

SENTENCIA Nro. 94 /17

Expte. N° 193/926/2016 (35317/376/D/2014-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 31 días del mes de ~~Marzo~~ De 2017, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León; y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "DELOTTE S.A. S/ RECURSO DE APELACION - EXPEDIENTE N° 193/926/2016 (35317/376/D/2014-DGR)" y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. José Alberto León.

Seguidamente los Sres. Vocales se plantean las siguientes cuestiones:

¿Es ajustada a derecho la Resolución N° M 1595/15? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 29/30 el contribuyente DELOTTE S.A., a través de su apoderado el Dr. Leandro Stok, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución M 1595/15 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 23.11.2015 obrante a fs. 27. En ella se resuelve "NO HACER LUGAR POR EXTEMPORANEO al descargo interpuesto por el agente contra el sumario instruido a fs. 05" y "APLICAR al agente DELOTTE S.A., PADRON/C.U.I.T. N° 30-65990906-1; una multa de \$103.727,68 (Pesos Ciento Tres Mil Setecientos Veintisiete con 68/100) equivalente a dos (02) veces el monto retenido en el periodo mensual 05/2014, respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86 inciso 2. Del Código Tributario Provincial".

Que en cuanto a la oportunidad de presentación del Recurso de Apelación se observa que el mismo fue presentado en tiempo y forma.

En la presentación, manifiesta en primer término que presentó la declaración jurada correspondiente al periodo mensual reclamado en fecha 23/06/2014 y abono el saldo resultante en fecha 30/07/2014, es decir que hubo una demora en el pago y por ello se adicionó la suma de \$2.541,33 (Pesos Dos Mil Quinientos Cuarenta y Un con 33/100) en concepto de intereses resarcitorios.

Por lo expuesto ut supra, impugna la calificación de su conducta como defraudación fiscal, en tanto la misma requiere de un acto doloso, en donde la acción subjetiva e intencional es fundamental. Al respecto, no basta para configurar la infracción la mera comprobación de la situación objetiva en que se encuentra el agente de retención, debiendo siempre tenerse presente el principio de personalidad de la pena, por el cual solo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel al que la acción punible le puede ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente.

Dr. JORGE E. POSSE PONESSÉ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En estas condiciones, considera que tener por objetivamente tipificada la defraudación fiscal por la mera causación del resultado, sin ponderar la acción como la obra de un autor determinado, el fin que el autor le asignó al hecho, la actitud en que lo cometió y los deberes que lo obligaban a este respecto, deviene en una posición causalista que ha sido abandonada tanto por la doctrina como la jurisprudencia

En el caso concreto, la circunstancia de haber ingresado las retenciones, sumado a la buena fe de su parte al declarar las retenciones efectuadas en sus declaraciones juradas, resulta suficiente para reafirmar la ausencia de toda maniobra u ocultación encaminada a sustraer a la observación del Fisco la falta de ingreso.

Al respecto, agrega que esa intención dolosa debió ser probada en forma asertiva y terminante por la Administración, y en el caso en particular, considera que nada se ha probado, solo la existencia de un hecho externo, un

C.P.N. JORGE GUSTAVO WIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. 193/926-2016
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 7

accionar objetivo que de manera alguna puede ser aprehendido sin la tendencia de la voluntad que lo anima, haciendo hincapié en que es un principio elemental del derecho que el dolo no se presume, sino que debe ser probado en forma directa y asertiva.

Por último, afirma que lo agravia la resolución apelada en tanto la misma desestimó por extemporáneo al descargo incoado en contra del sumario instruido, en tanto una sanción de naturaleza penal y de tamaño magnitud como la que recurre obliga a la DGR a indagar de oficio sobre la misma, al margen de que el descargo haya sido opuesto fuera del plazo, en atención al carácter de orden público que reviste la infracción.

Acompaña como prueba documental la copia de la declaración jurada, F.813/C del periodo mensual reclamado, del comprobante de pago F.600, y del acuse de recibo correspondiente.

Por lo expuesto solicita se revoque la resolución apelada y se ordene el archivo de las presentes actuaciones.

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

II. - La Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta el traslado del recurso. Que en dicha contestación la D.G.R. considera que el artículo 86 inciso 2 del CTP requiere el elemento subjetivo, a diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario, es el imputado el que debe probar su inocencia, y en el presente caso el agente no ha desvirtuado la presunción existente en su contra.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Considera que en el caso de marras se ha configurado la actitud prevista en el mencionado artículo, ya que el contribuyente mantuvo en su poder los tributos retenidos una vez vencido el plazo para su ingreso al Fisco.

Respecto al planteo efectuado por el apelante en relación a la desestimación por extemporáneo del descargo interpuesto contra el sumario instruido, afirma la DGR que en el caso de marras se verificó que la presentación fue

interpuesta fuera del plazo legal previsto en el art. 123 del CTP y del plazo extraordinario de gracia establecido por el art. 31 cuarto párrafo de la ley 4537.

Considera por lo tanto que correspondería NO HACER LUGAR al Recurso interpuesto por el contribuyente.

III.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución M 1595/15, resulta ajustada a derecho.

En tal sentido, observo que la cuestión en estudio comenzó siendo un Procedimiento Sumarial, normado por el art. 123 del Código Tributario Provincial –Ley 5121(t.v.).

Que de un análisis detallado de autos, puede concluirse que:

En lo que respecta a los agravios planteados por el contribuyente en contra de la Resolución M 1595/15, corresponde en primer término precisar que la conducta punible en el presente caso, es el haber actuado como Agente de Retención, y haber mantenido en su poder los montos retenidos, ingresándolo luego de su vencimiento.

La mencionada conducta, queda encuadrada en las previsiones del artículo 86, que en su inciso 2 establece: “Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a diez (10) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes: ... 2. Los agentes de retención y/o percepción y/o recaudación que mantengan en su poder tributos retenidos y/o percibidos y/o recaudados, después de haber vencido el plazo en que debieron ingresarlos al Fisco”.

Que si bien el artículo mencionado requiere un elemento subjetivo, tal es la intención de defraudar al fisco, a diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario que presume la inocencia del acusado en tanto no se compruebe su culpabilidad, en las infracciones tributarias, y particularmente en

la defraudación, se produce una inversión en la carga de la prueba, es el imputado quien debe probar su inocencia, y en el presente caso el recurrente no logro desvirtuar la presunción existente en su contra.

En el caso de marra debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 inciso 3 del C.T.P. el cual presume, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista "Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos respecto a sus obligaciones tributarias", supuesto que ha sido comprobado en el caso bajo análisis, atento a que el responsable no ha cumplido con las obligaciones impuestas por la normativa vigente y que le competen en su carácter de Agente de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Puede afirmarse, que en el caso que nos ocupa, quedó probado el elemento material, que es la falta de ingreso a su respectivo vencimiento de las retenciones correspondientes al periodo mensual 05/2014 conforme surge de la consulta de obligaciones extraídas del sistema SARET XXI que obra a fs. 10 de autos.

En lo que respecta al planteo efectuado por el contribuyente en relación a la desestimación por extemporáneo del descargo interpuesto contra el sumario instruido, el art. 123 del CTP establece: "La Autoridad de Aplicación antes de aplicar las multas establecidas en este Código, dispondrá la instrucción de un sumario notificando al presunto infractor y emplazándolo para que en el término de quince (15) días alegue su defensa y ofrezca y produzca las pruebas que hagan a su derecho. Vencido este término la Autoridad de Aplicación podrá disponer que se practiquen otras diligencias de prueba o cerrar el sumario y dictar resolución.

Si el sumariado no compareciera en el término fijado en el párrafo anterior, la Autoridad de Aplicación considerará que se encuentran consentidos el o los hechos imputados y dictará resolución sin más trámite."

A su vez, el artículo 119 del Código establece que "Los términos establecidos en este Código son perentorios, y solamente se computarán los días hábiles administrativos."

Cabe considerar que el sumario N° B10/S/106/2016 fue notificado al agente en fecha 08 de Julio de 2014, habiendo interpuesto descargo contra el mismo en fecha 01 de Agosto de 2014 a horas 12:15, por lo que habiendo sido interpuesto fuera de los plazos y teniendo en cuenta los artículos anteriormente transcritos, la impugnación fue extemporánea.

Al mismo tiempo el primer párrafo del artículo 39° de la Ley N° 4537 de Procedimiento Administrativo de Tucumán establece que "una vez vencidos los plazos establecidos para interponer recursos administrativos, se perderá el derecho para articularlos".

Por lo tanto, en lo que respecta a este planteo, queda evidenciado que el apelante no puede agravarse de que su derecho de defensa quedo afectado de modo alguno, ya que el Código y la Ley de Procedimiento Administrativo son claras al resolver sobre este punto.

Por lo analizado cabe concluir que corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el recurrente en contra de la Resolución N° M 1595/15 de la Dirección General de Rentas de fecha 23.11.2015, debiendo confirmarse la misma.

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

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. José Alberto León.

Visto el resultado del precedente Acuerdo,

Por ello,

JORGE E. POSSE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

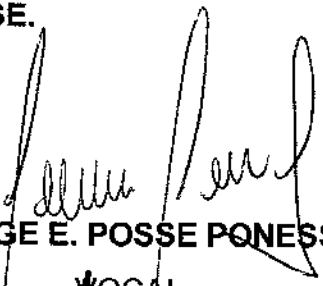
EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el recurrente en contra de la Resolución N° M 1595/15 de la Dirección General de Rentas de fecha 23.11.2015, debiendo confirmarse la misma.

**2. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.
HAGASE SABER**


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ

ANTE MI


DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA