

SENTENCIA N° 123/18

Expte. N° 377/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 24 días del mes de Abril de 2018, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, Dr. José Alberto León (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **ZAFRA S.A. S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 377/926/2017 (Expte. DGR N° 56317/376/S/2015) 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: ¿son ajustadas a derecho las Resoluciones N° M 320-17 y M 321-17?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- Que a fojas 49/53 y 63/67 del expte. N° 56317/376/S/2015 el contribuyente ZAFRA S.A. a través de su apoderado, interpone Recursos de Apelación contra las Resoluciones M 321-17 y M 320-17 ambas de fecha 23.02.2017, dictadas por la Dirección General de Rentas de la Provincia. Mediante Resolución M 320-17 se resuelve **EXCLUIR** de la presente Resolución al período mensual 06/2015 y **APLICAR** al agente una multa de \$408.816,56 (Pesos Cuatrocientos Ocho Mil Ochocientos Dieciséis con 56/100), equivalente a dos (02) veces el monto mensual retenido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 2 del Código Tributario Provincial. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, período mensual 07/2015. Mientras que por Resolución M 321-17 se resuelve **EXCLUIR** de la presente Resolución al período mensual 06/2015 y **APLICAR** al agente una multa de \$456.233,46 (Pesos Cuatrocientos Cincuenta y Seis Mil Doscientos Treinta y Tres con 46/100), equivalente a dos (02) veces el monto mensual percibido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 2 del Código

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

Tributario Provincial. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, período mensual 07/2015.

II.- El apelante inicia la exposición de sus agravios aduciendo la improcedencia de la aplicación de la pena. A su entender, la conducta de ZAFRA S.A. no deja entrever la más mínima sospecha de actitud fraudulenta.

Afirma que la conducta que se pretende imputarle surge del actuar diligente de la firma al haber presentado la correspondiente declaración jurada F813 exteriorizando el monto a abonar; y, ante la accidental demora en el ingreso de las percepciones y retenciones efectuadas, de inmediato se procedió al ingreso de las mismas con sus respectivos intereses, sin provocar así ningún daño patrimonial al fisco.

Alega, que toda infracción y sanción tributaria forma parte del derecho penal y, por lo tanto, le son aplicables los principios que nutren esa rama del derecho, como el principio de la reparación integral o plena del daño injustamente causado, consagrado en el artículo 59° del Código Penal, según el cual la acción penal se extinguirá por conciliación o reparación integral del perjuicio, de conformidad con lo previsto en las leyes procesales correspondientes.

En este sentido, manifiesta que el verdadero bien jurídico tutelado no es otro que la recaudación del fisco tal como lo establece el artículo 86° de la Ley 5.121, y que ni la actividad de control, ni la recaudación se vieron afectadas y/o lesionadas, toda vez que la misma se practicó en su justa medida.

Asimismo, esgrime la improcedencia de la calificación dolosa, recordando que la defraudación requiere de un acto doloso, en donde la acción subjetiva e intencionalidad son fundamentales. En su entender, la conducta material del contribuyente se encuentra a todas luces desprovista del elemento defraudatorio que exige la figura del art. 86° de la ley tributaria. Más aún, aduce que esa intención dolosa debió ser probada en forma asertiva y terminante por la Administración, nada de lo cual ha sucedido.

Agrega que en caso de considerarse procedente la aplicación de la sanción, corresponde aplicar la multa reducida a 1/3 del mínimo legal a la sociedad, en virtud de la Ley 8720, la cual restablece la vigencia de la ley 8520. Manifiesta que si bien su mandante efectuó el pago del capital e intereses reclamado por la

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. GUSTAVO JIMENEZ

Administración, sin estar adherido a la Ley 8520, hoy Ley 8720, dicho pago fue efectuado de contado y cumpliendo así con sus obligaciones fiscales. En virtud de ello, destaca que la Administración no podría concluir que al no haberse adherido a la Ley 8520, no le corresponde el beneficio establecido en su art. 7º. Esto por cuanto considera que no puede tener un trato diferencial para aquéllos que pagaron de manera espontánea, sin su adhesión al Régimen, de aquellos que pagaron en virtud de su adhesión al mismo, porque en definitiva, ambos cumplieron con lo querido por el legislador. En conclusión, considera que en última instancia correspondería aplicar a su mandante la multa reducida prevista en el art. 7º, inc. b, de la Ley 8520 y/o 8720.

III.- Que a fs. 1/4 del Expte. N° 377/926/2017 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.

En primer lugar, señala que el artículo 86º inciso 2 del C.T.P. prevé sanción para los Agentes de Percepción y Retención que mantengan en su poder tributos percibidos y retenidos, después de haber vencido el plazo para ingresarlos al fisco, conducta que se verifica en el caso de marras ya que la firma ha mantenido en su poder tributos que declaró haber percibido y retenido, más allá del término preestablecido para su ingreso.

Asimismo, destaca que se debe tener en cuenta la presunción de defraudación contemplada en el artículo 88º 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 los mismos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias*", supuesto que expresa ha sido comprobado en el caso bajo análisis, atento a que el agente no ha cumplido con las obligaciones impuestas por la normativa vigente y que le competen en su carácter de agente de percepción y retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Del mismo modo, resalta que cabe tener en cuenta lo establecido por el art. 10º de la Resolución General N° 86/00 sus modificatorias y complementarias como así también por el art. 10º de la Resolución General N° 23/02 sus modificatorias y complementarias, que habilitan la aplicación de sanciones en caso de incumplimiento a sus previsiones.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. ANGELO CARLO JIMENEZ

Expresa que surge con claridad que la conducta que intenta reprimir el Fisco es la falta de ingreso del tributo en término, hecho que considera 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.

En consecuencia, afirma que la conducta infraccional imputada se ha verificado en el caso de autos, ya que el período mensual reclamado fue abonado fuera de término, razón por la cual entiende que resulta procedente el encuadre legal dado a su conducta, como la aplicación de la sanción que apela.

Agrega que el hecho de haber regularizado su situación mediante el pago del período reclamado, no es óbice a la aplicación de la sanción prevista en el artículo 86° inciso 2 del C.T.P., toda vez que resulta de relevancia el momento en que se produjo dicha regularización y fue con posterioridad a la instrucción de sumario cursada por este Organismo, motivo por el cual considera que no resulta aplicable el beneficio de la presentación espontánea previsto en el artículo 91° del citado cuerpo legal.

Por otra parte, en relación al elemento subjetivo, es decir, la intención en el sujeto 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 agente no ha desvirtuado la presunción existente en su contra.

La intención defraudatoria que la figura infraccional requiere está dada por el lapso de tiempo durante el cual el agente tuvo en su poder los importes percibidos y retenidos antes de ingresarlos al Fisco. En el caso de marras, la fecha de vencimiento para el ingreso de las percepciones y retenciones se produjo los días 18.08.2015 y 19.08.2015, haciéndolo recién el agente en forma total en fecha 17.10.2015, por lo que ha transcurrido un lapso de tiempo considerable (2 meses aproximadamente) que permite colegir una actitud de beneficiarse con la utilización de fondos que no son propios.

Por otro lado, respecto al monto de la multa aplicada, cabe destacar que el Digesto Tributario otorga la posibilidad de graduar la sanción de dos (2) a diez

L. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Lt. JORGE E. POSSE PONTE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

(10) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, en atención a las circunstancias del caso y a la gravedad de la infracción cometida. En tal sentido y siendo la graduación de las multas una facultad conferida al Director General de Rentas, considera que deviene ajustado a derecho el monto de la sanción aplicada, la cual expresa fue graduada en el mínimo legal vigente.

Manifiesta que en relación al período mensual reclamado no resulta procedente el beneficio previsto en el artículo 7º inciso b. de la Ley 8720, porque señala que si bien es cierto que abonó durante el Régimen de Facilidades de Pago de la Ley 8720, no se adhirió a la misma, mediante una manifestación de voluntad expresa de acogimiento.

Por todo lo expuesto, el Organismo entiende que corresponde NO HACER LUGAR a los Recursos de Apelación interpuestos por el contribuyente ZAFRA S.A., en contra de las Resoluciones Nº M 320-17 y M 321-17, debiendo confirmarse las mismas.

IV.- A fs. 13/16 del Expte. Nº 377/926/2017 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma los Recursos de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho, se llaman autos para sentencia y se dispone medida para mejor proveer.

V.- Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si las Resoluciones Nº M 320/17 y M 321/17 de fecha 15.03.17, resultan ajustadas a derecho.

En forma preliminar, resulta pertinente efectuar el análisis cronológico de los hechos a partir de las constancias obrantes en el expediente bajo estudio.

A fs. 10 del expediente Nº 377/926/2017 obra Acta de Vista labrada en fecha 17.08.17 en oportunidad de efectuarse la entrega de copias del expediente solicitado por la parte interesada.

A fs. 11 del mismo expediente obra presentación por medio de la cual se informa a este Tribunal que se ha procedido a judicializar la cuestión traída a debate, informando que el proceso iniciado tramita ante la Sala I de la Cámara Contencioso Administrativa, autos "Zafra S.A. c/ Provincia de Tucumán- D.G.R. s/

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Nulidad/ Revocación. Expte: 468/17" y, en consecuencia, se solicita se declare abstracto el recurso de apelación interpuesto en las presentes actuaciones.

A fs. 13/16 obra Sentencia Interlocutoria N° 666/17 del 29.11.2017 en donde se resuelve: "1) TENER por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación interpuesto por Zafra S.A., 2) DECLARAR la cuestión de puro derecho, 3) AUTOS PARA SENTENCIA, 4) EN FORMA PREVIA AL DICTADO DE LA SENTENCIA SE DISPONE COMO MEDIDA PARA MEJOR PROVEER (artículo 153° C.T.P.), que se oficie a la Fiscalía de Estado a fin de que en el plazo de 10 (diez) días hábiles administrativos, informe en qué estado procesal se encuentran los autos caratulados: "Zafra S.A. c/ Provincia de Tucumán- D.G.R. s/ Nulidad/ Revocación, Expte: N° 468/17" referido al expediente Administrativo D.G.R. N° 56317/376/S/2015, Sumarios N° B10/S/396/2015 y B10/S/379/2015, radicado en la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo Sala I".

A fs. 19 obra oficio recibido en Mesa de Entradas de Fiscalía de Estado con fecha 13.12.2017 mediante el cual se solicita se informe a este Tribunal en el plazo de 10 días hábiles administrativos en qué estado procesal se encuentra la causa traída a conocimiento.

A fs. 21 obra contestación de la Fiscalía de Estado en virtud de la cual se informa que respecto del proceso iniciado por la empresa Zafra S.A., al momento del apersonamiento, se interpuso excepción de Litispendencia por encontrarse discutida en dos órganos Jurisdiccionales distintos una cuestión que reviste identidad de sujeto, objeto y causa, con la evidente posibilidad de fallos contradictorios. Seguidamente, expresa que dicho planteo, previo traslado, se encuentra pendiente de resolución, siendo el último trámite procesal la notificación a las partes de la suspensión de los plazos para dictar Sentencia, a fin de integrar el tribunal a tales efectos. Finalmente, solicita que en caso de que este Tribunal dictara Sentencia en el referido tema, la misma sea comunicada a Fiscalía de Estado.

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

Por lo expuesto precedentemente y considerando que en el proceso judicial se ha planteado la excepción de litispendencia, sin haber sido contestada la demanda por parte de la Provincia en lo atinente a la cuestión de fondo aquí discutida,

ampliando el criterio de este Tribunal en cuanto a que la posición de la Provincia aún no ha sido fijada, se procederá al dictado de la Sentencia Definitiva.

En consecuencia, 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 corresponde encuadrar la conducta de la firma ZAFRA S.A. en el artículo 86° inciso 2 del C.T.P., con respecto al ingreso fuera del plazo legal de las retenciones y percepciones efectuadas y considerar si las multas impuestas a la firma, son conforme a derecho.

Para una mejor comprensión de la problemática con respecto al caso en análisis, 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 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..."*.

De acuerdo a la norma transcripta, la infracción endilgada al apelante se configura en el momento que el mismo retuvo o percibió 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 ingresarlos, teniendo en cuenta su carácter de Agente de Retención y de Percepción. 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 este caso en no haber depositado en tiempo y forma al Fisco los tributos efectivamente retenidos y percibidos.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES

En los presentes actuados, se encuentra fuera de controversia que ZAFRA S.A. no ingresó al Fisco las retenciones y percepciones efectuadas dentro de los plazos legales, razón por la cual la Autoridad de Aplicación inició los sumarios pertinentes encuadrando la conducta del apelante en el artículo 86º 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 sus recursos de apelación, con respecto al ingreso fuera de término de las retenciones y percepciones 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 C.T.P. encuadra como defraudación la conducta endilgada al apelante en el momento que no deposita en tiempo y forma los montos retenidos y percibidos.

En el presente caso, considero que la D.G.R. inició correctamente los sumarios en cuestión al apelante encuadrando su conducta en las disposiciones del artículo 86º 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 el 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 consumar 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 *iuris 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONCE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE DUSTINO JIMENEZ

apelante tenía en su poder los montos retenidos y percibidos, conocía de antemano la fecha del vencimiento para ingresar el tributo y no obstante ello no sólo no ingresó los importes correspondientes, sino que sólo se limitó a agravarse de la falta de 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 (cfr. Tribunal Fiscal de Apelaciones de la Provincia de Buenos Aires –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.

Debe señalarse 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 ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BOSSE PONESSA
PRESIDENTE
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 encuadrado 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", al establecer 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..."*.

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

J. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO AMENEZ
VOCALES

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 los importes retenidos y percibidos 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 y la percepción por un lapso que excede el plazo de su vencimiento para ingresarlos 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 otra parte, considero que la aplicación del art. 59º punto 6) del Código Penal requerido por el apelante en cuanto a la reparación integral del daño, resulta improcedente.

La conducta verificada en el agente genera un grave perjuicio en las arcas del Estado, al no cumplir sus obligaciones en tiempo y forma, lo cual incide lógicamente en el cumplimiento de sus fines y propósitos, razón por la cual no puede argüirse falta de lesión al bien jurídico tutelado por la norma.

Por último, cabe precisar que no es viable la pretensión del agente respecto a la aplicación del beneficio del artículo 7º inciso b) de la Ley 8520, el cual restablece su vigencia por Ley 8720, 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

Dr. ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

a la misma, situación no acreditada en autos, no asistiéndole razón a lo solicitado por el apelante.

Por las consideraciones que anteceden propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente ZAFRA S.A. en contra de las Resoluciones N° M 320-17 y M 321-17, ambas dictadas con fecha 23.02.17 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y, en consecuencia, CONFIRMAR la sanción de multa de \$408.816,56 (Pesos Cuatrocientos Ocho Mil Ochocientos Dieciséis con 56/100), equivalente a dos (2) veces el monto mensual retenido y no depositado a su vencimiento en el período mensual 07/2015, respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, y la sanción de multa de \$456.233,46 (Pesos Cuatrocientos Cincuenta y Seis Mil Doscientos Treinta y Tres con 46/100) equivalente a dos (2) veces el monto mensual percibido y no depositado a su vencimiento en el período mensual 07/2015, respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 2) del C.T.P., por los motivos expuestos en los considerandos precedentes. Así voto.-

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 presente Acuerdo,

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

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente ZAFRA S.A. en contra de las Resoluciones N° M 320-17 y M 321-17, ambas dictadas con fecha 23.02.17 por la Dirección General de Rentas de la Provincia

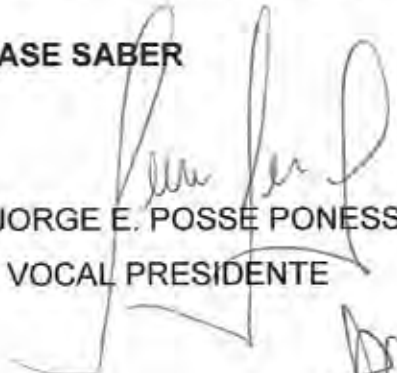
Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

de Tucumán y, en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa de \$408.816,56 (Pesos Cuatrocientos Ocho Mil Ochocientos Dieciséis con 56/100), equivalente a dos (2) veces el monto mensual retenido y no depositado a su vencimiento en el período mensual 07/2015, respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, y la sanción de multa de \$456.233,46 (Pesos Cuatrocientos Cincuenta y Seis Mil Doscientos Treinta y Tres con 46/100) equivalente a dos (2) veces el monto mensual percibido y no depositado a su vencimiento en el período mensual 07/2015, respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86º inciso 2) del C.T.P., por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.


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

ABF

HAGASE SABER



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

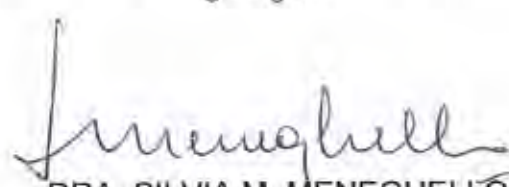


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI



DRA. SILVIA M. MENEGHELLÓ
SECRETARIA