

SENTENCIA N° 432 117

Expte. N° 355/926/2016
(Expte. D.G.R. N° 41250/376-D-2015)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ²³ días del mes de ^{Agosto} 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 C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **Y.P.F. S.A. s/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 335/926/2016 (Expte DGR N° 41250/376/D/2015) 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 Y.P.F. S.A., CUIT N° 30-54668997-9, por medio de su apoderado, presentó Recurso de Apelación (fs.60/65 del Expte.DGR) en contra de la Resolución N° M 147/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 22/02/2016 obrante a fs. 55/56. En ella se resuelve, No Hacer Lugar al descargo interpuesto por el contribuyente en contra del Sumario instruido a fs. 26 y en consecuencia aplicar una Multa de \$ 5.586.053,54 (Pesos cinco millones quinientos ochenta y seis mil cincuenta y tres con 54/100), equivalente a 2 (dos) veces la obligación tributaria omitida, en el anticipo 06/2015, respecto del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1) del Código Tributario Provincial.-

Manifiesta el apelante, luego de efectuar una reseña de los antecedentes que surgen de los expedientes administrativos N° 23.207/376-D-2012 y N° 41.204/376-D-2015, que la D.G.R. no ha logrado demostrar la existencia de la supuesta conducta defraudatoria en la que habría incurrido su parte y que

tampoco ha ponderado adecuadamente los elementos arrojados al ejercer su defensa.

Aduce que el pago del período 06/2015 del impuesto sobre los Ingresos Brutos que ha reclamado la DGR y que ha dado origen a la multa que aquí se discute es improcedente, ya que ese período ha sido cancelado por su parte, con un saldo a favor del período 2014.

Que sin embargo, la DGR considera que dicho período se encuentra impago, en tanto que el saldo utilizado por el contribuyente para la cancelación ya habría sido objeto de una compensación de oficio, conforme Resolución N° 177/2015 (Expte. Administrativo N° 23.207/376-D-2012).

Expresa que la compensación efectuada por la DGR es improcedente, ya que la deuda compensada, además de estar prescripta, es manifiestamente inexistente porque el impuesto que se reclama ya se encuentra pagado y arbitrariamente se ha rechazado la prueba con la que pretendía probarlo, a la luz de varios antecedentes que validan la posición de su parte. Cita una medida cautelar dictada en el proceso judicial "YPF S.A. c/Provincia de Tucumán s/Contencioso Administrativo" Expte. N° 707/11.

Asimismo, sostiene, citando antecedentes jurisprudenciales locales, que de los mismos surge que su parte ha efectuado una interpretación razonable al cuestionar la compensación efectuada por la DGR y, en consecuencia, utilizar el saldo a favor del período 2014 para compensar la obligación del período 6/2015.

En consecuencia, entiende que no puede considerarse que su parte deba ser pasible de sanción por defraudación, ya que no ha realizado la conducta que la norma castiga, es decir, no ha existido "maniobra", "declaración engañosa" u "ocultación maliciosa", con el propósito de evadir su obligación impositiva.

Cita jurisprudencia nacional, ofrece prueba y solicita que la Resolución cuestionada sea revocada y se archiven las actuaciones.

II.- Que a fs. 01/04 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de los Dres. Mauricio Federico Rivadeo Monteros y Gloria Julieta Gallo, contestan traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.-

Que esgrime la Autoridad de Aplicación, que la conducta descrita en el art. 86 inc. 1° del Código Tributario Provincial, se materializa en el caso de marras con la producción de una declaración jurada engañosa con el propósito de producir la evasión de las obligaciones tributarias, sin que sea necesario que como secuela directa o indirecta de las mismas se ocasione un perjuicio económico al Fisco, porque la norma tributaria antedicha no prevé tal resultado.

A su vez, cita el artículo 88 inciso 2° del Código Tributario Provincial, y establece que es de aplicación para el presente la presunción, salvo prueba en contrario, del propósito de defraudación cuando existan "Declaraciones juradas que contengan datos falsos", supuesto que concurre al presente caso y no ha sido desvirtuado debidamente por el contribuyente.

Agrega que, respecto de las consideraciones del contribuyente acerca de la determinación de deuda efectuada mediante Acta de Deuda N° A 752-2012 por la DGR, así como del rechazo de su solicitud de compensación, no resulta procedente su planteamiento en las presentes actuaciones, por tratarse de cuestiones atinentes a procedimientos distintos del presente. Específicamente, y en relación a la intimación de pago N° PC 20-2015, cabe considerar que la misma se encuentra firme en sede administrativa por haber sido rechazado el recurso incoado por el contribuyente en su contra, conforme Resolución N° R 05/16.

Concluye, que lo mismo cabe considerar acerca de los pronunciamientos judiciales citados por el contribuyente en su recurso, en tanto tratan de cuestiones que se ventilan en otros procesos, con otro objeto y en un ámbito distinto al de las presentes actuaciones administrativas. Que conforme a las consideraciones efectuadas solicita se rechace el recurso interpuesto.

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
TUCUMAN

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
TUCUMAN

C.P. J. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
Expte. N° 355-926-2016

III.- Que a fs. 113/15 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 1.313/16, en donde se abre a pruebas la presente causa, la cual es producida parcialmente (fs. 24/75). Mediante providencia de fecha 19/06/2017 se clausura el período probatorio y se dispone pasar los autos para sentencia (fs. 85), notificándose a las partes, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° 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, cabe resolver si la Resolución N° M 147/16 se encuentra ajustada a derecho.

Para resolver el presente caso, debo primeramente, referirme a los antecedentes que se encuentran acreditados en autos.

Sin perjuicio de que los expedientes administrativos requeridos en la etapa probatoria a la D.G.R. (oficio glosado a fs. 18), no fueron traídos a este Tribunal; de la instrumental glosada en el presente expediente, surge que mediante Resolución N° 272/13 dictada en el expediente administrativo N° 23207/376-D-2012, se determinó una deuda a Y.P.F. S.A. por los períodos Julio a Diciembre de 2.007 – Impuesto a los Ingresos Brutos-Agente de Retención. Recurrida esta resolución, la misma fue confirmada mediante Resolución N° 466/ME de fecha 15/08/2014, habiéndose interpuesto, por parte del contribuyente, demanda judicial de nulidad en los autos caratulados "YPF Sociedad Anónima c/Provincia de Tucumán D.G.R. s/Contencioso Administrativo" Expte. N° 574/14. (conforme surge del Dictamen judicial de Fiscalía de Cámara – Fs. 67/68).

En las mismas actuaciones administrativas, mediante Resolución N° 177/15 de fecha 07/07/2015 (fs. 03 Expte.DGR), se dispuso compensar de oficio, hasta su concurrencia, el saldo favorable del período fiscal 2014 no absorbido por los primeros cinco anticipos del período fiscal 2015, de \$ 2.793.026,77, declarado por el Contribuyente Y.P.F. S.A., conforme a lo resuelto por Resolución N° 466/ME. Frente a esta Resolución, la apelante interpuso recurso de reconsideración, el cual, es rechazado mediante Resolución N° 210/15 emitida por la DGR. Mediante

demanda judicial, cuestiona esta última resolución, en los autos caratulados: "YPF Sociedad Anónima c/Provincia de Tucumán D.G.R. s/Contencioso Administrativo" Expte. N° 47/16. (Demanda judicial fs. 48/56 de autos).

Con acuerdo hasta lo aquí expuesto, puede inferirse que la DGR, luego de determinar una deuda anterior (períodos 7º/12º de 2007), procedió a compensar de oficio la misma, con el saldo a favor (período 2014) declarado por Y.P.F. hasta su concurrencia con el período 05/2015 – impuesto a los Ingresos Brutos. Ambas resoluciones –determinación y compensación- realizadas en el marco del expediente N° 23.207/376-D-2012, fueron objeto de recursos administrativos, los cuales fueron rechazados encontrándose concluida la vía administrativa, sin perjuicio de las acciones judiciales a las cuales he referenciado.

Así las cosas, Y.P.F. S.A. en fecha 17/07/2015, al momento de presentar la Declaración Jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, correspondiente al anticipo 06/2015, solicitó se compute la suma de \$2.793.026,77 como "Saldo favorable Impuesto período fiscal anterior no absorbido por Anticipo del mes anterior". Esta solicitud fue rechazada por la D.G.R. en mérito a las resoluciones referenciadas anteriormente dictadas en el expediente administrativo N° 23207/376-D-2012.

Como consecuencia de ello, mediante expediente N° 41204/376D-2015, la D.G.R. dispuso mediante N° PC 20/2015 (procedimiento del art. 103 C.T.), intimar a la apelante a la presentación de la declaración jurada rectificativa, correspondiente al período 06/2015 Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por resultar el saldo favorable computado correspondiente al período fiscal 2014, una deducción no admitida por haber sido utilizado dicho saldo, por la Autoridad de Aplicación, para la compensación de oficio practicada por Resolución N° 177/15.

Luego de transitar toda la etapa impugnatoria y recursiva, la cual no se tiene a la vista por no haber sido agregado el expediente administrativo N° 41204/376D-2015, se dictó en las mencionadas actuaciones, la Resolución N° R 05/16 (fs. 50 Expte. DGR), por medio de la cual, se rechaza el recurso de reconsideración interpuesto por la apelante y se confirma la Intimación de pago (art. 103 C.T.) N° Expte. N° 355-926-2016

PC 20/2015, confeccionada en concepto de Ingresos Brutos – Convenio Multilateral – período fiscal 06/2015, con lo cual queda agotada la vía administrativa.

Mediante las presentes actuaciones y como consecuencia del inicio del procedimiento previsto en el art. 103 del Código Tributario, se dio trámite a la instrucción del presente sumario, concluyendo el mismo con la Resolución N° 147/16 de fecha 22/02/2016, dictada por la Autoridad de Aplicación que dispone aplicar una Multa de \$ 5.586.053,54 (Pesos cinco millones quinientos ochenta y seis mil cincuenta y tres con 54/100), equivalente a 2 (dos) veces de la obligación tributaria omitida, en el anticipo 06/2015, respecto del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1) del Código Tributario Provincial, contra la cual, el contribuyente interpone recurso de apelación.

Con arreglo a los antecedentes detallados, debo remarcar que las resoluciones que imponen multas a los contribuyentes tienen una ineludible correspondencia con las de la obligación tributaria principal, mas aún, en aquellos casos en que los trámites impugnatorios de ambas, corren por caminos procedimentales distintos, en el sentido de una relación de lo accesorio con el principal, ya que no puede determinarse la procedencia de un multa, tanto cualitativa como cuantitativamente, sin que el trámite de la impugnación de la obligación principal se encuentre concluido administrativamente y goce tanto del principio de legitimidad como de ejecutoriedad.

En el presente caso, la génesis de la cuestión que aquí se debate, se produjo por dos cuestiones: la determinación de una deuda al apelante y la compensación de oficio de dicha deuda con un saldo favorable declarado por el mismo. Ambas cuestiones han sido agotadas administrativamente, recurriendo el contribuyente a la instancia judicial, tal como se encuentra acreditado en estos autos.

Por otra parte, ante la utilización del saldo favorable por parte de Y.P.F. S.A., para el período 06/2015 y la denegatoria de la DGR, iniciando el procedimiento previsto en el art. 103 del C.T., se ha dado trámite al sumario que concluyó con la

resolución que impone la multa. Debe aclararse, que el trámite del art. 103 C.T. realizado en el expte. administrativo N° 41204/376D-2015, también ha sido agotado en su etapa administrativa, con la resolución del recurso de reconsideración, como se expresó.-

De esta manera, podemos afirmar en primer término, que todas las resoluciones que constituyen los antecedentes de hecho y de derecho de la que aplica la multa, se encuentran resueltas definitivamente por la Administración, sin perjuicio de las demandas judiciales a las cuales ya he referido.

Esta cuestión resulta trascendental a los fines de poder resolver la presente causa, ya solo puede abocarse este Tribunal a resolver la procedencia o no de una multa impuesta por la Autoridad de Aplicación, en la medida en que el trámite de la determinación de la obligación tributaria de la que ella surge, se encuentre firme y ejecutoriado en sede administrativa.

Ello obedece a dos cuestiones, la accesoriedad de las multas respecto de la obligación tributaria principal y el principio de legitimidad y accesoriedad del cual gozan los actos administrativos.

La obligación "principal" es la que no depende de ninguna otra obligación preexistente. Es "accesoria" cuando está funcionalmente subordinada a otra, de manera que se extingue con la principal. En el caso de las multas, las mismas constituyen una obligación accesoria ligada a la existencia de la obligación tributaria principal, de manera que si esta última se extingue, el mismo efecto se traslada a la imposición de la multa que de ella deriva. De allí que declarada la existencia de la obligación principal mediante acto definitivo de la Administración, la procedencia o no de la multa que deriva de aquella puede ser resuelta por este Tribunal.

Respecto de los principios de legitimidad y ejecutoriedad, el art. 47 de la ley de procedimiento administrativo, expresa que el acto administrativo goza de presunción de legitimidad y su fuerza ejecutoria faculta a la Administración a ponerlo en práctica por sus propios medios -a menos que la ley o la naturaleza del

acto exigieran la intervención judicial- e impide que los recursos que interpongan los administrados suspendan su ejecución y efecto, salvo que una norma expresa establezca lo contrario.

Aún, cuando en el marco del procedimiento recursivo del Código Tributario Provincial, los recursos administrativos suspenden la ejecutoriedad de las Resoluciones de la D.G.R. (arts 135 y 147 del C.T.), en el presente caso, se observa que en el trámite de los expedientes administrativos (Nº 23.207/376-D-2012 y Nº 41204/376D-2015) que constituyen el origen de la obligación tributaria que motiva la imposición de multa que aquí se discute, se ha concluido la etapa recursiva con el dictado del acto definitivo que agota la vía administrativa.

Ello implica que habiendo la Administración determinado definitivamente la existencia de una deuda tributaria, dicha decisión constituye un acto administrativo que además de legitimidad, goza de ejecutoriedad para, mediante demanda judicial, requerir al contribuyente el pago de la misma.

En este sentido, la interposición de una demanda judicial contencioso administrativa ordinaria, requiriendo la nulidad de las resoluciones definitivas de la Administración, no implica de modo alguno, quitarle la ejecutoriedad de las mismas. Ello en virtud de que tal como lo establece el art. 47 referido, dicha suspensión de ejecutoriedad puede ser solicitada ante la misma Administración, cuya resolución sobre la cuestión es irrecurrible. De otra manera, puede ser requerida judicialmente, mediante el pedido de una medida cautelar de no innovar, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en la norma procesal.

Es decir, el efecto ejecutorio de la Resolución Administrativa que agota la vía administrativa, no se ve afectado ni invalidado, por la mera interposición de una demanda judicial, sino existe una sentencia cautelar que expresamente así lo disponga. Ello se encuentra confirmado por los arts. 26 y 27 del Código Procesal Administrativo de la Provincia.

En el caso de autos, no existe o por lo menos no ha sido acreditado, que se haya dictado en un proceso judicial, una medida cautelar respecto de las Resoluciones

definitivas dictadas en los expedientes N° 23.207/376-D-2012 y N° 41204/376D-2015.

De acuerdo a ello, la obligación tributaria determinada mediante el expediente N° 41204/376D-2015 mediante Resolución N° 210/15 y su confirmatoria N° 05/16, que constituyen el antecedente inmediato sobre el que se asienta la aplicación de la multa que se discute en estos actuados, gozan de presunción de legitimidad y ejecutoriedad, y en este sentido, ante la inexistencia de una medida cautelar judicial que le quite dichos efectos, corresponde a este Tribunal resolver la procedencia o no de la sanción establecida mediante Resolución N° M 147/16.

Sentado así el fundamento para abocarme al análisis de la cuestión a resolver, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia y la tipificación legal efectuada por la Autoridad de Aplicación.-

El Código Tributario Provincial Ley N° 5121 (consolidado por Ley N° 8240), en su artículo 86° inciso 1 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: 1) Los contribuyentes, responsables o terceros que realicen cualquier hecho, aserción, simulación o, en general, cualquier maniobra o declaración engañosa u ocultación maliciosa con el propósito de producir la evasión total o parcial de las obligaciones tributarias que les incumban a ellos o a otros sujetos..."*

Ahora bien, la conducta infraccional endilgada al apelante, se configura en el momento que el mismo presentó la Declaración Jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, correspondiente al anticipo 06/2015, en fecha 17/07/2015, y solicitó se compute la suma de \$2.793.026,77 como "Saldo favorable Impuesto período fiscal anterior no absorbido por Anticipo del mes anterior", cuando dicho pedido constituía una deducción no admitida por haber sido utilizado dicho saldo, por la Autoridad de Aplicación, para la compensación de oficio practicada por Resolución N° 177/15. Es por ello que el Fisco encuadra

la infracción en el artículo 86 inciso 1) 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 utilizar un saldo a favor para el pago de los Ingresos Brutos período 06/2015, por parte del apelante, cuando dicho saldo había sido ya utilizado por el Fisco, para la compensación con otros periodos y la apelante tenía conocimiento de ello (notificación de la Res. 177/15 fs. 04 Expte. DGR).

En los presentes actuados, se encuentra fuera de controversia que Y.P.F. S.A., por las razones expresadas, no ingresó al Fisco la obligación determinada mediante Expte. Administrativo N° 41204/376D-2015, razón por la cual la Autoridad de Aplicación inicio el sumario pertinente encuadrando la conducta del apelante en el artículo 86° inciso 1) del C.T.P., por lo que el elemento objetivo para acreditar la imputabilidad del apelante, se encuentra acreditado. Ello, en virtud de la Resolución 05/16 dictada en el referido expediente, que pone fin al trámite administrativo recursivo y constituye la decisión final de la Administración, adquiriendo ejecutoriedad.

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 86° es clara cuando dice: "...Incurrirán en defraudación fiscal...1) Los contribuyentes, responsables o terceros que realicen cualquier hecho, aserción, simulación o, en general, cualquier maniobra o declaración engañosa u ocultación maliciosa con el propósito de producir la evasión total o parcial de las obligaciones tributarias que les incumban a ellos o a otros sujetos.

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 1), 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 pleno conocimiento de que el saldo favorable invocado ya había sido compensado de oficio con otros períodos fiscales y sin embargo, lo invocó para sustraerse del pago de su obligación tributaria respecto del período fiscal 06/2015 del Impuesto a los Ingresos Brutos. En autos, solo se limitó a agraviarse de la falta de demostración por parte de la D.G.R. de su obrar doloso, sin aportar ningún tipo de prueba pertinente que permita desacreditar la imputación efectuada.

De la prueba ofrecida en autos, surge que el apelante no fue diligente en la producción de la misma, en el sentido de que no logró incorporar los elementos instrumentales necesarios para desvirtuar la presunción establecida en el art. 86 inc. 1º del C.T. El solo hecho de haber recurrido las resoluciones administrativas que determinaron la compensación de oficio efectuada por la D.G.R., e inclusive la interposición de demandas judiciales, no lo exime del cumplimiento de sus obligaciones fiscales en el contexto que fuera explicado anteriormente, agotamiento de la vía administrativa, ejecutoriedad y ausencia de resolución judicial cautelar que quite dicho efecto.

"Que en cuanto al elemento subjetivo, las diferencias detectadas por el organismo recaudador y rectificadas por los contribuyentes permiten tener por acreditados los hechos expuestos en los incisos a) y b) del artículo 47 de la ley de procedimiento fiscal, correspondiendo a los recurrentes hacerlos caer derribando

la presunción que se extrae como lógica consecuencia. Que no obstante haber afirmado que su accionar carece de dolo, no han ofrecido en esta instancia prueba tendiente a demostrar la inexistencia del mismo". (Tribunal Fiscal de la Nación- TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN, SALA A - Walker, Miguel Ángel s/apelación • 26/12/2012).

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 1) y en la presunción establecida por Ley, en el artículo 88° inciso 2) del Código Tributario Provincial, el cual establece que: "...Se presume el propósito de defraudación, salvo prueba en contrario, cuando concurra alguna de las causas siguientes: ... 2- Declaraciones juradas que contengan datos falsos".-

Recordamos que el Código Tributario Provincial, otorga la facultad a la D.G.R. de hacer uso de las presunciones normadas en el artículo 88°, habiendo encuadrando la conducta del apelante en el presente caso, en el inciso 2).-

Es por ello, que corresponde confirmar lo actuado por la Autoridad de Aplicación, así como el uso de las presunciones del artículo 88° inciso 2) 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 y ejecutoriedad.

Que en igual sentido se expresó: *"Que respecto de la multa aplicada corresponde remitirse a lo expresado en la causa "Cochería Tacuarí de Campos y Cía. S.C.A s/apelación-Impuesto a las Ganancias, del 11/02/08 de esta Sala, donde se sostuvo "Que el artículo 46 aceptado tradicionalmente como describiendo una conducta dolosa, como se infiere de las expresiones "engañosas" y "maliciosas", pone a cargo del fisco Nacional probar la existencia del dolo, a que se hace referencia en esas dos expresiones en su caso. Que ello significa que no solo, dicha prueba se limita a acreditar la omisión del gravamen correspondiente, sino que dicha omisión fue provocada con una intención deliberada de obtener tal resultado, valiéndose de hacer constar datos que engañan en la declaración jurada u omitir con malicia información que disminuye el resultado fiscal."* Conforme lo establecido en el fallo "Edifikar", dictado por la sala "B" el 30/12/99 se expresó que: *"Que es sabido que las presunciones se asientan como presupuesto indispensable en un hecho cierto; que asimismo, en el caso de la norma precitada su acreditación se encuentra a cargo de la Dirección General Impositiva, produciéndose, una vez establecido ello, la inversión de la carga de la prueba en cabeza del presunto infractor a fin de demostrar la inexistencia de la voluntad fraudulenta a que hace referencia el artículo, sin perjuicio de poder alegar también sobre la veracidad de los hechos que fundan la presunción, conforme ya se sostuviera por el suscripto en la causa "Casa Lela S.A.", N° 15585-I, con fecha 14-9-98".* (TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN, SALA B - Expro Eduardo Difabio S.R.L. • 14/07/2010 – voto del Dr. Carlos A. Porta).

En conclusión, hay un elemento concreto que, a mi juicio, es esencial para confirmar lo actuado por la D.G.R., que es el conocimiento previo que tenía el

contribuyente, de la compensación determinada mediante Res. 177/15, al momento de presentar su declaración jurada por el período 06/2015, sin la prueba de elemento alguno que neutralice la consideración negativa y deliberada de su conducta, por lo que al pretender utilizar un saldo favorable que resultaba una deducción no admitida en virtud de la compensación de oficio dispuesta por la Autoridad de Aplicación, concurren los presupuestos mencionados en el artículo 86º inciso 1) y corresponde hacer operativa la presunción del artículo 88º inciso 2) del C.T.P., ya que al haber efectuado una declaración jurada con datos falsos, 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 ello, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por Y.P.F. S.A., CUIT N° 30-54668997-9, conforme los argumentos expuestos precedentemente. 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 **Y.P.F. S.A.**, **CUIT N° 30-54668997-9**, en contra de la Resolución N° M 147/16 emitida por la Dirección General de Rentas y en consecuencia **CONFIRMAR** la Sanción de

Multa de \$ 5.586.053,54 (Pesos cinco millones quinientos ochenta y seis mil cincuenta y tres con 54/100), equivalente a 2 (dos) veces de la obligación tributaria omitida, en el anticipo 06/2015, respecto del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1) del Código Tributario Provincial, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

2.- REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HAGASE SABER

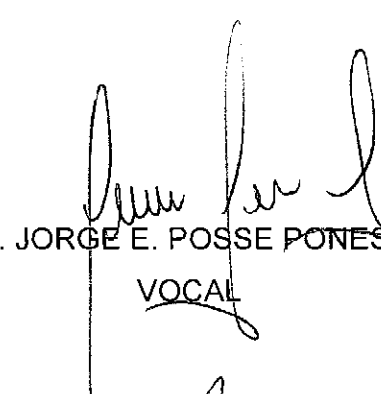
S.G.



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE



CR. N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



DR. JORGE POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION TUCUMAN

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA