

SENTENCIA N° 889 /2019

Expte. N° 754/926/2018

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° 754/926/2018 (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:

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por medio del expediente N° 754/926/2018, el contribuyente RODRIGUEZ CAMPOS Y ADLER S.R.L., CUIT N° 30-69175268-9, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 503/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 17/10/2018 (fs. 705/715 del expte DGR N° 8.554/376/D/2018). En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación y confirmar la "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 736-2018 - ACTA DE DEUDA N° A 736-2018 - ETAPA IMPUGNATORIA confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención y PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES ACTA DE DEUDA N° A 736-2018 - IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS - AGENTE DE RETENCION - ETAPA IMPUGNATORIA y RECHAZAR el descargo en contra el SUMARIO N° M 736-2018 y APLICAR una Multa por un monto de \$ 383.018,05 (Pesos Trescientos Ochenta y Tres Mil Dieciocho con 05/100) equivalente al 50 % del gravamen omitido en las posiciones 09 y 12/2016; 01 a 11/2017, conforme lo dispuesto por el artículo N° 85 del C.T.P.

Esgrime el apelante, que no debe suma alguna al Fisco en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, habiendo cumplido con todos los deberes formales, colaborando debidamente en el proceso de verificación y fiscalización, aportando la

Jorge Gustavo Jiménez  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

totalidad de la documentación requerida, siendo infundado el reclamo por parte de la DGR.

Afirma que la nueva planilla determinativa es nula por no fundar ni dar razones de la diferencia a favor de la DGR, y tanto la determinación como la resolución apelada, se limitan a expresar que no cumplió con lo normado en la RG (DGR) N° 23/02, omitiendo practicar retenciones, sin mencionar en ningún momento los correspondientes números de CUIT de los contribuyentes que operaron con el apelante, como tampoco el período fiscal de la retención 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 presentó todas 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, negando adeudar suma alguna en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos o cualquier otro tributo provincial.

Esgrime que el acto atacado, es arbitrario y violatorio al derecho constitucional del debido proceso y defensa, ya que la nueva planilla determinativa comprende un importe mayor al establecido en el acta de deuda impugnada, siendo incongruente la decisión del fisco, ya que por un lado hace lugar parcialmente y por otro determina una deuda mayor.

Manifiesta que el Acta de Deuda no cumple con lo normado por el art. 102 del CTP.

Alega que la resolución apelada, no cumple con el art. 3 de la Ley de Procedimientos Administrativos, respecto a su fundamentación y no garantiza el debido procedimiento legal, correspondiendo se deje sin efecto también el Sumario instruido con respecto al art. 85 del CTP.

Afirma que las resoluciones generales de la DGR no pueden contradecir las leyes de carácter tributario dictadas por el poder legislativo, considerando que la RG (DGR) 23/02 es contraria al principio de legalidad, en razón que no puede crear tributos ni fijar alícuotas, como tampoco designar agentes de retención.

Cita jurisprudencia, ofrece como prueba instrumental los antecedentes administrativos, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada.

II.- A fojas 10/16 del expediente N° 754/926/2018, 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.

En cuanto a la falta de vista del expediente, expresa que a fojas 537 y 545 de autos, el socio gerente de la firma presenta nota pero no se apersona a tomar vista del mismo, por lo que las actuaciones administrativas estuvieron siempre a disposición.

Esgrime la DGR, que la determinación de oficio se ajusta estrictamente a lo dispuesto por la RG (DGR) N° 23/02, no habiendo acreditado el agente, que los contribuyentes no retenidos hayan ingresado el impuesto en su justa medida, siendo los mismos responsables solidarios. Sin perjuicio de lo mencionado, afirma que en aras a la

búsqueda de la verdad material, se procedió a rever la determinación de oficio, modificando la misma

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

III.- A fs. 22 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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE EL BOESE PONCE  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. 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 con respecto a los argumentos de las partes sobre 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 736-2018 y de los considerandos de la Resolución de la DGR N° D 503/18, 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 periodo reclamado, habiendo expuesto que: "... Omisión de practicar las retenciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en operaciones de pagos efectuadas con sujetos pasibles de retención, extraídas del listado de órdenes de pago a proveedores aportados por la firma en soporte magnético (cd) en fojas 140 del expediente de la referencia, teniendo en cuenta que por las citadas operaciones no se pudo verificar la inaplicabilidad del Régimen de Retención previsto por la RG (DGR) N° 23/02, sus modificatorias y complementarias; o el acaecimiento de alguna de las causales de excepción previstas en el Art. 8 de dicha norma..." "...Incumplimiento de lo previsto en el inciso b), Art. 3, y en el primer párrafo del Art. 7, de la Resolución General N° 23/02, sus modificatorias y complementarias, respecto a las operaciones de pago efectuadas a sujetos no inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en esta jurisdicción, generándose inconsistencia en la alícuota declarada hasta el periodo mensual 12/2014 y a partir del período mensual 01/2015 las efectuadas con sujetos que no acreditan inscripción en los términos establecidos por la RG N°176/10 y sus modificatorias, según consulta al padrón web de esta DGR..." "...Incumplimiento de lo previsto en el Art. 4 de la RG N° 03/2013, sus modificatorias y complementarias, respecto de las operaciones efectuada con sujetos que registran cancelación de oficio de su inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en esta DGR, generando inconsistencia en las alícuotas aplicadas..." "...incorrecta aplicación de la alícuota del 1.75 % en operaciones efectuadas con sujetos inscriptos como contribuyentes locales de esta jurisdicción..."

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

También se advierte que al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 736-2018, se anexó soporte óptico que corre glosado a fojas 639, conteniendo un listado de operaciones donde se visualizan cuáles son las operaciones incluidas en la determinación de oficio, que expone los datos de cada uno de los sujetos pasibles de retención y de las operaciones contenidas en la determinación de oficio.

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.

V.- Ingresando al análisis y teniendo en cuenta que los argumentos de las partes se refieren al régimen de los agentes de retención (RG 23/02), cabe precisar que el artículo 32 del CTP, establece que: *"...los sujetos de retención son aquellos 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 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 al 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).

Las pautas para la designación de agentes de retención previstas por el artículo 32 de la Ley N° 5.121 se complementan con las disposiciones de la misma ley relativas al hecho y la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Así surge de los artículos 214 a 216 referidos al hecho imponible, de los artículos 218 a 220 sobre sujetos responsables y de los artículos 221 a 228 que regulan las deducciones y exenciones. Consecuentemente, la configuración de los sujetos que deben actuar

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



como agentes de retención del impuesto a los ingresos brutos no sólo debe leerse desde el artículo 32, sino que, necesariamente, debe completar el conjunto normativo integrado por las disposiciones generales y especiales contenidas la Ley N° 5.121 aplicables al impuesto de que se trata.

VI.- En el presente caso, se analizó la documentación obrante en el expediente, no habiendo ofrecido ni producido prueba alguna el apelante, llegando a la conclusión que corresponde confirmar lo actuado por la Autoridad de Aplicación.

El artículo 40 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Tucumán de aplicación supletoria expresa: *"Al dictar sentencia, apreciarán las pruebas de acuerdo a su prudente criterio, ajustándose a los principios de la sana crítica. Podrán inferir conclusiones de las respuestas que les den las partes, de sus negativas injustificadas y, en general, de su conducta en el proceso (...)"*

La Corte Suprema de Justicia de la Nación atendió en reiteradas ocasiones el asunto debatido, brindando aportes imposibles de soslayar en el sublite. Específicamente, en los autos "Hochtief Construcciones S.A. y otro c/ Comisión Nacional de Energía Atómica -C.N.E.A.- s/ Contrato de obra pública", los Dres. Carlos S. Fayt, Enrique Santiago Petracchi y Adolfo Roberto Vázquez afirmaron "que la ley le atribuye a ciertos sujetos (agentes de retención) el deber de practicar retenciones por deudas tributarias de terceros, sobre los fondos de que disponen cuando con su intervención se configura el presupuesto de hecho determinado por la norma legal. Es por virtud de la ley, también, que se hallan obligados a ingresar al fisco los importes retenidos en el término y las condiciones establecidas, puesto que tal actividad se vincula, en lo que interesa, con el sistema de percepción de los tributos en la fuente, en razón de una disposición expresa que así lo ordena y atendiendo a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria (Fallos: 308:442, considerando 4°)

En este caso, la responsabilidad de demostrar y probar la pretensión alegada, es del agente. Así lo dispone el artículo 121 del C.T.P.: *"(...) Los actos y resoluciones de la Administración Pública se presumen verídicos y válidos; su impugnación deberá ser expresa y la carga de la prueba corresponde al impugnante."*

Los agravios expuesto por la firma, en su recurso de apelación, están referidos al efecto de probar que se ha efectuado el ingreso en forma directa por parte del contribuyente; lo cual no resultó probado y atento que no puede concluirse la correcta



tributación por parte de los sujetos pasibles, lo cual deslindaría de responsabilidad al sujeto fiscalizado, corresponde confirmar la determinación efectuada por la DGR.

Los agentes de recaudación están obligados a pagar el tributo al Fisco con los recursos que administren, perciban o que disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de los bienes administrados o en liquidación, etc. La ley deja expresamente dilucidado que la deuda tributaria no es propia sino ajena, pese a lo cual los retentistas quedan personalmente obligados a su pago, bajo pena de las sanciones de la ley fiscal (Héctor Villegas en "Los agentes de retención y de percepción en el derecho tributario", Ed. Depalma 1976).

Como lo ha dicho pacífica jurisprudencia, el agente que incumple tiene la carga de probar los pagos efectuados por los contribuyentes para liberarse de responsabilidad (cfr. Sala III de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal, "Sa-Ce SRL" del 26/09/89).

En conclusión, RODRIGUEZ CAMPOS Y ADLER S.R.L., es responsable solidario a quien la ley le ordena pagar el tributo derivado de la relación jurídica tributaria, sin excluir de esta relación 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". 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 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.

Que por lo expuesto, no se ha desvirtuado la pretensión del Fisco correspondiendo ratificar el ajuste practicado por la Administración.

VII.- Con respecto al planteo de inconstitucionalidad de la Resolución General (DGR) N° 23/02, por afectar el principio de legalidad, sin perjuicio de lo dispuesto por el art. N°

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. RAFAEL GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

161 del C.T.P., el cual dice: “...El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dicha norma...”, cabe referirnos puntualmente a lo expuesto por la C.S.J.T., en la causa “Tecotex S.A.C.I.F.I.A. vs. Provincia de Tucumán -D.G.R.- s/ Inconstitucionalidad – Sentencia del 01/08/2018” con respecto al agravio de inconstitucionalidad expuesto por el apelante: “...Como acertadamente señaló la Cámara, las pautas para la designación de agentes de retención previstas por el artículo 32 de la Ley N° 5.121 se completan con las disposiciones de la misma ley relativas al hecho y la base imponible del impuesto a los ingresos brutos. Así surge de los artículos 214 a 216 referidos al hecho imponible, de los artículos 218 a 200 sobre sujetos responsables y de los artículos 221 a 228 que regulan las deducciones y exenciones. Consecuentemente, la configuración de los sujetos que deben actuar como agentes de retención del impuesto a los ingresos brutos no sólo debe leerse desde el artículo 32, como postula la actora, sino que, necesariamente, debe consultar el conjunto normativo integrado por las disposiciones generales y especiales contenidas la Ley N° 5.121 aplicables al impuesto de que se trata, que en este caso es sobre los ingresos brutos. De lo expresado se sigue que, contrariamente a lo que afirma la recurrente, el mencionado artículo 32 de la Ley N° 5.121 no contraviene al principio de legalidad tributaria porque, por un lado, define claramente al agente de retención. Por otro, no delega la determinación de las obligaciones, sanciones y base imponible en el Director de Rentas para su reglamentación ya que estos elementos esenciales de la relación tributaria se encuentran definidos con respecto al contribuyente por las disposiciones sobre el impuesto a los ingresos brutos que contiene la ley citada. Dichas disposiciones se aplican al agente de retención, sea que asuma la condición de sustituto o de responsable solidario, en tanto responde por el mismo tributo...”. Por lo expuesto, corresponde rechazar la pretensión del contribuyente.

VIII.- Con respecto al Sumario N° M 736-2018, confirmado por el artículo N° 4 de la Resolución DGR N° D 503/18, el cual impone una Sanción de Multa por \$ 383.018,05 (Pesos Trescientos Ochenta y Tres Mil Dieciocho con 05/100), equivalente al 50 % del gravamen omitido en las posiciones 09 y 12/2016; 01 a 11/2017 por encuadrar su

conducta en las disposiciones del artículo N° 85 del C.T.P, surge de la compulsa de los antecedentes obrantes en el expediente que a la luz de las normas vigentes, se advierte que, las infracciones correspondientes a los periodos 09/2016, 12/2016, 01/2017 y 02/2017, encuadran 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, con respecto a los anticipos mencionados, ya que misterio legis, se ha eliminado la posibilidad jurídica de hacer efectiva la sanción determinada por la D.G.R.

**IX.-** En cuanto a los anticipos 02 a 11/2017 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención instruidos por el Sumario N° M 736-2018 y confirmado por el artículo N° 4 de la Resolución apelada, corresponde dejar firme el mismo, teniendo en cuenta que el apelante no expresa agravios en contra de la imputación efectuada por la Autoridad de Aplicación, como tampoco justifica la omisión reprochada por el Organismo, quedando graduada la Sanción de Multa en \$ 355.970,25 (Trescientos Cincuenta y Cinco Mil Novecientos Setenta con 25/100) equivalente al 50 % del gravamen omitido, por encuadrar su conducta en las disposiciones del artículo N° 85 del C.T.P.

**X.-** 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 503/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 17/10/2018 y CONDONAR el Sumario N° M 736-2018, respecto de las posiciones 09/2016, 12/2016, 01/2017 y 02/2017, por los motivos expuestos.

Así voto.

**D.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ**  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

**Dr. JOSE ALBERTO LEÓN**  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

**Dr. JORGE E. POSSE DOMINGA**  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

**El Dr. José Alberto León dijo:**

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

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

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

Visto el resultado del precedente acuerdo,

### **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 503/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 17/10/2018 y EN CONSECUENCIA confirmar la "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 736-2018 - ACTA DE DEUDA N° A 736-2018 – ETAPA IMPUGNATORIA confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención y PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES ACTA DE DEUDA N° A 736-2018 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE RETENCION - ETAPA IMPUGNATORIA; y CONFIRMAR el Sumario N° M 736-2018, quedando graduada la Sanción de Multa en \$ 355.970,25 (Trescientos Cincuenta y Cinco Mil Novecientos Setenta con 25/100) equivalente al 50 % del gravamen omitido en las posiciones 03 a 11/2017 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, por los motivos expuestos en los considerandos que anteceden.

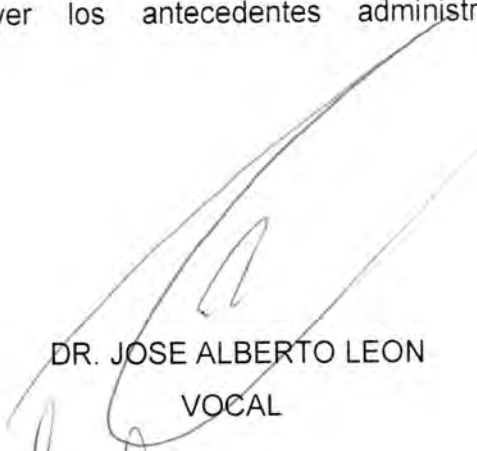
**2. DECLARAR** que por aplicación del artículo 7° noveno párrafo de la Ley N° 8873, reestablecida por Ley 9167 (BO 29/03/19) la sanción de Multa determinada mediante Sumario N° M 736-2018, con respecto a la omisión del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, en las posiciones 09 y 12/2016; 01 y 02/2017, confirmado por el artículo N° 4 de la Resolución DGR N° D 503/18, 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.

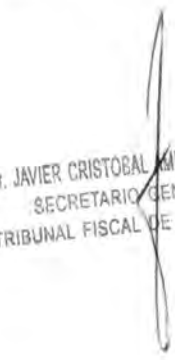
A.L.D

  
CPN JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL PRESIDENTE

  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

ANTE MI

  
Dr. JAVIER CRISTOBAL MUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION