

SENTENCIA Nro. 781 /19

Expte. N° 159/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 16... días del mes de OCTUBRE de 2019 se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), en ausencia del Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "INSTITUTO FRENOPATICO DEL NORTE S.R.L. s/ RECURSO DE APELACION EXPTE. N° 159/926/2019 (Expte. D.G.R. N° 16542/376/D/2015)"; y

CONSIDERANDO:

Que el contribuyente INSTITUTO FRENOPATICO DEL NORTE S.R.L. CUIT 33-54601419-9 deduce Recurso de Apelación en los términos del art. 134 C.T.P. (fs. 1431/1435 Expte. D.G.R. N° 16542/376/D/2015) en contra de la Resolución N° D 627/18 (fs. 1417/1419 Expte. D.G.R.).-

La Autoridad de Aplicación contesta los fundamentos del apelante (art.148 CTP), tal como surge de autos (fs. 01/05 Expte. de Cabecera).-

Las presentes actuaciones versan sobre una determinación efectuada al apelante por incumplimiento de sus obligaciones como Agente de Retención derivadas de una incorrecta aplicación de alícuotas respecto de operaciones realizadas con sujetos inscriptos como contribuyentes locales, con sujetos no inscriptos en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, y con sujetos que registran cancelación de oficio de su inscripción o alta en dicho impuesto. Asimismo por haberse detectado diferencias de bases imponibles en operaciones exteriorizadas en las DD.JJ. del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención. Igualmente por omisión de practicar retenciones del Impuesto sobre los Ingresos a los sujetos pasibles con quienes celebró operaciones comerciales sujetas al régimen instituido por la RG N° 23/02, modificatorias y complementarias.-

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

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En la etapa procedimental establecida por los arts. 98 y 123 C.T.P. el Agente ofrece prueba documental; informativa y pericial contable (fs. 1352/1356 Expte. D.G.R.).-

La Autoridad de Aplicación provee la apertura a pruebas por el plazo de 20 días (fs.1368/1371 Expte. D.G.R.). Admite la prueba documental.-

Respecto de la prueba informativa, reformula el punto 1) por considerar insuficiente el requerimiento ofrecido por el impugnante; en consecuencia ordena oficiar a los proveedores de la firma, solicitando la información que estima pertinente para dirimir la cuestión plantada. Provee la producción del informe establecido por el punto 2) del medio probatorio. Considera abstracta la producción del punto 3) de la informativa por entender que se encuentra acreditado el objeto de la prueba en este punto. De igual modo, ordena la producción del punto 4) de la prueba de informes.-

Por su parte, deniega la producción de la prueba pericial contable por considerarla abstracta, en virtud de encontrarse su objeto subsumido en la prueba informativa antes mencionada.-

El agente deduce recurso de reconsideración contra la resolución que ordena la apertura a pruebas. Sostiene que la D.G.R. no ha proveído la prueba ofrecida por aquel, sino que se han introducido modificaciones en los medios probatorios. Indica que tal circunstancia tiene por resultado transformarlos en una medida para mejor proveer (fs.1375/1376 Expte. D.G.R.).-

La Autoridad de Aplicación otorga al planteo recursivo la calificación y tramite establecidos por el art. 144 C.T.P. Por Resolución N° R 02/18 del 04/01/2018 (fs. 1381/1382 Expte. D.G.R.), rechaza el recurso, confirma la apertura a prueba en los términos antes expuestos y ordena la reapertura de los plazos procedimentales.-

El agente deja vencer el plazo probatorio sin producir prueba alguna.-

En fecha 28/11/2018, la D.G.R. dicta Resolución N° D 627/18, objeto del presente recurso.-

En lo que a la prueba se refiere, el recurrente sostiene que la Autoridad de Aplicación ha omitido la verificación de sus proveedores. Expresa que no se adjuntaron los estados de cuenta de los sujetos incluidos en el ajuste. Manifiesta que la D.G.R. posee la información para verificar si los obligados principales

presentaron y abonaron sus declaraciones juradas correspondientes al impuesto sobre los ingresos brutos. Agrega que ello implica la falta de integración de la relación jurídica tributaria, por imposibilitar la participación de los principales contribuyentes.-

Asegura que solo con dicha integración, podría responsabilizarse al agente que no retuvo como responsable solidario del obligado principal. Agrega que la falta de verificación a los proveedores implica la renuncia a la búsqueda de la verdad material.-

Considera este Tribunal que la carga de acreditar los extremos que hacen a la liberación de su responsabilidad solidaria recae en cabeza del apelante; sin posibilidad de trasladarla la Autoridad de Aplicación. La génesis de la situación debatida en estas actuaciones está dada por el incumplimiento por parte del apelante de sus obligaciones legales y reglamentarias como agente de retención.-

El recurrente reviste el carácter de responsable en los términos del art. 32 C.T.P., debiendo cumplir las obligaciones establecidas por dicho digesto y por la R.G (D.G.R.) N° 23/02, modificatorias y complementarias. El incumplimiento de aquellas determina diversas consecuencias jurídicas previstas por el ordenamiento, especialmente la solidaridad establecida por el art. 33 C.T.P.-

La carga de la prueba se encuentra regulada por el art. 302 del CPCCT, de aplicación supletoria a este procedimiento, por disposición del art. 129 CTP. La primera de las normas mencionadas establece: "Incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido o de un precepto jurídico que el juez no tenga el deber de conocer. Cada una de las partes deberá probar el presupuesto de hecho de la norma que invocara como fundamento de su pretensión, defensa o excepción".-

Por lo tanto, incumbe al recurrente acreditar que los diversos proveedores -sujetos pasibles- ingresaron el tributo, a efecto de liberarse de la responsabilidad solidaria que la ley le impone por la omisión de retener el gravamen.-

La Jurisprudencia ha sostenido que el acto administrativo que hace efectiva la responsabilidad solidaria del agente por omisión de retener; requiere una adecuada participación a los contribuyentes -sujetos pasibles- en el procedimiento de determinación impositiva.-

Dr. JORGE E. PÓSSE QUINESA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La falta de integración en debida forma de la relación Jurídica tributaria ha sido considerada un vicio grave del acto de determinación. Se ha indicado que dicha falencia implica una transgresión de las formas esenciales del proceso, que vulneran el derecho de defensa en juicio y debido proceso de raigambre constitucional; aplicable también en sede administrativa. Dicha transgresión acarrea la nulidad de acto, en los términos del artículo 48 de la Ley 4.537.-

Corresponde señalar que este Tribunal cuenta con facultades para aplicar la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de la Nación y de la Provincia (art. 161 Ley 5121), por lo que se aplicaran al presente caso la doctrina elaborada por el Superior Tribunal Provincial en el caso "José Farías e Hijos S.R.L. Vs. Gobierno de la Provincia de Tucumán (D.G.R.) s/ Revocación", Sentencia N° 1316 del 22/12/2008; y en el precedente "Bercovich S.A.C.I.F.I.A. vs. Provincia de Tucumán s/Nulidad/Revocación Sentencia: N° 185 del 14/03/2014.-

El art. 300 del CPCCT -de aplicación supletoria al caso-, rige la pertinencia y admisibilidad de la prueba. La norma indica que la prueba deberá recaer sobre los hechos contradichos o de justificación necesaria, y que fuesen conducentes para la resolución de la causa. -

De lo dicho hasta aquí surge que incumbe al agente la carga de demostrar que los diversos proveedores a los cuales omitió retener el impuesto a los Ingresos Brutos, incluyeron las operaciones omitidas en sus respectivas declaraciones juradas e ingresaron el respectivo tributo. -

En la oportunidad establecida por el art. 98 CTP, INSTITUTO FRENOPATICO DEL NORTE S.R.L. ofrece prueba documental, informativa, y pericial contable. La Autoridad de Aplicación provee la primeras, hace lugar parcialmente a la segunda y rechaza la tercera por sostener que resulta abstracta.-

Al fundar el presente recurso, el apelante reitera la prueba documental, ofrece informativa parcialmente diversa a la ofrecida con anterioridad y reitera la prueba pericial contable.-

En al momento de proveer las pruebas ofrecidas en el escrito de impugnación del Acta de Deuda, la autoridad de aplicación reformula el punto 1 de la prueba informativa, a fin de acreditar los hechos conducentes a la resolución de cuestión debatida.-

En el responde establecido por el art. 148 CTP, la autoridad de aplicación ofrece prueba instrumental. -

En consecuencia, existiendo hechos de justificación necesaria, corresponde proveer los medios probatorios ofrecidos, teniendo en cuenta las limitaciones establecidas en la materia por el art. 134 C.T.P.-

Sin perjuicio de la prueba ofrecida por las partes, este Tribunal tiene amplias facultades para establecer la verdad de los hechos, en los términos del art. 18 C.T.P. La búsqueda de la verdad material también se encuentra prevista como principio del procedimiento administrativo en el art. 3º Inc. 2 de la ley 4537, y ha sido expresamente requerida por el apelante. En virtud de tales facultades puede acoger pruebas rechazadas por la autoridad de aplicación y reformular las pruebas ofrecidas, en orden a establecer la realidad jurídica objetiva.-

Por lo dicho, a efectos de posibilitar la integración en debida forma de la relación Jurídica tributaria y garantizar al contribuyente su pleno derecho de defensa; conjugando esta garantía con las facultades con que cuenta el Tribunal de indagar en busca de la verdad objetiva indicada precedentemente; se provee la prueba en los términos que surgen de la resolutive.-

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1º TENER por presentado en tiempo y en forma el Recurso de Apelación interpuesto, contra la Resolución N° D 627/18 y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación.-

2º DIPONER LA APERTURA A PRUEBA de la presente por el término de veinte días.-

3º A LAS PRUEBAS DEL INSTITUTO FRENOPATICO DEL NORTE

S.R.L.:

A) Prueba Documental: Téngase presente para definitiva.-

B) Prueba de Informes:

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

1) A la Dirección General de Rentas: Líbrese oficio a la Dirección General de Rentas a efectos de que adjunte un Estado de Cuenta de todos los sujetos incluidos en la determinación practicada mediante Acta de Deuda N° A 624/2017 correspondiente a los periodos fiscales 1 a 12/2013; 1 a 12/2014 y 1 a 12/2015. –

2) A los Proveedores de la firma: líbrese oficio a los proveedores de la firma, a todo sujeto pasible que formen parte de la determinación de oficio practicada mediante Acta de Deuda N° A 624/2017, correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención; el cual deberá requerir la información que a continuación se detalla, respecto de cada una de las operaciones comerciales celebradas con la empresa Instituto Frenopatico del Norte S.R.L. CUIT 33-54601419-9, en los periodos 01/2013 a 12/2015: a) Fecha de emisión, tipo y numero de comprobante; b) Importe neto gravado, I.V.A. discriminado e importe total facturado; c) Folio y mes de Registración en el Libro I.V.A. Ventas o Subsidiario de ventas respectivo; d) Si se practicaron sobre las operaciones indicadas, retenciones del impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán; e) Si las operaciones indicadas integran la base imponible de las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por cada período y se vinculan con el mes de su registración; f) Fecha de presentación y pago de las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán donde se encuentran comprendidas. Asimismo deberá informar si computaron retenciones practicadas por la firma Instituto Frenopatico del Norte S.R.L. Se hace constar que se autoriza a la Dra. María Griselda Espasa (M.P. 8170) y/o persona a quien éste designe para el diligenciamiento de los oficios, los cuales deberán ser confeccionados por la parte interesada y presentados en secretaría general de éste T.F.A. para su control y despacho correspondiente. De acuerdo a lo establecido en el artículo 19 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación, los informes deberán ser presentados mediante certificación contable expedida por profesional independiente y legalizada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas.-


C) Prueba Pericial Contable: no habiendo cumplido con la carga impuesta por el art 23 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación, intímese al apelante a fin de que en el plazo perentorio de 48 hs. designe perito de parte que realizará la prueba, denunciando el domicilio del mismo, en el radio

de San Miguel de Tucumán, bajo apercibimiento de tenerlo por desistido del medio probatorio ofrecido. Asimismo, tener presente el perito designado por la Autoridad de Aplicación, C.P.N. Pablo Augusto Heredia M.P. N° 4874 C.G.C.E.T. con domicilio constituido en sede de la D.G.R. La pericia deberá ser practicada de conformidad con el art. 24 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación. A tal efecto los peritos deberán concurrir a la audiencia de orden fijada para el día 25/10 a hs. 10⁰⁰, o subsiguiente hábil en caso de feriado. El perito propuesto por el apelante deberá concurrir bajo apercibimiento de tener por desistido el medio probatorio en caso de incomparencia. El perito propuesto por la autoridad de aplicación deberá concurrir bajo apercibimiento de practicarse la pericia sin su participación en caso de incomparencia, sin perjuicio de comunicar a la D.G.R., a los fines que hubiere lugar. Los peritos deberán pronunciarse sobre los siguientes puntos de pericia: 1) Si de las actuaciones administrativas resulta que la D.G.R. hubiere verificado que los proveedores incluidos en el ajuste realizado mediante Acta de Deuda 624/2017: a) Se encontraban inscriptos o no en la jurisdicción de Tucumán como sujetos locales, de Convenio Multilateral o se trataba de sujetos de extraña jurisdicción. Y si contaban o no con constancia de no retención del impuesto sobre los Ingresos Brutos; b) Si los mismos habían presentado sus declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos del periodo por el que se efectuó el ajuste y si ingresaron el débito, en caso de corresponder. Si existe alguna actuación de la D.G.R. tendiente a determinar si esos proveedores presentaron sus DD.JJ. y/o ingresaron el impuesto correspondiente. 2) Para que de la compulsa del detalle de operaciones ajustadas que obra en el CD provisto por la D.G.R., con la documentación aportada por el Instituto Frenopatico del Norte S.R.L. al contestar el requerimiento 001-58360, surge que se hayan incluido en la determinación operaciones que no correspondía que se les efectúe retención del impuesto sobre los Ingresos Brutos de Tucumán. Expondrá las razones correspondientes. –

4° A LA PRUEBA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS: Prueba

Instrumental: Téngase presente para definitiva.-

5°- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.-




J.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

HAGASE SABER.-

FSC

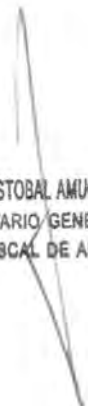


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI:



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION