SENTENCIA N° 367 /20

Expte. N° 592/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 22 días del mes de DICIEMBRE de 2020, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como: **"COTECSUD COMPAÑÍA TECNICA SUDAMERICANA S.A.S.E. S/ RECURSO DE APELACION", EXPTE. N° 592/926/2019 (Ref. Expte. D.G.R. N° 13154/376/D/2014)**;

CONSIDERANDO:

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

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. Que con carácter previo corresponde hacer mención a las circunstancias extraordinarias a las que se encuentran sometidos los procesos radicados ante este Tribunal, que han producido consecuencias en diversos aspectos del procedimiento, debido a la suspensión de los plazos de tramitación. -

Por Decreto Nº 260/2020 del Poder Ejecutivo Nacional se declaró la emergencia pública por el plazo de un año a partir de su entrada en vigencia. -

Mediante Decreto de Necesidad Urgencia Nº 1/1 del 13/03/2020, y normas complementarias y modificatorias, el Poder Ejecutivo Provincial declaró la Emergencia Epidemiológica en todo el territorio de la Provincia. Como medida de aplicación se dictó el Decreto 611/1 de fecha 16/03/20; que ordenó importantes restricciones en la prestación de servicios del personal de la Administración Pública Provincial Centralizada y Descentralizada; que fue objeto de sucesivas prórrogas; por normas complementarias y modificatorias. -

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Por Decreto 634/3 (ME) de fecha 28/03/2020 emitido por el Ministerio de Economía de la Provincia de Tucumán, se estableció que la Dirección General de Rentas no computará los plazos procedimentales correspondientes a los días hábiles administrativos comprendidos entre el 17 y el 31 de Marzo de 2020, ambos inclusive. De igual modo, por Acordada N° 211/20 el Poder Judicial declaró asueto extraordinario por razones sanitarias a partir del día 17/03/20 hasta el día 31/03/20 inclusive, con suspensión de plazos procesales y administrativos, restringiendo la atención al público y asistencia del personal al lugar de trabajo. Dichas disposiciones fueron objeto de sucesivas prorrogas, por medio de normas modificatorias y complementarias. -

Las medidas aludidas se dictaron en virtud de la declaración de emergencia en materia de salud pública, con motivo de la pandemia por el brote del Coronavirus (Covid-19), declarada por la Organización Mundial de la Salud (OMS).-

Como consecuencia de lo dicho, con el objetivo de actuar en consonancia con lo dispuesto por el Poder Ejecutivo Nacional y Provincial; por el Poder Judicial de la Provincia y por el Ministerio de Economía; este Tribunal dicto las normas correspondientes a tal fin. En este sentido, por medio de las Resoluciones de Presidencia N° 50 del 19/03/20; N° 55 del 03/04/20; N° 56 del 14/04/20; N° 70 del 27/04/20; N° 74 del 26/05/20; 147 del 05/08/20; N° 160 del 26/08/20; y Acuerdo N° 12 del 25/09/20; se suspendieron todos los plazos procedimentales correspondientes a días hábiles administrativos entre el 17 de Marzo y el 24 de Mayo; entre el 03 al 28 de Agosto; y entre el 28 de setiembre y el 02 de octubre, todos ellos inclusive.-

La suspensión de los plazos implicó una adecuada garantía para los contribuyentes y para el fisco, a fin de resguardar el derecho de defensa de las partes, evitando el decaimiento de facultades, derechos y acciones en las que el transcurso del tiempo pudiera tener eficacia frustratoria. -

II. En cuanto a la cuestión a dirimir, el agente de retención COTECSUD COMPAÑÍA TECNICA SUDAMERICANA S.A.S.E. CUIT 30-57787365-4, deduce Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 309/19 de fecha 15/10/2019, obrante a fs. 1460/1468 del Expte. D.G.R. N° 13154/376/D/2014. En

ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación presentada contra el Acta de Deuda Nº A 159-2014, practicada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, confirmándose la misma conforme a nuevas planillas denominadas "Planilla Determinativa Nº PD 159-2014 - Acta de Deuda Nº A 159-2014 - Etapa Impugnatoria" y "Planilla Anexa de Intereses Resarcitorios - Acta de Deuda Nº A 159-2014 - Etapa Impugnatoria"; intimando asimismo al cumplimiento de las obligaciones tributarias emergentes de ambas planillas. Resuelve asimismo DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto contra el Sumario Nº M 159-2014.-

Solicita la declaración de nulidad de la resolución impugnada por carecer de fundamentos y ostentar una motivación aparente respecto de las cuestiones planteadas en la etapa impugnatoria.-

Indica que su invalidez también se origina en no haber valorado la falta de integración del procedimiento determinativo con los obligados al pago del impuesto. Argumenta que el agente de retención es un obligado tributario por deuda ajena, por lo que la existencia de una deuda en cabeza del deudor principal es requisito indispensable para hacer efectiva la responsabilidad solidaria del primero.-

Sostiene que la D.G.R. tiene acceso a la información que le permite cotejar si el obligado principal ha dado cumplimiento a su obligación tributaria. Manifiesta que resulta imprescindible que la Administración otorgue participación a los sujetos pasibles de retención, exigiendo la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen. Indica que solo en caso de omisión, procede exigir al agente el monto de la retención omitida.-

Asegura que la exigencia del impuesto no retenido sin la previa verificación del contribuyente, implicaría legitimar un enriquecimiento sin causa por parte de la administración; ya que se cobraría dos veces el mismo impuesto.-

Afirma que la Autoridad de Aplicación pretende transferirle la carga de acreditar que el sujeto pasible abonó el tributo correspondiente a la retención omitida. Manifiesta que tal pretensión es insostenible, por no corresponder al agente dicha acreditación; sin perjuicio de carecer de los medios para cumplirla.-

Expresa que a partir de la producción de la prueba informativa de Stylus S.A. se pudo constatar la liberación del apelante, por haberse ingresado el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

impuesto por parte del contribuyente. En consecuencia sostiene que resulta inadmisible la negativa de la D.G.R. en revisar sus propios registros a fin de verificar los pagos de los sujetos pasibles.-

Concluye afirmando que la resolución impugnada es nula por falta de causa y motivación, por lo que requiere que la misma sea dejada sin efecto.-

Ofrece prueba informativa. Solicita se oficie a los proveedores -cuyo listado acompaña- a efectos de que respondan al cuestionario incluido en el ofrecimiento.-

Formula reserva del Caso Federal en los términos del art. 14 Ley 48.-

III. A fojas 08/14 del expediente de cabecera la Dirección General de Rentas contesta el traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.-

Con carácter liminar -aun sin petición del apelante- analiza la prescripción de las obligaciones determinadas, llegando a la conclusión de que las mismas no se encuentran prescriptas ni condonadas. Fundamenta su aserto tomando como base la obligación más antigua incluida en la determinación. La misma corresponde al periodo 01/2010, cuyo vencimiento opero el día 11/02/2010 por lo que su prescripción se habría operado el 11/02/2015.-

Indica que como consecuencia de la notificación del Acta de Deuda Nº A 159-2014 realizada en fecha 02/02/2015 (fs.1160 Expte. D.G.R.), los términos de prescripción se suspendieron por el lapso de un año, extendiéndose dicho plazo hasta el día 11/02/2016.-

Expresa que en fecha 02/09/2015 la D.G.R. dedujo demanda de embargo preventivo por los periodos fiscales contenidos en el Acta de Deuda, operándose la interrupción de la prescripción. Dicho proceso tramita en expediente Nº 3436/2015 por ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la II Nom. del Centro Judicial Capital, cuyo ultimo acto procesal data del 10/03/2016 (fs. 1434 Expte. D.G.R.).-

Respecto del planteo de nulidad por falta de causa y motivación, manifiesta que tanto el Acta de Deuda, como la Resolución recurrida se encuentran debidamente fundadas. Afirma que en ellas se explica suficientemente la documentación tenida en cuenta, las conclusiones que surgen de su análisis, el motivo que origina la determinación practicada, la conformación de las bases

sujetas a retención, las alícuotas aplicadas, y las normas legales aplicadas. Expresa que ello implica un adecuado cumplimiento de todos los requisitos establecidos por el art. 102 C.T.P. y 43 L.P.A.-

Con relación al agravio consistente en la falta de detalle de las operaciones incluidas en la determinación, afirma que tanto el acta de Deuda como la Resolución apelada encuentran fundamento en el informe del funcionario actuante (fs. 111/1114 Expte. D.G.R.) y las planillas con el detalle de operaciones contenidas en CD óptico (fs. 1107 Expte. D.G.R.), notificado -este último- en conjunto con el Acta de Deuda. En función de lo dicho solita el rechazo del agravio.-

Respecto del reproche de no haber dado participación en el procedimiento oficioso de determinación impositiva a los principales contribuyentes, expone la justificación y fundamentos del sistema de retención en la fuente. -

Manifiesta que de acuerdo al art. 6 de la RG (DGR) Nº 23/02, modificatorias y complementarias, la retención debe practicarse al momento de efectuase cada pago, situación que es conocida por el Agente, como también conoce el momento en que realizó la compra.-

En función de lo dicho, sostiene que corresponde al Agente de Retención -que omitió actuar como tal- la carga de demostrar que el sujeto pasible presento su Declaración Jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente al periodo en que se efectuó, por parte del Agente, la operación. Asimismo debe acreditar que dicha operación conforma las bases imponibles declaradas, y que el proveedor ingresó el saldo resultante en concepto de impuesto; con lo cual converge la satisfacción del tributo en cabeza de quien se verifica el hecho imponible.-

Respecto al agravio referente a que la Autoridad de Aplicación tiene acceso a la información que le permiten cotejar si el obligado principal ha dado cumplimiento a su obligación tributaria, afirma que si bien el fisco tiene acceso a los estados de cuenta de los contribuyes directos del impuesto, sin embargo dicha información es insuficiente. Ello así por cuanto la misma no identifica las operaciones que fueron incluidas por el contribuyente directo en la liquidación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, atento a que consignan importes globales, por lo que no resulta por si sola prueba suficiente para que el fisco pueda conocer

JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

con certeza si los montos de las operaciones sujetas a retención, cuyo origen fueron las facturas de ventas emitidas por los proveedores, integran o no la base imponible de las citadas Declaraciones Juradas, como así tampoco si se canceló el impuesto respectivo.-

Sin perjuicio de ello, sostiene que durante la instancia impugnatoria, la Autoridad de Aplicación utilizó la información disponible en sus sistemas informáticos y de la COMAR, de forma que en dicha oportunidad se practicaron ajustes técnicos a la determinación de oficio, en función de tales datos.-

En lo atinente a la falta de sustento territorial de las operaciones incluidas en determinación, manifiesta que todos los sujetos incluidos en la Determinación de Oficio detentan prima facie sustento territorial en la Jurisdicción Tucumán, al revestir la condición de inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, ya sea como locales o bajo el régimen de Convenio Multilateral con alta o sede en la provincia.-

Con relación al agravio consistente en que el fisco pretende transferirle la carga de acreditar que el sujeto pasible abonó el tributo correspondiente a la retención omitida, sostiene que es indudable que dicha carga corresponde al Agente de Retención, de acuerdo con lo establecido por los arts. 98 y 120 C.T.P. Indica que dicha acreditación es la única posibilidad que el régimen contempla para que el Agente se libere de su responsabilidad solidaria. Cita jurisprudencia para sustentar su afirmación.-

Respecto de la prueba Informativa ofrecida por el contribuyente, manifiesta que la misma es idéntica a la propuesta en la instancia impugnatoria, donde fue producida en forma parcial y debidamente analizada en la resolución impugnada. Sin perjuicio de ello, indica que el cuestionario ofrecido por el apelante no permite constatar que se haya declarado y pagado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de cada una de las operaciones incluidas en la determinación de oficio objeto del presente; por parte de cada uno de los contribuyentes directos. Ello así por cuanto la medida probatoria propuesta no requiere identificar las operaciones de venta efectuadas y su vinculación con la orden de pago incluida en la determinación de oficio.-

Concluye que la determinación efectuada por el Acta de Deuda Nº A 159-2014 y su confirmación parcial por Resolución Nº D 309/19, resultan plenamente

validas y ajustadas a derecho. Por ello solicita que se desestimen los agravios, y en consecuencia no se haga lugar al Recurso de Apelación y se confirme la resolución en todas sus partes.-

Ofrece Prueba Instrumental consistente en el expediente administrativo y sus constancias.-

Formula reserva del Caso Federal en los términos del art. 14 Ley 48.-

IV. A fojas 25/27 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria N° 138/20 de fecha 17/07/2020 dictada por este Tribunal y notificada el 26/08/2020, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso y se dispone la apertura a prueba por el término de 20 días.-

A petición del apelante, por decreto de fecha 18/09/2020, el plazo probatorio se prorroga por el termino de 15 días a contar desde el vencimiento del plazo original.-

La prueba informativa ofrecida se produce parcialmente, obrando en autos los informes correspondientes (fs.64/97 y fs.99/210 expediente de cabecera).-

Finalmente, en fecha 16/10/2020 el actuario informa sobre las pruebas producidas y se llaman Autos para Sentencia, habiendo sido las partes debidamente notificadas (fs. 211 y 213/214 respectivamente, expediente de cabecera).-

Dr. JOSE ALBERTO VEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 309/19 de fecha 15/10/2019, resulta ajustada a derecho.-

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

Entre los sujetos pasivos de la obligación tributaria podemos distinguir a los obligados por deuda propia y aquellos cuya sujeción deriva de deuda ajena. En el primer genero encontramos al contribuyente, en quien se verifica el hecho imponible y resulta el destinatario legal del tributo (art. 26 C.T.P.). En el segundo se encuentran todos aquellos que sin tener el carácter de contribuyentes, no son realizadores del hecho imponible; pero por disposición expresa de la ley deben cumplir las obligaciones atribuidas a aquellos, como consecuencia de un vínculo jurídico o económico con el obligado principal (art. 29 C.T.P.).-

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

Dentro de esta última categoría se encuentra el agente de retención, que es un deudor del contribuyente o alguien que por su función pública, actividad, oficio o profesión se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad del contribuyente o que este deber recibir, lo que le da la posibilidad de detraer lo que corresponde en concepto de tributo. (García Belsunce, Horacio; "Tratado de la Tributación – Derecho Tributario"; Ed. Astrea; Tº 1; pg. 149).-

El régimen de responsabilidad del agente por el incumplimiento del deber legal de retener, está contemplado por el art. 33 C.T.P.; que establece su responsabilidad solidaria.-

Los efectos de la solidaridad se encuentran normados por el art. 25 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. 3. El cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados no libera a los demás cuando sea de utilidad para el sujeto activo que los otros obligados lo cumplan...6. En las relaciones privadas entre contribuyentes y responsables, la obligación se divide entre ellos; y quien efectúa el pago puede reclamar de los demás el total o una parte proporcional, según corresponda. Si alguno fuera insolvente, su porción se distribuirá a prorrata entre los otros*".-

El carácter solidario de la obligación del agente que incumple la retención, da por tierra con la pretensión de que la administración deba efectuar el previo control del pago del impuesto por el obligado principal, y solo en tal caso proceder a su reclamo al agente.-

Tal pretensión implica sostener que el agente de retención poseería un beneficio de excusión similar al establecido por el art. 1583 del Código Civil y Comercial; beneficio que resulta inaplicable al deudor solidario.-

Al respecto se ha observado que la responsabilidad de los agentes de retención surge sin necesidad de intimación previa alguna al contribuyente, de allí que su responsabilidad no goza del denominado "beneficio de excusión" y puede ser dejada sin efecto únicamente si los propios agentes demuestran el cumplimiento de la obligación por parte del deudor principal (Jarach, Dino; "Curso Superior de Derecho Tributario"; Ed. Liceo Profesional Cima; pg. 205).-

Tampoco resulta atendible el agravio respecto de la existencia de un enriquecimiento sin causa por parte del fisco. El apelante sostiene que el fisco le estaría reclamando el ingreso del tributo no retenido, que a la vez seria ingresado por el obligado principal, produciéndose una duplicación del cobro por un mismo concepto. A partir de tal afirmación, concluye que el fisco está obligado a la previa verificación del incumplimiento por parte del contribuyente, para recién exigir el impuesto al agente que no retuvo.-

Al respecto corresponde señalar que la pretensión fiscal dirigida contra el agente incumplidor, no tiene como consecuencia la duplicación del pago. La cuestión subyacente tiene una implicancia diversa, que se reduce a la carga de la prueba respecto del cumplimiento del impuesto por parte del contribuyente a quien el agente no retuvo.-

El agravio consiste en que la retención genera a favor del retenido un pago a cuenta que deducirá de la suma pagar en concepto de ingresos brutos, por lo que si no se le realizó ninguna retención; en su liquidación del impuesto no podrá deducir tal concepto de la base y por consiguiente ingresará la totalidad del tributo. De ello se infiere que no existiría razón jurídica para responsabilizar al agente por una suma de dinero que ya fue pagada por el sujeto no retenido.-

La estructura económico-tributaria de una operación sujeta a retención por parte del agente representa para el contribuyente un ingreso directo por ventas, locación o prestación de servicios. Por ello, para liberarse de responsabilidad, el agente que omitió retener debe acreditar que el sujeto pasivo del tributo sí cumplió con su obligación de presentar y pagar la declaración jurada del impuesto sobre los Ingreso Brutos; que las operaciones no retenidas integran la base imponible de tal declaración jurada, y que se ha ingresado el gravamen correspondiente. Solo de este modo cesa la responsabilidad solidaria del agente que no retuvo; consecuencia del efectivo pago del impuesto por el sujeto pasible.-

En este sentido ha dicho el Tribunal Fiscal de la Nación que *"la demostración del pago del impuesto no retenido o percibido por la actora debe resultar de las declaraciones mismas de los contribuyentes, en donde aparezca perfectamente discriminado el pago efectuado, la persona que lo ha hecho y el importe respectivo, elementos necesarios para establecer la obligación declarada que debió sufrir la retención o percepción. Más aún, tampoco cabría eximir al*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

agente si el titular hubiera manifestado que incluyó la suma sujeta a retención o percepción en la declaración jurada en forma global -es decir, sin aquellos recaudos". (Tribunal Fiscal de la Nación, Sala A; *in re* "Apache S.A. s. recurso de apelación - I.V.A."; Sentencia del 29/05/2000. Cita Online: AR/JUR/4844/2000).-

Respecto del fundamento de la responsabilidad del agente de retención, el Superior Tribunal de la Nación ha decidido al respecto: "*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).-

En relación a la eximición de responsabilidad del agente que omitió la retención se ha resuelto: *"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 respectiva*". Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "Cintafon S.R.L. s/Recurso de Apelación "; Sentencia del 03/04/1986 (Fallos 308:442).-

Resulta claro que la única posibilidad del apelante de liberarse de su responsabilidad solidaria consiste en acreditar fehacientemente, y por medios de prueba idóneos, que el contribuyente no retenido presentó la declaración jurada correspondiente al impuesto sobre los ingresos brutos del periodo en que se efectuó la operación por parte del Agente; que las operaciones no retenidas fueron consignadas en las bases imponibles declaradas, y que finalmente ingresó el impuesto correspondiente a las mismas.-

La carga de la prueba pesa exclusivamente en cabeza del agente que no cumplió su obligación de retener; por lo que el incumplimiento de dicha carga acarreará indefectiblemente la efectivización de su responsabilidad solidaria originada en tal conducta omisiva.-

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, 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). 'No interesa, para esta teoría, la condición 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' (cfr. Palacio-Alvarado Velloso, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Tº 4, pg. 368) (CSJT, "Felman, Salomón vs. Braude, Manuel y otro s/Cobro (Ordinario)", sent. nº 263 del 30/04/2004). 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 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.-

Según se deduce de las constancias de autos, el presente caso tuvo origen en un procedimiento de fiscalización, donde el inspector actuante otorgó al agente la posibilidad de acompañar toda la información y documentación necesaria, respecto de las retenciones practicadas y las razones por las que omitió retener el impuesto sobre los ingresos brutos a sus proveedores. Dicho procedimiento dio lugar a la emisión del Acta de Deuda Nº A 159-2014 (fs.1150/1159 Expte. D.G.R.), en la que se determinó una deuda en concepto de Impuesto sobre los Ingresos

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Brutos – Agente de Retención, por las operaciones omitidas o retenidas en defecto.-

Abierto el periodo de impugnación, se otorgó al agente la posibilidad de ofrecer y producir pruebas a efectos de justificar las retenciones omitidas, o que las mismas fueron posteriormente canceladas por sus proveedores. Dicha facultad fue efectivamente ejercitada por el impugnante (fs.1182/1424 Expte D.G.R.).-

Como consecuencia se dictó la Resolución N° D 309/19 (fs. 1460/1468 Expte. D.G.R.), en la que se valoró la prueba acompañada y en consecuencia se hizo lugar parcialmente a la impugnación deducida. Como resultado se detrajeron de la determinación las sumas correspondientes al impuesto de las operaciones omitidas, que fueron efectivamente ingresadas por los contribuyentes.-

Notificada la resolución, se abrió la etapa recursiva, donde nuevamente se otorgó al apelante la posibilidad de ofrecer y producir pruebas respecto de las retenciones omitidas. El agente ejerció tal facultad, habiendo ofrecido prueba de informes en idénticos términos a la etapa impugnatoria; cuya producción fue proveída por este Tribunal.-

El medio probatorio fue producido parcialmente, acompañándose dos informes correspondientes a los proveedores BT Argentina S.R.L e Indufranca S.A. (fs. 36/97 y fs.99/210 respectivamente, expediente de cabecera).-

De lo dicho surge que se ha otorgado al agente la posibilidad de ofrecer y producir prueba tendiente a acreditar los extremos que lo liberen de la responsabilidad solidaria derivada de la omisión de retener el tributo; y que dicha prueba fue efectivamente valorada, con efectiva incidencia sobre la determinación del impuesto.-

Asimismo, con carácter previo a hacer efectiva la responsabilidad solidaria del agente, se ha garantizado la posibilidad de producir prueba dando una adecuada participación a los contribuyentes –sujetos pasibles- en el procedimiento de determinación, impugnación y apelación de la obligación tributaria.-

Queda por valorar la incidencia de la prueba informativa producida en esta instancia, y sus efectos sobre la Resolución N° D 309/19.-

Los informes contables presentados respecto de los proveedores BT Argentina S.R.L. e Indufranca S.A. (fs. 94/97 y fs.100/103 respectivamente, expediente de cabecera), resultan insuficientes para liberar al agente. Ello así por cuanto las certificaciones contables sólo contienen información referida a la presentación y pago de las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del obligado principal.-

Sin embargo, la información contenida en los informes -al consignar importes globales- no resulta por si sola una prueba suficiente para que este Tribunal pueda conocer con certeza si los montos de las operaciones sujetas a retención integran o no la base imponible de las citadas declaraciones juradas.-

La verificación de tal situación resulta indispensable, atento a que existe una correlación directa entre la operación sujeta a retención y la base imponible del tributo en cabeza del sujeto pasible. Es por ello que la prueba debe acreditar con precisión que en la base imponible de las Declaraciones Juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores, se encuentran incluidas cada una de las operaciones que fueron susceptibles de la retención omitida y por ende que el tributo correspondiente a la misma ya fue satisfecho por el sujeto pasivo de la obligación tributaria, es decir el mismo proveedor.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Los informes analizados exponen montos globales mensuales, sin discriminación alguna de las operaciones incluidas en cada Declaración Jurada, por lo que el apelante no ha cumplido la carga de la prueba consistente en acreditar que el proveedor ha extinguido el impuesto correspondiente a cada operación omitida.-

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

La Inidoneidad de los mencionados informes para sustentar la liberación del apelante surge patente si se confrontan con el informe rendido durante la etapa impugnatoria, correspondiente al proveedor Stylus S.A. (fs. 1341/1346 Expte. D.G.R.); cuya detallada y pormenorizada exposición de las operaciones permitieron a la Autoridad de Aplicación verificar la causal de liberación de responsabilidad del Agente de Retención.-

El incumplimiento de la carga probatoria referida a los extremos mencionados impide liberar al agente de las consecuencias del incumplimiento de sus obligaciones legales. –

CPN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **NO HACER** al recurso de apelación deducido por el contribuyente **COTECSUD COMPAÑÍA TECNICA SUDAMERICANA S.A.S.E. CUIT 30-57787365-4,** contra de la Resolución Nº D 309/19 del 15/10/2019, confirmando su objeto resolutivo contenido en la "Planilla Determinativa Nº PD 159-2014 - Acta de Deuda Nº A 159-2014 -Etapa Impugnatoria" y "Planilla Anexa de Intereses Resarcitorios - Acta de Deuda Nº A 159-2014 - Etapa Impugnatoria". Así lo propongo.-

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que comparte el voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, al cual adhiere.-

El **Dr. José Alberto León** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.-

Visto el resultado del presente acuerdo

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

1. **TENER PRESENTE** las circunstancias extraordinarias a las que se encuentran sometidos los procesos radicados ante este Tribunal, derivadas de las normas de emergencia sanitaria nacionales y provinciales; que originaron la suspensión de todos los plazos procedimentales; abarcando al presente proceso.-

2. **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **COTECSUD COMPAÑÍA TECNICA SUDAMERICANA S.A.S.E. CUIT 30-57787365-4** contra de la Resolución Nº D 309/19 del 15/10/2019, cuyo objeto resolutivo contenido en la "Planilla Determinativa Nº PD 159-2014 - Acta de Deuda Nº A 159-2014 -Etapa Impugnatoria" y "Planilla Anexa de Intereses

Resarcitorios - Acta de Deuda Nº A 159-2014 - Etapa Impugnatoria" se confirma en lo que fuera materia de recurso.-

3. **REGÍSTRAR, NOTIFÍCAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.-

HAGASE SABER

FSC

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI:

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION