

SENTENCIA Nro. 989 /19

Expte. N° 361/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 27 días del mes de diciembre 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), y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado: "R. F. y J. BUDEGUER S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION", EXPTE. N° 361/926/2019. (Ref. Expte. D.G.R. N° 55.603/376/D/2017);

**CONSIDERANDO:**

Que el Agente de Retención presenta Recurso de Apelación (fs. 2397/2403 del Expte. D.G.R. N° 55.603/376/D/2017) en contra de la Resolución N° D 148/19 de fecha 10/05/2019, obrante a fs. 2383/2395 de dicho expediente.-

La Autoridad de Aplicación contesta los fundamentos del apelante (art.148° C.T.P.), tal como surge de autos.-

Las presentes actuaciones tienen por objeto la verificación realizada al apelante a efectos de constatar el cumplimiento de sus obligaciones como Agente de Retención; correspondientes al régimen instituido por la RG N° 23/02, modificatorias y complementarias.-

En la etapa procedimental establecida por los arts. 98 y 123 C.T.P. el Agente ofrece prueba documental, informativa y pericial contable (fs. 2195/2208 Expte. D.G.R.). Con posterioridad acompaña certificación contable y agrega documental (fs. 2243/2302).-

La Autoridad de Aplicación provee la apertura a pruebas por el plazo de 20 días (fs. 2306/2308 Expte. D.G.R.). Tiene por ofrecida la Documental. -

Respecto de la prueba informativa, se provee el punto 2), ordenando se libren oficios a los sujetos que se detallan el en Anexo II y III a efectos que evacuen la requisitoria propuesta por el apelante. En cuanto al punto 1) del

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

medio propuesto, la D.G.R. expresa que la información ofrecida se encuentra disponible para el fisco, por lo que no será necesaria su producción.-

De las constancias del expediente surge que el agente no acompaña los oficios correspondientes al punto 2) de la prueba informativa, extinguiéndose el plazo de prueba sin ser producida. La prueba pericial contable es producida en tiempo y forma, encontrándose el dictamen pericial agregado a estas actuaciones (fs. 2312/2343 Expte. D.G.R.).-

En fecha 10/05/2019, la D.G.R. dicta la Resolución N° D 148/19, 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. 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. Manifiesta que la falta de verificación a los proveedores implica la renuncia a la búsqueda de la verdad material. Cita Jurisprudencia que estima aplicable al caso.-

Respecto de la prueba informativa expresa que la D.G.R. no adjunta ni analiza los estados de cuenta de los sujetos incluidos en el ajuste. Considera que a través de ellos se puede verificar si los proveedores presentaron sus declaraciones juradas y si el proveedor posee deuda derivada del impuesto sobre los ingresos brutos.-

Respecto de la prueba pericial contable expresa que la Administración rechaza el medio probatorio sin realizar ningún tipo de análisis u observación sobre su contenido. Sostiene que ello le genera un indudable estado de indefensión, por cuanto las cuestiones debatidas se encuentran incluidas en dicho informe.-

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 C.P.C.C.T., de aplicación supletoria a este procedimiento, por disposición del art. 129 C.T.P. 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.-

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 C.P.C.C.T. -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 tributo. -

Habiendo analizado la prueba ofrecida y producida en la etapa impugnatoria, corresponde avocarse al tratamiento de los medios probatorios ofrecidos en esta instancia.-

Al fundar el presente recurso, el apelante reitera la prueba documental. Por otro lado, innova parcialmente respecto de la prueba informativa ofrecida en la instancia impugnatoria.-

Bajo el título "Informativa", en su punto 1) solicita en esta instancia que se libre oficio a la D.G.R. a efectos de que informe si realizó a los proveedores incluidos en la determinación algún ajuste como contribuyente del impuesto sobre los ingresos brutos –no como responsable por deuda ajena- de los periodos 1 a 12/2013; 1 a 12/2014 y 1 a 6/2015. Solicita que en caso afirmativo indique los conceptos y/o razones que motivaron los ajustes. En el punto 2) reitera se provea la solicitud a la autoridad de aplicación de los estados de cuenta de los proveedores incluidos en el ajuste practicado mediante Acta de Deuda N° A 3497-2017 correspondientes a los periodos fiscales 1 a 12/2013; 1 a 12/2014 y 1 a 6/2015.-

En el responde establecido por el art. 148 C.T.P., la representación fiscal indica que la prueba documental ha sido debidamente considerada. Respecto de la prueba informativa expresa que el punto 1) no fue ofrecido en la etapa impugnatoria. En relación al punto 2) reitera lo ya enunciado en la Resolución N°



D 148/19. De igual modo, ofrece prueba instrumental consistente en los antecedentes administrativos del Expediente D.G.R. N° 55.603/376/D/2017.-

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, respecto de la imposibilidad de presentar o proponer nuevas pruebas.-

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. 3° 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:**

**1° TENER** por presentado en tiempo y en forma el Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 148/19. Tener por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación.-

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

**3° A LAS PRUEBAS DE R. F. y J. BUDEGUER:**

**A) Prueba Documental:** Téngase presente para definitiva.-

**B) Prueba Informativa:**

**1)** No hacer lugar a la solicitud de informes ofrecido, en virtud de lo establecido por el art. 134 C.T.P.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

MARCE E. POSSE FONSECA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

G.F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2) Hacer lugar a la solicitud de informe requerida. En consecuencia librar oficio a la Dirección General de Rentas a efecto de que adjunte el estado de cuenta de los proveedores incluidos en el ajuste practicado mediante Acta de Deuda N° A 3497-2017 correspondientes a los periodos fiscales 1 a 12/2013; 1 a 12/2014 y 1 a 6/2015.-

Se hace constar que se autoriza a la Dra. María Griselda Espasa (M.P. 8170) y/o persona a quien ésta designe para el diligenciamiento del oficio, el cual deberá ser confeccionado por la parte interesada y presentado en secretaría general de éste T.F.A. para su control y despacho correspondiente.-


**4° A LA PRUEBA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS:** Prueba Instrumental: Téngase presente para definitiva.-

**5°- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.-**

**HAGASE SABER.-**


FSC

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

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

  
**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL

**ANTE MI**

  
Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION