

SENTENCIA N° 1188/16

Expte. N° 45008/376-D-2012

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 12 días del mes de Septiembre de 2016, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, y los Dres. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), José Alberto León (Vocal) para tratar el expediente caratulado "ESTABLECIMIENTO LAS MARIAS S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 45008/376-D-2012 (DGR)" y;

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

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° D 312/14?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

Que a fojas 1396/1398 el Dr. Federico J.A. Colombres, en su carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 312/14 de la Dirección General de Rentas de fecha 26.08.2014 obrante a fs. 1393/1394. En ella se resuelve:

En el Artículo 1º: DECLARAR ABSTRACTA la impugnación interpuesta por la firma, teniéndose por reconocida la deuda determinada en el Acta de Deuda N° A 2074-2012, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, habiéndose allanado a la citada determinación en virtud de la adhesión al Régimen Excepcional de Facilidades de Pagos previsto en la Ley N° 8520 mediante Plan de Pagos Tipo 1181, Nro. 9836, conforme surge de "Planilla Determinativa Acta de Deuda N° A 2074-2012 –Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Percepción – Etapa Impugnatoria".

DR. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ  
PRESIDENTE  
Expte. 45008/376-D-2012

En el Artículo 2º: DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto por el agente, en contra de Sumario N° M 2074-2012, teniéndose por reconocida la materialidad de la infracción imputada, en virtud del allanamiento efectuado mediante la adhesión al Régimen Excepcional de Facilidades de Pagos previsto en la Ley N° 8520.

En el Artículo 3º: APLICAR a la firma Establecimiento Las Mariñas S.A. una multa correspondiente al Sumario N° M 2074-2012 instruido por encuadrar su conducta en lo prescripto en el artículo 86º inciso 1 del Código Tributario Provincial, fijándose la misma en un monto de \$ 372.273,30 (Pesos: Trescientos Setenta y Dos Mil Doscientos Setenta y Tres con 30/100), equivalente a 3 (tres) veces el gravamen omitido en las posiciones consignadas en el Acta de Deuda N° A 2074-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los ingresos Brutos – Agente de Percepción. DESCONTAR de la misma el importe de \$ 6.253,17 (Pesos: Seis Mil Doscientos Cincuenta y Tres con 17/100), que fuera abonado por la firma en concepto de multa, subsistiendo una diferencia a ingresar en concepto de multa de \$ 366.020,13 (Pesos: Trescientos Sesenta y Seis Mil Veinte con 13/100).

II. El contribuyente, presenta el 17.09.2014 Recurso de Apelación a través del cual realiza una exposición de los hechos.

Manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que resulta procedente su tratamiento.

Con relación a la multa aplicada, expresa en primer lugar que respecto de la deuda consignada en la resolución que se impugna, del monto total pagó mediante solicitud de compensación la suma de \$ 86.572,08, y dejó pendiente de pago la suma de \$ 37.519,08, saldo que se cubrió mediante el depósito de la suma de \$ 6.253,17 en efectivo, que en virtud del beneficio previsto por el artículo 7º de la Ley N° 8520 implicó la cancelación total del saldo adeudado. Efectivamente indica, que con el pago en efectivo, el saldo adeudado de \$ 37.519,08 se vio reducido en primer lugar a un tercio (\$ 12.507,36), y luego ese tercio en un 50%, por haberlo abonado en efectivo por aplicación del mencionado artículo 7º de la Ley N° 8520.

Expone que jamás pudo el fisco haber impuesto una multa que ya se encontraba pagada en los términos de la Ley N° 8520, y menos aún, aplicar la referida normativa en forma parcializada, de modo de tener por reconocida la materialidad del ilícito imputado (art. 14), para luego desconocer arbitrariamente los beneficios del artículo 7, por cuyo efecto y atento al pago efectuado, implicaron el archivo de las actuaciones sumariales.

Plantea la nulidad del sumario donde se pretende aplicar una multa por defraudación originada en diferencias detectadas en el ingreso de sumas en calidad de Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Sostiene que dicha imputación se formula tomando en cuenta exclusivamente el factor objetivo de la conducta, es decir el incumplimiento material por las meras diferencias entre el impuesto declarado y el determinado por la DGR, sin entrar a analizar el factor subjetivo de la sanción, el cual, a tenor de lo expuesto en el sumario, ni siquiera está explicitado, y peor aún, automáticamente presumido por el hecho del acogimiento a la moratoria.

Remarca que inferir el comportamiento doloso por la mera verificación objetiva de un hecho omisivo, hasta tanto el contribuyente demuestre lo contrario, conlleva un manifiesto desacierto hermenéutico, que viola las garantías penales del imputado contenidas en el Código Penal y la Constitución Nacional.

Expone que en la resolución que se apela, ni siquiera se han señalado los hechos que sirvieron de base para la imputación de la multa, quizás presuponiendo que el solo hecho de la suscripción de un plan de pagos, relevaba a la DGR de toda obligación de fundar la resolución recurrida.

Por último solicita se haga lugar al recurso, revocándose la resolución cuestionada.

III. Que a fojas 1442/1443 del Expte. N° 45008/376-D-2012 la Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

DR. JORGE JOSSE PONEIRO  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE JOSSE PONEIRO  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que resulta procedente su tratamiento.

Resalta que los agravios del contribuyente están referidos exclusivamente a la multa aplicada mediante el artículo 3º de la Resolución N° D 312/14, por lo que corresponde comenzar analizando el planteo referido al pago total de la multa reclamada, para lo cual se remitió el expediente de marras a la División Determinaciones de Oficio debido a la naturaleza técnica del planteo.

Que al efecto, se debe tener en consideración lo informado a fs. 1441 por la División Determinaciones de Oficio dependiente del Departamento Revisión y Recursos, de donde resulta que **con anterioridad a la notificación de la Resolución recurrida el agente reconoció en concepto de multa** correspondiente al Sumario N° M 2074-2012, el monto de \$ 124.091,10 equivalente a una vez el gravamen omitido en las posiciones consignadas en el Acta de Deuda N° A 2074-2012, de la siguiente manera:

- 1) \$ 86.572,08 mediante Solicitud de Compensación del saldo favorable que declara poseer en el Impuesto sobre los Ingresos – Convenio Multilateral, en los términos dispuestos en el artículo 1º de la Ley N° 8520 y Ley N° 8584. Dicha solicitud fue resuelta favorablemente a través de Resolución. DGR N° A 877-14 de fecha 04.11.2014.
- 2) \$ 37.519,09 con los beneficios previstos en el inciso b) y quinto párrafo del artículo 7º de la Ley N° 8520, ingresados mediante formulario F.930 por un monto \$ 6.253,18.

Conforme lo expuesto aconseja que correspondería HACER LUGAR al argumento planteado por el recurrente reduciendo el importe de la multa a una (1) vez el gravamen omitido en las posiciones consignadas en el Acta de Deuda N° 2074-2012, y dejar sin efecto el artículo 3º de la Resolución (DGR) N° D 312-14, debiendo confirmarse la misma en sus partes restantes. En consecuencia deviene en abstracto el tratamiento de las restantes defensas planteadas en contra del Sumario N° M 2074-2012. Así lo deja expresamente solicitado.

IV. A fojas 1444/1445 obra Sentencia Interlocutoria N° 88/16 dictada por el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Tucumán en fecha 11.02.2016, en donde se tienen por radicadas las presentes actuaciones, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 312-14 de fecha 26.08.2014, resulta ajustada a derecho.

A fs. 740/745 obra Acta de Deuda N° A 2074-2012 referente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, Período Fiscal 2008, la cual surge a raíz de la verificación iniciada mediante orden de inspección N° 201000432 de fecha 02.11.2010. Además se procede a instruir Sumario N° M 2074-2012 por supuesta configuración de la infracción prevista en el artículo 86 inciso 1 del texto legal vigente para los anticipos/períodos fiscales 01 a 12/2008, toda vez que las diferencias apuntadas generan el nacimiento de la infracción reprimida con multa, conforme a lo establecido por el inciso 3 del artículo 88 del Código Tributario Provincial.

A fs. 756/765 obra la impugnación practicada en contra del Acta de Deuda N° A 2074-2012 (la cual fuera notificada el 30 de enero de 2013) interpuesta en tiempo y forma con fecha 25/02/2013.

Posteriormente a fs. 1393/1394, la Dirección General de Rentas dicta la Resolución N° D 312-2014 de fecha 26.08.2014, en la cual consta el acaecimiento de un hecho nuevo, con influencia en el derecho invocado por el impugnante, el cual consiste en la adhesión al Régimen Excepcional de Facilidades de Pagos Tipo 1181, Nro. 9836, formalizado en pagos parciales, a través del cual el agente reconoció en forma total la deuda determinada en el Acta de Deuda N° A 2074-2012. Además el agente presentó las declaraciones juradas rectificativas por los anticipos y la obligación determinada en la citada Acta de Deuda. Corroborada tal situación en la Resolución mencionada se resuelve: DECLARAR ABSTRACTA la impugnación interpuesta por la firma ESTABLECIMIENTO LAS MARIAS S.A., teniéndose por reconocida la deuda determinada en el Acta de Deuda N° A 2074-2012, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción conforme Planilla Determinativa- Etapa Impugnatoria por

un monto total de \$ 124.091,10 (ciento veinticuatro mil, noventa y uno con 10/100), habiéndose allanado a la citada determinación en virtud de la adhesión al Régimen Excepcional de Facilidades de Pagos previsto en la Ley N° 8520.

Asimismo en la citada resolución se DECLARA ABSTRACTO el descargo interpuesto por el agente, en contra de Sumario N° M 2074-2012, teniéndose por reconocida la materialidad de la infracción imputada, en virtud del allanamiento efectuado mediante la adhesión al Régimen Excepcional de Facilidades de Pagos previsto en la Ley N° 8520; y APLICA a la firma una multa correspondiente al Sumario N° M 2074-2012 instruido por encuadrar su conducta en lo prescripto en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial, fijándose la misma en un monto de \$ 372.273,30 (Pesos: Trescientos Setenta y Dos Mil Doscientos Setenta y Tres con 30/100), equivalente a 3 (tres) veces el gravamen omitido en las posiciones consignadas en el Acta de Deuda N° A 2074-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los ingresos Brutos – Agente de Percepción.

Por último se resuelve DESCONTAR de la sanción impuesta, el importe de \$ 6.253,17 (Pesos: Seis Mil Doscientos Cincuenta y Tres con 17/100), que fuera abonado por la firma en concepto de multa, subsistiendo una diferencia a ingresar de \$ 366.020,13 (Pesos: Trescientos Sesenta y Seis Mil Veinte con 13/100).

A fs. 1396/1398 el contribuyente presenta Recurso de Apelación en contra de la mencionada Resolución N° D 312-2014.

A fs. 1441 obra informe técnico de la División Determinaciones de Oficio dependiente del Departamento Revisión y Recursos de la DGR, donde analiza dos situaciones planteadas por el contribuyente en su Recurso de Apelación:

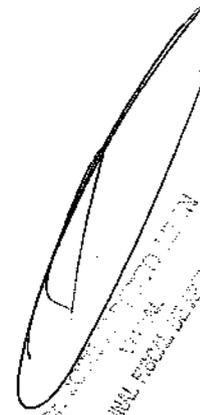
- Por un lado el contribuyente mediante el Expediente N° 29926/376/E/2013 en fecha 31.07.2013, en el marco de la Ley N° 8520 (Régimen Excepcional de Facilidades de Pago), procedió a solicitar la Compensación del saldo a su favor declarado en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos a efectos de que su importe sea imputado, entre otros, al concepto de multa por el Sumario Instruido N° M 2074/2012 (Art. 86 inciso 1). Se dictó la Resolución N° A 877/14 del 04.11.2014, en la cual se resuelve en su artículo 2°:

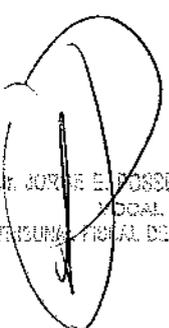
“HACER LUGAR al pedido de Compensación efectuado por el contribuyente ESTABLECIMIENTO LAS MARIAS S.A. (C.U.I.T. N° 30-50183535-4)... por la suma de \$ 86.572,08 (pesos ochenta y seis mil quinientos setenta y dos con ocho centavos) a la cancelación del Sumario Instruido según el siguiente detalle:

Instrucción de Sumario N°	Importe
M 2074/2012	\$ 86.572,08

- Por otro parte, en fecha 05.08.2013 y con anterioridad a la notificación de la multa aplicada por medio de la Resolución N° D 312-14, el agente con motivo del acogimiento al mencionado plan de facilidades de pago, recalculó el monto de la multa aplicada reduciéndola a una (1) vez la graduación impuesta por la Autoridad de Aplicación, de conformidad a los beneficios de reducción de sanciones previstos en la Ley 8520, y reconoció la diferencia de \$ 37.519,08 (Pesos Treinta y Siete Mil Quinientos Diecinueve con 08/100) para completar el monto de \$ 124.091,16.
- Y esta diferencia calculada con los beneficios previstos por la Ley N° 8520, artículo 7 inciso b y quinto párrafo, se reduce a su vez de la siguiente manera:  $37.519,08 \times 1/3 \times 0.50 = \$ 6.253,18$ , cifra que la DGR informa que figura ingresada conforme surge de sus registros informáticos.

Por los motivos antes expuestos, la DGR sostiene que corresponde ajustar el monto de la multa aplicada de \$ 373.273,30 según lo establecido en el artículo 3° de la Resolución N° D 312-14, aconsejando su graduación en el mínimo legal de la sanción conforme el encuadre del artículo 86 inciso 1) del Código Tributario Provincial (vigente al momento de la comisión de la infracción), fijándose la misma en \$ 124.091,10 (Pesos Ciento Veinticuatro Mil Noventa y Uno con 10/100), equivalente a una vez el gravamen omitido en las posiciones consignadas en el Acta de Deuda N° A 2074-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, atento a que el agente reconoció la materialidad de la infracción cometida con anterioridad a la notificación de la citada resolución. Posición que comparto plenamente.

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

  
C. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por ello y en conclusión, corresponderá tener por reconocida la sanción de multa, atento a que el contribuyente regularizó el monto adeudado de \$ 124.091,10 mediante el acogimiento a los beneficios de la Ley N° 8520 realizada de la siguiente forma:

1) "Solicitud de Compensación" con saldo a su favor proveniente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (\$ 86.572,08), y

2) Pago de contado (\$ 6.253,18) reducidos de conformidad a los beneficios previstos en Artículo 7° de la citada normativa respecto del Acta de Deuda N° A 2074-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción.

Que en virtud de lo expuesto precedentemente, concluyo que corresponde HACER LUGAR al recurso presentado por la firma ESTABLECIMIENTO LAS MARIAS S.A. en contra de la Resolución N° D 312 14 del 26.08.2014, y en consecuencia propongo:

A) Reducir la sanción impuesta mediante el artículo 3° de la Resolución (DGR) N° D 312-14, fijándose la misma en un monto de \$ 124.091,10 (Pesos Ciento Veinticuatro Mil Noventa y Uno con 10/100), equivalente a una (1) vez el monto del gravamen omitido en las posiciones consignadas en el Acta de Deuda N° A 2074-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción según Planilla Determinativa- Etapa Impugnatoria, atento a que el contribuyente reconoció la materialidad de la infracción cometida con anterioridad a la notificación de la citada resolución.

B) Declarar Abstracto el tratamiento de las defensas planteadas en contra del Sumario N° M 2074-2012, teniéndose por reconocida y abonada la multa reducida de \$ 124.091,10 en virtud del acogimiento al Plan de Facilidades de Pago – Ley 8520 con los beneficios comprendidos en la misma.

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 comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Visto el resultado del precedente acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

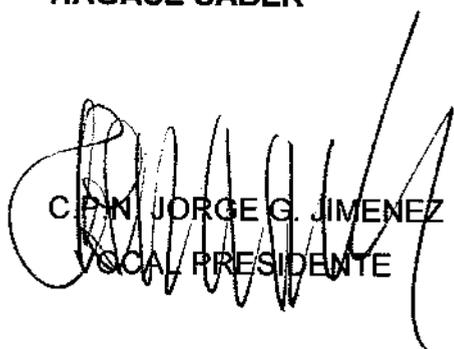
**1. HACER LUGAR** al Recurso de Apelación presentado por la firma ESTABLECIMIENTO LAS MARIAS S.A. en contra de la Resolución N° D 312 14 del 26.08.2014, y en consecuencia:

A) Reducir la sanción impuesta mediante el artículo 3° de la Resolución (DGR) N° D 312-14, fijándose la misma en un monto de \$ 124.091,10 (Pesos Ciento Veinticuatro Mil Noventa y Uno con 10/100), equivalente a una (1) vez el monto del gravamen omitido en las posiciones consignadas en el Acta de Deuda N° A 2074-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción según Planilla Determinativa- Etapa Impugnatoria, atento a que el contribuyente reconoció la materialidad de la infracción cometida con anterioridad a la notificación de la citada resolución.

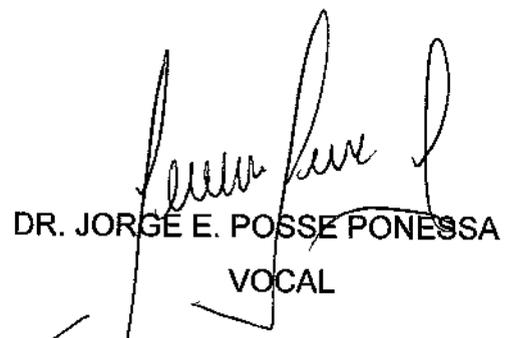
B) Declarar Abstracto el tratamiento de las defensas planteadas en contra del Sumario N° M 2074-2012, teniéndose por reconocida y abonada la multa reducida de \$ 124.091,10 en virtud del acogimiento al Plan de Facilidades de Pago – Ley 8520 con los beneficios comprendidos en la misma.

**2. REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE**, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVASE**.

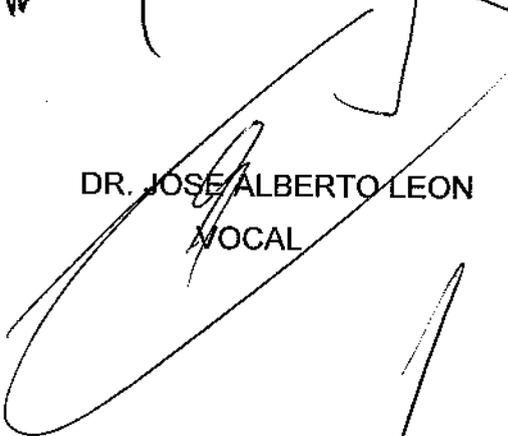
**HAGASE SABER**



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

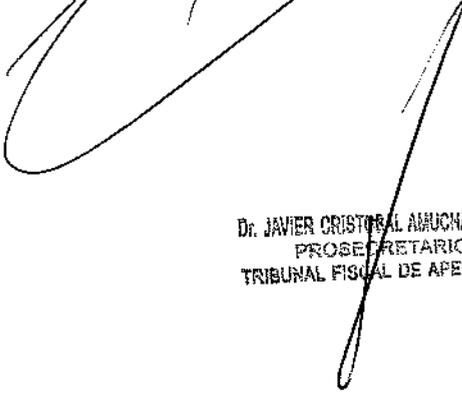


DR. JORGÉ E. POSSE PONESSA  
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

**ANTE MI**



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI  
PROSECRETARIO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION