



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

SENTENCIA N° 321/2020

Expte. N° 582/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 9 días del mes de **NOVIEMBRE** de 2020, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **“AXION ENERGY ARGENTINA S.A. S/RECURSO DE APELACIÓN”**, Expediente N° **582/926/2019** (Expte. DGR N° 38100/376/D/2014 y N° 27139/376/T/2019) y;

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 expresó:

I.- A fs. 1373/1387 del Expte. 27139/376/T/2019 (D.G.R.), el contribuyente AXION ENERGY ARGENTINA S.A., CUIT N° 30-50691900-9, por medio de su apoderada, Marisa Nelia Vazquez, presentó recurso de apelación contra la Resolución N° D 305/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 03/10/2019, obrante a fs. 1365/1367. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE al descargo interpuesto por el agente contra el Acta de Deuda N° A 638-2014, confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, confirmando la misma conforme planilla denominada “PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 638-2014 – ACTA DE DEUDA N° A: 638-2014 – ETAPA IMPUGNATORIA”, y DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto contra el Sumario N° M 638-2014.

Bajo el acápite *“Nulidad de la resolución: omisión probatoria inexcusable. Violación del derecho de defensa (art. 18 C.N)”* el recurrente sostiene que a pesar que la resolución apelada considera que es al agente a quien le corresponde la demostración de que el sujeto pasible ingresó el tributo no retenido a las arcas fiscales, es en realidad el Fisco local quien se encuentra en mejores condiciones de demostrar tales aspectos. Aduce que la D.G.R. pone la carga de la prueba en

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

cabeza del contribuyente, siendo que este no cuenta con los recursos ni facultades pertinentes a los fines de obtener la información necesaria.

Por otra parte, alega que el Organismo Fiscal confiere al contribuyente el exiguo e improrrogable plazo de 20 días para producir las pruebas ofrecidas, resultando imposible para el apelante efectuar la producción de las mismas en dicho plazo. Manifiesta además que el Fisco provincial no otorgó la posibilidad de controlar la prueba producida, ya que el actuar del recurrente se limitó a diligenciar los oficios oportunamente ofrecidos, pero no se corrió vista al mismo respecto de las eventuales respuestas de los sujetos pasibles.

Expresa que las pruebas producidas fueron valoradas unilateralmente por la D.G.R., vulnerándose el derecho de defensa del contribuyente amparado por la Constitución Nacional. Ante lo expuesto, solicita se declare la nulidad de lo actuado.

Aduce que el régimen de retención resulta inconstitucional ya que viola el principio de razonabilidad establecido en la Constitución Nacional.

Alega que la actividad de recaudación de los tributos adeudados por los contribuyentes principales es responsabilidad de la D.G.R., la cual solo puede imponer cargas a los agentes en la medida en que estas resulten razonables, es decir, con la existencia de una adecuada proporción entre la carga impuesta y la compensación que esta proporciona a los mismos.

Manifiesta que en este caso resulta evidente la inexistencia de congruencia entre las cargas establecidas por el Fisco provincial al agente y los beneficios generados para este por su labor. Sostiene que el agente no participa en absoluto de los beneficios que genera para el Fisco provincial mediante su actividad recaudatoria.

Bajo lo expresado, alega que por imperio de lo dispuesto en el artículo 162° del C.T.P., el Tribunal debe aplicar la jurisprudencia pertinente de la Suprema Corte de la Nación y de la Corte Provincial, relativa a los agentes de recaudación, debiendo declarar la inconstitucionalidad de la norma que lo designa como tal.

Expresa que solo la Ley puede crear obligaciones para el agente de retención, y debe hacerlo dentro del marco de la razonabilidad dispuesto por la Constitución Nacional.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-8769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Aduce el recurrente que el sujeto que realiza el hecho imponible es quien tiene la capacidad contributiva que el tributo de marras intenta gravar, por lo cual es este quien debe cumplir con la obligación tributaria.

Expresa que el legislador no es omnipotente para modificar los sujetos pasivos de la obligación tributaria, y de esta manera poner en cabeza de otro sujeto la carga de pagar el impuesto adeudado. Atento a ello, solicita se deje sin efecto la determinación practicada.

La obligación que pesa en cabeza del agente de retención no es autónoma de la obligación que le corresponde al obligado principal. En efecto, se trata de la misma deuda, por ende, la misma debe encontrarse efectivamente incumplida por el deudor principal para que su pago pueda serle requerido.

Manifiesta que la carga de demostrar que los sujetos pasibles de retención cumplieron con sus respectivas obligaciones tributarias debió ser asumida en su integridad por la D.G.R., ya que este organismo cuenta con dicha información. El Fisco provincial conoce exactamente el estado de cumplimiento de las obligaciones fiscales de sus contribuyentes.

El recurrente advierte la falta de consideración por parte del Fisco provincial de la situación particular de algunos de los contribuyentes principales en relación al tratamiento diferencial que les otorga el Convenio Multilateral en base a sus actividades comerciales.

Aduce que el caso más representativo de lo expresado supra se observa en relación al contribuyente "Pluspetrol Energy", quien está inscripto en el tributo bajo la actividad "extracción de petróleo crudo y gas", la cual se encuentra amparada por el art. 13° del digesto mencionado precedentemente. El mismo dispone la distribución del tributo proporcionalmente entre la jurisdicción productora del bien y la jurisdicción donde se produce la entrega del mismo.

Sostiene en conformidad con lo expresado, que no corresponde atribución de tributo para la jurisdicción de Tucumán en relación a dicho proveedor, ya que el bien comercializado no se produjo en ella, y el mismo fue entregado en otras provincias.

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

II.- Que a fs. 39/50 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

En relación a lo planteado por el recurrente en cuanto solicita se declare la inconstitucionalidad del régimen de retención, sostiene que la D.G.R. se encuentra debidamente facultada para el dictado de la R.G. recurrida, la cual bajo ningún punto de vista constituye la creación de un nuevo tributo. Aduce en concordancia, que el accionar del Organismo Fiscal no resulta contrario al Principio de Reserva de Ley dispuesto por la Constitución Nacional.

Sostiene que la Ley establece una regulación esencial y básica a través de la cual marca las líneas directivas generales del tributo, dejando al Fisco la tarea de nominar a los agentes de recaudación. Ante ello, sostiene que corresponde el rechazo de los argumentos esgrimidos por el recurrente.

Respecto a la supuesta vulneración al derecho de defensa del recurrente, considera que el mismo no se vio privado de producir las pruebas oportunamente ofrecidas. La actividad del Fisco consistió solo en rechazar toda aquella prueba que resultase inconducente para acreditar que los contribuyentes principales ingresaron el tributo que a ellos les correspondía.

Agrega que el apelante contó con innumerables posibilidades de incorporar pruebas al procedimiento. Dispuso de la posibilidad de ofrecer las pruebas idóneas para acreditar sus dichos, sin embargo, decidió elegir aquellas inoficiosas e inconducentes a los fines de demostrar sus alegatos.

Por lo expuesto, entiende que corresponde el rechazo de lo planteado por el apelante en este punto.

Expresa que el régimen de retención es un sistema de recaudación en la fuente, que pone en cabeza de los designados como agentes el deber de retener el tributo pertinente en todas aquellas operaciones que realizan con los contribuyentes directos. Es así como el agente debe retener, sin mayores análisis que los contenidos en las taxativas excepciones contempladas en la reglamentación (art. 8 de la citada RG).

Manifiesta que el agente no debe revisar el cumplimiento por parte del obligado directo del tributo de los deberes que lo alcanzan, sólo debe retener. Pero frente



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-8769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

al incumplimiento de ese inexorable deber, la Ley le atribuye al agente la calidad de responsable solidario por las deudas generadas.

Indica que, tratándose el procedimiento oficioso de un procedimiento finito, mal puede pretender el apelante que la Administración persiga *"sine die"* una supuesta verdad material, invocada por un agente que omitió cumplir con su obligación de retener. Por otra parte expresa que la búsqueda de la verdad material que pesa sobre la D.G.R., no exime al agente del deber de demostrar aquello que alega mediante el aporte de la prueba que resulta pertinente al efecto.

Aduce que los agentes de recaudación que omiten efectuar la retención por las operaciones realizadas con los sujetos pasibles, resultan responsables solidarios ante el tributo.

En conformidad con lo expuesto, sostiene que las pruebas ofrecidas por el recurrente no resultan idóneas para acreditar que los contribuyentes principales ingresaron el tributo en su justa medida, no logrando liberar al agente de la obligación nacida de su incumplimiento.

Agrega en concordancia, que toda vez que el apelante no logró acreditar de manera certera la circunstancia que lograría eximirlo de su responsabilidad solidaria, el mismo no puede ser liberado de su obligación de ingresar el tributo omitido por el deudor principal.

Manifiesta que del análisis de la documentación aportada por la firma *"Pluspetrol Energy"*, surge que ésta desarrolla diversas actividades que se encuentran encuadradas tanto en el régimen especial del art. 13° del Convenio Multilateral, como en el régimen general establecido en dicha norma.

No obstante, lo expuesto, expresa que realizado un análisis de las pruebas periciales contables producidas por el apelante, se obtuvo información que permitió efectuar los ajustes pertinentes en relación a aquellas operaciones en la que no se observa sustento territorial relativo a la jurisdicción de Tucumán.

Sin embargo, advierte que respecto de las operaciones en las cuales no se pudo confirmar la situación mencionada en el párrafo precedente, no le asiste razón al recurrente dado que no se puede saber la procedencia y destino de los bienes comercializados.

JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSY POMEESA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.A. JORGE GUSTAVO VIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por lo expuesto considera que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación Interpuesto por el apelante contra la Resolución N° D 305/19 de fecha 03/10/2019.

III.- A fs. 52/53 del Expte. 582/926/2019 obra Sentencia Interlocutoria N° 9/20 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación, por constituido el domicilio, por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, y se ordena abrir la causa a prueba por el término de 20 días.

Abierta la causa a prueba, el recurrente no produjo las pruebas oportunamente ofrecidas, conforme se observa en el informe emitido por este Tribunal obrante a fs. 88 del expediente de cabecera.

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir opinión.

En primer lugar, corresponde enfatizar que para que prospere un planteo de nulidad se requiere que el vicio en cuestión produzca un perjuicio serio e irreparable que no pueda ser subsanado.

No podrá declararse nulo un acto irregular, cuando la irregularidad no trascienda en perjuicio de la defensa de la parte que la pide.

De acuerdo al análisis de las actuaciones obrantes, se observa que la resolución impetrada por la Autoridad de Aplicación satisface el requisito de motivación del acto administrativo, en tanto en la misma se explicita de manera clara las circunstancias de hecho y de derecho que llevaron a su dictado.

No resulta conducente el planteo de falta de motivación del acto administrativo cuando en el mismo surja la explicación de la causa que motiva su dictado, es decir la descripción de los hechos que dan origen al ajuste fiscal, la conducta que le es imputable al contribuyente y la normativa aplicable al caso. El acto discutido emana de autoridad competente, tiene sustento en los hechos y antecedentes que le sirven de causa, y se exteriorizó por instrumento idóneo.

En el derecho administrativo la nulidad deriva de la imposibilidad del acto de integrarse en un ordenamiento jurídico dado, de su violación objetiva de principios



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9080-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

jurídicos, antes que de un elemento suyo viciado o faltante. Las nulidades administrativas no dependen de cuál elemento del acto está viciado, sino de la importancia de la infracción al orden jurídico.

La declaración de nulidad es improcedente si quien la solicita no demuestra la existencia de un perjuicio que le ha ocasionado el acto presuntamente irregular.

Se observa en autos que la resolución emitida por la Autoridad de Aplicación cumple con todos los requisitos previstos en el Código Tributario Provincial. En igual sentido se advierte que el Acta de Deuda impugnada, cumple con lo dispuesto en el art. 102° del CTP.

Por otra parte, respecto a lo alegado por el recurrente aduciendo la existencia de vulneración a su derecho de defensa, cabe aclarar en forma primigenia que el principio constitucional de la defensa en juicio es aplicable en el procedimiento administrativo. La aplicación al caso de marras conduce a la necesidad imperiosa por parte del Organismo Fiscal de, antes de dictar resolución alguna que afecte al contribuyente, hacerle conocer las conclusiones de las consideraciones efectuadas en el mismo, darle la oportunidad para formular el pertinente descargo, y habiendo puntos de hecho controvertidos, abrir a prueba las actuaciones por el término correspondiente.

Del análisis de la documentación obrante en el expediente de marras se observa que el apelante en todo momento dispuso de la oportunidad para oponer las excepciones que le resultaren pertinentes y aportar las pruebas para demostrar sus alegatos. De manera concordante, en la resolución efectuada por el Organismo Fiscal se explicita claramente las causales consideradas para el dictado de la misma.

Ante lo expuesto supra, resulta pertinente expresar que no se observa vulneración al derecho de defensa del contribuyente mediante el actuar incoado por el Fisco provincial, por lo que cabe descartar el agravio efectuado por el apelante en este punto.

V.- En cuanto a la pretendida inconstitucionalidad reclamada por el apelante corresponde expresar que el control de constitucionalidad de una norma legal es competencia exclusiva de los órganos judiciales.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Si bien el Art. 161 del C.T.P. establece: *“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”*, corresponde efectuar la aclaración que en el sistema constitucional argentino las sentencias que dictan los jueces carecen -en principio- de efectos “erga omnes”. Sus alcances se circunscriben al caso concreto sobre el cual han recaído y no obligan sino en las causas para las cuales se han dictado.

La declaración de inconstitucionalidad de las normas legales es una atribución del Poder Judicial, y los cambios en la plataforma fáctica y jurídica de los casos, aun cuando fuesen mínimos, no autorizan al Poder Ejecutivo a extender los efectos del precedente judicial. Por lo expuesto, corresponde descachar lo argumentado por el recurrente.

VI. Respecto a lo manifestado por el recurrente bajo el epígrafe *“La responsabilidad solidaria del agente de retención”* y *“El pago del tributo por parte del obligado principal libera al responsable solidario”* corresponde destacar lo siguiente:

La relación jurídico tributaria puede definirse como un vínculo jurídico obligacional surgido 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. Por fuera del sujeto pasivo que asume la condición de contribuyente por haber realizado el hecho imponible previsto en la ley, existen otros sujetos en los que la ley, sin excluir de la relación tributaria al contribuyente, coloca a su lado a un tercero que si bien es ajeno al hecho imponible, se encuentra obligado al pago del tributo en virtud de una disposición legal. 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.

En virtud de esta solidaridad, el fisco puede exigir indistintamente al obligado principal como al solidario la totalidad de la deuda.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



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 mediante la acreditación 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:

Artículo 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 (...)". Los efectos de dicha solidaridad están contemplados en el

Artículo 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 (...)"

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".

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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).

El carácter solidario del agente que incumple su obligación de retener, descarta la pretensión de que la administración deba efectuar previamente el control del pago del impuesto por parte del obligado principal, y solo en tal caso proceda el reclamo al agente.

Aclarado el carácter solidario de la obligación, éste Tribunal considera que pesa en cabeza del Agente la responsabilidad de acreditar dicho extremo. Si bien la Autoridad de Aplicación puede verificar la presentación y pago de las declaraciones juradas presentadas por los sujetos pasivos del impuesto, carece de la posibilidad de conocer si los montos de la operación sujeta a retención integran o no la base imponible de las citadas declaraciones juradas. Ello es así, por cuanto lo que debe probarse es la correlación entre la operación que debió ser objeto de retención, con la base imponible determinada y declarada por el proveedor en su carácter de contribuyente directo.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-8769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

Para poder desligarse de la responsabilidad solidaria que pesa sobre el agente es necesario que el mismo demuestre que cada proveedor ingresó el impuesto no retenido, en su justa medida, lo cual implica desmostar:

- 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 los proveedores mencionados se encuentran incluidos los montos de las operaciones que fueron susceptible de retención.
- Que los tributos correspondientes a las declaraciones juradas mencionadas fueron ingresados por los obligados principales.

Así lo resolvió la CSJN en los autos *"Cintafon S.R.L. s/Recurso de Apelación"*; Sentencia del 03/04/1986 (Fallos 308:442): *"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 autos, observo que la cuestión se reduce a la carga de la prueba respecto del cumplimiento del impuesto por parte del contribuyente no retenido.

Al respecto el máximo tribunal ha resultado 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 ingreso esa suma"*.

Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación in re *"San Juan S.A. (TF 29974-I) c/ DGI s/Recurso de Hecho"*, Sentencia del 27/10/2015 (Fallos 338:1156).

Respecto de la carga de la prueba y su incumplimiento se 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,*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE JONESSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 N° 79 del 27/02/2001).

En el mismo sentido, se sostuvo que ‘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 n° 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 N° 1565 del 13/12/2016.

A más de la jurisprudencia citada, en virtud del art. 121 del C.T.P “Los actos y resoluciones de la Administración Pública se presumen verídicos y validos; su impugnación deberá ser expresa y la carga de la prueba corresponde al impugnante.”

En conclusión, la carga de la prueba pesa exclusivamente en cabeza del agente incumplidor, por lo que el incumplimiento de dicha carga acarreará indefectiblemente la efectivización de su responsabilidad solidaria originada en la omisión de retener el tributo.

El recurrente no logró demostrar en el caso de autos que las operaciones incluidas en la determinación oficio atacada hayan estado contenidas en la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los contribuyentes principales, ni que los mismos hayan cancelado el tributo resultante.

Si bien el Organismo Fiscal cuenta con un sistema que permite verificar la presentación y pago de las declaraciones juradas por parte de los sujetos pasibles, dicha información solo consigna importes globales lo cual impide que el Fisco pueda conocer con certeza si los montos de las operaciones sujetas a retención integran la base imponible de las citadas declaraciones juradas.

Ante ello, resulta pertinente desechar los agravios interpuestos por el apelante en este punto.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

Se observa entonces, que la postura asumida por la D.G.R. cuenta con el aval de la doctrina sentada por la CSJN y que la determinación de oficio practicada se ajusta estrictamente a la normativa vigente que regula el régimen de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de esta provincia. En ese sentido, a los fines de determinar las alícuotas procedentes, determinar la base sujeta a retención, las exclusiones del régimen, se consideró lo dispuesto por la RG (DGR) N° 23/02, sus modificatorias y complementarias, por lo que el acto administrativo en cuestión debe considerarse valido y ajustado a derecho.

VII.- Con respecto a que la D.G.R. no tuvo en cuenta situaciones particulares de ciertos contribuyentes, corresponde expresar, corresponde expresar que la lectura del expediente de autos se observa que el Fisco provincial efectuó el análisis de lo aducido por el recurrente en este punto, tomando en consideración de la situación mencionada.

En conformidad con lo mencionado, a través del análisis de la documentación obrante en el expediente, se observa que el Organismo Fiscal procedió a efectuar los ajustes pertinentes, ante lo cual, produjo una nueva planilla determinativa de deuda denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 638-2014 – ACTA DE DEUDA N°A: 638-2014 – ETAPA IMPUGNATORIA". Por ello, el agravio efectuado por el apelante debe ser desechado.

Por lo expuesto corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente AXION ENERGY ARGENTINA S.A., CUIT N° 30-50691900-9, contra la Resolución N° D 305/19, de fecha 03/10/2019, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia confirmar la misma, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, y vota en idéntico sentido.

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

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1.- **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente AXION ENERGY ARGENTINA S.A., CUIT N° 30-50691900-9, contra la Resolución N° D 305/19, de fecha 03/10/2019, y en consecuencia confirmar la misma, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes y **CONFIRMAR** la planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 638-2014 – ACTA DE DEUDA N° A: 638-2014 – ETAPA IMPUGNATORIA".

2.- **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados, y **ARCHIVAR**.

HACER SABER

S.S.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

DR. N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION