

SENTENCIA N° 715 119

Expte. N° 561/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 10... días del mes de *septiembre* de 2019, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal) a fin de resolver la causa caratulada “**WAYMEL, JEAN LUC DOMINIQUE S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 561/926/2018 (Expte. DGR Nro. 47318/376-D-2013)**” y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Señor Vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dijo:

I. A fojas 752/756 del Expte. N° 47318/376-D-2013 el C.P.N. Alfredo Octavio Barberis, en representación del Sr. Jean Luc Dominique Waymel, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 361/18 de la Dirección General de Rentas (de ahora en más D.G.R.) del 07/08/2018 obrante a fs. 717/718 del expte, 47318/376-D-2013. En ella se resuelve **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta en contra el Acta de Deuda N° A 682-2013 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención confirmándose la misma, según planilla “*PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 682-2013 – ACTA DE DEUDA N°: A 682-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA*”; **DECLARAR ABSTRACTO** el tratamiento del descargo interpuesto al Sumario instruido N° M 682-2013.

Plantea que la negativa de apertura a prueba solicitada provocó la violación del Debido Proceso Garantizado por el artículo 18 de la Constitución Nacional. Expresa que la D.G.R. tiene la obligación de gestionar toda prueba requerida y necesaria para la búsqueda de la verdad material, y que la firma se encuentra impedida de requerir DDJJ y comprobantes de pagos en razón del artículo 110 del STP. Cita jurisprudencia.

Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II. A fs. 762/765 del Expte. N° 47318/376-D-2013 la D.G.R., a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Considera que el único deber que recaía sobre el agente era la tarea de la confección material del oficio, no así, el poder de exigir a los contribuyentes información protegida por el secreto fiscal.

Agrega que una vez abierta la vía probatoria, ésta no fue sino desmerecida por el agente que planteo una revisión en su contra (fs. 688/690) y, luego de su rechazo, no se dispuso a cumplir con la tarea de confección material y diligenciamiento de los oficios, a los fines de probar el extremo que lo liberaría de toda responsabilidad.

Rechaza la producción de la prueba ofrecida, por el principio de preclusión procesal de aplicación supletoria al caso desde el momento mismo en que en la instancia impugnatoria se habilitó el plazo probatoria y las vías pertinentes para la incorporación de esta prueba para acreditar el hecho controvertido y el agente dejó vencer el mismo sin procurar producción.

Por lo expuesto solicita se rechace el recurso interpuesto contra la resolución N° D 361/18.

III. A fs. 22/25 del expte. 561/926/2018 obra Sentencia N° 837/18 del 28/11/2018 dictada por este Tribunal, notificada el día 19/12/2018 donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso, y se dispone a abrir la causa a prueba por el termino de 20 (Veinte) días a partir del día siguiente a la recepción de la última notificación.

A fs. 44 del expte. 561/926/2018 se informa que el periodo probatorio se encuentra concluido y se provee pase de autos para sentencia.

IV. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, cabe resolver si corresponde o no hacer lugar al recurso interpuesto en contra de la Resolución N° D 361/18.

Con respecto al régimen de los agentes de retención, el artículo 32 del CTP, establece que los agentes de retención son aquellos sujetos que “por sus funciones públicas o por razones de su actividad, oficio o profesión intervengan en actos y operaciones en las cuales puedan efectuar la retención, percepción o recaudación del tributo correspondiente. La Dirección General de Rentas queda facultada para designar agentes de retención y/o percepción y/o recaudación y/o información”.

La Corte Suprema de Tucumán, en autos “José Farías E Hijos S.R.L. vs. Gobierno de la provincia de Tucumán DGR s/revocación” (22-12-2008, Sentencia N° 1316) y también en “Bercovich S.A.C.I.F.I.A. vs. Provincia de Tucumán s/Nulidad/Revocación” (14-3-2014, Sentencia N° 185), siguiendo a Héctor B. Villegas (“Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”, Desalma, Buenos Aires, 1998, págs. 255 y vta.) señaló que son sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria: a) el contribuyente, que es el destinatario legal tributario a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo en sí mismo. Como es el realizador del hecho imponible, es un deudor a título propio; b) el sustituto, que es aquel sujeto ajeno al acaecimiento del hecho imponible que, sin embargo, por disposición de la ley, ocupa el lugar del destinatario legal tributario, desplazando a este último de la relación jurídica tributaria. El sustituto es, por lo tanto, quien paga “en lugar de”; c) Responsable solidario es el tercero, también ajeno al acaecimiento del hecho imponible, pero a quien la ley le ordena pagar el tributo derivado de este. A diferencia del anterior, no excluye de la relación jurídica al destinatario legal tributario, que al ser el deudor a título propio y mantener la obligación de pagar el tributo en virtud de la solidaridad, es sujeto pasivo a título de “contribuyente”. El responsable solidario es, por tanto, un sujeto pasivo a título ajeno que está “al lado de”.

Al abordar el tema de los responsables solidarios, manifiesta que si la ley crea un responsable solidario, el destinatario legal del tributo permanece dentro de la relación jurídica bajo la denominación de contribuyente. Surge entonces un doble vínculo de obligación cuyo objeto (la prestación tributaria) es único. Ambos vínculos (fisco con contribuyente y fisco con responsable solidario) son

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE FONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

autónomos pero integran una sola relación jurídica por identidad de objeto. Por eso, ambos vínculos, si bien autónomos (en el sentido que el fisco puede exigir indistintamente a ambos sujetos pasivos la totalidad de la prestación tributaria), son interdependientes, en el sentido que extinguida la obligación sustancial para uno de los dos sujetos pasivos, queda también extinguida para el otro (cfr. ob. cit., pág. 259).

En cuanto al tema específico de los agentes de retención o percepción expresa que ambos son sujetos de la relación jurídica tributaria principal por deuda ajena, y que no se puede decir a priori si son responsables solidarios o sustitutos. Si el legislador los crea, pero a su lado deja el contribuyente, serán responsables solidarios, siendo este el criterio general que impera en la legislación argentina. Pero si el contribuyente no los acompaña en la sujeción pasiva, serán sustitutos (cfr. ob. cit., pág. 260).

Para poder desligarse de la responsabilidad solidaria antes mencionada, es necesario que el Agente de Retención demuestre que cada proveedor ingresó el impuesto no retenido, en su justa medida, lo cual implica desmostar:

- Que en los registros de ventas de los proveedores a los cuales se debió retener se encuentran debidamente incluidas las operaciones que integran la determinación efectuada.
- Que en la base imponible consignada en las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores mencionados precedentemente se encuentran incluidos los montos de las operaciones que fueron susceptible de retención.
- Que los tributos correspondientes a las declaraciones juradas mencionadas fueron ingresados por los obligados principales.

Considera este Tribunal que si bien la Autoridad de Aplicación puede verificar la presentación y pago de las declaraciones juradas presentadas por los sujetos pasivos del impuesto, carece de la posibilidad de conocer si los montos de las operaciones sujetas a retención integran o no la base imponible de las citadas declaraciones juradas. Ello es así, por cuanto lo que debe probarse es la correlación entre la operación que debió ser objeto de retención, con la base imponible determinada y declarada por el proveedor en su carácter de contribuyente directo.

Por lo expuesto y en búsqueda de la verdad objetiva establecida en el artículo 3° de la Ley 4.537, éste Tribunal dispuso la apertura a prueba acogiendo la prueba informativa ofrecida por JEAN LUC DOMINIQUE WAYMEL en la etapa de impugnación y por la cual se agravia en su apelación.

Al respecto, solo uno de los oficios fue contestado, el correspondiente a la firma ROLCAR S.A. Cabe aclarar que el mismo no produce ningún ajuste sobre la determinación de oficio practicada ya que no se observan operaciones sobre las cuales existan diferencias a ingresar por parte del agente.

También se procedió a rever la documentación que obra en autos y cotejar la misma con las operaciones incluidas en soporte óptico CD (fs. 673) haciendo especial énfasis en los agravios expuestos al momento al momento de presentar la impugnación sin llegar a conclusiones que justifiquen nuevos ajustes a la determinación practicada por la D.G.R.

Por último, considero que la determinación de oficio practicada se ajusta estrictamente a la normativa vigente que regula el régimen de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de esta provincia. En ese sentido, a los fines de determinar las alícuotas procedentes, determinar la base sujeta a retención, las exclusiones del régimen, se consideró lo dispuesto por la RG (DGR) N° 23/02, sus modificatorias y complementarias, por lo que el acto administrativo en cuestión debe considerarse válido y ajustado a derecho.

Como consecuencia de lo expuesto y siendo este el único agravio expuesto por **WAYMEL, JEAN LUC DOMINIQUE (C.U.I.T. 20-92782896-1)** corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 361/18 de fecha 07/08/2018 emitida por la Dirección General de Rentas.

Así voto.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez** dijo:

Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge E. Posse Ponessa

El **Dr. José Alberto León** dijo:

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

Visto el resultado del precedente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto POR **WAYMEL, JEAN LUC DOMINIQUE (C.U.I.T. 20-92782896-1)** contra la Resolución N° D. 361/18 de fecha 07/08/2018, emitida por la Dirección General de Rentas y en consecuencia, **CONFIRMAR** las obligaciones tributarias incluidas en planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 682-2013 – ACTA DE DEUDA N°: A 682-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA" en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención.

2. REGISTRAR, NOTIFICAR y devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

S.G.B.

HACER SABER


C.P. **JORGE GUSTAVO JIMENEZ**
VOCAL PRESIDENTE


DR. **JORGE E. POSSE PONESSA**
VOCAL


DR. **JOSE ALBERTO LEON**
VOCAL

ANTE MI