

SENTENCIA N° 200 /2023

Expte. N° 316/926-2021

N° 21.552/376-D-2019 DGR

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 31 días del mes de AGOSTO de 2023, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado "OSCAR BARBIERI S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 316/926-2021 (Expte. N° 21.552/376-D-2019 -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.412/418), en su carácter de apoderado de la firma OSCAR BARBIERI S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 76/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 01.07.2021 obrante a fs.389/410 mediante la cual resuelve **1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación efectuada por el contribuyente **OSCAR BARBIERI S.A.** contra el Acta de Deuda N° A 1555-2019 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, confirmándose la misma según nueva planilla denominada "Planilla Determinativa N° PD 1555-2019 – Acta de Deuda N° A 1555-2019 – Etapa Impugnatoria", correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 10.08.2021 a fs. 412 a 419 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos. En general reitera los planteos esgrimidos en la impugnación.

Plantea la "Nulidad del Ajuste" y la "Falta de integración del procedimiento con los obligados directos", considera que de la lectura del texto de la resolución apelada quedaría claro que la DGR admite la posición jurisprudencial por la cual el responsable por deuda ajena puede liberarse de su obligación en la medida que pruebe que el contribuyente ha ingresado las sumas de dinero correspondientes a él en concepto de principal obligado.

Sostiene que *"la resolución contiene la aceptación de que la solidaridad no excluye la subsidiariedad. Al ser subsidiaria deben concurrir los siguientes requisitos: i) la determinación de las obligaciones fiscales en cabeza del deudor principal; ii) la falta de regularización por parte de aquel de la intimación administrativa de pago; y iii) la efectivización de la responsabilidad solidaria por medio del procedimiento de determinación de oficio en cabeza del responsable. En consecuencia, en el caso concreto falta uno de los requisitos que habilitan la solidaridad tributaria, esto es la determinación de las obligaciones fiscales en cabeza del deudor principal"*.

Por otro lado arguye que con la impugnación se requirió a la DGR que adjunte los estados de cuenta de todos los sujetos que forman parte de la determinación de oficio ya que *"por medio de los estados de cuenta, se puede verificar si los proveedores presentan sus declaraciones juradas y en qué medida..."*, de forma tal que si el proveedor no adeudaba sumas de dinero es inadmisibile el ajuste por deuda ajena, ante lo cual se agravia de que lo solicitado fue considerado insuficiente y amparado por el Artículo 110 del CTP

Considera que la DGR cuenta con información a la que no tiene acceso el Agente que considera necesaria para liberarse de responsabilidad y por otra parte señala que ante su solicitud de que informe si se le realizó una determinación impositiva a los proveedores, la DGR vuelve a considerarla insuficiente para demostrar la cancelación del Impuesto. Remarca que no puede la DGR exigir que abone una deuda que no existe en cabeza de los principales obligados. Ante tal circunstancia manifiesta que la DGR no habría verificado deuda por los principales obligados violando el principio de la búsqueda de la verdad material, no integró al principal obligado por lo que solicita la nulidad.

Plantea la "Omisión de la búsqueda de la verdad material" reiterando lo expuesto por la DGR en su resolución y cuestionando el hecho de que al verificar la

presentación y el pago de las DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los sujetos pasibles, ésa información al ser consignada en importes globales es por sí sola insuficiente debido a la imposibilidad de tener certeza respecto a la inclusión de cada operación en la base imponible.

Expresa: "...Si realmente la situación descrita por la DGR fuera verdadera, ¿cómo explicaría entonces los numerosos casos de determinación de oficio en los cuales la misma Administración efectúa el ajuste en base a su sistema informático, excluyendo aquellas operaciones realizadas con sujetos pasibles que registran la presentación de las DDJJ en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y la cancelación total de su obligación tributaria? Esto demuestra una vez más, la improcedencia de sus argumentos".

El agente insiste en que no le corresponde la carga de la prueba a fin de demostrar que los contribuyentes directos presentaron la correspondiente DDJJ e ingresaron el Impuesto en cuestión y cita fallos que considera aplicables al caso. A continuación se agravia de la liquidación de intereses resarcitorios realizada por el Fisco.

En el subtítulo "Casos Particulares" reitera argumentos planteados en la etapa anterior manifestando "...el ajuste parte de severos errores conceptuales ya que determinan el impuesto en operaciones que no tuvieron sustento territorial en la provincia. Como "Anexo I" se acompañó un detalle de los casos en que los proveedores entregaron la mercadería en la jurisdicción de ellos, habiendo sido el traslado de la mercadería a cargo de Oscar Barbieri SA. Lo mismo ocurrió con el proveedor Zozzoli SA, quien entrega la mercadería en la Provincia de Salta", mencionando jurisprudencia que estima aplicable al caso.

Bajo el subtítulo "Improcedencia de la Multa" considera que la existencia de la multa estaría subordinada de manera directa e inmediata a la existencia de la omisión que se le imputa al apelante. En consecuencia, ante la improcedencia de la determinación, mal podría prosperar alguna pretensión sancionatoria, cuyo sustento sería la determinación de oficio.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

III. La Dirección General de Rentas, en fojas 1/12 del Expte N° 316/926-2021, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En primer lugar, afirma que los planteos son una reiteración de los esgrimidos en la etapa impugnatoria y por ello se remite a lo ya expresado en la resolución apelada considerando que la apelación debería ser rechazada sin más trámites.

Destaca que lo sostenido por el apelante debe ser demostrado, ya que su mención no resulta suficiente para tenerla por acreditada.

Remarca que la prueba documental adjuntada en el Anexo I indicando que la propia DGR admite que la solidaridad no excluye a la subsidiaridad en la Resolución N° D 617-18, está referida a un trámite iniciado por otro contribuyente y no se encuentra vinculado de ninguna manera a la verificación que lleva adelante la DGR a Oscar Barbieri S.A.

Por lo mencionado anteriormente considera que la prueba ofrecida es improcedente, toda vez que el apelante toma como propia una resolución que es específica de otro contribuyente y por un gravamen distinto al tratado en autos.

Con relación a los planteos sobre "solidaridad" y "subsidiariedad" destaca la responsabilidad solidaria del Agente, citando el Artículo 32° del CTP. Resalta lo dispuesto en el Artículo 29° del mencionado digesto, cuando dice que "Responsables son las personas que sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir con las obligaciones atribuidas a éstos". Cita además el Artículo 33°, y el concepto de responsabilidad solidaria previsto en el Artículo 25° del CTP.

Por lo detallado concluye que 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 pueda exigir indistintamente a cada uno de ellos la totalidad de la deuda.

Con relación al planteo, ya realizado en la etapa impugnatoria, de que sólo serían responsables solidarios del obligado principal si se verifica que éste no ingreso el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la operación; se remite nuevamente a la resolución apelada transcribiendo lo establecido en el Artículo 6° de la RG N°

23/02 donde establece el momento en que debe practicarse la retención del Impuesto.

Al respecto menciona que si bien la información de las facturas de ventas de los proveedores resulta necesaria, por sí sola no es suficiente a los efectos de liberar de responsabilidad del ingreso de las retenciones omitidas al Agente, dado que no resulta posible constatar si tales ventas integran o no la base imponible de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores, como así tampoco si el impuesto adeudado fue cancelado en su justa medida, sin la debida vinculación de la información del agente con la del contribuyente. Reitera que el Agente hasta aquí no ofreció prueba alguna que permita constatar esta situación, respecto de cada uno de los sujetos pasibles de retención incluidos en la determinación.

Con respecto a la prueba ofrecida, la DGR destaca que aceptó el ofrecimiento realizado por el Agente, pero que la prueba resultó inconducente para probar que obligado principal del Impuesto ingresó el Impuesto en su justa medida.

En relación a la prueba "Pericial Contable" reitera lo expuesto en la resolución apelada, ya que el Agente no produjo la misma, entonces la DGR entiende que fue desistida por el mismo.-

Destaca que el Agente en ninguna de las instancias administrativas integró a los sujetos pasibles de retención a la relación jurídico tributaria, mediante las pruebas documental, informativa ni pericial, no pudiéndose constatar el pago del impuesto sobre los Ingresos Brutos por parte del contribuyente directo y como el agente no practicó la retención correspondiente, existe a prima facie la presunción de deuda del gravamen y por ende la presunción de solidaridad del Agente de Retención.

Por todo lo expuesto entiende que corresponde rechazar los planteos efectuados por el apelante.

Respecto al planteo "La prueba de que el principal obligado ingresó el gravamen" y "Falta de integración del procedimiento con los obligados directos" la DGR se remite nuevamente a la resolución apelada y destaca que en la producción de la prueba informativa no demuestra que el obligado principal haya ingresado el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FOSSE FONSESA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

J.C.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

impuesto que surge de la operación en cuestión, por lo que entiende que debe rechazarse el planteo.

En cuanto a la "Omisión de la búsqueda de la verdad material" reitera que el fisco aplicó todos los procedimientos a su alcance a efectos de la búsqueda de la verdad material, prueba de ello lo constituye la apertura del procedimiento a prueba en la etapa impugnatoria.

Afirma que todo lo planteado se remite a una cuestión de hecho y prueba, por lo que exige que el presentante aporte prueba concluyente y contundente de lo que pretende demostrar, lo cual no aconteció en ninguna de las instancias administrativas conforme surge de autos. Además aclara que ni siquiera la existencia de determinaciones de oficio a cada sujeto pasible constituiría una prueba directa de que el impuesto adeudado por el agente fue cancelado, debido a que las determinaciones impositivas son realizadas a partir de DDJJs y por ello no se puede verificar si se incluyen las operaciones que conforman la determinación de oficio practicada al Agente.-

Con relación a "La prueba de imposible cumplimiento" sostiene que la Autoridad de Aplicación propició la disposición de toda la información obrante en sus sistemas informáticos a fin de intentar subsanar la actividad probatoria limitada del Agente, la que es insuficiente. Por ello rechaza los planteos.

En lo que respecta al título "Intereses resarcitorios" conforme surge de la nueva planilla adjunta a la Resolución Apelada, no surgen intereses, por ello es improcedente a todas luces el planteo efectuado.

Bajo el título "Casos particulares" reitera los argumentos de la etapa anterior y por ello se remite a la Resolución atacada.

Rechaza lo planteado en "Ofrece Prueba", toda vez que en la presente instancia tampoco aportó prueba suficiente que permita constatar sus dichos.

Considera que el apelante pretende que el fisco justifique la ausencia de sustento territorial, cuando es el agente quien conoce la modalidad operativa y de concertación de operaciones realizadas con sus proveedores que no adjuntó documentación que demuestre la misma ni justificó las aseveraciones de la

prueba informativa y en la etapa anterior no produjo la prueba pericial contable. Por ello no surgen nuevos ajustes en la determinación practicada.

En lo que respecta a la "Improcedencia de la multa" sostiene que los argumentos son idénticos a los realizados al momento de impugnar y por ello se remite a la Resolución Apelada donde se detalló y justificó perfectamente la aplicación de la sanción.

Con relación a las pruebas ofrecidas, sostiene que la misma difiere de la ofrecida en el escrito impugnatorio debido a que se solicitó que informe solamente el importe abonado a Oscar Barbieri SA según Orden de Pago N° 77244. Sostiene que, con el objeto de preservar el derecho de defensa del Agente, inició el proceso de Apertura del caso a las Pruebas solicitadas, pero habiendo transcurrido el plazo estipulado no produjo la prueba ofrecida.

Finalmente designa perito en el caso de que éste Tribunal considere admisible la producción de la prueba pericial contable y expone que entiende que corresponde RECHAZAR el Recurso de Apelación interpuesto por el apelante OSCAR BARBIERI SA en contra de la Resolución (DGR) N° D 76/21 del 01.07.2021.-

IV. A fs. 18/19 del Expediente N° 316/926-2021 obra sentencia interlocutoria N° 143/2022 de fecha 12.08.2022 dictada por este Tribunal, en donde se tuvo por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación y se dispuso la apertura de la prueba informativa y pericial contable ofrecida por el recurrente. Asimismo, se tuvieron presente para definitiva la prueba documental e instrumental por ella ofrecida como así también la prueba instrumental ofrecida por el Organismo Fiscal. Dicha sentencia fue debidamente notificada a ambas partes (fs.21/22).

Con fecha 18.08.2022 el Apelante designó perito y luego retiró el oficio para ser diligenciado.(fs.23)

Con fecha 26.08.2022 presentó la respuesta al Oficio diligenciado a la firma SOTIC SA (fs.24/27)

Mediante proveído de fs. 28, se tuvo presente la designación de los peritos contadores propuestos: C.P.N. Victoria Adriana García Vanegas (perito del contribuyente) y C.P.N. Raúl E. Caram (perito de la D.G.R.), y se los citó a una audiencia para el día 16.09.2022, en los términos de los art. 23° y 24° del

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

Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal. En dicha audiencia se dejó constancia que la pericial contable debía ser presentada en un único informe suscripto por ambos peritos, estableciéndose como fecha de vencimiento del plazo para realizar la pericia el día 18.10.2022.

A fs.36 los peritos solicitaron plazo para la producción de la prueba, el cual fue concedido y debidamente notificado a las partes.

Con fecha 17.11.2022 se presentaron los peritos designados ante este Tribunal y presentaron la pericia encomendada, en piezas separadas, obrantes a fs. 44/99 del expediente de cabecera.

A fs. 100, con fecha 18.11.2022 se dejó constancia que, abierta la causa a prueba OSCAR BARBIERI SA produjo la prueba informativa y la pericial contable ofrecida. Asimismo, se dispuso pasen los autos a despacho para resolver.

V. 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, cabe resolver si la Resolución N° D 76/21 de fecha 01.07.2021, resulta ajustada a derecho.

De la lectura del expediente bajo análisis, se observa que las presentes actuaciones se inician con un proceso de fiscalización llevado a cabo por el Organismo Fiscal provincial en relación al desenvolvimiento del contribuyente OSCAR BARBIERI SA en su carácter de agente de retención.

A raíz de dicho proceso de verificación, la D.G.R. determinó diferencias de impuesto a ingresar a favor del Fisco por los períodos 01/2017 a 09/2018, las cuales fueron plasmadas en Acta de Deuda N° A 1555-2019 obrante a fs. 219-245 del expediente administrativo, conforme "PLANILLA ANEXA ACTA DE DEUDA N°: A 1555-2019".

A fs. 250/253 el apelante presentó impugnación, asimismo adjuntó prueba documental, ofreció prueba informativa consistente en pedidos de informes a la D.G.R. y oficios a ser remitidos a los proveedores involucrados en la determinación de oficio y que fueron individualizados en dicho escrito impugnatorio; como así también ofreció prueba pericial contable.

Conforme consta a fs. 275-276, la Autoridad de Aplicación dispuso la apertura a prueba de la causa, receptando la prueba documental aportada por el agente y ordenando la producción de la prueba informativa y pericial contable ofrecidas.

En efecto, OSCAR BARBIERI SA se presentó en la DGR designando perito al CPN Gustavo Alejandro Benito (fs.277-281).

La DGR realizó un informe en respuesta al oficio solicitado por el Agente, que obra en fs.282-283 donde se detallan la información solicitada.

El día 24.02.2021 el Agente se presentó adjuntando los oficios a los proveedores para el correspondiente confronte (fs.285/304) de los cuales sólo un sujeto respondió.

De acuerdo a las actuaciones administrativas surge que el Apelante no produjo la prueba "Pericial Contable"; razón por la cual, con la nueva información proveniente de la prueba informativa, y el escrito impugnatorio interpuesto la Autoridad de Aplicación practicó ajustes respecto de la determinación original. Así, con fecha 01.07.2021 procedió a dictar la Resolución N° D 76/21, confeccionando a su vez nueva planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1555-2019 ACTA DE DEUDA N°: A 1555-2019 ETAPA IMPUGNATORIA".

Dicho acto administrativo fue notificado a la firma con fecha 05.07.2021, y es en contra de dicha resolución que el agente interpone su recurso de apelación.

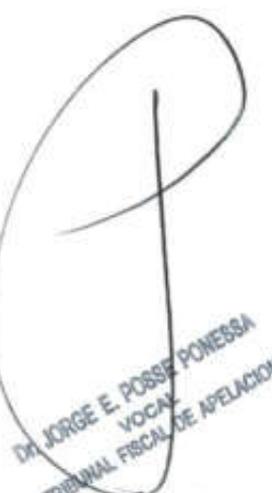
Ahora bien, como cuestión preliminar, es importante mencionar que los planteos realizados en la etapa recursiva son en esencia una reiteración de los realizados en oportunidad de efectuar la impugnación.

Entrando a tratar la Apelación realizada por el Agente, específicamente en lo que respecta al planteo que realiza sobre la improcedencia del ajuste por *"Falta de integración al procedimiento de los obligados directos"* del Impuesto, es necesario resaltar que la determinación impositiva surge por la implementación del Régimen de Retención en la fuente, que tiene la finalidad de la recaudación anticipada de tributos por parte del Organismo Fiscal y evitar o atenuar la evasión fiscal por parte del sujeto pasible, revistiendo para el mismo el carácter de impuesto ingresado que puede ser computado como pago a cuenta de la obligación final por las operaciones por las que deberá tributar gravamen.

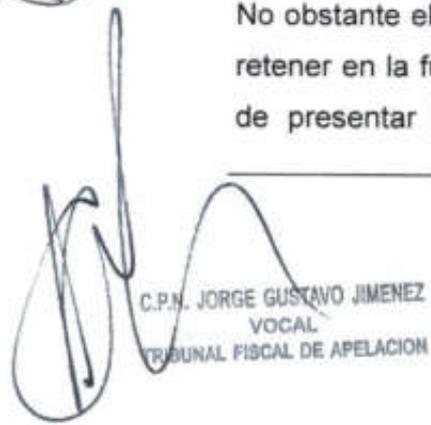
No obstante ello, en aquellas operaciones de pago en las cuales el agente omitió retener en la fuente, pero el sujeto pasivo del tributo si cumplió con su obligación de presentar la DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos e ingresó el



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

gravamen por todas las operaciones comerciales en discusión, resultando así que las mismas se encuentran incluidas en la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del Contribuyente directo; no podría exigirse al Agente con posterioridad a tal circunstancia el ingreso de suma de capital alguna, ya que la obligación se encontraría cumplida por parte del sujeto pasible.

Asimismo, es necesario entender la materialidad del hecho de poder verificar si una operación sujeta a retención por parte del Agente ha tributado el impuesto correspondiente en cabeza del obligado principal, ya que para el sujeto pasible representa un ingreso directo por sus ventas, locaciones y/o prestaciones de servicios; entonces es importante determinar si dicha operación se encuentra reflejada en los ingresos del período correspondiente, por el cual el contribuyente (el proveedor en éste caso), presentó su respectiva Declaración Jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y pagó el impuesto resultante.

Es por ello que; conforme lo establecido en el artículo 6 de la RG (DGR) N° 23/02 sus modificatorias y complementarias, la retención debe practicarse al momento de efectuarse el pago, situación solo conocida por el agente, como así también conoce el momento en el que se realizó la compra, locación y/o prestación de servicio; es al Agente a quien le corresponde la demostración de que el sujeto pasible de retención presentó su declaración jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del período en el que el Agente realizó la compra, locación y/o prestación de servicio y consignó en sus bases imponibles las operaciones que se encuentran en discusión, con lo cual se verificaría el ingreso del tributo en cabeza de quien verifica el hecho imponible.

En virtud de lo expuesto, podemos observar a lo largo del procedimiento administrativo, que el Agente no demostró de forma cierta que los proveedores de OSCAR BARBIERI S.A. hayan incluido sus operaciones de venta en el armado de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. En la prueba informativa oficiada a la Dirección General de Rentas en la Etapa Impugnatoria, ésta proporcionó los estados de cuentas de los proveedores donde se puede observar la presentación y pago de las declaraciones juradas de los mismos en el caso de que así fuera; pero esta información no permite demostrar el ingreso del impuesto correspondiente de la operación sujeta a retención debido a que es

imposible su individualización. Es por ello que el Agente no queda liberado de su responsabilidad solidaria respecto de las retenciones omitidas de practicar o practicadas en defecto.

Ahora bien, se puede observar que el contribuyente realiza planteos tales como "La prueba de que el obligado principal ingresó el gravamen", "Omisión de la búsqueda de la verdad material" "Improcedencia del ajuste", "La prueba de imposible cumplimiento"; lo que deja entrever que el Apelante pretende, con la información sobre la presentación y pago de las declaraciones juradas de los proveedores, sea la DGR quien 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.

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 del listado de órdenes de pagos aportados por el Agente en la etapa fiscalizadora, las operaciones declaradas por el agente y del Libro IVA Compras aportado, tal como se puede observar en el fundamento del Acta de Deuda.

En oportunidad de la Apelación, el Agente solicita nuevamente la apertura a prueba informativa y pericial contable, por ello éste Tribunal en búsqueda de la



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

verdad material abrió el procedimiento a prueba librándose oficio a Sotic SA y se ordenó la producción de la prueba pericial contable no efectuada en la etapa anterior.

Tal como se puede observar, el Apelante acreditó el diligenciamiento del oficio a la SOTIC SA donde solicitó que informe si por la Orden de Pago 77241 emitida por OSCAR BARBIERI SA declaró e ingresó el impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente.(fs.27)

Ante ésta solicitud el Proveedor mencionado presentó el 26.08.2022 una nota simple (fs.25) manifestando lo siguiente:

"la orden de pago 77241 emitida por Oscar Barbieri SA corresponde a un anticipo que se convino entre partes con el fin de configurar una reserva de mercadería por un importe correspondiente a \$ 1.900.000 (pesos un millón novecientos mil con 00/100) en el cual dicho pago no tuvo retenciones practicadas ni ingresadas al fisco por la firma emisora, ni tomadas en la declaración jurada por la firma receptora."

Al respecto es importante destacar que, no basta con la simple mención de los hechos para poder constatar el pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por parte del contribuyente directo, en éste caso SOTIC SA (fs.25); ya que no adjunta la documentación suficiente y necesaria que permita determinar que la operación de venta cuyo pago es sujeto a retención tributó el impuesto en su justa medida. Esta insuficiencia probatoria es consecuencia de la carencia documental que permita constatar sus dichos.

En lo referente a la información proveniente de la base de datos de la DGR, resulta oportuno reiterar lo ya expresado en la Resolución Apelada, la información necesaria para liberar al Agente de Retención de su responsabilidad de actuar como tal, no está disponible a simple vista en la información obrante en los estados de cuenta de los proveedores atento a que sólo el agente conoce cómo canceló las facturas emitidas por sus proveedores, como así también la vinculación precisa entre éstas facturas y las operaciones incluidas en la determinación de oficio, lo cual es insuficiente por si solo.

Asimismo, el hecho de que los proveedores de OSCAR BARBIERI SA se encuentren bajo verificación impositiva, no resultaría tampoco prueba suficiente

para constatar la cancelación del tributo por parte del mismo, debido a que no permitiría conocer en forma cierta cuales son las facturas de ventas emitidas por el contribuyente directo que respalda las órdenes de pago para verificar si son las incluidas en la Determinación de Oficio.

Por todo lo expuesto precedentemente de la prueba informativa no es posible realizar nuevos ajustes técnicos a la determinación de oficio practicada.

Es importante remarcar que el Agente es quien tiene a su cargo el ofrecimiento de las pruebas, y en el presente caso, en ninguna de las instancias administrativas integró a los sujetos pasibles de retención a la relación jurídica, mediante la prueba documental, ni la informativa ni la pericial contable, la cual se tuvo por desistida en la instancia anterior debido a su falta de producción.

Ahora bien, en ésta instancia la prueba pericial contable fue producida, y tal como puede observarse los peritos presentaron ante éste Tribunal una Nota conjunta con fecha 17.11.2022 (fs.44) donde se adjunta en piezas separadas los informes periciales encomendados en autos.

En virtud de lo expuesto es oportuno detallar y cotejar cada informe pericial:

- A) Informe Pericial CPN Raúl Esteban Caram (DGR)-fs.45/47
- B) Informe Pericial CPN Victoria Adriana García (Apelante)-fs.68/71,

y emitir una opinión al respecto

PUNTO 1: Si de las actuaciones administrativas resulta que la DGR hubiera verificado que los proveedores detallados en el CD adjunto con el Acta de Deuda:

a) Se encontraban inscriptos o no en la jurisdicción de Tucumán como sujetos locales, de convenio Multilateral o se trataba de sujetos de extraña jurisdicción.

DGR- Manifiesta que en las actuaciones administrativas consta que se verificó la situación de cada proveedor frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos. En soporte óptico fs.351 se observa la inscripción de los mencionados sujetos incluidos en la determinación impositiva de oficio.

APELANTE- Afirma que sí se verificó la situación fiscal de los proveedores según obra en el CD de fs.351. Allí se puede visualizar los proveedores inscriptos con

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

sede local, los inscriptos en convenio con sede en Tucumán y los inscriptos en convenio de extraña jurisdicción.

En mi opinión, en todo momento a lo largo de las diferentes etapas se visualizó si los proveedores eran locales de Tucumán, de Convenio Multilateral con sede en Tucumán o de Convenio con sede en extraña jurisdicción y alta en la jurisdicción Tucumán y se tuvo en cuenta la condición de cada uno frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por ello no surgen ajustes respecto a la inscripción de los sujetos pasibles de retención.

b) Si los mismos habían presentado sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del período por el que se efectuó el ajuste y si ingresaron el débito, en caso de corresponder. Si existe alguna actuación de la DGR tendiente a determinar: si esos proveedores presentaron sus DDJJ y/o ingresaron el impuesto correspondiente; si los proveedores constaban con constancia de no retención; si los proveedores contaban con constancia de exención o si se trataba de sujetos exentos; si los proveedores se encontraban inscriptos como profesionales universitarios. Efectuará un detalle de cada uno de los casos.

DGR- Señala que en la apertura a prueba realizada, informó en el soporte óptico la información referida a la presentación y pago de las declaraciones juradas; donde se puede observar que los importes son globales. En respuesta a los dichos de la Perito de parte, señala que si bien la Autoridad de Aplicación cuenta con un sistema en el cual puede verificar la presentación y pago de las DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los sujetos pasibles de retención, los datos correspondientes a las facturas de ventas efectuadas a Oscar Barbieri SA, por cada uno de los sujetos incluidos en la determinación de oficio, no obran en el sistema informático del Organismo Fiscal, dado que los montos correspondientes a las bases imponibles que declaró cada sujeto se encuentran en importes globales; por ello es imposible la verificación que el perito pretende.

Con respecto a las planilla de proveedores aportada por la perito del contribuyente, destaca que no indica los sujetos que no poseen la presentación y pago de las DDJJ, por lo que la misma resulta incompleta.

APELANTE- Señala que de las actuaciones administrativas se pudo constatar que los proveedores habían presentado sus declaraciones juradas del Impuesto

sobre los Ingresos Brutos del período por el que se efectuó el ajuste y también ingresaron el débito conforme obra en el CD de fs.351.

Afirma que en ninguna de las actuaciones la DGR aporta información de su base de datos sobre el detalle de las facturas que conforman los importes totales de las bases imponibles, sobre las cuales el proveedor tributó el impuesto.

Asimismo afirma que la DGR informó la condición fiscal del cada proveedor.

En mi opinión, con relación a la información referida a si los proveedores presentaron sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos o si fueron sujetos de determinaciones impositivas, podemos afirmar que al no poder identificar con precisión la inclusión de la operación de venta del proveedor, cuyo pago se encuentra sujeto a retención por parte de OSCAR BARBIERI SA, en sus bases imponibles del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no se puede determinar que el impuesto resultante de la misma se encuentra ingresado al Fisco. Por lo expuesto, tal como se analizó detalladamente en párrafos anteriores es que no corresponde realizar ajuste alguno por éste concepto.



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

PUNTO 2: Para que de la documentación fiscal y contable de la firma informe el lugar de entrega de la mercadería por las compras realizadas a las firmas detalladas en el Anexo I y a la firma ZOZZOLI SA informará quien tomó a su cargo el transporte de la mercadería. Identificará la documentación pertinente

DGR- Con relación a la documentación compulsada, en los casos de las operaciones de planillas anexas que poseen vinculación entre las operaciones de pago, facturas, remitos, guías- facturas y órdenes de pago correspondiente al flete, se observa que la mercadería es despachada en la Ciudad de Buenos Aires con destino a Tucumán a través de la Sevillanita SA. De aquí surge que el costo del transporte es abonado por Oscar Barbieri SA. Sólo en el caso del proveedor Liliana SRL se hace la salvedad de que se despachan desde la provincia de Santa Fe.

Su opinión respecto de lo observado es que no surge que las mercaderías fueran entregadas concretamente a la firma Oscar Barbieri SA en Buenos Aires, dado que no son recepcionadas por ésta allí, lo que surge es que fueron despachadas a través de la firma Transportes La Sevillanita SA hacia la Provincia de Tucumán,



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



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

en donde son recibidas por el Agente quien se hace cargo del costo del flete hasta ésta Provincia.

Destaca que lo antes mencionado sólo aplica a las operaciones detalladas en planillas anexas y sólo en el caso del sujeto VISUAR SA la vinculación y documentación aportada comprende a todas las operaciones incluidas en la determinación de oficio.

No se pudo analizar las operaciones de los sujetos: ZANELLA HNOS Y CIA SACIFI, MINARELLI SA, CARRIER FUEGUINA SA, ORBIS MERTIG SAN LUIS SA, METALURGICA DAKOT SA y ZOZZOLI SA; debido a que no se aportó la documentación correspondiente a los mismos.

Destaca que conforme surge de los datos del CD de fs.351, la totalidad de los sujetos incluidos en el Anexo I y Zozzoli SA, son contribuyentes de convenio multilateral con jurisdicción sede en otra provincia pero con alta en Tucumán, lo que implica que los mismos sujetos han declarado realizar actividades gravadas en ésta Jurisdicción.

APELANTE- Sostiene que de la documentación fiscal y la contable surge que VISUAR SA, TEMPUR SEALY ARGENTINA SRL, ORBIS MERTIG SAIC, RADIO VICTORIA FUEGUINA SA, KRONEN INTERNACIONAL SA, LILIANA SRL, TALLERES METALURGICOS BAMBI SA, INFORMATICA FUEGUINA SA, ASISTENCIA MECANICA INTEGRAL SA, ELECTRO WORLD GROUP ARGENTINA SA, EXO SA, METALURGICA DAKOT SA, ORBIS MERTIG SAN LUIS SAIC, MACOSER SA, CARRIEL FUEGUINA SA, entregaron la mercadería por las ventas efectuadas a OSCAR BARBIERI SA en Buenos Aires y La Sevillanita SA realizó el traslado con cargo al comprador hasta la Ciudad de Tucumán.

En el caso de ZANELLA HNOS Y CIA SACIFI entregó la mercadería en Tucumán con flete a su cargo. MINARELLI SA no se pudo verificar. ZOZZOLI SA no se pudo verificar. Adjunta planilla.

En mi opinión, en lo que respecta al lugar de entrega de los bienes, se puede observar que hay empresas por las cuales se demostró que la entrega de mercaderías se realiza fuera de la provincia de Tucumán y que el flete correspondiente es soportado por el Agente bajo verificación. No obstante ello es importante tener en cuenta que se trata de proveedores que si bien se encuentran

en convenio multilateral con jurisdicción sede diferente de Tucumán, tienen alta en nuestra provincia. Por lo expuesto considero que el hecho de demostrar que el flete estuvo a cargo del Agente es inconducente a fin de demostrar una posible exclusión de la base imponible determinada, esto es así debido a que al tratarse de contribuyentes con alta en la jurisdicción Tucumán, esto los convierte en sujetos pasibles de retención.

Por ello no corresponde realizar ningún ajuste por éste concepto.

PUNTO 3: Detallará el importe de la orden de pago 77241 emitida a la firma Sotic SA.

DGR- Conforme surge de las operaciones contenidas en el CD de fs.351, el importe correspondiente a la orden de pago N° 77241 es de \$ 1.900.000, siendo ésta la única operación con diferencia determinada por un monto de \$ 33.250 en concepto de retenciones omitidas de practicar respecto de éste proveedor.

APELANTE- El importe de la Orden de Pago 77241 emitida a la firma SOTIC SA de fecha 10.05.2018, importe neto de \$ 1.900.000, Convenio Multilateral Alta en Tucumán, presentó la DDJJ que fue cancelada el 19.06.2018-

En mi opinión, no obra en las actuaciones la documentación que respalde los dichos del proveedor respecto de la Orden de Pago N° 77241, que acredite correctamente que la operación de venta a la cual corresponde se encuentra efectivamente incluida en su declaración jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del mes correspondiente y que haya ingresado el importe resultante.

Por lo expuesto, no corresponde realizar ajustes respecto de la mencionada operación.

Luego de realizar un análisis minucioso de la prueba Pericial Contable llevada a cabo en ésta etapa apelatoria y valorar los informes aportados por los peritos tanto de la Autoridad de Aplicación como del Apelante, éste Vocal arriba a la conclusión de que no surgen nuevos ajustes a realizar a la determinación impositiva practicada oportunamente por la DGR, razón por la cual propongo el dictado de la siguiente resolución: **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el Agente **OSCAR BARBIERI S.A.** en contra de la **Resolución N° D 76/21** de fecha 01.07.2021 y en consecuencia confirmar la "Planilla Determinativa N° PD 1555-2019 – Acta de Deuda N° A 1555-2019 – Etapa

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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


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

Impugnatoria”, de conformidad a los motivos expuestos en los considerandos de la presente.

Así lo propongo.

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.

En mérito a ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el Agente **OSCAR BARBIERI S.A. CUIT N° 30-52614381-3** en contra de la **Resolución N° D 76/21** de fecha 01.07.2021 y en consecuencia confirmar la “Planilla Determinativa N° PD 1555-2019 – Acta de Deuda N° A 1555-2019 – Etapa Impugnatoria”, de conformidad a 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. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION