



GESTION DE LA CALIDAD

RH-9000-9709



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMÁN

## SENTENCIA N° 255 /2020

Expte. N° 386/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los .....21..... días del mes de.....SEPTIEMBRE.....de 2020, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) para tratar el expediente caratulado “**ACINDAR INDUSTRIA ARGENTINA DE ACEROS**” S/ RECURSO DE APELACIÓN, Expte. Nro. 386/926/2019, 19842/376/T/2019 y D.G.R Nro. 37527-376-D-2014;

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 2012-2016 la Dra. Agustina Pinheiro, apoderada de la firma ACINDAR INDUSTRIA ARGENTINA DE ACEROS S.A., CUIT N° 30-50119925-3 interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 216-19 de la Dirección General de Rentas de fecha 23/07/2019 obrante a fs. 2046 mediante la cual resuelve; **RECHAZAR** la impugnación interpuesta por el contribuyente en contra del Acta de Deuda N° A 604-2014 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, confirmando la misma.

En su Recurso, el apelante se agravia que la DGR haya considerado ineficaz la prueba documental aportada para demostrar que no debía actuar como agente de retención por falta de sustento territorial. La norma es clara al establecer la obligación de retener cuando la operación se celebre en el ámbito de la provincia de Tucumán; si bien las normas del Convenio Multilateral no establecen cuándo un ingreso proviene de una jurisdicción, de la construcción jurisprudencial, se entiende que un ingreso proviene de una jurisdicción cuando la mercadería fue

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

entregada en ésta, o el servicio o locación fue prestado en ella. Por ende, dado que ACINDAR no posee planta de producción en la Provincia de Tucumán, los bienes nunca tuvieron este lugar de origen y, en la medida que éstos hayan sido entregados fuera de los límites de la provincia de Tucumán, las operaciones no pueden ser pasibles de retención.

En particular, del ajuste realizado por el Fisco provincial, se pueden encontrar: proveedores como ACECAR S.A e ITALPREN DE PUGLIESE que no poseen alta en la Jurisdicción Tucumán, de manera tal que no correspondía actuar como agente de retención por las operaciones con ellos realizadas. En las planillas que la DGR utilizó para realizar la determinación de oficio, la información erróneamente vinculó las órdenes de compra correspondientes a ITALPREN DE PUGLIESE a nombre de INTI-CENTROS DE INVESTIGACION y las de ACECAR S.A. a nombre de IRONSCRAP S.R.L.

Por esta razón, el fisco determino erróneamente que ACINDAR debió actuar como agente de retención en operaciones donde la provincia de Tucumán no posee sustento territorial y solicita se libre oficio a ACECAR S.A e ITALPREN DE PUGLIESE a fin que acompañen copia certificada del CM01 vigente para los periodos ajustados.

Por otro lado, respecto de JOSÉ MORETA S.A., ECOTRANS S.A y TRANSPORTE LOS PRIMOS, son proveedores que prestan servicios de transporte fuera de la provincia de Tucumán, con lo cual, tampoco correspondía realizarles retención alguna a los pagos efectuados a los mismos. La DGR no tiene por probado que se traten de pagos por servicios de transportes sin origen en la jurisdicción. Por ello, solicita a este Tribunal, se libre oficio a los mismos a fin de informar con carácter de declaración jurada, acompañando con la documentación respaldatoria, si las operaciones cuestionadas fueron o no realizadas fuera de la provincia de Tucumán.

Manifiesta acompañar en anexos N° 3 y 4, pruebas que ACINDAR no posee plantas de producción en Tucumán, por lo que las mercaderías no pueden ser distribuidas desde allí; y facturas entregadas por las mencionadas empresas de transporte donde se podrá comprobar que el destino de la mercadería tampoco es esta provincia.



Se agravia también que la DGR no aplicó el coeficiente unificado al momento de calcular el monto que debía retener en una serie de operaciones que procede a detallar. Se tratan de contribuyentes de CM que no poseen sede en la provincia de Tucumán, y por ello correspondía aplicar el coeficiente unificado.

En el caso de la orden de compra N° 2000241410 correspondiente a REMETAL S.A, la DGR utilizó una base errónea para el cálculo de la retención de \$417.569 siendo el monto neto correcto \$84.903,67, lo que queda evidenciado en el anexo 2 del Recurso.

Plantea la improcedencia de la aplicación de intereses de forma automática ante la ausencia del presupuesto generador de los mismos, por cuanto no existe omisión ni mora culpable.

Como último punto expresa la importancia de producir la prueba ofrecida en virtud de buscar la verdad material y a fin de poner en resguardo el principio de legalidad y el debido proceso adjetivo. Cita jurisprudencia.

II. A fojas 2073/2079 del Expte. N° 37527-376-D-2014 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.

Argumenta que la información aportada mediante soporte óptico CD como anexo 2 ya fue analizada pese a que no haya aportado documental que la respalde y que permita dar certeza de la información allí contenida, en contradicción a lo establecido en el art. 120 segundo párrafo del C.T.P y del art. 30 inciso 4) de la Ley N° 4.537 de Procedimiento Administrativo. El apelante aduce "errores involuntarios" en la importación de la información, traduciéndose en supuestos errores en la identificación del sujeto pasible, en el monto sujeto a retención que afecta la aplicación de la alícuota y la consideración de la condición que reviste el sujeto en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, pero en ninguna de las instancias administrativas arrió documentación suficiente y necesaria que asevere sus dichos. Asimismo considera insuficiente la documentación aportada en esta instancia mediante soporte magnético obrante a fs. 2050 que contiene los anexos 1, 3 y 4 por cuanto se trata de un detalle de operaciones y vinculaciones realizadas según su propio análisis, sin anexar una intervención de autoridad competente que valide su certeza.

Dr. JORGE E. POSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.D. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Respecto a los proveedores ACECAR S.A. e ITALPREN DE PUGLIESE HERMANOS S.R.L, no se determinaron deudas con los mismos, resultando erróneo su agravio.

En relación al error en la vinculación de las órdenes de pago de ITALPREN con INTI CENTROS DE INVESTIGACION, y de ACECAR S.A con IRONSCRAP S.R.L, expresa que no existe error atribuible al Fisco, sino al propio ACINDAR, y concluye en ambos caso que la documental que acompaña como anexo 4 resulta insuficiente, ya que necesitaría la debida prueba documental que permita corroborar lo sostenido por el apelante, resultando la determinación ajustada a derecho.

En cuanto a las operaciones no vinculadas territorialmente con la Provincia de Tucumán, manifiesta que no existe deuda alguna incluida en la determinación de oficio con los sujetos ECOTRANS S.A y TRANSPORTE LOS PRIMOS S.R.L.

Ahora bien, en lo que respecta a JOSÉ MORETA S.A, el Fisco observa que en algunas operaciones ACINDAR practicó y declaró las retenciones realizadas, lo cual torna contradictoria la exposición del agente. A más de ello, el apelante no identifica a cuáles operaciones se refiere, ni arrima documental que sirva de prueba para justificar lo que sostiene. Es por ello que no surgen ajustes al respecto.

Luego procede a responder acerca de cada una de las órdenes de pago detalladas por el apelante sobre las cuales correspondía aplicar el coeficiente unificado, concluyendo en todos los casos que no puede corroborar en el Anexo 4 que haya incluido los comprobantes correspondientes, no surgiendo ajustes sobre estas operaciones.

Por este mismo motivo, falta de documentación respaldatoria, rechaza el agravio traído respecto a un error en la base imponible de la Orden de Compra N° 2000241410 utilizada por el DGR en el ajuste.

Finalmente, en lo atinente a los intereses, expresa que estos son una consecuencia de la relación jurídica preexistente, de manera que, acreditado el incumplimiento, los intereses se derivan como resultado lógico de tal situación de irregularidad fiscal. Asimismo destaca y justifica el carácter automático de la mora, sin que el agente ofrezca prueba que acredite de algún modo que el



incumplimiento no le es imputable, por lo que debe rechazar lo pretendido al respecto.

Finalmente realiza un análisis de las pruebas ofrecidas manifestando que corresponde a este Tribunal rechazar los planteos formulados y confirmar la Resolución N° D 216-19.

III. A fojas 30/31 del expediente N° 386/926/2019 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso, se rechaza la apertura a prueba y se declara la cuestión de puro derecho.

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión de fondo, el apelante comienza por agravarse respecto de la falta de sustento territorial para actuar como agente de retención de la provincia de Tucumán por no registrar los proveedores alta en esta jurisdicción o por prestar servicios fuera de ella.

En primer lugar, considero errónea la postura del apelante al considerar que el agente no debe actuar en las operaciones realizadas con las empresas de transporte JOSÉ MORETTA S.A, ECOTRANS S.A. y TRANSPORTE LOS PRIMOS S.R.L cuando éstos presten los servicios fuera de la provincia de Tucumán ya que si bien el sustento territorial resulta de fundamental importancia a la hora de analizar la correspondencia de las retenciones, no es lo único que debe considerar el agente al momento de efectuar o no la retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En este sentido, la RG N° 23/02 que regula el Régimen de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la provincia de Tucumán, establece en primer lugar, que los agentes deben actuar como tales por la totalidad de las operaciones realizadas con los sujetos pasibles de retención; párrafos siguientes se pronuncia respecto del cálculo de la misma, para lo cual, los agentes deben reconocer y diferenciar las situaciones en las que pueden encontrarse.

El art. 7 de la mencionada RG, expresa que cuando se trate de contribuyentes comprendidos en el Régimen General del Convenio Multilateral (artículo 2º) y se verifique concurrentemente:

Dr. JORGE E. FUSSE FONSECA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

1. que la entrega de bienes y/o la prestación o locación de servicios se realice fuera de la Provincia de Tucumán;
2. que la jurisdicción sede del agente de retención y del contribuyente se encuentre localizada fuera de la misma;
3. y que este último sea un sujeto con alta en la jurisdicción Tucumán; la retención que corresponda practicar, se determinará considerando como base para el cálculo, la que resulte de aplicar sobre el precio neto (o precio total en caso de no corresponda discriminar el impuesto al valor agregado en la factura), el coeficiente que con relación a cada contribuyente en particular se consigne en la nómina a la cual se refiere la RG (DGR) N° 116/10 y sus modificatorias.

Es decir, el lugar de la prestación de servicios o entrega de bienes es solo uno de los factores a considerar por el agente.

Ahora bien, lo expresado en el párrafo anterior se corresponde con operaciones realizadas con proveedores incluidos en el Régimen General del CM. Distinta es la situación planteada por el apelante respecto de los servicios prestados por las empresas de transporte antes mencionadas. La actividad que estas realizan – transporte de pasajeros y/o cargas-, atribuye de una manera distinta los ingresos gravados en cada jurisdicción, así como también distinto es el cálculo de la retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos según la normativa vigente en nuestra provincia.

De acuerdo al Régimen especial del art. 9 del CM, cuando dicha actividad es desarrollada por la empresa en varias jurisdicciones, "(...) *se podrá gravar en cada una la parte de los ingresos brutos correspondientes al precio de los pasajes y fletes percibidos o devengados **en el lugar de origen del viaje***" (el destacado me pertenece).

A partir de allí, habrá base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos atribuible a la jurisdicción Tucumán para la empresa de transporte, cuando el flete realizado tenga origen en esta provincia. Por otro lado, ¿cómo debe proceder el agente para practicar la retención?. Al igual que la RG 23/02 en el art. 7 establece la forma de determinar la retención cuando se traten de contribuyentes incluidos en el Régimen General del art. 2 del CM, establece también la forma de determinación cuando se traten de contribuyentes comprendidos en los regímenes especiales del Convenio Multilateral en tanto expresa: "*Respecto de*



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

GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769

TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

*contribuyentes comprendidos en los regímenes especiales del Convenio Multilateral, la base de cálculo de la retención se determinará en función de la proporción de base imponible que de acuerdo a las normas del citado Convenio le corresponda a esta jurisdicción.”.*

En el caso particular de los servicios de transporte prestados por las empresas mencionadas, habrá base imponible atribuible a esta jurisdicción cuando los fletes realizados tengan origen en Tucumán. El apelante manifiesta que la situación descripta no puede suceder en el caso de ACINDAR ya que ésta no posee plantas de fabricación en nuestra provincia, por lo tanto, el lugar de origen de los fletes nunca podría ser Tucumán; acompaña al presente Recurso de Apelación, un Anexo 3 en el cual adjunta las constancias de inscripción en el Registro Industrial de la Nación de las plantas pertenecientes a ACINDAR, ninguna de las cuales estaría ubicada en esta provincia. Sin embargo, ello no quiere decir que el agente no posea puntos de venta, sucursales, o depósitos en esta provincia desde los cuales se originen los fletes.

En este sentido, respecto a las operaciones realizadas con JOSÉ MORETTA S.A incluidas en el listado de operaciones que forma parte de la determinación de oficio practicada, el apelante adjunta en Anexo 4 las facturas correspondientes a dicho proveedor. Sin embargo no puede apreciarse de esta forma el lugar de origen y destino de la mercadería transportada, ya que la documentación idónea para verificar lo solicitado son los remitos de cada una de las facturas aportadas, lo cual no forma parte de las presentes actuaciones.

Ahora bien, no observo diferencias a ingresar correspondientes a ECOTRANS S.A y TRANSPORTE LOS PRIMOS que surjan de la planilla determinativa elaborada por la D.G.R.

En consecuencia, corresponde confirmar los ajustes practicados por la Autoridad de Aplicación respecto a José Moretta S.A.

Por otra parte, en cuanto a los proveedores ACECAR S.A e ITALPREN DE PUBLIESE el recurrente sostiene que éstos no poseen alta en esta jurisdicción, por lo que no existiría sustento para practicarles retenciones en sus operaciones y que en la información utilizada por la DGR existiría un error que relaciona a las operaciones realizadas con los mencionados proveedores como si pertenecieran a INTI CENTROS DE INVESTIGACION, e IRONSCRAP S.R.L.

Dr. JORGE E. PUSSE PUNESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En primer lugar, se destaca que en lo que respecta a ACECAR S.A. y PUGLIESE HNOS. tampoco existen ajustes que se encuentren incluidos en la determinación practicada por la D.G.R.

En lo atinente al error de vinculación, el apelante anexa una planilla Excel donde se visualiza las órdenes de pago erróneamente relacionadas por el sistema, y aporta además solo la Factura N° 0001-0005709 perteneciente a PUGLIESE HNOS. Pese a no haber ofrecido la documentación relativa a dichas operaciones, se procedió a analizar el CD de órdenes de pago de fs. 755 aportado por el contribuyente como consecuencia del Requerimiento F.6005 N° 0001-00038686, del cual se pudo verificar que las órdenes de pago N° 226352, 225977 Y 241778, corresponden a pagos efectuados a los proveedores INTI CENTRO DE INVESTIGACION e IRONSCRAP y no a PUGLIESE HNOS. y ACECAR S.A como sostiene el apelante.

A más de ello, no complementa la vinculación realizada con la documentación necesaria para verificar la relación existente entre las Facturas y las Órdenes de pago, ni la factura de PUGLIESE HNOS. aportada con su correspondiente orden de pago. Dicha omisión, resulta contraria no sólo a lo dispuesto en el art. 120 del C.T.P, el cual expresa que la carga de la prueba recae sobre el impugnante, sino también a la Ley de Procedimiento Administrativo N° 4.537 el cual en su art. 30 dispone: *“Todo escrito por el cual se promueva la iniciación de una gestión ante la Administración Pública, deberá contener los siguientes recaudos: (...) d) Ofrecimiento de toda la prueba de que haya de valerse, acompañando la documentación en que funde su derecho el peticionante o en su defecto su mención con la individualización posible, expresando lo que de ella resulte y designando el archivo, oficina pública o lugar donde se encuentren los originales”*. Consecuencia de lo descripto precedentemente, se rechaza el planteo efectuado por el recurrente en este sentido, siendo por lo tanto, conducentes los ajustes practicados por la D.G.R.

Por el mismo motivo, lo planteado en el punto 4.2 respecto de una serie de operaciones sobre las cuales asegura que existiría un error en la consideración del proveedor, y que además se debería haber aplicado su coeficiente unificado, tampoco puede prosperar atento a que no arrima la documentación donde se observe el real proveedor de las órdenes de pago que menciona en el anexo 2



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

presentado y que se encuentran incluidas en la planilla determinativa; como así tampoco adjunta la orden de pago N°2000241410 de REMETAL S.A que confirme el monto sobre el cual se debía practicar la retención.

Párrafo aparte merece la procedencia de los intereses. Vale recordar que estos tienen un carácter resarcitorio, en tanto constituyen una indemnización debida al Fisco por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias, encontrándose regulados en el art 50° del C.T.P: *“La falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, recaudaciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio”*.

Este tipo de interés es en sí mismo, una consecuencia de la relación jurídica preexistente -la deuda tributaria del contribuyente o responsable-, de manera que acreditado en autos su incumplimiento, los intereses derivan como resultado lógico de tal situación de irregularidad fiscal.

Al respecto, el art. 509 del Código Civil vigente en los periodos reclamados expresa que *“(...) para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, el deudor debe probar que no le es imputable”*, hechos a los cuales el apelante no hace referencia alguna.

Finalmente, y en cuanto a la apertura a prueba solicitada, es correcta su apreciación respecto a su importancia, ya que la prueba constituye la actividad procesal destinada a producir en el órgano administrativo el conocimiento sobre hechos que darán sustento fáctico al acto administrativo.

No obstante, respecto a la pertinencia y admisibilidad de las pruebas, la Corte Suprema de Justicia de Tucumán tiene dicho que *“La prueba como todo acto procesal debe estar revestida de ciertas formalidades de tiempo, modo y lugar, que lejos de limitar el derecho subjetivo de probar, constituyen verdaderas garantías para los justiciables. Entre ellas, la exigencia de su ofrecimiento y diligenciamiento en término (formalidad temporal) apareja como consecuencia, la carga de la parte de urgir el puntual diligenciamiento, omisión o error que conlleva la pérdida o decaimiento del derecho para hacer valer en lo sucesivo la medida de que se trate (...)”*.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El Código Tributario Provincia también se pronuncia al respecto en tanto en su art. 134 expresa que los recurrentes al interponer los Recursos de Apelación, no podrán presentar o proponer nuevas pruebas, salvo lo referente a hechos posteriores; y el art. 16 del RPTFA, en el mismo sentido expresa: “Los recurrentes no pueden presentar o proponer en esta etapa nuevas pruebas, salvo las referentes a hechos posteriores, ni se admitirán las que fueren manifiestamente improcedentes, superfluas o meramente dilatorias”.

En el caso de autos, el contribuyente presentó su descargo ante la D.G.R en tiempo y forma aunque sin ofrecer prueba alguna. Consecuencia de ello, este Tribunal dispuso correctamente a fs. 30/31 del Expte. N° 386/926/2019 el rechazo de las pruebas propuestas en la etapa recursiva por cuanto el apelante no las ofreció en la oportunidad correspondiente conforme la normativa vigente y transcripta precedentemente.

En conclusión, por las consideraciones vertidas precedentemente, corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por ACINDAR IAASA en contra de la Resolución N° D 216/19 de fecha 23/07/2019 y **CONFIRMAR** los ajustes incluidos en PLANILLA ANEXA ACTA DE DEUDA N°: A 604-2014”.

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 “**ACINDAR INDUSTRIA ARGENTINA DE ACEROS S.A**”, **CUIT N° 30-50119925-3** y en consecuencia **CONFIRMAR** las obligaciones tributarias incluidas en planilla denominada “**PLANILLA ANEXA – ACTA DE DEUDA N°: A 604-2014**” en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, Periodo Fiscal 2010.



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

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

M.S.P

HACER SABER

DR. JOSE ALBERTO LEÓN  
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

C.R.M. JORGE G. JIMÉNEZ  
VOCAL

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION