

SENTENCIA Nro. 680 117

Expte. N° 466/926/2017 (15284/376/S/2016-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 15 días del mes de ~~Diciembre~~ 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 “ZAFRA S.A. S/ RECURSO DE APELACION – EXPEDIENTE N° 466/926/2017 (15284/376/S/2016-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 1692/17? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 30/32 la firma ZAFRA S.A., a través de su apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 1692/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 26.04.2017 obrante a fs. 28. En ella se resuelve “APLICAR al agente ZAFRA S.A., Padrón/ C.U.I.T. N° 30-59248626-8, una multa de \$ 236.180,02 (Pesos doscientos treinta y seis mil ciento ochenta con 02/100) equivalente a dos (02) veces el monto mensual percibido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 2 del Código Tributario Provincial. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, periodo mensual 11/2015”.

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

En el Recurso presentado el contribuyente plantea que la conducta que se le imputa no es defraudatoria en virtud de haber presentado en forma diligente la DDJJ F813, exteriorizando el monto a abonar. Asimismo ante la accidental demora en el ingreso de las percepciones efectuadas, en fecha 18/01/2016 ingresó las mismas con sus respectivos intereses, sin provocar perjuicio al fisco.

Sostiene que toda sanción tributaria forma parte del derecho penal por lo que le son aplicables los principios del mismo, entre ellos el principio de reparación integral plena del daño injustamente causado.

En consecuencia debe existir como presupuesto de toda sanción la afectación a un bien jurídico tutelado y la existencia de culpabilidad o intencionalidad en el accionar del responsable, los que quedan desvirtuados ya que ingresó las retenciones con sus respectivos intereses.

Plantea la improcedencia de la calificación dolosa por no concurrir el elemento subjetivo para la configuración de la infracción, no habiendo probado la DGR de manera asertiva y terminante la intención dolosa.

En última instancia, solicita la reducción de la multa a 1/3 del mínimo legal conforme lo previsto en el artículo 7 inc. b de la Ley N° 8873.

II.- La Dirección General de Rentas contesta el traslado del recurso.

Sostiene que el artículo 86° inciso 2 del Digesto Tributario es claro en la descripción de la conducta reprimida, conducta que se ha configurado en el caso de autos, ya que la firma ha mantenido en su poder tributos que declaró haber percibido, más allá del término preestablecido para su ingreso.

Que según se desprende de las constancias de autos, el ingreso de lo adeudado fue una consecuencia de la instrucción del sumario cursada por la DGR, razón por la cual no resulta aplicable el beneficio de la presentación espontánea previsto en el artículo 92° del CTP.

Si bien el art. 86° inc. 2 del CTP requiere un elemento subjetivo, a diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario, en las infracciones tributarias y particularmente en la defraudación, se produce la inversión en la carga de la prueba, es el imputado quien debe probar su inocencia, y en el presente caso el agente no ha desvirtuado la presunción existente en su contra.

Tiene en cuenta lo establecido por el artículo 10 de la Resolución General N° 86/00 que habilita la aplicación de sanciones en caso de incumplimiento y cita jurisprudencia al respecto.

III.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución M 1692-17, resulta ajustada a derecho.

El art. 86 inc. 2 del CTP 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: 1. ...

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."

De las constancias de autos surge que el vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada del periodo 11/2015 operó el día 21/12/2015, sin embargo el contribuyente presentó la Declaración Jurada el día 22/12/2015, es decir, con posterioridad a su vencimiento, sin ingresar el gravamen. En fecha 08/01/2016, observando que la firma mantuvo en su poder tributos percibidos en el periodo 11/2015, la DGR lo notifica de la instrucción del sumario. En fecha 18/01/2016, la firma ingresa lo adeudado más sus respectivos intereses.

Cabe tener en cuenta lo establecido por el art. 10 de la Resolución General N° 86/00 que habilita la aplicación de las sanciones en caso de incumplimiento a sus previsiones, al establecer: "Los agentes de percepción indicados en el art. 2° que omitan efectuar y/o depositar las percepciones o incurran en

incumplimiento total o parcial de las obligaciones dispuestas por esta resolución, serán pasibles de las sanciones establecidas en el Código Tributario, Ley 5121”.

La intención defraudadora que requiere está dada por el lapso del tiempo durante el cual el agente tuvo en su poder los importes percibidos antes de ingresarlos al fisco. En el caso de marras, la fecha de vencimiento para el ingreso de dichas percepciones se produjo el día 21/12/2015, sin embargo, el agente las ingresó recién en fecha 18/01/2016, por lo que ha transcurrido un lapso de tiempo considerable que permite colegir una actitud de beneficiarse con la utilización de fondos que no son propios.

En cuanto a la manifestación del recurrente de que no se generó perjuicio al Fisco, cabe mencionar que la conducta que intenta reprimir el Fisco es la falta de ingreso del tributo en término, hecho que genera un grave perjuicio a las arcas del Estado, lo cual incide en el cumplimiento de sus fines y propósitos, por lo que el presentante no puede sostener que no se lesionó el bien jurídico tutelado por la norma. El hecho de haber cancelado el periodo mensual reclamado, no significa de ninguna manera que no se haya afectado el bien jurídico protegido, en tanto la indisponibilidad de los fondos percibidos afecta de manera directa la renta fiscal, impidiendo al Estado el empleo de fondos que le pertenecen en pos de la consecución de sus fines.

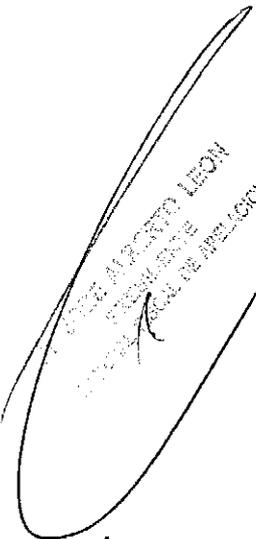
Cabe aclarar que los Agentes de Percepción adeudan al Fisco el ingreso de los tributos que previamente retuvieron de terceros, por lo que al tratarse de fondos ajenos con destino a la cancelación de obligaciones tributarias de esos terceros para con el Fisco, no cabe otra posibilidad que exigir el cumplimiento en tiempo y forma de la obligación adeudada. Admitir la solución contraria implicaría aceptar la retención indebida de tributos por parte de los agentes, más allá del término que la ley permite, y permitirles de esa forma un autofinanciamiento a los efectos de cumplir con el ingreso de fondos ajenos y que pertenecen a las arcas fiscales.

En cuanto a la aplicación supletoria del artículo 59 del Código Penal, cabe aclarar al contribuyente que la misma solo procede a falta de normas tributarias expresas en la materia, lo que no acontece en el presente caso.

Respecto al pedido de reducción de sanción previsto en la Ley 8873, cabe rechazar el mismo en virtud que el acogimiento a dicho régimen es un requisito fundamental para acceder a sus beneficios, debiendo tenerse en cuenta también las consecuencias y efectos previstos para el responsable tal manifestación de voluntad, la cual no puede ser suplida o predispuesta por este Tribunal.



Por las consideraciones que anteceden propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: I. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente ZAFRA S.A. en contra de la Resolución N° M 1692-17, dictada con fecha 26/04/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán; y en consecuencia confirmar la misma. II. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.



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.

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

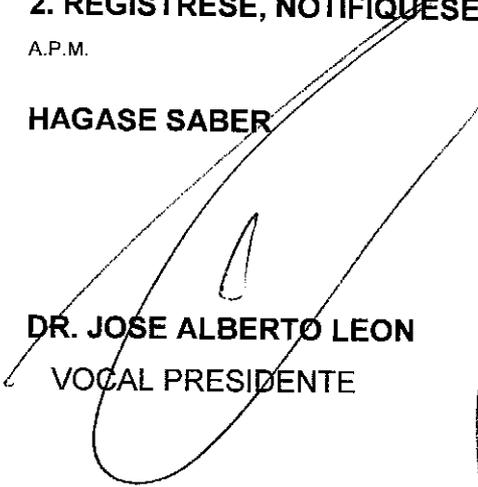
RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente ZAFRA S.A. en contra de la Resolución N° M 1692-17, dictada con fecha 26/04/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán; y en consecuencia confirmar la misma.

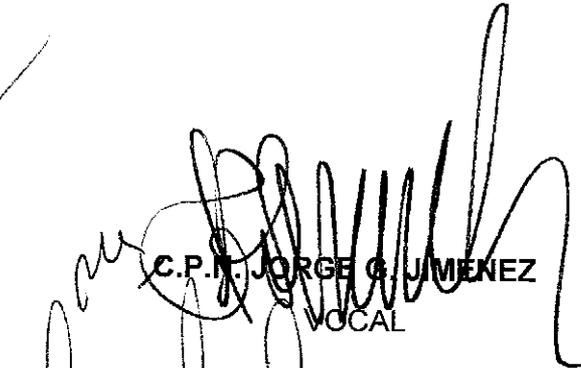
2. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.

A.P.M.

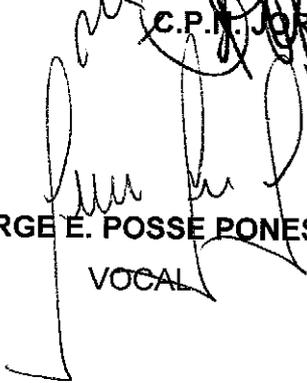
HAGASE SABER



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA

Dr. JORGE ALBERTO LEON
C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
DR. JORGE E. POSSE PONESSA
DRA. SILVIA M. MENEGHELLO