

SENTENCIA N° 140/2020

Expte. N° 146/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los20..... días del mes de.....Julio.....de 2020, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) para tratar el expediente caratulado “LAGUNA S.A.” S/ RECURSO DE APELACIÓN, Expte. Nro. 146/926/2019, 20623-376-T-2019 y Nro. 30147-376-D-2016 (DGR) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. A fojas 462/465 el Dr. Leandro Stok, apoderado de la firma LAGUNA S.A., CUIT N° 30-70239623-5 interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 650/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 06/12/2018 obrante a fs. 452/459 mediante la cual resuelve; **NO HACER LUGAR** a la impugnación interpuesta por el contribuyente en contra del Acta de Deuda N° A 1027-2016 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, confirmando la misma conforme “Planilla Determinativa N° PD 1027-2016 ACTA DE DEUDA N° A 1027-2016- ETAPA IMPUGNATORIA”; **INTIMAR** al cumplimiento de las obligaciones tributarias resultantes del Acta de Deuda N° A 1027-2016 conforme nueva planilla denominada “Planilla Determinativa N° PD 10272016 Acta de Deuda N° A 1027-2016 ETAPA IMPUGNATORIA.

El apelante manifiesta que de la Resolución queda claro que la D.G.R., al citar el fallo San Juan S.A de la CSJN, admite la posición jurisprudencial que sostiene que el responsable por deuda ajena puede librarse de su obligación en la medida

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

que pruebe que el contribuyente principal ha ingresado las sumas de dinero correspondientes en concepto de obligado. De esta manera, la resolución contiene la aceptación de que la solidaridad no excluye la subsidiariedad. Al ser subsidiaria deben concurrir los requisitos de:

- determinación de las obligaciones fiscales en cabeza del deudor principal; - falta de regularización por parte de aquél de la intimación administrativa de pago, y – la efectivización de la responsabilidad solidaria por medio del procedimiento de determinación de oficio en cabeza del responsable.

Reniega que en su caso, no se determinaron las obligaciones fiscales en cabeza del deudor principal, por lo cual, si no existe ni siquiera una presunción de deuda del sujeto pasible de retención como contribuyente del gravamen, mal puede existir la presunción de una solidaridad del agente.

A partir de allí no sólo no existe una contradicción con la posición asumida por la C.S.J de Tucumán en el fallo Bercovich S.A.C.I.F.I.A, sino que por el contrario es la propia D.G.R la que desnuda una nulidad resultante de la falta de integración jurídica tributaria ya que exige que el responsable acredite que el contribuyente ingresó el impuesto, pero ni siquiera dio participación activa a los principales obligados identificados en el CD que acompaña al Acta de Deuda. Es decir, la D.G.R ni siquiera probó la existencia de la deuda que pretende reclamar, ni tampoco integró la presente determinación de oficio con el principal obligado. Por ello la solución no puede ser otra que la nulidad del proceder empleado por la Administración para hacerse dos veces del mismo importe, tal como se resolvió en la sentencia N° 348/2015 de la C.S.J.T caratulada "Cooperativa Farmacéutica de Provisión y Consumo Alberdi LTDA".

Además, sostiene que con la impugnación solicitó que la D.G.R adjunte los Estados de Cuenta de todos los sujetos incluidos en el ajuste, sin que ésta lo haya hecho, cayendo de esta manera en una evidente violación al derecho de defensa y búsqueda de la verdad material. A través de dichos estados de cuenta se podrá verificar si los proveedores presentaron sus declaraciones juradas, en qué medida y si adeudaba suma alguna; en el caso de no adeudar, es inadmisibles el ajuste practicado a un responsable por deuda ajena por cuanto según la normativa vigente, la materia imponible autodeterminada se presume y declara como exacta hasta tanto no sea impugnada por el fisco. Por lo cual, concluye que la D.G.R no realizó ningún tipo de labor destinada a verificar y/o constatar la

existencia de deuda por parte de los principales obligados ya que contando con un sistema en el cual se puede verificar la presentación y el pago de las DDJJ del impuesto sobre los Ingresos Brutos de los sujetos pasibles, es inexplicable que se aferre a un razonamiento insostenible al considerar que la omisión de retener hace presumir una deuda del principal obligado aun cuando éste hubiera presentado su declaración jurada.

Por otro lado, respecto al incumplimiento de lo dispuesto en el art. 4 de la RG 03/2013, sobre el tratamiento otorgado a los sujetos que registran cancelación de oficio; expresa que para recuperar su condición de inscripto, el proveedor debió haber liquidado el impuesto y presentado sus declaraciones juradas regularizando su situación, de allí que nada puede adeudarse a cuenta de lo que ya pagó haciendo desaparecer la obligación del agente que funciona a título de responsable solidario, más aun teniendo en cuenta lo establecido en el art. 91 del C.T.P. –presentación espontánea-.

Finalmente, destaca la importancia de la pericial contable y se agravia del rechazo de la misma por parte de la D.G.R sin efectuar ningún tipo de análisis técnico sobre ella.

II. A fojas 489/495 del Expte. N° 30147-376-D-2016 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del C.T.P, el cual se da por reproducido en honor a la brevedad.

De forma preliminar, realiza un análisis de la prescripción de los periodos incluidos en el Acta de Deuda concluyendo que no se encuentran prescriptas sus acciones y poderes para reclamar las obligaciones fiscales.

Frente al primero de los agravios expuestos, aclara que si bien los fallos “Bercovich” y “San Juan” reconocen el mismo medio para deslindar la responsabilidad solidaria del agente, lo que no distingue el recurrente es el “sujeto” sobre el que recae la carga probatoria, lo que varía en uno y otro fallo. Conforme el caso “San Juan”, la responsabilidad del agente se limita a probar que el contribuyente directo ingresó el tributo por la operación concertada con el agente como único medio para desligarse de la responsabilidad que sobre él recae; y es éste el alcance de la solidaridad establecida por el art. 33 C.T.P. Esta carga probatoria se relaciona íntimamente con el deber impuesto al agente: Si el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

CPN. JORGE GUSTAVO HERNANDEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

agente incumplió con su único deber de retener, que demuestre por su parte que no le corresponde el ingreso del tributo ordenado por Ley frente a su incumplimiento.

Explica que la determinación de oficio atacada surge por retenciones no practicadas y practicadas en defecto conforme surge del detalle de operaciones. En relación a la solidaridad planteada, manifiesta que tal planteo remite a una cuestión de hecho y prueba y la actividad probatoria exige que el presentante aporte prueba concluyente y contundente de lo que pretende demostrar, en este caso, que el contribuyente directo cancelo el impuesto sobre los ingresos brutos por la operación de venta que realizó con el agente LAGUNA S.A., lo cual no sucedió en ninguna de las instancias administrativas, sumado a que se dispuso el inicio del procedimiento de apertura a prueba, resultando que no produjo ni la prueba informativa ni la pericial contable ofrecidas, por lo cual el apelante no demostró que el sujeto pasible de retención haya incluido la operación de venta con LAGUNA S.A en la base imponible del impuesto, tampoco que se haya presentado la DDJJ correspondiente ni que el impuesto haya sido cancelado, razón por la cual no puede quedar liberado de su responsabilidad solidaria.

De igual modo, tampoco lograría el resultado buscado con sus propuestas de subsanar la solidaridad del agente a través de la existencia de determinaciones a los contribuyentes directos y de estados de cuenta del mismo ya que la existencia de algún tipo de reclamo al contribuyente directo del impuesto que pudiera informar la DGR no resultaría suficiente para constatar la cancelación del tributo atento a que no permitiría conocer en forma cierta: 1) cuáles son las facturas de venta emitidas por el contribuyente directo que respaldan las órdenes de pago incluidas en la determinación de oficio; vinculación solo conocida por Laguna S.A; 2) que esas facturas de ventas forman parte de la base imponible declarada en el impuesto sobre los Ingresos Brutos; 3) que el impuesto sobre los Ingresos Brutos fue cancelado.

En idéntico sentido, los estados de cuentas de los sujetos pasibles de retención, el organismo fiscal cuenta con un sistema que permite verificar la presentación y pago de las DDJJ del impuesto pero dicha información al consignar importes globales no resulta por si sola prueba suficiente para que el fisco pueda conocer con certeza si las facturas relacionadas con el agente en cuestión integran o no la base imponible.

En cuanto a la creencia que nada adeudaría el agente solidario si el principal no lo adeuda, ubica la situación en el contexto legal que rige al agente y expresa que su única obligación es retener. Si no retiene se constituye por su incumplimiento en obligado solidario. Y si, solo si, logra acreditar en forma certera que el monto no retenido relativo a la operación omitida fue declarada e ingresada por el contribuyente, el agente quedara desobligado. De allí que, ante la ausencia de toda prueba idónea, no puede librarse de la obligación nacida a raíz de su incumplimiento.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Sostiene que el contribuyente parte de una errada premisa y por ello llega a conclusiones también erradas aseverando que mientras las DDJJ del sujeto no sean impugnadas, se las presume válidas, llevándolo a concluir que la búsqueda de la verdad material fue obviada por la Autoridad de aplicación y que el principio de solidaridad no excluiría la subsidiariedad. Al respecto, explica que se trata de operaciones en las que no medió retención alguna, por lo cual dicha retención nunca se reflejaría en la DDJJ del contribuyente. Es por eso que en el sistema de retención quien conoce lo acontecido es el propio agente, de no hacerlo, es a ese mismo agente a quien le compete la prueba acabada de que la retención omitida si conformo en su totalidad parte del impuesto declarado e ingresado por el contribuyente directo.

Luego, respecto a la prueba pericial contable donde expresa que la Resolución efectúa un breve análisis para rechazar la misma, expresa que LAGUNA S.A. no produjo la prueba pericial contable ofrecida.

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

Aclara que durante la instancia precedente, la firma arrimo como Anexo I documental consistente en certificaciones contables pero que todas ellas adolecen de un elemento fundamental que es la ausencia de constatación del profesional independiente, de la vinculación existente entre las órdenes de pago por él detalladas en su informe con las facturas de ventas respectivas, como así tampoco constató que esas facturas emitidas por el sujeto pasible forma parte de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos

Por lo expuesto, no surgen para el Fisco ajustes técnicos a la PLANILLA DETERMINATIVA N° PD A 1027-2016 – ACTA DE DEUDA N° A 10272016 –

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

ETAPA IMPUGNATORIA”, correspondiendo rechazar el Recurso de Apelacion interpuesto.

III. A fojas 13/14 del expediente N° 146/926/2019 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso y se dispone abrir la causa a prueba por el termino de 20 (Veinte) días librándose a fs. 18 del expediente N° 146/926/2019 los oficios requeridos a la D.G.R.

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión de fondo, el apelante comienza por agraviarse respecto de la falta de integración de la relación jurídica tributaria al no darse una participación previa en el procedimiento al contribuyente obligado principal a fin de establecer una deuda que pudiera ser subsidiariamente exigida al agente como responsable solidario; implicando para el apelante, que el principio de solidaridad no excluye el de subsidiariedad.

La relación entre el contribuyente y el agente a la que se refiere el apelante, puede definirse como un vínculo jurídico obligacional que surge en virtud de las normas que regulan las obligaciones tributarias que permiten al Fisco, como sujeto activo, la pretensión de una prestación tributaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo que está obligado a él. Este sujeto pasivo, asume la condición de contribuyente al haber realizado el hecho imponible previsto en la noma. A su vez, existen otros sujetos que la Ley coloca al lado del contribuyente y que si bien éstos son ajenos al hecho imponible, se encuentran obligados al pago del tributo. Esta coexistencia se rige por el régimen de solidaridad tributaria y los terceros intervinientes son denominados *responsables por deuda ajena* (art. 29 C.T.P.), dentro de los cuales se inscriben los agentes de retención y de percepción.

Es en virtud de esta solidaridad, que el Fisco puede exigir indistintamente al obligado principal o al solidario la totalidad de la deuda; de allí la razón por la que no es necesario una primera determinación de la obligación fiscal al deudor principal.

En sentido coincidente con la postura del apelante, si el Agente de Retención no cumple con el deber de retener, es responsable del ingreso del impuesto debido pero puede librarse de tal obligación acreditando que el contribuyente directo ingresó las sumas respectivas.

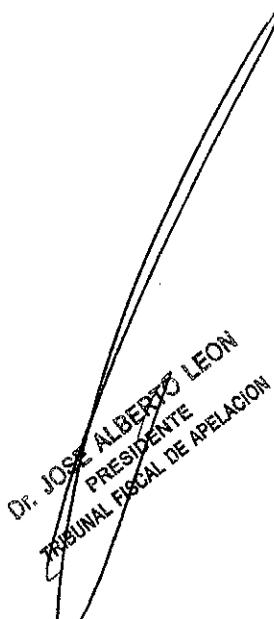
Lo dicho tiene sustento en los artículos 33 y 25 del C.T.P. que respecto a la responsabilidad de los agentes y los efectos de su relación solidaria con el obligado principal establecen:

Art. 33: *"Efectuada la retención, percepción o recaudación, el agente es el único responsable ante el Fisco, por el importe retenido, percibido o recaudado. De no realizar la retención, percepción o recaudación, responde solidariamente (...)"*. A su vez, los efectos de dicha solidaridad están contemplados en el Art. 25° del C.T.P. en los siguientes términos: *"1. La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores a elección del sujeto activo, 2. El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás (...)"*.

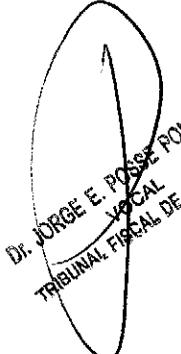
Por lo cual, el carácter solidario de la obligación del agente que incumple con el deber de retener, da por tierra la pretensión de que la administración debe determinar previamente las obligaciones fiscales en cabeza del deudor principal y controlar la falta de regularización por parte de aquél.

Sin embargo, éste considera que la mera demostración de la presentación y pago de la DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por parte del obligado principal, lo liberaría de su obligación que como agente de retención le compete, postura que no consiento, por cuanto la estructura económico-tributaria de una operación sujeta a retención por parte del agente, representa para el contribuyente un ingreso directo por ventas, locaciones o prestaciones de servicios. Por ello, para librarse de la responsabilidad solidaria que pesa sobre el agente que omitió retener, es necesario que se demuestre que cada proveedor ingresó el impuesto no retenido, en su justa medida, lo cual implica demostrar:

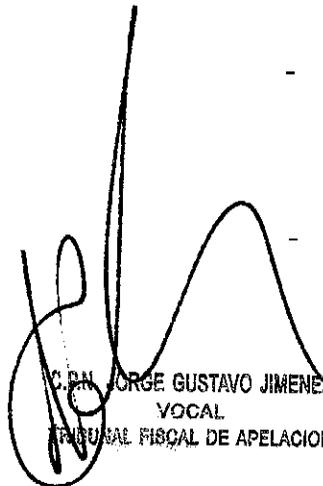
- Que en los registros de ventas de los proveedores a los cuales se debió retener se encuentran debidamente incluidas las operaciones que integran la determinación efectuada.
- Que en la base imponible consignada en las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por estos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



DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dicha información es imposible de obtener de los sistemas de la D.G.R (como pretende el apelante) ya que de los mismos sólo se obtiene el importe total de la Base Imponible de cada período, siendo necesario conocer si las operaciones en las que el agente omitió actuar como tal (y que en la determinación se le reclama), se encuentran incluidas en los libros IVA Ventas de los contribuyentes conformando así la Base Imponible del impuesto. En consecuencia, no basta con verificar, a través de los Estados de Cuenta, si el proveedor adeudaba suma de dinero alguna para que sea admisible el ajuste practicado al agente, desarticulando de esta manera los argumentos expresados al respecto.

Así lo resolvió la CSJN en los autos "Cintafon S.R.L. s/ Recurso de Apelación "; Sentencia del 03/04/1986 (Fallos 308:442) cuando expresa: *"El agente de retención que voluntariamente o por propia negligencia no cumple con el deber de retener, deviene responsable del ingreso del impuesto debido, previéndose como única dispensa, la acreditación de que el contribuyente ingresó las sumas respectivas"*.

En el caso de autos, el agente considera que le resulta de aplicación lo resuelto en los fallos "Bercovich" y "José Farias e Hijos", donde este Tribunal ha resuelto que debido a la complejidad probatoria que se presenta en el Régimen de Percepción –RG N° 86/00–, el agente puede librarse de su responsabilidad si demuestra que el obligado principal ha presentado y pagado las DDJJ correspondientes. Esta situación no es la que se presenta para LAGUNA S.A. ya que lo que se determina son inconsistencias o incumplimientos al Régimen de Retención del impuesto sobre los Ingresos Brutos, RG N° 23/02.

No obstante lo expuesto, el contribuyente ofrece en esta etapa prueba informativa, solicitando se libre oficio a la D.G.R a fin de que informe si realizó a los proveedores incluidos en la determinación, algún ajuste como contribuyente del impuesto sobre los Ingreso Brutos en los períodos 2013, 2014 y 2015; y adjunte los estados de cuenta correspondientes a los mismos períodos, de todos los sujetos incluidos en el ajuste practicado mediante Acta de Deuda N° A 1027-2016.

En virtud del derecho de defensa y en cumplimiento del debido proceso administrativo, a fs.13/14 del Expte N° 146/926/19, obra sentencia interlocutoria mediante la cual se acepta la misma y se dispone la apertura a prueba.

A fs. 22/25 obra contestación del oficio requerido.

Compartiendo opinión con la Autoridad de Aplicación, considero que aún en los casos en que no se hubiera efectuado una verificación al contribuyente directo, y se considerasen válidas las declaraciones juradas presentadas, no se alcanzaría el propósito buscado por cuanto, ello no quiere decir que el sujeto pasivo haya incluido en su base imponible la totalidad de lo facturado, y que las Facturas emitidas a LAGUNA S.A. se encuentran allí incluidas. Sumado a ello, y en el supuesto caso en que se hayan efectuado ajustes al contribuyente directo, tampoco se podría verificar que las facturas emitidas al agente fueron declaradas ya que no se conoce la vinculación existente entre las órdenes de pago y las facturas emitidas, lo cual es solamente conocido por el Agente de Retención y no fue efectuada a lo largo de estas actuaciones.

Por este motivo, la prueba ofrecida y agregada por la D.G.R., resulta insuficiente para acreditar el ingreso del impuesto no retenido por parte de los contribuyentes directos.

Con respecto a la información consistente en los estados de cuentas de los sujetos incluidos en el ajuste, a pesar de la negativa del Fisco por considerar que se encuentra amparada por el Secreto Fiscal, la misma no resultaría idónea para probar la cuestión debatida debido a que pese a que los sujetos pasivos no registren deuda con el Fisco local, la prueba solicitada por el apelante resultaría inconducente para dilucidar la cuestión que se debate en autos, toda vez que el requisito exigido para eximir al agente de retención no queda cubierto por la información obtenida.

Esto es así por cuanto la información suministrada por la D.G.R. contiene datos globales por períodos que no permiten establecer una relación entre las operaciones correspondientes a la determinación del agente de retención y las bases imponibles del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del obligado principal en el periodo verificado. Es decir, la Autoridad de Aplicación conoce el monto total de base imponible, mientras que lo que aquí se busca es la composición en detalle de la misma de donde se pueda confirmar la inclusión de las facturas que dan origen a las órdenes de pago emitidas por LAGUNA S.A y que son objeto de debate; una vez verificada dicha inclusión, el estado de cuentas de los sujetos pasivos resulta de importancia para eximir al agente de su responsabilidad.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FORSE DONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO LIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por otra parte, el apelante reniega que el Fisco ponga en cabeza del agente la acreditación que el contribuyente directo ingresó el impuesto a él correspondiente. La respuesta a dicho planteo se encuentra en los resuelto por la CSJN en los autos "San Juan S.A. c/ DGI s/Recurso de Hecho", Sentencia del 27/10/2015 (Fallos 338:1156) en el momento que ha considerado que: *"La carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria pues aquél que es responsable del ingreso del tributo queda sometido a consecuencias de carácter patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma"*.

En cuanto al incumplimiento de dicha carga, el máximo Tribunal de la provincia ha decidido: *"Ha destacado esta Corte Suprema de Justicia que a tenor de lo dispuesto por el art. 308 del CPCC, incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido, y 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, aquél 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 (cfr. CSJTuc., sentencia Nº 79 del 27/02/2001).*

En el mismo sentido, a través de múltiples fallos, sostuvo: *"La carga probatoria es un imperativo del propio interés, con lo cual su incumplimiento supone soportar el riesgo de dejar indemostrado el hecho que convenga al interés de la parte remisa"* (CSJT, *"Richardet Arnoldo Julio vs. Marquez Antonio Ramon S/Desalojo"*, sent nº 550 del 28/06/2000)". Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán - Sala Laboral y Contencioso Administrativo, in re *"Zeitune Isabel Sara vs. Caja de Previsión y Seguridad Social de Abogados y Procuradores de Tucumán s/ Sumario"*, Sentencia Nº 1565 del 13/12/2016.

A lo citado, agrego que en virtud del art. 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."* Consecuentemente, el incumplimiento de dicha carga acarrea indefectiblemente

la efectivización de su responsabilidad solidaria originada en la omisión de retener el tributo.

En lo atinente a los contribuyentes que presentaban baja de oficio. Los ajustes efectuados por el Fisco tienen sustento en la RG 03/13 y en los artículos 3 y 7 del Régimen de retención que prevén distintas obligaciones a las que se encuentran sujetos los agentes de retención. En virtud de dichas normas, la compañía debía verificar la condición que revestían sus proveedores al momento de cada pago, en cumplimiento con el art. 4 de la RG 03/13 que dispone: *“Los agentes de retención y percepción de los distintos regímenes establecidos en el impuesto sobre los ingresos brutos quedan obligados a verificar que no rija cancelación de oficio de inscripción o alta en la jurisdicción respecto de los sujetos pasibles de retención y percepción. Dicha verificación deberá realizarse mediante consulta al link “Consultas bajas de oficio”, la que prevalecerá sobre toda constancia de inscripción o alta y su verificación de autenticidad y validez.*

De regir cancelación de oficio los agentes deberán asignarles a los sujetos pasibles de retención y percepción el carácter de no inscriptos, correspondiendo la aplicación de las alícuotas o porcentajes establecidos para los contribuyentes no inscriptos conforme con las normas que establecen los respectivos regímenes”.

Para el caso en particular, Agentes de Retención, la norma aplicable es la RG (DGR) N° 23/02 e indicaba que se aplicará el porcentaje correspondiente a los contribuyentes locales inscriptos, según el Anexo de que se trate, o el triple de dicho porcentaje cuando el contribuyente no acredite su inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y la venta o entrega del bien vendido o la locación o prestación de servicio fuera realizada dentro del territorio de la Provincia de Tucumán, no rigiendo en ambos casos los topes mínimos establecidos a los efectos de practicar la retención.

El hecho de haber recuperado la condición de inscriptos a través de la presentación de las declaraciones juradas correspondientes, no hace desaparecer la obligación solidaria del agente por cuanto como ya se explicó, éste se libera cuando demuestra que el contribuyente obligado principal incluyó la operación con el agente en su Libro IVA Ventas integrando la Base Imponible del Impuesto,

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE E. POSSE BONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

y que el mismo fue ingresado por el contribuyente, hechos que no logran ser demostrados en el caso de autos.

En el caso de LAGUNA S.A la D.G.R verificó que los contribuyentes BUSTOS LEANDRO y MONTICELLI se encontraban excluidos de la nómina Padrón, razón por la cual en un primer momento determinó una retención considerando la alícuota agravada del 10,5%. Luego, al verificarse que el Sr. Bustos recuperó su condición de inscripto, la retención fue ajustada aplicándose la alícuota del 3,5%, intimándose al agente por la retención omitida una vez descontado el importe que oportunamente haya sido declarado e ingresado por dicha operación.

Por lo cual los ajustes efectuados al respecto devienen ajustado a derecho.

Por último, corresponde poner de manifiesto que no se desconoce la importancia de una prueba pericial contable, sino que por el contrario ésta tiene la finalidad específica de proporcionar al juez los conocimientos científicos o técnicos (no los jurídicos), necesarios para poder resolver la controversia que se le ha planteado. En un proceso, las partes pueden valerse de los medios de prueba previstos para intentar convencer al juez lo que afirman o niegan. Sin embargo, en la etapa impugnatoria el Fisco aceptó las pruebas ofrecidas por el apelante, incluida la pericial contable, y abrió el período probatorio conforme consta a fs.409/411 del Expte. N° 30147/376/D/2016. Transcurrido el plazo otorgado por el Fisco, no hubo producción alguna por parte del apelante por lo que mal puede argumentar un rechazo por parte del Fisco.

En consecuencia, teniendo en cuenta las razones expuestas, corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por LAGUNA S.A., CUIT N° 30-70239623-5 y en consecuencia CONFIRMAR las obligaciones tributarias incluidas en planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 1027-2016 – ACTA DE DEUDA N°: A 1027-2016 – ETAPA IMPUGNATORIA" en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo: Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El **Dr. José Alberto León** dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

- 1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **LAGUNA S.A., CUIT N° 30-70239623-5** y en consecuencia **CONFIRMAR** las obligaciones tributarias incluidas en planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 1027-2016 – ACTA DE DEUDA N°: A 1027-2016 – ETAPA IMPUGNATORIA" en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención.
- 2. REGISTRAR,** notificar, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

M.S.P

HACER SABER

DR. JOSE ALBERTO LEÓN

VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA

VOCAL

CIPRIANO JORGE G. JIMÉNEZ

VOCAL

ANTE MÍ

DR. JAVIER A. GARCÍA
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION