

SENTENCIA N° 888 /2019

Expte. N° 753/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 26 días del mes de noviembre de 2019 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. José Alberto León (Vocal) y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **“RODRIGUEZ CAMPOS Y ADLER S.R.L.” S/ RECURSO DE APELACIÓN** – Expediente N° 753/926/2018 (Expte DGR N° 8.554/376/D/2018).

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Por medio del expediente N° 753/926/2018, el contribuyente RODRIGUEZ CAMPOS Y ADLER S.R.L., CUIT N° 30-69175268-9, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 504/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 17/10/2018 (fs. 716/718 del expte DGR N° 8.554/376/D/2018). En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación y confirmar el Acta de Deuda N° A 984-2018 practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral; RECHAZAR el descargo en contra del Sumario N° A 984-2018 y aplicar una multa por \$ 67.098,66 (Pesos Sesenta y Siete Mil Noventa y Ocho con 66/100) equivalente al 50 % del gravamen omitido, por encuadrar su conducta en las disposiciones del artículo N° 85 del C.T.P. y RECHAZAR el descargo en contra del Sumario N° M 984-2018 y aplicar una multa por \$ 716.916,96 (Pesos Setecientos Dieciséis Mil Novecientos Dieciséis con 96/100) equivalente a 2 veces el gravamen omitido, por encuadrar su conducta en las disposiciones del artículo N° 86 inciso 1) del C.T.P.

Esgrime el apelante, que la inspección efectuada por el fisco se hizo de forma parcial e incompleta, adoleciendo el Acta de Deuda y su correspondiente sumario, de falta de motivación suficiente, coartando su derecho de defensa.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Afirma que el Acta de Deuda es nula por no fundar ni dar razones de la impugnación que hace la DGR de los importes declarados por el contribuyente, en las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, atento que en la inspección aportó la documentación respaldatoria de la actividad comercial que desarrolla y no obstante ello en la determinación procedió a impugnar las DDJJ mensuales del periodo 2016, aplicando multas por supuestas infracciones tributarias.

Manifiesta que la determinación se practicó en base a una planilla Excel, siendo la misma un simple papel de trabajo, por lo tanto el acta no es una determinación de oficio y en igual sentido la resolución apelada, que no efectuó un análisis técnico concreto teniendo en cuenta la documentación presentada en la inspección.

Con respecto a la impugnación de pagos a cuenta, sostiene que los comprobantes fueron aportados durante la inspección y en algunos casos figura la leyenda "aporta comprobante", por lo que los mismos fueron presentados en el momento solicitado. En consecuencia si fueron aportados, la DGR debe justificar y dar razones suficientes para invalidar los importes declarados, quedando evidenciado la falta de fundamentación y motivación del acto atacado.

Esgrime que si la DGR consideró que la firma no aportó durante la inspección los comprobantes que respalden algunas obligaciones tributarias, como también si las mismas no pudieron verificarse con la información emergente del sistema SIRETPER, debió completar la inspección haciendo los requerimientos correspondientes a los agentes de retención y percepción del contribuyente, más aun teniendo en cuenta que los mismos pertenecen al estado provincial, como ser el Sistema Provincial de Salud, Caja Popular de Ahorros y la Dirección General de Catastro.

Se agravia que el fisco no adjunta a la planilla anexa al Acta de Deuda, los correspondientes números de CUIT de los contribuyentes que operaron con el apelante, como tampoco el período fiscal de la retención o percepción y si estaban o no inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos al momento de la operación comercial, siendo esta información fundamental y su omisión lo pone en una situación de indefensión, afectando su derecho de defensa.

Afirma que las DDJJ del Impuesto sobre los ingresos Brutos, se confeccionaron de forma correcta y los datos aportados son exactos, habiendo pagado consecuentemente los importes declarados, por ello la Resolución apelada, no cumple con los requisitos

de fundamentación del acto administrativo, en el momento que no explica los motivos por lo que considera que los datos de esas declaraciones juradas sean inexactos. Alega que la resolución apelada, no cumple con el art. 3 de la Ley de Procedimientos Administrativos, con respecto a su fundamentación y no garantiza el debido procedimiento legal. Cita jurisprudencia, ofrece como prueba instrumental los antecedentes administrativos, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada.

II.- A fojas 10/13 del expediente N° 753/926/2018, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Afirma que los agravios son idénticos a los planteados en la impugnación del Acta, remitiéndose a lo expuesto en el acto apelado, afirmando que el planteo de nulidad no reviste razón ya que la DGR intentó llegar a la verdad material de los hechos, valorando, merituando y analizando toda la documentación aportada por el contribuyente.

Sostiene que tanto en el acta de deuda como en la resolución apelada, se expone detalladamente la información analizada que permitió llegar al origen de la determinación impositiva. Es por ello que las mismas se encuentran debidamente fundamentadas cumpliendo con los recaudos previstos en el art. 102 del CTP, en consecuencia en todo momento se cumplieron los recaudos legales y el debido proceso.

Con respecto a la falta de motivación del acto administrativo, expresa que el agravio está referido al desacuerdo en contra de la metodología aplicada en la determinación de oficio, lo cual no causa la nulidad del acto, siendo todos los argumentos de nulidad simples expresiones de disconformidad con el método empleado.

Cita Doctrina y jurisprudencia aplicable a la materia, hace reserva del caso federal y solicita se rechace el recurso incoado.

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

III.- A fs. 19/20 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 326/19, donde se declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad emitir mi opinión.

Ingresando al análisis y teniendo en cuenta que los argumentos de las partes se refieren a la nulidad del acto administrativo por falta de motivación y fundamentación, cabe recordar el postulado rector establecido por este Tribunal en numerosas oportunidades, en lo que hace al sistema de las nulidades y lo referido a la conservación de los actos. La interpretación de la existencia de aquéllas es restrictiva y sólo procede la declaración cuando por la violación de las formalidades resulta un perjuicio real, actual y concreto para la parte que las invoca, y no cuando se plantean en el único interés de la ley o para satisfacer formalidades desprovistas de aquel efecto perjudicial.

Para que la nulidad de un acto se produzca por causa de vicios de la fundamentación, aquél debe mostrar omisiones sustanciales de motivación, o resultar auto contradictorio, o arbitrario por apartamiento de las reglas de la sana crítica, de la lógica, de la experiencia o del sentido común, o estar basado en apreciaciones meramente dogmáticas.

Estos defectos no se advierten en el acto recurrido, que ofrece una motivación suficiente de lo decidido, independientemente de la coincidencia, o no, que se pueda tener con aquellas conclusiones.

Asimismo el contribuyente debe probar los presupuestos que invoca como fundamento de su pretensión, y tal imposición es la carga de la prueba, que ha sido diseñada como una regla de juicio dirigida al juez administrativo, que le indica cómo resolver frente a hechos insuficientemente probados, poniendo en cabeza de la parte interesada la demostración de su pretensión.

El artículo 302 del Código Procesal Civil y Comercial de Tucumán dispone que incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido, y que cada una de las partes deberá probar el presupuesto de hecho del dispositivo que invoque como presupuesto de su pretensión, defensa o excepción. De esta forma, el digesto procesal local ha adoptado como criterio para distribuir la carga de la prueba aquel que atiende a la posición en que se encuentra cada una de las partes con respecto a la norma jurídica cuyos efectos le son favorables en el caso concreto.



*"No interesa, para esta teoría, la condición de actora o demandada asumida por cada parte ni la naturaleza aislada del hecho sino los presupuestos fácticos de las normas jurídicas, de manera tal que cada una de las partes se halla gravada con la carga de probar las menciones de hechos contenidas en las normas con cuya aplicación aspira a beneficiarse, sin que interese el carácter constitutivo, impeditivo o extintivo de tales hechos."* (Palacio, Lino E., T° IV, pág. 368)." (C.S.J.T., sentencia N° 79/2001, in re "Aguirre, Ramón Argentino y otra vs. Si.Pro.Sa. s/daños y perjuicios"). DRES : GANDUR – LOPEZ PIOSSEK.-

De la lectura del Acta de Deuda N° A 984-2018 y de los considerandos de la Resolución de la DGR N° D 504/18, se puede vislumbrar que los actos se encuentran debidamente fundados y motivados, exponiendo claramente los motivos por los cuales resulta el crédito a favor del fisco, en el período reclamado, habiendo expuesto que: "... a los fines de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se analizó la siguiente información: la obtenida del sistema informático de la DGR, la suministrada por la firma en el transcurso de la verificación, DDJJ anules, DDJJ mensuales rectificativas, acreditaciones improcedentes en los anticipos 04 a 12/2016 en concepto de retenciones y percepciones, atento que la firma no aportó los comprobantes que respalden las mismas, así como tampoco pudieron ser verificadas con la información emergente del sistema SIRETPER..."

En los agravios del contribuyente referido a la nulidad del acto, no realiza un análisis técnico ni jurídico de la determinación efectuada por la DGR, sino una crítica a la metodología utilizada en el proceso de verificación de deuda, siendo estos argumentos una simple expresión de disconformidad, sin expresar los vicios que vulneren su derecho de defensa, ni las normas legales que se vieron afectadas con la emisión del acto, ni las defensas que se vio privado de ejercer.

Por lo enunciado y teniendo en cuenta que la motivación es la exteriorización en el acto de la existencia de la causa y de la finalidad, puedo afirmar que los mismos surgen no solo del Acta de Deuda y de la Resolución apelada, sino también de los antecedentes obrantes en autos, cumpliendo con todos los recaudos previstos en el art. 102 del CTP, respetándose el debido proceso legal, debiendo desestimarse el planteo de nulidad efectuado por el contribuyente.

Con respecto a la impugnación de los saldos a favor, retenciones, percepciones y pagos a cuentas, efectuada por la DGR, objeto de agravio del contribuyente en su

Dr. JOSE ALBERTO LONTE  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JUANDE SUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

recurso de apelación, cabe recordar que este Tribunal, conforme lo dispuesto por el artículo N° 12 y 103 del Código Tributario Provincial, no tiene competencia para resolver la controversia planteada con respecto a este punto, en el momento que no procede para su impugnación el procedimiento de determinación de oficio bastando con la simple intimación de pago por la DGR, de los conceptos reclamados o de la diferencia que generen en el resultado de dichas declaraciones juradas y sólo será procedente contra la citada intimación el recurso establecido en el artículo 144.

Dice el art. 103 del CTP: *"...Cuando en la declaración jurada se computen contra el impuesto u otras obligaciones tributarias, deducciones no admitidas o conceptos o importes improcedentes, tales como retenciones, percepciones, recaudaciones, pagos a cuenta, saldos a favor propios o de terceros o el saldo a favor de la Dirección General de Rentas se cancele o se difiera impropriamente (certificados de cancelación de deuda falsos, regímenes promocionales incumplidos, caducos o inexistentes, cheques sin fondos, etc.), no procederá para su impugnación el procedimiento de determinación de oficio normado en el presente capítulo. En tal caso, bastará la simple intimación de pago de los conceptos reclamados o de la diferencia que generen en el resultado de dichas declaraciones juradas. Sólo será procedente contra la citada intimación el recurso establecido en el artículo 144..."*

Por lo enunciado y teniendo en cuenta que la nulidad del acto administrativo, fue el único agravio expuesto por el apelante, corresponde desestimar el mismo.

V.- Con respecto al Sumario N° A 984-2018, confirmado por el artículo N° 2 de la Resolución DGR N° D 504/18, el cual impone una Sanción de Multa por \$ 67.098,66 (Pesos Sesenta y Siete Mil Noventa y Ocho con 66/100) equivalente al 50 % del gravamen omitido, por encuadrar su conducta en las disposiciones del artículo N° 85 del C.T.P, surge de la compulsión de los antecedentes obrantes en el expediente que a la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7° noveno párrafo de la Ley N° 8873 restablecida por Ley 9167 del 22/03/2019 que expresa: *"...Quedan liberadas de sanción las infracciones previstas en la Ley N° 5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, cometidas hasta el 31 de Marzo de 2017 inclusive y eximidas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones..."*

Las constancias de autos corroboran la declarada aplicación al caso ya que la infracción objeto del presente recurso es anterior al 31.03.2017.

Siendo ello así, concluyo que se ha tornado abstracto emitir pronunciamiento por carecer de interés jurídico actual la pretensión recursiva en examen, ya que misterio legis, se ha eliminado la posibilidad jurídica de hacer efectiva la sanción determinada por la D.G.R., no correspondiendo a este Tribunal Fiscal de Apelación abrir juicio respecto de los agravios traídos a su conocimiento, tornándose abstracta la cuestión planteada.

**VI.-** En cuanto al Sumario N° M 984-2018, confirmado por el artículo N° 3 de la Resolución DGR N° 504/18, el cual impone una Sanción de Multa por \$ 716.916,96 (Pesos Setecientos Dieciséis Mil Novecientos Dieciséis con 96/100) equivalente a 2 veces el gravamen omitido, por encuadrar su conducta en las disposiciones del artículo N° 86 inciso 1) del C.T.P., y teniendo en cuenta que el apelante no expresa agravios en contra de la imputación efectuada por la Autoridad de Aplicación, corresponde confirmar el mismo.

**VII.-** En conclusión y conforme lo expresado, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente RODRIGUEZ CAMPOS Y ADLER S.R.L., CUIT N° 30-69175268-9 contra la Resolución N° D 504/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 17/10/2018 y CONDONAR el Sumario N° A 984-2018, por los motivos expuestos.

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Así voto.

**El Dr. José Alberto León dijo:**

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

JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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

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

Visto el resultado del precedente acuerdo,

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:

1. **NO HACER LUGAR**, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente **RODRIGUEZ CAMPOS Y ADLER S.R.L.**, CUIT N° 30-69175268-9 contra la Resolución N° D 504/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 17/10/2018 y EN CONSECUENCIA confirmar el Acta de Deuda N° A 984-2018 practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral; y CONFIRMAR el Sumario N° M 984-2018, el cual impone una Sanción de Multa por \$ 716.916,96 (Pesos Setecientos Dieciséis Mil Novecientos Dieciséis con 96/100) equivalente a 2 veces el gravamen omitido, por encuadrar su conducta en las disposiciones del artículo N° 86 inciso 1) del C.T.P. por los motivos expuestos en los considerandos que anteceden.

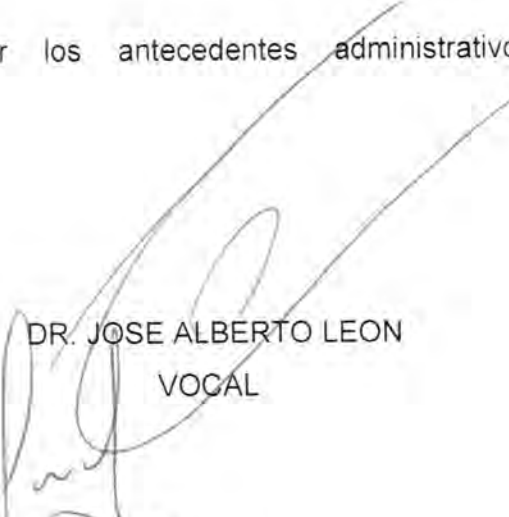
2. **DECLARAR** que por aplicación del artículo 7° noveno párrafo de la Ley N° 8873, reestablecida por Ley 9167 (BO 29/03/19) la sanción determinada mediante Sumario N° A 984-2018, confirmado por el artículo N° 2 de la Resolución DGR N° D 504/18, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

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


ALD



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

ANTE MI



DR. JAVIER CRISTÓBAL MUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION