

Agente De Retencion Del Impuesto De Sellos Compensacion Del Credito Fiscal

JURISPRUDENCIA

Agente de retención del impuesto de sellos. Compensación del

crédito fiscal Se confirma la sentencia que desestimó la pretensión articulada a fin de que se declare la invalidez del decreto que denegó la restitución del crédito reclamado por el accionante. En la ciudad de Corrientes, a los treinta y un (31) días del mes de agosto de dos mil diecisiete, encontrándose reunidas en la Sala de Acuerdos de la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Electoral, la Sra. Presidente Dra. María Herminia Puig, y las Sras. Vocales titulares, asistidas por la Secretaria Autorizante, tomaron en consideración el juicio caratulado "MAYER WILLIAM CARLOS C/ ESTADO DE LA PROVINCIA DE CORRIENTES Y/O DIRECCION GENERAL DE RENTAS S/ RECURSO FACULTATIVO" EXPEDIENTE N° CAX 26/10 venidos en apelación y practicado el sorteo de la causa resultó desinsaculada, en primer término, la bolilla N° 1 correspondiente a la Dra. Nidia Alicia Billinghamurst de Braun y, en segundo término, la bolilla N° 2 correspondiente a la Dra. María Herminia Puig. A continuación, la Señora Vocal Doctora NIDIA ALICIA BILLINGHURST DE BRAUN formula la siguiente: RELACION DE LA CAUSA Como la practicada por la magistrada de origen se ajusta a las constancias del expediente, a ella me remito a fin de evitar repeticiones. Contra la sentencia N° 02 emitida el 10.06.2011 por la titular del Juzgado Contencioso Administrativo N° 1 de esta Ciudad (fs. 72/74 vta.) -que desestimó el Recurso Facultativo incoado contra el Decreto N° 72/2010 y la Resolución N° 189/08 e impuso las costas en el orden causado- el actor dedujo formal recurso de apelación a fs. 78/82 y el Estado Provincial lo articuló a fs. 77 y vta. Mediante la providencia N° 3.390 (fs. 83), se tuvieron por interpuestos los referidos recursos en tiempo y forma y se ordenaron los pertinentes traslados, cuyas contestaciones obran a fs. 87 y vta. y 88/89 vta. A tenor de la resolución N° 4.214 del 26.09.11 (fs. 90) se los concedió libremente y con efecto suspensivo y se dispuso la elevación del expediente a la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso administrativo y Electoral. Ingresada la causa en esta Alzada (fs. 109), por el decreto N° 3867 (fs. 131 se llama "AUTOS PARA SENTENCIA", se integra el Tribunal con sus vocales titulares y el orden de votación que surge del acta de fs. 119, todo lo cual se encuentra firme y consentido. La Señora Vocal Doctora MARIA HERMINIA PUIG presta conformidad con la precedente relación de la causa. A continuación, la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Electoral formula las siguientes: CUESTIONES PRIMERA: ¿Es nula la sentencia recurrida? SEGUNDA: ¿Debe ser confirmada, modificada o revocada? A LA PRIMERA CUESTION PLANTEADA LA VOCAL DOCTORA NIDIA ALICIA BILLINGHURST DE BRAUN DIJO: El recurso no fue interpuesto, ni sostenido y no advirtiéndose vicios de forma que pudieran invalidar la sentencia recurrida, no corresponde considerar la cuestión. A LA MISMA CUESTION, LA SEÑORA VOCAL DOCTORA MARIA HERMINIA PUIG DIJO: Me adhiero a lo expuesto por la Señora Vocal pre opinante, por compartir sus fundamentos. A LA SEGUNDA CUESTION PLANTEADA LA VOCAL DOCTORA NIDIA ALICIA BILLINGHURST DE BRAUN DIJO: I. Viene esta causa a consideración de la Alzada para resolver los recursos de apelación articulados por el demandante y la demandada contra el fallo No. 02. La magistrada desestimó la pretensión articulada a fin de que se declare la invalidez del Decreto Provincial N° 72, emitido el 15.01.2010 y de la Resolución N° 189/2008, emanada de la Dirección General de Rentas de la Provincia, que habían denegado la restitución del crédito reclamado por el aquél, actos que fueron cuestionados el actor, quien los descalificó, afirmando que el organismo público había efectuado una errónea interpretación del Derecho. A tal fin, la A Quo describió la normativa aplicable, centrando el análisis en la hermenéutica del art. 67 del Código Fiscal de la Provincia, desde la óptica de la doctrina local, refiriendo que del examen de la documental ofrecida, no advierte que los actos administrativos impugnados se encuentren "viciados de nulidad por ilegítimos, infundados y arbitrarios, sino y, por el contrario, se habrían sustentado en normas legales y vigentes, como el artículo 67, 53 y concordantes del Código Fiscal de la Provincia", de cuyo contexto resulta que para "que proceda la repetición al agente de retención, éste debe acreditar que el Importe pagado de más ó en forma incorrecta, salió de su patrimonio, en caso contrario se devuelve al contribuyente, por ser quien efectivamente realizó el pago" (sic). Preciso que de las escrituras públicas que obran en el expediente, surge en forma clara que el reclamante ha efectuado "... la retención de sumas de dinero, en concepto de obligaciones fiscales en el porcentaje del 2,5%, lo cual significa, que no han salido de su patrimonio, sino que fueron abonados por los particulares intervinientes en tales instrumentos públicos...", y que su validez sólo puede ser discutida por redargución de falsedad. Por lo tanto, concluye que "el actor carece de legitimación para reclamar la repetición objeto de autos... ", ya que "... tampoco surge que los otorgantes de las Escrituras Públicas mencionadas, le hubieren concedido alguna facultad o representación para exigir la devolución pretendida, por lo que" desestimó "la pretensión incoada...".- Asimismo, precisó que la compensación de oficio efectuada por el Fisco se ajustó al art. 53 del Código Fiscal y que, no estando el actor legitimado a reclamar la repetición de lo pagado de más o en forma incorrecta, tampoco podría

discutir la compensación efectuada con otras deudas fiscales de los contribuyentes, lo que demuestra que el importe retenido fue efectivamente abonado por éstos. Por los citados motivos, se desestimó el recurso facultativo y se impusieron las costas en el orden causado, atento a la naturaleza de la cuestión debatida y a las circunstancias que tuvo el actor en consideración para litigar.

II.A fs. 78/82 el accionante se agravia, concretamente, porque:

a) El fundamento central del decisorio impugnado se basa en que debió justificar el origen de los fondos y se interpretó que ?la falta de prueba de tales hechos?, así como ?la falta de legitimación para reclamar la repetición?, conllevaron a desestimar la demanda.

b) El fallo ha omitido toda consideración respecto de la incongruencia que exhibe la conducta del Estado Provincial, que se evidencia al ordenar, por un lado, el reintegro de la suma de \$30.300,92 a favor del actor y, por otro, al disponer la compensación de oficio de la diferencia restante, negándose a devolver el importe total.

c) La A Quo yerra al legitimar esa compensación de oficio, efectuada por la ?DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS? (DGR), con sustento en el art. 53 del Código Fiscal y en el hecho de que el importe retenido proviene del patrimonio de los contribuyentes y no del demandante, en su condición de agente de retención. Por su parte, el Estado Provincial, a fs. 77 y vta. se agravia porque en el punto 2° de la sentencia se han impuesto las costas en el orden causado, cuando debió aplicarse la regla del principio jurídico objetivo de la derrota y, en consecuencia, deberían ser soportadas por el actor vencido.

III. Cumpliendo los recursos incoados los recaudos de admisibilidad formal, corresponde resolver sobre la fundabilidad de los mismos, estableciendo si el actor se encontraba legitimado para articular el recurso facultativo que dio lugar a la tramitación de estas actuaciones -con el objeto de lograr la invalidez del Decreto N° 72/2010 y de la Resolución DGR N° 189/2008 y obtener la repetición de lo abonado de más en concepto de impuesto de sellos- y si el Estado Provincial obró conforme a Derecho. En primer lugar, trataré el recurso de apelación interpuesto por el actor a fs. 78/82 y, luego y de prosperar, analizaré el deducido por la demandada respecto de las costas del proceso, ya que su solución será consecuencia lógica de lo resuelto respecto de la cuestión principal. A tal fin, corresponde definir si, efectivamente, se suscita el impedimento señalado por la A Quo para el reconocimiento del derecho pretendido y, en caso de que el actor ostente la calidad para ejercerlo, analizar sobre la validez de los actos administrativos atacados. En este orden de ideas y, a diferencia de lo expresado en la instancia de origen, estimo que el accionante se hallaba legitimado para realizar el reclamo de ?repetición por pago indebido? (art. 67° C. Fiscal), iniciado en el año 2003 ante la Dirección General de Rentas (DGR), que dio lugar a la tramitación del expte. N° 123-1107-7628-2003), conforme lo habilitaba el tercer párrafo del art. 67 del Código Fiscal (t.o. Ley 3037 y el Decreto 4142/83 y sus modificaciones), hoy reformado y derogado (cf.: Ley 6250, art. 28°). Esta norma disponía expresamente ?exceptuase de lo dispuesto precedentemente las demandas promovidas por escribanos, respecto de los gravámenes por ellos pagados o ingresados en las escrituras que hubieren autorizado, en cuyo caso la devolución se efectuará a los mismos? (3er. Párrafo art. 67 del C. Fiscal). En consecuencia, el accionante -como agente de retención del impuesto de sellos en su carácter de escribano autorizante de los instrumentos públicos sobre los que se gravó indebidamente ese tributo- se encontraba legalmente autorizado a iniciar los trámites administrativos de repetición y, oportunamente, a ocurrir a la instancia judicial, si fuere menester. Cabe destacar que siguiendo el procedimiento administrativo estatuido por la normativa, el organismo provincial, una vez verificadas y autorizadas las exenciones en los supuestos de las escrituras agregadas a fs. 2/354 del referido expediente (Res. D. G. R. n° 298 fs. 416) y según informes agregados a fs. 419/420, efectuó la devolución de los importes cuestionados, conforme lo ordenado a tenor de la Resolución N° 189/08, impugnada por el actor y por la que reconoció a favor de éste un saldo de \$30.300,82, por estricta aplicación del art. 67° vigente a esa fecha. En función de ello -no obstante reconocer la legitimación activa del demandante para reclamar la repetición del tributo abonado indebidamente- estimo que lo resuelto en el fallo recurrido resulta una derivación adecuada de las constancias probatorias aportadas y de la normativa en el caso aplicable, por lo que he de propiciar se desestime el recurso en estudio y, en consecuencia, la confirmación del mismo. Al efecto, resulta necesario establecer si la Administración ha observado el procedimiento de repetición de tributos establecido en el Código Fiscal de la Provincia de Corrientes, específicamente su art 53, que la autoriza a compensar de oficio los créditos a favor de los contribuyentes con deudas a cargo de éstos. En consecuencia, coincido con la magistrada en que ?la compensación de oficio efectuada por el Fisco y objetada por el actor, ha sido realizada conforme al artículo 53 del Código Fiscal...? -que expresamente regula la potestad del organismo de compensar sumas de dinero con tributos adeudados- al disponer ?... La Dirección podrá resolver: a) La compensación de aquellas sumas que resulten a beneficio del contribuyente o responsable, con obligaciones presentes o futuras. b) La devolución de lo ingresado en exceso, en cuyo caso se requerirá la aprobación del Poder Ejecutivo...? (art. 53, in fine Del C.F.) Ello exterioriza que ni la Res. D. G. R. N° 189/08, ni el Decreto N° 72/2010, emanado del Poder Ejecutivo Provincial, han sido dictados en forma ilegítima, arbitraria e infundada, de manera tal que proceda la declaración de nulidad pretendida por el recurrente, máxime cuando no se han acreditado vicios graves en sus elementos esenciales que los tornen pasibles de la sanción de nulidad reguladas en la L. 3460, por lo que carece de andamio el agravio con tal objeto vertido por el actor para conmovier lo resuelto en el fallo apelado, que trasunta que la Administración (D. G. R.) actuó dentro de los límites de su competencia y conforme a lo prescripto por el art. 53°

del C. Fiscal. Esta potestad ejercitada por el Organismo recaudador surge de la Constitución Provincial, que en su texto atribuye competencia al Estado Provincial y como contrapartida la obligación de ?... recaudar los impuestos y rentas de la Provincia, y decretar su inversión con estricta sujeción a la Ley de Presupuesto, no pudiendo dar a los caudales del Estado otro destino que el específicamente indicado por la Ley. La inobservancia de esta disposición lo hace pasible de juicio político. El Fisco puede ejecutar el pago, quedando expedita al contribuyente la acción judicial correspondiente, previa constancia de haber pagado, salvo los casos excepcionales y taxativamente establecido por ley...2 (art. 162, inc. 9 de la C. P.). De ello se infiere que, la Administración podía compensar de oficio los créditos a favor de los contribuyentes con las deudas a su cargo (art. 53 del C. fiscal), ya que en virtud del mandato constitucional, tiene el deber de recaudar y ejecutar el pago de tributos, obligación insoslayable para el Fisco, por lo que su accionar ha sido conforme a derecho y, por contrapartida, los contribuyentes pueden, en el caso de no ser deudores del Fisco, reclamar administrativa y/o judicialmente lo que hubieren abonado en demasía en virtud de la compensación, teniendo a su alcance todas las herramientas procesales y jurídicas. En este contexto, si bien el recurrente podía iniciar el trámite de repetición, la Dirección de Rentas -a través de los procedimientos de verificación y de fiscalización obrante en las actuaciones identificadas con el N° 123-1107-7628-2003- tenía facultades para compensar de oficio y devolver el remanente, tal como lo dispuso en la resolución impugnada, cuya análisis exterioriza que ha sido emitida con arreglo al sistema normativo aplicable, motivo por el que he de propiciar se desestime el recurso de apelación en estudio, en tanto no se ha hecho cargo de los enjundiosos fundamentos que informan la sentencia recurrida y no advertirse que se hubiera lesionado el derecho de propiedad del recurrente, ni de los terceros contribuyentes. Reitero: El art. 67° reconoce al actor, como escribano y agente de retención, la legitimación activa para reclamar y demandar ?la repetición de lo pagado indebidamente o sin causa? en concepto de obligaciones tributarias, que en esta litis se refería al impuesto de sellos sobre operaciones de las cuales los titulares se hallaban exentos. Sin embargo, iniciado el trámite administrativo, el organismo competente (DGR) dicta la Resolución interna 189/08, efectuando la referida compensación de oficio y ordenando la devolución del saldo pagado por aplicación del art. 53° de la Ley Fiscal, contingencia que se ha ratificado mediante el Decreto n° 72/10 del Poder Ejecutivo Provincial. De todo ello se infiere la legitimidad de los actos atacados y la inexistencia de la nulidad alegada, por lo que deberá confirmarse la sentencia de primera instancia y rechazar el recurso de apelación de la parte actora, atento a la insuficiencia para modificar los fundamentos expuestos en el fallo apelado. IV.En relación al agravio que informa el recurso de apelación incoado por la demandada Estado de la Provincia de Corrientes (fs. 77 y vta.) contra el punto 2° de la sentencia en crisis y dado que la manera en la imposición de costas no le causa perjuicio, corresponde mantener lo resuelto en la instancia de origen. Distinta hubiera sido la situación si los profesionales interponían la pretensión recursal en ejercicio de sus propios derechos, pues no existía motivo para apartarse del principio jurídico objetivo de la derrota, lo que no aconteció y, por lo tanto, deberá mantenerse firme tal aspecto del decisorio. Asimismo, se regulan los honorarios del profesional patrocinante del actor en el ... (...%) de lo que se fije en la instancia de origen, debiendo adicionarse el porcentaje correspondiente al IVA en el caso de que resulten responsables del pago de este tributo (arts. 3, 9 y 14 de la ley 5822), con más el interés establecido en el art. 56 de la ley arancelaria hasta su efectivo pago. ASÍ VOTO. A LA MISMA CUESTION, LA SEÑORA VOCAL DOCTORA MARIA HERMINIA PUIG DIJO: I.Vienen estos autos a despacho por el llamamiento de autos para sentencia de fs. 131 y orden de votación. II.En honor a ello, habiendo verificado las constancias de la causa, adhiero a la solución propiciada por la Sra. Vocal pre-opinante, sin embargo disiento sólo en relación a la imposición de costas, pues a mi entender no existen motivos para apartarse del criterio objetivo de distribución, que no es otro que la derrota, y en la especie, el actor resulta perdidoso en ambas instancias. En ese sentido se ha explicado que ?...las costas son los gastos del juicio. Los honorarios están comprendidos dentro de las costas como la especie está incluida en el género. Pero de ninguna manera se confunden, ya que de lo contrario habría identidad y desaparecería la citada distinción entre género y especie.? Julio Castello. Costas y Honorarios. (Ley N° 5822), pág. 55. (ed. MAVE, Bs.As., 2009), Como regla general, éstas deben ser pagadas por la parte vencida (art. 68 del CPCC), salvo que exista una causal de atenuación, como incertidumbre objetiva sobre el hecho u otra de tipo legal, lo que no se condice con el argumento vertido para apartarse del principio general. Por ello, propicio receptor el recurso de apelación de fs. 77 y vta. y revocar el punto 2° de la Sentencia N° 02 del 10 de junio de 2.011, e imponer las costas de ambas instancias al actor vencido. ASÍ VOTO. A LA MISMA CUESTION, LA SEÑORA VOCAL DOCTORA MARTHA HELIA ALTABE DE LÉRTORA DIJO: I.- Vienen estos autos para resolver la disidencia planteada a partir de los votos de las Señoras Vocales que me preceden en el orden de votación, conforme surge del Acta obrante a fs. 119. Conforme las normas referidas al debido proceso legal adjetivo, solo debo adherirme, en forma fundada, a una de las posiciones tomadas. La disidencia entre las Sra. Vocales se suscita únicamente en cuanto a la imposición de costas en ambas instancias. Me adhiero al voto de la Dra. María Herminia Puig por compartir los argumentos que lo sustentan, atento a las constancias de los autos y la normativa aplicable al caso. En efecto, comparto las razones vertidas por la Sra. Vocal Dra. Puig en tanto corresponde aplicar el sistema específico reglado en el art. 68 del C. P. C. y C., que establece en su primer párrafo

que las costas deben ser impuestas a la parte vencida. En esta inteligencia, juzgo que la sentencia de Primera Instancia, sin motivos válidos, se apartó de lo dispuesto en esta regla de imposición y no es la resultante de una correcta derivación de las circunstancias fácticas que la motivaron. ¿La excepción contemplada en el art. 68 del Código Procesal debe interpretarse en forma restrictiva y sobre la base de circunstancias objetivas y muy fundadas que demuestren la injusticia de aplicar el principio general, pues en caso contrario se desnaturalizaría el fundamento objetivo del vencimiento para la condena en costas?. (Confr. CSJN 316:2297) En base a ello, me adhiero al voto de la Sra. Vocal Dra. María Herminia Puig, remitiéndome a la redacción propuesta como parte dispositiva a fin de evitar reiteraciones innecesarias. ASÍ VOTO. Por lo que no siendo para más se da por finalizado el presente acuerdo, pasado y firmado todo por ante mí, Secretaria autorizante, que doy fe. Firmado: Doctoras Nidia Alicia Billinghamurst de Braun María Herminia Puig Martha Helia Altabe de Lértora. Ante mí, Dra. Carolina Daniela Vega Curi -Secretaria. Concuera fielmente con su original obrante en el Libro de Sentencias de Contencioso de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Electoral, expido el presente en la Ciudad de Corrientes, a los treinta y un (31) días del mes de agosto de dos mil diecisiete. Conste. Dra. CAROLINA DANIELA VEGA CURI Abogada - Secretaria Actuarial Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Electoral - Poder Judicial Provincia de Corrientes SENTENCIA N° 45 Por los fundamentos de que instruye el precedente Acuerdo; SE RESUELVE: 1°) RECHAZAR el recurso de apelación incoado por la parte actora a fs. 78/82 y confirmar el punto 1°) de la Sentencia N° 02 emitida el 10.06.2011, por los fundamentos dados. 2°) HACER LUGAR al recurso de apelación incoado por la accionada a fs. 77 y vta., e imponer las costas en ambas instancias al actor vencido. 3°) REGULAR los honorarios profesionales de los letrados intervinientes en ésta instancia en el ... POR CIENTO (...%) de lo que se fije en la instancia de origen, debiendo adicionarse el porcentaje correspondiente al IVA en el caso de que resulten responsables del pago de este tributo (arts. 3,9 y 14 de la ley 5822), con más el interés establecido en el art. 56 de la ley arancelaria hasta su efectivo pago. 4°) Insertar, registrar y notificar. Dra. MARIA HERMINIA PUIG Presidente de Cámara Dra. NIDIA ALICIA BILLINGHURST DE BRAUN Juez de Cámara Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Electoral - Poder Judicial Provincia de Corrientes Dra. MARTHA HELIA ALTABE DE LERTORA Jueza de Cámara Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Electoral - Poder Judicial Provincia de Corrientes Dra. CAROLINA DANIELA VEGA CURI Abogada - Secretaria Actuarial Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Electoral - Poder Judicial Provincia de Corrientes INCLUIDO EN EL LIBRO DE NOTIFICACIONES EL DÍA .- 021177E