

SENTENCIA N° 374 /2020

Expte. N° 172/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 13 días del mes de ~~DIEMBRE~~ 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 **“OLAYA HNOS. S.R.L. S/ RECURSO DE APELACIÓN”**, Expediente Nro. 172/926/2019 (Expte. DGR Nro. 48.786/376/D/2014) y;

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que el contribuyente OLAYA HNOS. S.R.L., CUIT N° 30-52614398-8, presentó Recurso de Apelación -fs. 326/333 del Expte. N° 48.786/376/D/2014-, por medio de su socio gerente, contra la Resolución N° D 22/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 09/01/2019, obrante a fs. 315/317 del Expte. N° 48.786/376/D/2014. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por la firma OLAYA HNOS. S.R.L., CUIT N° 30-52614398-8, contra el Acta de Deuda N° A 1272/2017, confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, conforme a planilla denominada “PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1272-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 1272-2017- ETAPA IMPUGNATORIA” y “PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS – ACTA DE DEUDA N° A 1272-2017 – ETAPA IMPUGNATORIA”. INTIMAR al cumplimiento de las obligaciones tributarias que surgen de la planilla denominada “PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1272-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 1272-2017- ETAPA IMPUGNATORIA”. INTIMAR al cumplimiento de las obligaciones tributarias que surgen de la planilla denominada “PLANILLA ANEXA DE INTERESES

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

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

RESARCITORIOS – ACTA DE DEUDA N° A 1272-2017 – ETAPA IMPUGNATORIA”.

En su escrito recursivo el apelante aduce que el acto administrativo discutido resulta nulo por carecer de fundamentación. Agrega que la ilegitimidad de un acto administrativo deviene no solo por la falta de sustento material, sino también, de la carencia de una explicitación suficiente de su basamento fáctico.

Expresa que la falta de fundamentación suficiente es principalmente, un vicio de arbitrariedad que, como tal, viola el derecho a defensa establecido en la Constitución Nacional.

Por último, sostiene que es la propia D.G.R. la que debe efectuar los requerimientos a los contribuyentes incluidos en la determinación practicada, dado que cuenta con todas la facultades a esos efectos. No surge que el Fisco hubiera dado participación en la determinación impositiva a los principales contribuyentes, que eran personas determinables y respecto de los cuales la D.G.R. cuenta con registros propios de esta jurisdicción impositiva.

Expresa que solo mediante la comprobación de que el obligado principal no cumplió con su obligación tributaria, opera la responsabilidad solidaria y la viabilidad de la determinación del impuesto al agente.

II.- A fs. 01/04 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 al planteo efectuado por el apelante en cuanto aduce que no se precedió a dar participación en el procedimiento a los contribuyentes directos, por lo cual considera que el proceder resulta nulo y violatorio de su derecho de defensa amparado por la Constitución Nacional, expresa que, solo basta con revisar las constancias obrantes en el expediente administrativo para concluir que el Organismo Fiscal procedió en la etapa pertinente a analizar los estados de cuenta de los contribuyentes principales, detrayendo de la deuda determinada las operaciones realizadas con sujetos que presentaron sus correspondientes declaraciones juradas. Ante ello, considera corresponde rechazar el planteo efectuado por el apelante.

Por otra parte, en relación al reclamo relativo a la falta de integración de los deudores principales a los fines de determinar el monto real de la deuda en carácter de solidario, sostiene que conforme se desprende el análisis del

expediente de autos se procedió a detraer de la deuda reclamada las operaciones realizadas con los sujetos que presentaron sus declaraciones juradas del tributo, ante lo cual se procedió efectuar la planilla determinativa de deuda denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1272-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 1272-2017- ETAPA IMPUGNATORIA".

III. A fs. 12/13 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 925/19, 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 contribuyente ofreció prueba documental, la cual fue aceptada; prueba informativa, la que fue aceptada pero no producida. Por su parte, la D.G.R. ofreció prueba instrumental, la cual fue aceptada. A fs. 19 del Expediente N° 172/926/2019 obra informe emitido por este Tribunal en donde se dispuso el cierre el periodo probatorio.

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 entrar al análisis de los hechos para expedirse sobre la procedencia del planteo impetrado por el recurrente.

V.- Respecto a la nulidad alegada por el recurrente, 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, por lo que 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 nulidad del acto administrativo cuando en el mismo surge 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.

Se observa que 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 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.

Conforme lo expresado precedentemente, resulta evidente 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.

Atento a esto, el acto administrativo atacado se encuentra ajustado a derecho, resultando improcedente la nulidad planteada por el apelante. Por ello, corresponde rechazar los agravios del apelante en este punto.

VI.- En relación 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, no habiendo aportado prueba alguna a los efectos de demostrar lo aducido.

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.

VII.- En cuanto a lo sostenido por el apelante en cuanto manifiesta que si el contribuyente principal ingreso el tributo correspondiente el agente, éste queda liberado de su responsabilidad solidaria, corresponde en este punto determinar cuáles son las normas aplicables, a los efectos de determinar la veracidad del agravio efectuado.

De esta forma, corresponde destacar que 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.

Por fuera del sujeto pasivo que asume la condición de contribuyente por haber realizado el hecho imponible previsto en la Ley, existen otros sujetos que, si bien son ajenos al hecho imponible, se encuentran obligados 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. Si el agente 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: 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*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

recaudación, responde solidariamente (...)". 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 (...)*".

Existe solidaridad tributaria cuando la Ley prevé que dos o más sujetos pasivos quedan obligados al cumplimiento total de la misma prestación a través de vínculos autónomos, dando lugar a que el Fisco puede exigir indistintamente a cada uno de ellos la totalidad de la deuda.

Aquel que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial en caso de incumplimiento de sus deberes, mientras que puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente principal ingresó la suma adeudada.

No obstante lo expuesto, en base al análisis de la documentación obrante en el expediente de autos se observa que el Organismo Fiscal procedió en la etapa impugnatoria a analizar el estado de cuenta de los contribuyentes principales, detrayendo de la deuda reclamada las operaciones realizadas con aquellos que presentaron sus correspondiente declaraciones juradas, motivo por el cual la firma verificada quedó liberada del ingreso del monto de las operaciones omitidas.

Por otro lado, en relación a aquellas operaciones realizadas con sujetos que no presentaron sus correspondientes declaraciones juradas a título personal, el agente queda obligado en forma solidaria a ingresar los montos correspondientes a dichas operaciones, procediendo de esta forma el Organismo Fiscal a efectuar la planilla determinada de deuda denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1272-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 1272-2017- ETAPA IMPUGNATORIA".

Cabe además, agregar que el contribuyente dispuso en todo momento de la oportunidad de aportar la prueba que considerare pertinente a los efectos de demostrar sus alegatos.

De esta forma, conforme se desprende del expediente administrativo, a fs. 12/13 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, donde se ordenó abrir la causa a prueba por el término de 20 días.

Una vez abierta la causa a prueba el contribuyente ofreció prueba documental, la cual fue aceptada, y prueba informativa, la que fue aceptada pero no fue producida por el mismo. De esta forma, y conforme lo establecido supra, corresponde rechazar el agravio expuesto por el recurrente en este punto.

VIII.- Por lo expuesto, considero que corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente OLAYA HNOS. S.R.L., CUIT N° 30-52614398-8, contra la Resolución N° D 22/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 09/01/2019, confirmando las planillas denominadas "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1272-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 1272-2017- ETAPA IMPUGNATORIA", y "PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS - ACTA DE DEUDA N° A 1272-2017 - ETAPA IMPUGNATORIA", los cuales obran a fojas 318/323. Así voto.

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.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

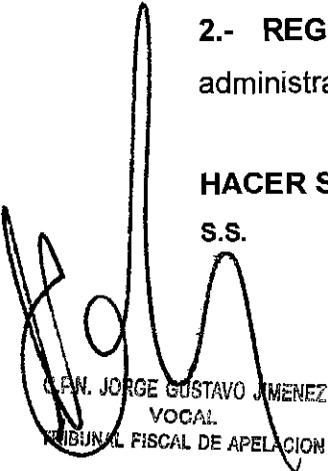
RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente OLAYA HNOS. S.R.L., CUIT N° 30-52614398-8, contra la Resolución N° D 22/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 09/01/2019, confirmando las planillas denominadas "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1272-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 1272-2017- ETAPA IMPUGNATORIA", y "PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS - ACTA DE DEUDA N° A 1272-2017 - ETAPA IMPUGNATORIA", los cuales obran a fojas 318/323. Así voto.

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

HACER SABER

S.S.



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

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

C. RM JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION