

SENTENCIA N° 395/17

Expte. N° 748/926/2016

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 23 días del mes de Mayo 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, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como R. F. Y J. BUDEGUER S.R.L. S/RECURSO DE APELACIÓN, Expediente N° 748/926/2016 (Expte DGR N° 44.930/376/R/2014) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.-

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que el contribuyente R. F. Y J. BUDEGUER S.R.L., CUIT N° 30-62091992-2, por medio de su socio gerente, presentó Recurso de Apelación (fs.69/71 del Expte.DGR) en contra de la Resolución M 419/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 05/08/2016 obrante a fs. 67. En ella se resuelve No Hacer Lugar al descargo interpuesto por el agente en contra del Sumario N° B10/S/000000162/2014 y en consecuencia aplicar una Sanción de Multa de \$ 153.529,14 (Pesos Ciento Cincuenta y Tres Mil Quinientos Veintinueve con 14/100), equivalente a 2 (dos) veces el monto mensual retenido y no depositado a su vencimiento en el período mensual 07/2014, 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.-

Manifiesta el apelante, la prescripción de la acción penal en su contra, para sancionar la infracción endilgada, en el momento que transcurrieron los dos años dispuesto por el artículo 62 inciso 5 del Código Penal.-

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

Afirma que el hecho por el cual se lo sanciona, data del mes de julio del año 2014 y que al momento de la notificación de la resolución que aplicó la sanción, que fue en el mes de Agosto de 2016, la acción se encontraba prescripta, conforme lo dispuesto por el artículo 54 del C.T.P.-

Manifiesta la improcedencia de la sanción apelada, teniendo en cuenta que su conducta no fue fraudulenta y que la circunstancia de haber ingresado las retenciones con los intereses correspondientes sumados a la ausencia de antecedentes infraccionales, resulta suficiente para reafirmar la inexistencia de obrar doloso de su parte.-

Reconoce que el importe correspondiente a la infracción imputada fue ingresado fuera de término, pero entiende que no puede considerarse por tal motivo que se haya configurado el elemento intencional que requiere el ilícito.-

Esgrime el contribuyente como hecho relevante, que declaró las retenciones efectuadas en su respectiva declaración jurada, lo que constituye prueba irrefutable de la inexistencia de dolo en su accionar, por lo que no se configura en su accionar, el elemento defraudatorio que exige la figura del artículo 86° del C.T.P.-

Afirma que en el presente caso, hubo una reparación integral del daño, habiendo cumplido con la obligación de resarcir satisfactoriamente todas las consecuencias indebidamente producidas con el ilícito imputado, y que no se afectó el bien jurídico protegido.-

Que solicita el presentante, la reducción de la Sanción apelada en el momento que ingresó el tributo en su totalidad y su pago fue de contado en fecha 26-09-2014, correspondiendo aplicar la multa reducida en 1/3 del mínimo legal, en virtud de la Ley N° 8873, pidiendo se haga lugar al recurso interpuesto y se ordene el archivo de las actuaciones.-

C.P.N. JORGE GUSTAVO HERNANDEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II.- Que a fs. 01/03 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.-

Que esgrime la Autoridad de Aplicación, que el artículo 86º inciso 2 del Código Tributario Provincial prevé sanción para los Agentes de Retención que mantengan en su poder tributos retenidos después de haber vencido el plazo para ingresarlos al Fisco.-

A su vez, cita el artículo 88º inciso 3) del Código Tributario Provincial, y establece que es de aplicación para el presente la presunción, salvo prueba en contrario, del propósito de defraudación cuando exista "manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de los mismos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias.-

Agrega que, encontrándose acreditado fehacientemente el elemento material, esto es, la falta de ingreso a su respectivo vencimiento de las retenciones correspondientes al período mensual 07/2014 conforme lo reconoce el propio apelante, resulta de plena aplicación la normativa prevista en el artículo 86º inciso 2 del C.T.P., en tanto se advierte que la conducta descrita se ha configurado en el caso de autos, en atención a que el agente mantuvo en su poder los tributos retenidos una vez vencido el plazo para su ingreso al Fisco, solicitando que no se haga lugar, al recurso de apelación.-

III.- Que a fs. 10/11 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 15/17, en donde se declara la cuestión de puro derecho, concentrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151º del C.T.P.-

IV.- 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, advierto que de forma preliminar, debe analizarse el planteo efectuado por el contribuyente con respecto a la prescripción de la acción de la autoridad de aplicación para imponer la sanción de multa

Dr. J. ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*[Handwritten signature]*

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

pretendida, atento al carácter preclusivo del agravio, entendido como la pérdida de los derechos por no haberlos ejercido en la oportunidad que la ley da para ello.-

Conviene comenzar recordando que no resulta controvertido el carácter punitivo de la multa que, la Administración, aplica a los ilícitos tributarios. Es jurisprudencia reiterada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que la sanción pecuniaria de referencia establecida por leyes fiscales y administrativas son de naturaleza penal, dado que no tienen, por objeto, reparar un posible daño causado, sino que tienden prevenir y castigar la violación de las disposiciones pertinentes y que, dicho carácter represivo, no se altera por la existencia de un interés fiscal accesorio en su percepción (Fallos: 202:293; 287:76; 289:336; 290:202; 308:1224).

Para una mejor comprensión de la problemática con respecto al instituto de la prescripción de la acción penal, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia.-

El actual artículo 54 C.T.P. dispone: "...Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate..."-  
*Dr. JORGE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION*

El artículo transcrito, efectúa una remisión al Código Penal en lo que respecta a las infracciones, por lo que se debe diferenciar preliminarmente lo normado en cuanto a la prescripción liberatoria, de la acción y de la pena.-

En materia penal cabe distinguir la prescripción de la acción penal o sancionatoria de la prescripción de la sanción o pena impuesta. La prescripción de la acción penal es una causa de extinción de la pretensión represiva estatal que opera por el mero transcurso del tiempo tras la comisión del delito o infracción, según los plazos que fija la ley, impidiendo el inicio o prosecución de la persecución penal.-  
*JORGE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION*

*J.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION*

En cambio en la prescripción de la pena, el tiempo transcurrido implica para el sujeto que cometió el delito o infracción, la obligación de cumplir la pena o sanción que se le impuso como consecuencia de su accionar.-

La prescripción de la acción penal o sancionatoria se encuentra reglada por el art. 62º inc. 5) del Código Penal, y la prescripción de la sanción o pena impuesta, por el art. 65º del mismo digesto. La distinción referenciada resulta esencial pues como ha dicho nuestra Corte Suprema de Justicia "...Corresponde distinguir los supuestos fácticos según se trate de haber recaído condena o de la continuación del trámite del proceso. En un caso regirán las normas sobre prescripción de la pena y en el otro las de prescripción de la acción" (cfr. sentencia N° 243 del 30 / 4 / 08 en "Provincia de Tucumán vs. Sancho Miñano German s/ Cobro Ej." y su cita CSJN sentencia del 02/10/2007 en "Bossa, Edgardo Gustavo", La Ley 18/10/2007, 7 y DJ 28/11/2007, 902).-

En igual sentido, FONTÁN BALESTRA en su Tratado de Derecho Penal páginas 448/449135, expuso que La diferencia entre la prescripción de la acción y la de la pena reside en que, en la primera, la renuncia estatal opera sobre el derecho de perseguir la imposición de una pena, en tanto que en la segunda recae sobre el derecho de ejecutar las penas ya impuestas por la autoridad judicial.-

En el presente caso, entramos en el análisis de la PRESCRIPCION DE LA ACCION PENAL, regulada en el Código Penal por los artículos N° 59, 62 inciso 5), 63 y 67 punto e), los cuales pasó a transcribir.-

**ARTÍCULO 59.-** La acción penal se extinguirá:... 3) Por la prescripción.-

**ARTICULO 62.-** La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: 5). A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa.-

**ARTÍCULO 63.-** La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse.-

**ARTÍCULO 67.-** La prescripción se interrumpe solamente por: e) El dictado de sentencia condenatoria, aunque la misma no se encuentre firme.-

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

Con respecto al hecho punible, se imputa al apelante lo normado en el C.T.P. en su artículo 86° inc. 2), el cual expresa: "...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...".-

Expuesto el marco normativo del Código Penal y Código Tributario Provincial, queda claro que el plazo de prescripción de la acción es de dos años, teniendo en cuenta que estamos ante una sanción reprimida con multa (art. 62 inciso 5 del C.P.) y el cómputo del plazo de prescripción de la acción, inicia a la medianoche del día en que se cometió el ilícito (art. 63 C.P.), en igual sentido cabe tener presente que el hecho punible está tipificado por la falta de ingreso de los tributos retenidos por el agente.-

Ahora bien, corresponde entrar al análisis de los hechos trascendentales para evacuar el planteo de prescripción de la acción expuesto por el apelante.-

A fojas N° 05 obra notificación legal N° 201409-006-006237 e instrucción de sumario N° B10/S/000000162/2014 cursada al contribuyente R. F. Y J. BUDEGUER S.R.L., en donde se inicia la instrucción de sumario por la presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 86° inciso 2) del C.T.P., por el período 07/2014, correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, teniendo en cuenta que el vencimiento para el ingreso del tributo era el día 12/08/2014.-

A fojas 67 rola Resolución N° M 419/16 emitida por la D.G.R. en fecha 05/08/2016, la cual en su artículo N° 2, aplica al contribuyente una multa equivalente a dos (2) veces el monto mensual retenido, periodo fiscal 07/2014 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Agente de Retención, por encontrarse su conducta incurso en la causal del artículo N° 86° inciso 2) del C.T.P.-

C. N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
LOCAL

Aplicando las normas al caso particular, se observa que la instrucción de sumario cursada al contribuyente, se refiere a la infracción del artículo N° 86° inciso 2) del C.T.P., con respecto al a la posición 07/2014, por lo que el comienzo del computo para la prescripción de la acción es la medianoche del día 13/08/2014 (art. 63 del Código Penal), en el momento que la fecha del vencimiento para el pago de los tributos retenidos se configuró el día 12/08/2014, conforme consta a fojas 06 de marras.-

La resolución de la D.G.R. N° M 419/16 que impone al contribuyente la sanción de Multa por \$ 153.529,14 (Pesos Ciento Cincuenta y Tres Mil Quinientos Veintinueve con 14/100), fue emitida en fecha 05/08/2016 y notificada el 10/08/2016, por lo que al momento de cuantificar la sanción de multa, la facultad de la Autoridad de Aplicación para sancionar al apelante con respecto a la infracción tipificada en el artículo 86° inciso 2) del C.T.P., se encontraba vigente, teniendo en cuenta que no transcurrieron los dos años contados desde la medianoche del 13/08/2014 (comisión del ilícito) al 05/08/2016 (fecha de la Resolución N° M 419/16) .-

En igual sentido, con respecto al análisis de la prescripción de la acción penal de la D.G.R., se expidió la Corte Local expresando que: *"...Efectivamente el pronunciamiento en crisis se limita a examinar y descartar motivadamente la prescripción de la "pena impuesta", mas no justifica si se ha verificado, y con qué alcance, la prescripción de la "acción penal", que a priori correría desde la comisión de la infracción y hasta el dictado de las resoluciones que impusieron las correspondientes sanciones de multa. "Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Las Dulces Norte S.A. s/ Ejecución fiscal" – Sentencia del 14/10/2015..."*.-

Por ello, si tomamos como punto de partida la medianoche del día 13/08/2014 (art. 63 C.P.) hasta la fecha de la Resolución N° M 419/16 (05/08/2014), no ha transcurrido el plazo de dos años impuesto por el artículo 62 inc. 5 del Código Penal para que opere la prescripción de la acción, estando vigente la facultad de la D.G.R. para sancionar al apelante por la supuesta infracción cometida, por lo que no le asiste razón al planteo prescripción de la acción penal, efectuado por el contribuyente.-

DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 748-926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 7 de 14

Ahora bien y con respecto a lo expresado por el apelante en su recurso, cabe resolver si corresponde encuadrar la conducta de la firma apelante en el artículo 86° inciso 2) del C.T.P., con respecto al ingreso fuera del plazo legal de las retenciones efectuadas y considerar si la multa aplicada a la firma está arreglada a derecho.

Que el Código Tributario Provincial Ley N° 5121 (consolidado por Ley N° 8240), en su artículo 86° inciso 2 establece que: *"...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..."*.-

La conducta infraccional endilgada al apelante, se configura en el momento que el mismo retuvo el tributo correspondiente y mantuvo en su poder los montos propiedad de la D.G.R., después de haber vencido el plazo en que debía ingresarlo, teniendo en cuenta su carácter de Agente de Retención. Es por ello que el fisco encuadra la infracción en el artículo 86 inciso 2) al considerar que el apelante incurrió en defraudación fiscal, conforme lo establece la normativa en cuestión.-

Para poder confirmar la existencia de defraudación fiscal de parte del contribuyente, es necesario comprobar en primer lugar el aspecto objetivo del hecho punible, el cual reside en éste caso en no haber depositado en tiempo y forma al fisco, los tributos efectivamente retenidos.

En los presentes actuados, se encuentra fuera de controversia que el Agente, no ingresó al Fisco las retenciones efectuadas dentro de los plazos legales, razón por la cual la Autoridad de Aplicación inicio el sumario pertinente encuadrando la conducta del apelante en el artículo 86° inciso 2) del C.T.P., por lo que el elemento objetivo para acreditar la imputabilidad del apelante, se encuentra acreditado.-

Cabe aclarar, que existe un reconocimiento expreso por parte del contribuyente en su Recurso de Apelación, con respecto al ingreso fuera de término de las retenciones efectuadas.-

Ahora bien y luego del análisis objetivo del hecho, cuya demostración incumbe al ente fiscal, se debe acreditar la imputabilidad del autor a fin de ser viable la calificación legal atribuida al contribuyente.-

La letra del artículo 86º es clara cuando dice: "...Incurrirán en defraudación fiscal...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...", por lo que concluimos que el Código Tributario de la Provincia de Tucumán, encuadra como defraudación la conducta endilgada al apelante en el momento que no deposita en tiempo y forma los montos retenidos.-

En el presente caso, considero que la D.G.R. inició correctamente el Sumario al apelante encuadrando su conducta en las disposiciones del artículo 86 inciso 2), ya que el marco de legalidad que otorga el C.T.P., establece que la conducta imputada es la defraudación fiscal, conforme el Derecho Positivo aplicable a los casos en donde la norma autoriza al Organismo a utilizar las herramientas necesarias para sancionar a los contribuyentes, que con su conducta, afecten al bien jurídico protegido.-

Corresponde aclarar, que el autor del ilícito imputado será aquel sujeto que tenga el dominio del hecho. Es decir, quien maneje la acción. Teniendo tal poder de decisión que podrá decidir entre consumir o desistir pues, al fin y al cabo, es quien opera la cadena causal. Por ello, la imputación efectuada por la D.G.R. es de carácter *luris tantum*, basada en que los contribuyentes en este tipo de ilícitos, se encuentran en "mejores condiciones imputativas" de demostrar que su conducta no deviene de un obrar malicioso. Esto es así, en el momento que el apelante tenía en su poder los montos retenidos, conocía de antemano la fecha del vencimiento para ingresar el tributo y no obstante ello no solo no ingresó los importes correspondientes, sino que solo se limitó a agraviarse de la falta de

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.F.A. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3º Piso, Block 2

demostración por parte de la D.G.R. de su obrar doloso, sin aportar ningún tipo de prueba que permita desacreditar la imputación efectuada.-

Reiterada jurisprudencia en la materia, ha sostenido que el ingreso fuera del término fijado de los tributos previamente retenidos o percibidos, crea una razonable presunción de que se ha dado el elemento intencional propio de la figura; presunción que puede ser desvirtuada por las pruebas que aporte el imputado o, en su caso, por las constancias obrantes en la causa, admitiéndose la posibilidad de declarar la inexistencia de dolo en el responsable retenedor en casos o situaciones que deberán ser analizadas con rigurosa prolijidad, por cuanto el dolo, en esta clase de defraudación, consiste en la voluntad deliberada de no llevar a cabo el ingreso en término, no obstante la conciencia de que existe el deber concreto de hacerlo. (Tribunal Fiscal de la Nación- voto de la Dra. Cpn Silvia Ester Hardoy- INDUSTRIAS ALIMENTICIAS MENDOCINAS, 20/08/13).

Asimismo, y con respecto a la imputación endilgada al apelante, para mayor abundamiento la Autoridad de Aplicación cuenta con una serie de presunciones que permiten acreditar tal extremo. Una vez que se prueba el soporte fáctico de la presunción de dolo, se infiere la conducta dolosa.-

Cabe señalar que se entiende por "presunción" a aquella operación lógica tendiente a afirmar la existencia o dimensión de un hecho desconocido a partir de uno conocido, que según la experiencia le sigue o precede.-

El artículo 88° del C.T.P., enumera las presunciones que permiten determinar que existe voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas, presunciones que admiten prueba en contrario (iuris tantum), correspondiendo al agente liberarse de tales actos, mediante el desarrollo de una probanza en la cual se acredite la falsedad o inexistencia del hecho presumido, situación que no acontece en los presentes actuados.-

En autos, la tipificación del ilícito tributario endilgado al apelante, fue encuadrado por la D.G.R. en las disposiciones del artículo 86° inciso 2) y en la presunción establecida por Ley, en el artículo 88° inciso 3) del Código Tributario Provincial, el

Dr. JOSE ALEJANDRO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

cual establece que: "... Se presume el propósito de defraudación, salvo prueba en contrario, cuando concurra alguna de las causas siguientes: ... 3- Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias..."-.

Recordamos que el Código Tributario Provincial, otorga la facultad a la D.G.R. de hacer uso de las presunciones normadas en el artículo 88º, habiendo encuadrando la conducta del apelante en el presente caso, en el inciso 3).-

Es por ello, que corresponde confirmar lo actuado por la Autoridad de Aplicación, así como el uso de las presunciones del artículo 88º inciso 3) para acreditar la conducta del agente, ya que según se desprende de las constancias de autos, el mismo no ha logrado probar la inexistencia del elemento subjetivo propio del tipo infraccional imputado, es decir, no aporta ningún elemento probatorio que permita eximir su responsabilidad, máxime cuando el acto administrativo por medio del cual se aplica la sanción, en su condición de tal goza de presunción de legitimidad.-

Que en igual sentido se expidió El Tribunal Fiscal de Buenos Aires, en el caso "Cooperativa Agrícola Ltda. de Conesa, de fecha 02/09/1981", establece en el considerando nº 3: "... Que sobre la base de lo expuesto, este Cuerpo ha estimado prudente repensar el tema, llegando a la conclusión de que el ilícito en tratamiento requiere para su configuración, además de la materialidad del hecho, la existencia de un elemento subjetivo intencional, tal como lo señalan los autores y fallos antes citados. Sin perjuicio de ello el Tribunal entiende, siguiendo en este aspecto la doctrina preconizada por Carlos M. Giuliani Fonrouge ("Derecho Financiero", 3ª ed. -t. II. ps. 602 y 603) y Héctor B. Villegas. ("Los Agentes de Retención y de Percepción en el Derecho Tributario", Ed. Depalma, 1976, p. 170), que el ingreso fuera de término de los tributos retenidos crea una razonable presunción de que se ha dado el elemento intencional propio de la figura; presunción que puede ser desvirtuada por las pruebas que aporte el imputado o, en su caso, por las constancias obrantes en la causa..."

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. ENRIQUE J. GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Asimismo, el Tribunal Fiscal de la Nación, sostiene que: "...El mantenimiento del importe tributario en su poder luego de vencer los plazos en que debió ingresarlo perjudica al erario que debía contar con esa suma que legítimamente le pertenece, siendo ello lo que tipifica la conducta fraudulenta del agente". Sobre esta situación, la Corte ha sostenido que tal hecho "...podría descartar la existencia de maniobra evasiva, pero tal circunstancia carece de significación en el caso de la defraudación cometida por el agente de recaudación, figura que, como se expresara, no requiere la existencia de ardid". (S.C.B.A. en autos "Banco Oceánico Cooperativo Limitado, sentencia del 31/05/83).-

En conclusión, hay un elemento concreto que, a mi juicio, es esencial para confirmar lo actuado por la D.G.R., que es el reconocimiento del contribuyente de la materialidad de la acción, sin la prueba de elemento alguno que neutralice la consideración negativa y deliberada de su conducta, por lo que al producirse el vencimiento del plazo para ingresar la retención, concurren los presupuestos mencionados en el artículo 86º inciso 2) y corresponde hacer operativa la presunción del artículo 88º inciso 3) del C.T.P., ya que el responsable al conservar la retención por un lapso que excede el plazo de su vencimiento para ingresarlo al Fisco, nos indica inequívocamente que su conducta se encuentra guiada por la intención de defraudar, considerando acreditado por la D.G.R., el elemento subjetivo necesario para confirmar la sanción impuesta.-

Por último, cabe precisar que no es viable la pretensión del agente respecto a la aplicación del beneficio del artículo 7 inciso b) de la Ley 8.873, por el hecho de no estar adherido al Régimen Excepcional de Facilidades de Pago, condición necesaria para que pueda gozar de tal beneficio. Así lo dispone el mismo artículo, al expresar: "...En los casos que exista instrucción de sumarios, sin que a la fecha del acogimiento al presente régimen se haya aplicado la multa correspondiente....", por lo que la letra de la ley es clara al tener como requisito para el beneficio de la norma, la adhesión expresa a la misma, situación no acreditada en autos, no asistiéndole razón a lo solicitado por el apelante.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Por ello, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente R. F. Y J. BUDEGUER S.R.L., CUIT N° 30-62091992-2, conforme los argumentos expuestos anteriormente. Así voto.-

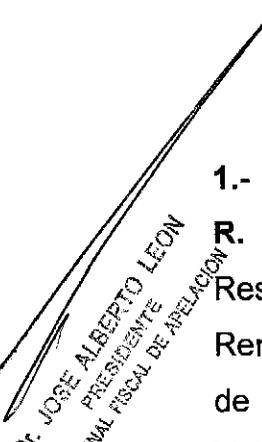
El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido.-

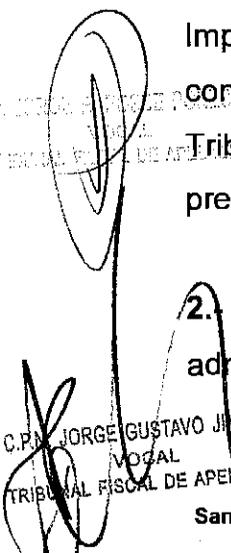
Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**



**1.- NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **R. F. Y J. BUDEGUER S.R.L., CUIT N° 30-62091992-2**, en contra de la Resolución N° M 419/16 de fecha 05/08/2016, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **CONFIRMAR** la Sanción de Multa de \$ 153.529,14 (Pesos Ciento Cincuenta y Tres Mil Quinientos Veintinueve con 14/100), equivalente a 2 (dos) veces el monto mensual retenido y no depositado a su vencimiento en el período mensual 07/2014, 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, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

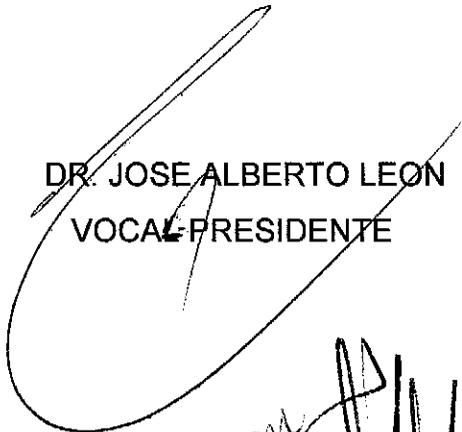


**2. REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE**, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

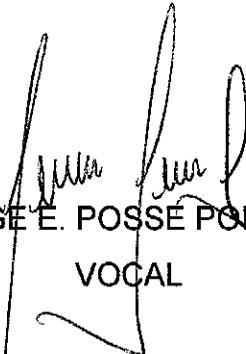
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOZAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

**HAGASE SABER**

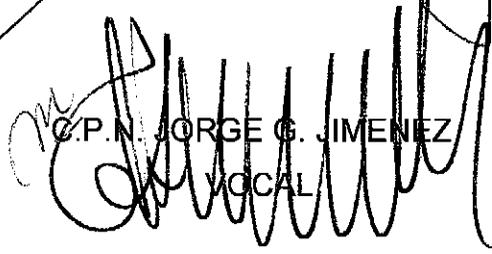
ALD.



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

**ANTE MI**

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO  
SECRETARIA



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI  
PROSECRETARIO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES