



GESTION
DE LA CALIDAD
RU-2000-3769



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



SENTENCIA N° 100/2022

Expte. N° 619/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 21 días del mes de JUNIO de 2022, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. José Alberto León (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) para tratar el expediente caratulado "**COMPAÑÍA AZUCARERA LOS BALCANES S.A.**" SI/ RECURSO DE APELACIÓN, Expte. Nro. 619/926/2019, y Expte. D.G.R Nro. 47059/376/D/2015;

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

Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I/ A fojas 456/459 del expediente N° 47059/376/D/2015 el Sr. Eduardo Enrique Rothe, apoderado del contribuyente **COMPAÑÍA AZUCARERA LOS BALCANES S.A. CUIT N° 30-67541508-7**, a través de su apoderado interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 275/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 09/09/2019 obrante a fs. 452/453 mediante la cual resuelve: **RECHAZAR** la impugnación interpuesta por el contribuyente en contra del **Acta de Deuda N° A 476-2018** confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, confirmando la misma.

Considera el contribuyente que no existe perjuicio fiscal emergente de la omisión imputada. Ello en virtud de la jurisprudencia de la CSJN el agente puede invocar como dispensa la acreditación de que el contribuyente respecto del cual omitió retener ha ingresado el impuesto; y que es evidente que si el impuesto fue totalmente declarado y/o ingresado por el obligado directo, ninguna pretensión

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-0769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

patrimonial puede dirigir el Fisco en contra del agente, pues de lo contrario, percibiría dos veces el mismo tributo configurando un enriquecimiento sin causa.

Dicho argumento no fue refutado por la Autoridad de Aplicación sino que ha sido neutralizado por la Autoridad de Aplicación imponiéndole una carga de prueba diabólica pretendiendo que acredite la composición de las bases imponibles de las declaraciones juradas de ingresos brutos de aquellos sujetos respecto de los cuales omitió actuar como agente de retención.

Que en tiempo y forma ofreció prueba conducente a demostrar que el impuesto no retenido fue ingresado por sus obligados directos pero cuya producción fue negada por parte de la D.G.R y en su reemplazo le cargó con la tarea de recabar en forma directa información amparada por el secreto fiscal de terceros contribuyentes. En este sentido, afirma que la Resolución es nula por violación al debido proceso y la libre defensa en juicio en virtud de las disposiciones de los artículos 107 y 108 de la Ley N° 5.121.

En relación a la prueba en el procedimiento administrativo, cita diferentes párrafos del Tratado de Derecho Administrativo de Gordillo donde expone la obligatoriedad de la administración de producir las pruebas solicitadas por el recurrente y solo por excepción, cuando ella sea claramente irrazonable, podrá disponer su rechazo por decisión fundada; y que la negativa a producir todo o parte de la prueba propuesta por el recurrente, obligaría a la Administración a atenerse a los hechos por ésta expuestos.

Que ninguna de estas consideraciones han sido tenidas en cuenta por la D.G.R y corresponde que se admita la prueba ofrecida en su oportunidad consistente en librar oficio a cada uno de los contribuyentes respecto de los cuales omitió actuar como agente de retención para que remitan copia de las DDJJs, anexos y papeles de trabajo que acreditan las retenciones computadas en ellas como pago a cuenta.

II. A fojas 463/467 del Expte. N° 47059/376/D/2015 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del C.T.P, el cual se da por reproducido en honor a la brevedad.

En dicho responde la D.G.R reitera lo manifestado en la Resolución N° D 275/19 en tanto considera que el momento de pago –momento en que debe efectuar la



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9766



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

retención- es una situación conocida por el agente, por lo cual, es a éste a quien corresponde demostrar que el sujeto pasible de retención presentó la correspondiente DDJJ del periodo en que se efectuó por parte del agente la operación de compra incluyendo en las bases imponibles declaradas las operaciones sujetas a retención que se encuentran en discusión, e ingresó el saldo resultante en concepto de impuesto, satisfaciéndose de esta manera el tributo en cabeza de quien se verifica el hecho imponible.

Que si bien el Fisco cuenta con un sistema en el cual se puede verificar la presentación y el pago de las DJJ de los sujetos pasibles, dicha información al consignar importes globales no resulta por si sola prueba suficiente para que pueda conocer si los montos de las operaciones sujetas a retención integran o no la base imponible de las citadas DDJJ. La verificación de dicha situación resulta de suma importancia atento a la correlación directa entre la operación sujeta a retención y la base imponible del tributo en cabeza del sujeto pasible, sin que la firma apelante haya ofrecido documentación que permita liberar al agente de su responsabilidad de ingresar las retenciones omitidas de practicar.

Respecto a la carga de la prueba en los casos de agentes que omiten actuar como tales, expresa que la Corte Suprema de la Provincia de Tucumán mantiene un criterio distinto al de la Corte Suprema de la Nación siendo las normativas y jurisprudencias emanadas de esta última las que resultan aplicables para resolver el planteo. En este sentido cita los fallos "San Juan S.A." y "Cintafon S.R.L" donde la CSJN expresa que "(...) 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 cuanto al planteo de nulidad de la Resolución en crisis, considera que los argumentos utilizados por el impugnante son simplemente una expresión de disconformidad con la metodología aplicada. Que la declaración de nulidad se impone ante actos cuyo vicio manifiesto e indubitable vulnere los intereses públicos colectivos que la Administración tiene el irrenunciable derecho de custodiar y defender. La declaración de nulidad es improcedente si quien la solicita no demuestra la existencia tanto de un interés personal, cuanto del perjuicio que le ha ocasionado el acto presuntamente irregular.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

IR-9900-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Consecuentemente, en virtud de lo expresado considera que corresponde RECHAZAR el recurso interpuesto en contra de la Resolución N° D 275-19.

III. A fojas 11 del expediente N° 619/926/2019 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 275/19, resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, el recurrente solicita la nulidad de la Resolución de la D.G.R señalando una violación al debido proceso y la libre defensa en juicio, sostiene erradamente, que el Fisco negó la producción de la prueba informativa ofrecida en la etapa impugnatoria y que, en su reemplazo, cargó al agente con la tarea de recabar en forma directa información amparada por el secreto fiscal de terceros. Corresponde poner de manifiesto que la prueba informativa a la que hace referencia fue aceptada por la Autoridad de Aplicación tal y como fue propuesta por el impugnante, siendo deber de éste último confeccionar y diligenciar los oficios requeridos, hecho que en los autos no aconteció.

En cuanto a la creencia que la D.G.R "cargó" al agente con la tarea de recabar información de terceros, se debe tener en cuenta, que respecto a la carga de la prueba el art. 120 del C.T.P dispone: *"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"*.

En este sentido, la CSJN en los autos caratulados "San Juan S.A c/ DGI" manifestó *"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 aquel que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma"*



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9789



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

Ello teniendo en cuenta la implicancia de las operaciones en las que el agente omitió actuar como tal, por cuanto éstas representan ingresos por ventas o locaciones y prestaciones de servicios gravadas para el sujeto pasible de retención.

Por ello, para librarse de la responsabilidad solidaria que pesa sobre el agente que omitió retener, es necesario que se demuestre que cada proveedor ingresó el impuesto no retenido, en su justa medida, lo cual no puede obtenerse de "los anexos y papeles de trabajo que acreditan las retenciones computadas en ellas como pagos a cuenta" como pretendía demostrar el impugnante a través de la prueba informativa, por cuanto si justamente el agente omitió retener, no existe importe alguno que pueda ser deducido por el sujeto pasible. En consecuencia, ante los hechos acontecidos, para que el agente pueda librarse de su obligación debe demostrar:

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

Dicha información es imposible de obtener de los sistemas de la D.G.R (como pretende el apelante) ya que, como ésta afirma, de los mismos sólo se obtiene el importe total de la Base Imponible de cada período, siendo necesario conocer si las operaciones en las que el agente omitió actuar como tal (y que en la determinación se le reclama), se encuentran incluidas en los libros IVA Ventas de los contribuyentes conformando así la Base Imponible del impuesto.

En el caso de autos no surge del expediente prueba alguna que acredite que el impuesto adeudado por la retención omitida o practicada en defecto fue cancelado en su justa medida por el sujeto pasible.

En consecuencia, resulta procedente confirmar la determinación de oficio practicada por la Autoridad de Aplicación, y dictar la siguiente Resolución: 1- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por "COMPAÑÍA

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9500-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

AZUCARERA LOS BALKANES S.A" CUIT N° 30-67541508-7 y en consecuencia CONFIRMAR la Resolución D.G.R N° D 275/19 de fecha 09/09/2019, en atención a los considerandos que anteceden.

Así Voto.

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

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

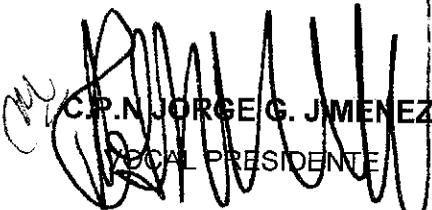
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**

1- **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por "**COMPAÑÍA AZUCARERA LOS BALKANES S.A" CUIT N° 30-67541508-7** y en consecuencia **CONFIRMAR** las Planillas Determinativas denominadas "Planilla Anexa ACTA DE DEUDA N° A 476-2018" y "Planilla Anexa de Intereses Resarcitorios ACTA DE DEUDA N° A 476-2018", en atención a los considerandos que anteceden.

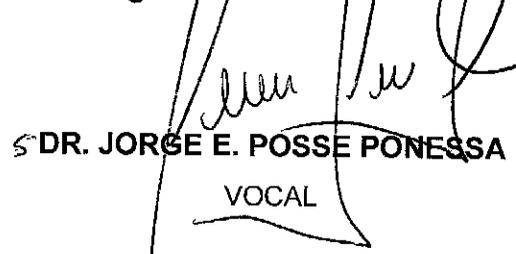
2- **REGISTRAR**, notificar, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

M.S.P

HACER SABER


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9090-9709



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

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION