



GESTION
DE LA CALIDAD

RJ-4000-9763



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Instituto Buzareno"

SENTENCIA N° 127 /2021

Expte. N° 105/926-2019

N° 13.236/376-D-2015 DGR

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 20 días del mes de ABRIL de 2021, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, , bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. José Alberto León, (Vocal), para tratar el expediente caratulado "**AHUALLI E HIJOS S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 105/926-2019 (Expte. N° 13.236/376-D-2015 -DGR)**" y;

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. Se presenta el Dr. Leandro Stok (fs.328/332), en su carácter de apoderado de la firma AHUALLI E HIJOS S.R.L. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 625/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 28.11.2018 obrante a fs.317/319 mediante la cual resuelve **1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación efectuada por el contribuyente **AHUALLI E HIJOS S.R.L.** contra el Acta de Deuda N° A 1231-2016 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, conforme "Planilla Determinativa N° PD 1231-2016 – Acta de Deuda N° A 1231-2016 – Etapa Impugnatoria".

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 26.12.2018 a fs. 328/332 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos. Sostiene la "Improcedencia del Ajuste" porque a su entender la resolución apelada contiene la aceptación de que la solidaridad no excluye la subsidiariedad, y que al ser la responsabilidad también subsidiaria, deben concurrir distintos requisitos que enumera en tres puntos.

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

Expresa que no existe en las actuaciones ningún informe y/o constatación de la DGR acerca de la existencia de un reclamo formulado a los proveedores en su carácter de contribuyente, entendiéndose que al no existir presunción de deuda del sujeto pasible de retención como contribuyente del gravamen, mal podría existir la presunción de solidaridad de su apoderado. Cita jurisprudencia.

Plantea "La omisión de acompañar los Estados de Cuentas", porque al tiempo de la impugnación solicitó a la DGR que adjunte los estados de cuentas de todos los sujetos incluidos en el Ajuste, pero la DGR omitió constatar la existencia de deuda por parte de los principales obligados.

Sostiene la "Omisión de la búsqueda verdad material" y "La prueba de que el obligado principal ingresó el gravamen", considerando que los argumentos expuestos por la DGR serían improcedentes, ya que cuenta con información de los proveedores involucrados en el ajuste y no realizó ninguna labor destinada a verificar o constatar la existencia de deuda por parte de éstos.

En el título "Baja de oficio" expresa que si bien los sujetos pasibles de retenciones recuperaron su condición de inscriptos, ello obedecería a que presentaron sus declaraciones juradas e ingresaron el tributo correspondiente, conforme el artículo 5 de la RG 3/2013, razón por la cual considera que mal podría la DGR dejar subsistente un ajuste por supuestas retenciones.

Con relación a los "Intereses resarcitorios" considera que respecto de los sujetos que recuperaron su condición de inscriptos, el obligado principal al haber cancelado su deuda de manera espontánea, los intereses resarcitorios que se podrían haber generado como consecuencia de su pago tardío, se encuentran condonados por aplicación del artículo 91 de la Ley 5121.

Finalmente ofrece prueba documental, informativa, pericial contable y solicita se revoque la resolución apelada.

III. La Dirección General de Rentas, en fojas 1/8 del Expte N° 105/926-2019, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En primer lugar, sostiene que los argumentos planteados bajo el título "Improcedencia del Ajuste" constituyen una simple expresión de disconformidad con la metodología aplicada.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
República Argentina"

Destaca que el impugnante debe acreditar los argumentos utilizados a los fines de lograr la nulidad del acto administrativo, el cual se presume legítimo, tal como lo establece el artículo 47 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia, situación que no ocurre en el presente caso y por ello rechaza el planteo.

En lo que respecta al Acta de Deuda resalta que la misma cumple con todos los requisitos normados por el artículo 102 del CTP, y se encuentra debidamente fundamentada debido a que en la misma se explicaba la documentación tenida en cuenta, el origen de las bases imponibles, como se obtuvieron las mismas, la no justificación de operaciones en las que no practicó la retención, habiéndose citado las normas legales tenidas en cuenta.

Sostiene que las actuaciones administrativas del presente caso, debidamente puestas a disposición del contribuyente, son parte integrante de la motivación del acto administrativo y resultan de vital importancia al momento de entender la intimación cursada. Insiste en que el Apelante tuvo en todo momento a su disposición el expediente y contó con la posibilidad de presentar la impugnación y los recursos previstos en el CTP, tal como lo prueba la presentación del presente recurso, por lo que concluye que el derecho de defensa se encuentra intacto.

Con relación al planteo de que se verifique la existencia de deuda de los obligados directos, fallo "José Farías e Hijos SRL." y "Bercovich SACIFIA..." señala que la actividad probatoria en contra de los autos dictados por el Fisco exige mucho más que una simple discrepancia, exige aportar prueba suficiente. Remite al artículo 120 del CTP.

Agrega que si bien la DGR cuenta con un sistema en el cual se puede verificar la presentación y pago de las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los sujetos pasibles, dicha información consigna importes globales y por ello no resulta por si sola prueba suficiente para demostrar que las operaciones sujeta a retención integran o no la base imponible de las mencionadas DDJJs.

Al respecto, detalla que el procedimiento fue abierto a prueba sin que el Agente la produjera, por lo tanto no demostró que las operaciones sujetas a retención incluidas en la determinación impositiva hayan sido incluidas en la base imponible

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

del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del obligado principal; por ello considera que tampoco corresponde hacer lugar a los planteos "Omisión de la búsqueda de la verdad material" y "La prueba de que el principal obligado ingresó el gravamen".

En lo que respecta al título "Baja de oficio", en búsqueda de la verdad material la Autoridad de Aplicación procedió a ajustar la determinación modificando las alícuotas de aquellos sujetos pasibles que registraban baja de oficio tal como se observa en la resolución apelada.

Con relación a los "Intereses resarcitorios" sostiene que los mismos son en sí mismos, una consecuencia de la relación jurídica preexistente, esto es la deuda tributaria del contribuyente o responsable en este caso, de manera que acreditado en autos su incumplimiento, los intereses se derivan como resultado lógico de la irregularidad fiscal. Cita jurisprudencia.

Finalmente sostiene que corresponde NO HACER LUGAR al recurso interpuesto en contra la Resolución N° D 625/18 de fecha 28.11.2018.

IV. A fojas 13/14 del Expte. N° 105/926-2019 obra la denuncia de un hecho nuevo, donde la DGR informa que con fecha 03.12.2018 se inició demanda de Embargo Preventivo, que se tramita mediante expediente judicial N° 9386/2018, en el Juzgado de Cobros y Apremios de la II° Nominación.

En fojas 18/20 obra la Sentencia Interlocutoria N° 968/19 de fecha 20.12.2019, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso, se abre a prueba, disponiendo que se libre oficio a la Dirección General de Rentas solicitado en el recurso de Apelación. Se intima a que designe perito de parte para realizar la pericial contable

Con fecha 20.02.20 se presenta el C.P.N. Raul Caram como perito contador de la DGR y el contribuyente no presentó su perito de parte, tal como consta en el proveído de fs.29.

Con fecha 21.02.20 se presenta el apoderado de la firma acreditando el diligenciamiento del oficio a la DGR (fs.30/32)

Con fecha 26.02.2020 la Dirección General de Rentas remitió informe a éste tribunal a fin de responder el oficio diligenciado por el apelante (fs.35/37)



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-3000-3789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Argentina"

Con fecha 02.06.2020 la Secretaría General de éste Tribunal Fiscal deja constancia de que la prueba Documental se tiene presente, la prueba Informativa fue aceptada y producida, y la prueba Pericial Contable fue aceptada y no producida. Concluyendo que la causa se encuentra en condiciones de resolver(fs.38)

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución Nº D 625/18 de fecha 28.11.2018, resulta ajustada a derecho.

Como cuestión preliminar se puede observar que con relación a los planteos de la "Improcedencia del ajuste", "La omisión de acompañar los estados de cuenta", "Omisión de la búsqueda de la verdad material" y "La prueba de que el obligado principal ingresó el gravamen", que el Apelante pretende, con la información sobre la presentación y pago de las declaraciones juradas de los proveedores, que la DGR determine el cumplimiento de sus obligaciones como Agente de Retención.

Ello es totalmente erróneo, ya que de ésta manera es imposible establecer con precisión si en la base imponible de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores (sujetos a retención) está incluida y declarada la operación que fue susceptible de la retención no practicada y por ende, si el tributo correspondiente a la misma fue satisfecho e ingresado por el sujeto pasivo de la obligación tributaria, es decir, el propio proveedor.

Teniendo en cuenta lo detallado anteriormente, los planteos intentados por el Agente con el fin de lograr la nulidad del acto, son improcedentes porque no se encuentran acreditados.

Es importante destacar que el apelante debe acreditar el interés de los litigantes para dicha pretensión, ya que no cabe declarar nulidades que carecen de objeto práctico (Alsina Hugo, Derecho Procesal, Ed Ediar 1961, Tomo IV). En el mismo sentido el Dr. Lino Palacio manifiesta que la declaración de nulidad es improcedente si quien la solicita no demuestra la existencia tanto de un interés personal como del perjuicio que le ha ocasionado el acto presuntamente irregular; "...la respectiva resolución invalidatoria debe responder a un fin práctico (no hay nulidad sin perjuicio) pues resulta inconciliable con la índole y función del

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

proceso la nulidad por la nulidad misma para satisfacer un mero interés teórico” (Lino Palacio, Derecho Procesal Civil, ed. Abeledo Perrot, 1992, Tomo IV)

Resulta evidente la improcedencia de los argumentos utilizados por el apelante a los fines de lograr la nulidad de la resolución, ya que la sanción de nulidad reviste tal gravedad que requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio de trascendencia que a su vez haya provocado un menoscabo o lesión cierto en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada.

Cabe destacar que la actividad probatoria en contra de los actos dictados por el Fisco exige, por parte de quien impugna un Acto de la Administración, mucho más que sólo su discrepancia o negación; exige aportar prueba concluyente y contundente, lo que no sucede en el presente caso.

Asimismo, es importante recordar que la norma general que rige la carga de la prueba en materia tributaria, es el segundo párrafo del art.120 del CTP que establece *“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”*.

La presente determinación impositiva fue realizada partiendo de las operaciones declaradas por el agente y del listado de órdenes de pago aportado, tal como surge del fundamento del Acta de Deuda.

Se puede observar que en oportunidad de resolver la impugnación, la DGR dispuso la apertura a prueba del proceso, haciendo lugar a la “Prueba Informativa” y a la “Pericial Contable” ofrecidas.(fs.286) Asimismo se advierte en las actuaciones administrativas que el Agente no produjo las pruebas, razón por la cual se puede arribar a la conclusión de una evidente negligencia del Apelante en el proceso de producción de las mismas.

En esa misma instancia impugnatoria la DGR realizó ajustes a la determinación modificando la alícuota de aquellos sujetos que registraban baja de oficio en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y por los cuales se había determinado las retenciones considerando alícuotas del 10,5%; haciendo lugar parcialmente a los planteos. De igual manera se dejó constancia que las obligaciones tributarias de los períodos 01 a 12/2012 encuadran en el último párrafo del art.7 de la Ley 8873,



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

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Aseguradora"

con las modificaciones introducidas por la Ley 9013, por lo que gozan del beneficio de condonación de las mismas.

En oportunidad de la Apelación, el Agente solicita la apertura a prueba de las actuaciones nuevamente, y éste Tribunal en búsqueda de la verdad material abrió el procedimiento a prueba librándose oficio a la DGR y haciendo lugar a la "Prueba Pericial Contable".

Tal como se puede observar, el Apelante continuó evidenciando negligencia en la producción de las mismas, ya que en el proveído del 20.02.2020 se dejó constancia que se apersonó el perito contador en representación de la DGR, mientras que no se apersonó el perito por parte de la firma AHUALLI E HIJOS S.R.L. (fs.29)

Sólo produjo la prueba informativa diligenciando el oficio a la DGR (fs.30/32) ante lo cual la Autoridad de Aplicación contestó el mismo manifestando que, de acuerdo a la opinión de su asesoría jurídica, no debe darse cumplimiento al pedido de los estados de cuentas de los sujetos intervinientes en la determinación impositiva del Agente. Esto se debe a que la información requerida comprende datos de contenido económico que resultan ser ajenos al proceso, que obran en la DGR en virtud de haber sido obtenidos en el marco de las funciones establecidas por el Código Tributario Provincial y, por ende, amparada por el Secreto Fiscal establecido por el artículo 10 de dicho digesto.

Podemos observar que, a lo largo de toda la etapa administrativa correspondiente a la de Determinación impositiva realizada al Agente, éste no produjo prueba alguna conducente a eximirse de responsabilidad por la falta de ingreso del tributo en su carácter de Agente de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Asimismo, es válido destacar que si bien el Organismo fiscal cuenta con un sistema en el cual puede verificar la presentación y pago de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los sujetos pasibles, dicha información al consignar importes no resulta por si sola prueba suficiente para que el Fisco pueda conocer con certeza si los montos de las operaciones sujetas a retención integran o no la base imponible de las mencionadas declaraciones juradas.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La vinculación entre la factura de venta de los sujetos pasibles de retención y el correspondiente pago realizado por el agente es de vital importancia, ya 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 debe establecerse con precisión si en la base imponible de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores está incluida y declarada la operación suceptible de retención y que por ende el tributo correspondiente a la misma ya fue satisfecho e ingresado por el sujeto pasivo de la obligación tributaria, es decir el propio proveedor.

Con relación a los intereses, corresponde destacar el carácter automático de la mora. Así lo tiene dicho el Tribunal Fiscal de la Nación en los autos "Valle de las Leñas SA" (Sala C- 29/11/02) en los siguientes términos: "Los intereses surgen sin necesidad de interpelación alguna, no siendo necesario un juicio o sumario previo, ni la constitución en mora del deudor".

En éste sentido, es válido recordar que el artículo 509 del Código Civil, establecía al respecto en su parte pertinente que: "En las obligaciones a plazo, la mora se produce por su solo vencimiento", que es la situación verificada en el presente caso, ya que cada una de las obligaciones mensuales de los Agentes tienen expresamente establecido el plazo de vencimiento respecto de las obligaciones a su cargo, tal como se puede observar en la planilla anexa al Acta de Deuda.

El mencionado artículo expresaba: "...Para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, el deudor deberá probar que no le es imputable"

Comparto lo expresado por la Autoridad de Aplicación cuando expresa que "el artículo 91 del CTP, bajo ningún aspecto libera al principal obligado del cumplimiento integral de su obligación, razón por la cual corresponde el ingreso del capital más los intereses resarcitorios"

Finalmente cabe destacar que habiéndose valorado la documentación aportada por el agente, como aquella que surge del sistema informático de la DGR, habiéndose abierto el procedimiento a prueba, y buscado la verdad material, conforme lo previsto en el art. 3 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-3009-9799



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Provincia de Tucumán

provincia, entiendo que corresponde desestimar los planteos realizados por el Agente.

Por lo expuesto concluyo que el acto es plenamente válido, y que corresponde confirmar la determinación impositiva según "Planilla Determinativa N° PD 1231-2016 Acta de Deuda N° A 1231-2016 Etapa Impugnatoria" en concepto de las obligaciones tributarias y la "Planilla Determinativa de Intereses- Acta de Deuda N° A 1231-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención- Etapa Impugnatoria"

Por lo que propongo el dictado de la siguiente resolución: **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el Agente **AHUALLI E HIJOS S.R.L.** en contra de la **Resolución N° D 625/18** de fecha 28.11.2018 y en consecuencia confirmar la "Planilla Determinativa N° PD 1231-2016 Acta de Deuda N° A 1231-2016 Etapa Impugnatoria" en concepto de obligaciones fiscales, y la "Planilla Determinativa de Intereses- Acta de Deuda N° A 1231-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención- Etapa Impugnatoria", por los motivos expuestos en los considerandos de la presente.

Así lo porongo.

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

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba 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.

Por ello, y existiendo mayoría de votos suficientes para el dictado de la presente

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

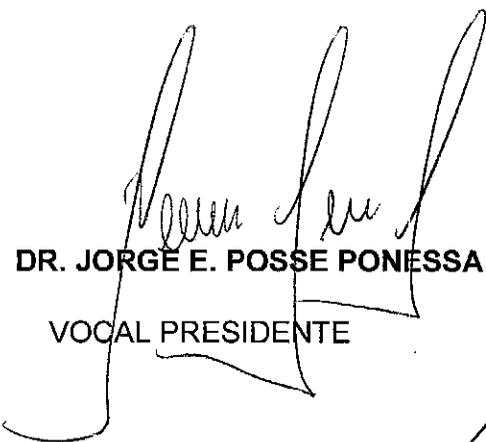
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

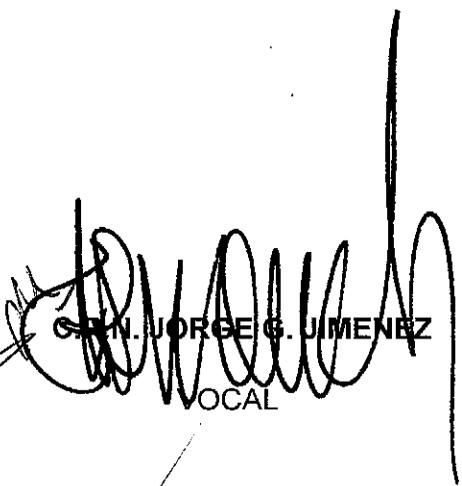
1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el Agente **AHUALLI E HIJOS S.R.L. CUIT N°30-68565495-0**, en contra de la **Resolución N° D 625/18** de fecha 28.11.2018 y en consecuencia confirmar la “Planilla Determinativa N° PD 1231-2016 Acta de Deuda N° A 1231-2016 Etapa Impugnatoria” en concepto de obligaciones tributarias, y la “Planilla Determinativa de Intereses- Acta de Deuda N° A 1231-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención- Etapa Impugnatoria”, por los motivos expuestos en los considerandos de la presente.

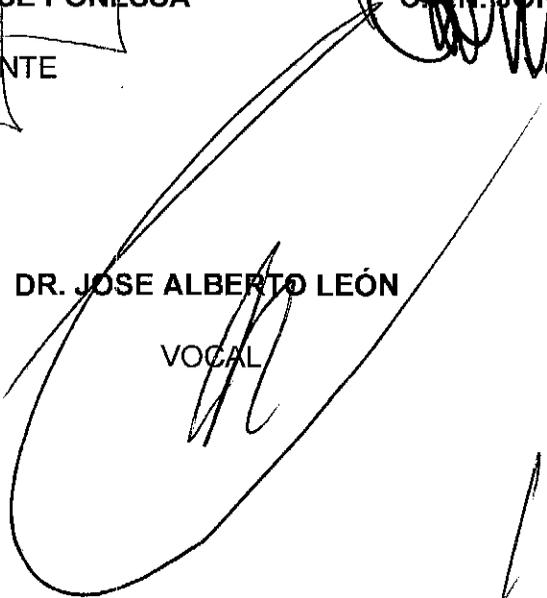
2) **REGISTRAR, NOTIFICAR**, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

M.V.G.

HACER SABER


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION