

SENTENCIA N° 306/18

Expte. N° 422/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los04..... días del mes deJulio.....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, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado **DELOTTE S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 422/926/2017 y Nro. 49279/376/D/2015 (DGR)** y;

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

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° M 469-17?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar? Por ello,

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

Que a fojas 48/50 del expediente N° 49279/376/D/2015, el contribuyente DELOTTE S.A., CUIT N° 30-65990906-1, por medio de apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 469-17 de la Dirección General de Rentas de fecha 16.03.2017 obrante a fs. 45 del mismo expediente mediante la cual resuelve **NO HACER LUGAR** al descargo interpuesto por el contribuyente en contra del sumario instruido a fs. 05 del expte. de referencia y **APLICAR** al agente DELOTTE S.A. una multa de \$282.173,88 (Pesos Doscientos Ochenta y Dos Mil Ciento Setenta y Tres con 88/100), equivalente a dos (2) 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 06/2015.

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

Afirma que la conducta que le pretende imputar surge de su actuar diligente al haber presentado la correspondiente declaración jurada F813 exteriorizando el monto a abonar; y, ante la accidental demora en el ingreso de las retenciones efectuadas, de inmediato se procedió al ingreso de las mismas con sus respectivos intereses, sin provocar ningún daño patrimonial al fisco. Agrega que la mora en el ingreso de las retenciones más sus intereses fue de menos de dos meses, por lo que no hubo perjuicio alguno.

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. A 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, lo cual no ha sucedido.

Considera irrazonable la sanción impuesta por el organismo administrativo y solicita en última instancia, si resultara procedente la multa, se reduzca a un tercio de su mínimo legal en virtud de la aplicación del inciso b) artículo 7° de la Ley N° 8.873, reconociendo que la firma no se adhirió a la mencionada ley.



JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III. Que a fojas 1/4 del Expte. N° 422/926/2017 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial, solicitando el rechazo del recurso de apelación en su totalidad y la confirmación de la resolución apelada.

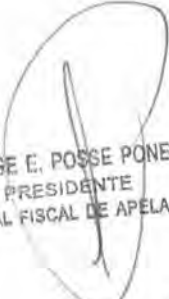
En primer lugar, señala que el artículo 86° inciso 2 del C.T.P. prevé sanción para los Agentes de Retención que mantengan en su poder tributos retenidos y/o percibidos, después de haber vencido el plazo para ingresarlos al fisco.

Señala que si bien el artículo mencionado 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 una inversión en la carga de la prueba, siendo el imputado quien debe probar su inocencia, y en el presente caso el agente no ha desvirtuado la presunción existente en su contra.

Expresa que en el caso de marras se debe tener en cuenta lo establecido por el artículo 88° 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"*, sostiene que dicho supuesto ha sido comprobado en el caso bajo análisis, atento a que el responsable no ha cumplido con las obligaciones impuestas por la normativa vigente y que le competen en su carácter de agente de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Asimismo, destaca lo establecido por el artículo 10° de la Resolución General N° 23/02 sus modificatorias y complementarias, que habilita la aplicación de sanciones en caso de incumplimiento a sus previsiones.

Considera que encontrándose acreditado fehacientemente el elemento material, esto es, la falta de ingreso a su respectivo vencimiento de las retenciones correspondientes al período mensual 06/2015 conforme lo reconoce el propio apelante, resulta de plena aplicación la normativa prevista en el art. 86° inciso 2. del Digesto Tributario, en tanto se advierte que la conducta descripta 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.


Agrega que el hecho de haber cancelado el período mensual reclamado no significa que no se haya afectado el bien jurídico protegido, en tanto la



JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JUAN JOSE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

indisponibilidad de los fondos percibidos afecta de manera directa a la renta fiscal, impidiendo al Estado el empleo de fondos que le pertenecen en pos de la consecución de sus fines.

Por otra parte, rechaza por improcedente la aplicación supletoria del art. 59° del Código Penal, al considerar que la invocación de normas supletorias sólo procede a falta de normas tributarias expresas en la materia, lo que manifiesta no acontece en el caso de marras.

Finalmente, rechaza por improcedente la solicitud efectuada por el apelante de graduar la sanción conforme las previsiones del art. 7° inciso b) de la Ley 8.873, al entender que dichos beneficios se encuentran supeditados al reconocimiento expreso por parte del agente de la infracción cometida, y demás requisitos y condiciones establecidos en la mencionada normativa.

Por todo lo expuesto, considera que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° M 469/17, debiendo confirmarse la misma.



JORGE E. POSSE RONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

IV. A fs. 17/18 del expediente N° 422/926/2017 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 570/17, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del CTP.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° M 469/17 de fecha 16.03.2017, resulta ajustada 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. 12 del expediente N° 422/926/2017 obra Acta de Vista labrada en fecha 17.08.2017 en oportunidad de efectuarse la entrega de copias del expediente solicitado por la parte interesada.

A fs. 13 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 II de la Cámara Contencioso Administrativa, autos "Delotte S.A. c/ Provincia de Tucumán- D.G.R.



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

s/ Nulidad/ Revocación. Expte: 490/17" y, en consecuencia, se solicita se declare abstracto el recurso de apelación interpuesto en las presentes actuaciones.

A fs. 15 obra oficio N° 1160 de la Cámara Contencioso Administrativo, Sala II, mediante el cual se requiere a este Tribunal *"cumpla con la remisión de copias autenticadas, a cargo exclusivo de esa repartición, del expte. n° 49.279/376-D-2015 y de todas esas actuaciones administrativas..."*.

A fs. 16 obra escrito en contestación al oficio N° 1160 cursado en los autos de referencia mediante el cual se deja constancia de la remisión de copias requeridas, las que estuvieron a cargo del interesado.

A fs. 17/18 obra Sentencia Interlocutoria N° 570/17 del 25.10.2017 en donde se resuelve: *"1) TENER por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación interpuesto por Delotte S.A., 2) DECLARAR la cuestión de puro derecho, 3) AUTOS PARA SENTENCIA, 4) REGISTRESE, NOTIFIQUESE Y ARCHIVESE"*.

A fs. 21/22 obra Sentencia Interlocutoria N° 663/17 del 24.11.2017, en ella se resuelve: *"ARTICULO 1°: Disponer como MEDIDA PARA MEJOR PROVEER (artículo 153 CTP), 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: "Delotte S.A. c/ Provincia de Tucumán- DGR s/*

Nulidad/ Revocación. Expte: N° 490/17" referido al expediente Administrativo DGR N° 49279/376/D/2015, Sumario N° B10/S/376/2015, radicado en la Excm. Cámara en lo Contencioso Administrativo Sala II. ARTICULO 2°: REGISTRESE, NOTIFIQUESE Y ARCHIVESE".

A fs.28 obra contestación de la Fiscalía de Estado en relación al estado del proceso judicial iniciado por la empresa Delotte S.A. informando que en fecha 31.10.2017 la Provincia de Tucumán fue notificada de la demanda interpuesta por la empresa actora. Asimismo, indica que en fecha 17.11.2017 se planteó excepción de litispendencia por encontrarse pendiente de resolución ante este Tribunal el recurso de apelación intentado, señalando que de la misma se corrió traslado a la parte actora, encontrándose corriendo el plazo a tales efectos.

Por lo expuesto precedentemente y considerando que en el proceso judicial se ha planteado la excepción de litispendencia, sin haber sido contestada la demanda

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

J. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

J. GUSTAVO VIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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, luego de analizar las constancias obrantes en autos anticipo opinión que en el caso bajo estudio resulta de aplicación el beneficio del régimen de presentación espontánea previsto en el artículo 91° del Código Tributario Provincial.

Ello debido a que, en oportunidad de resolver la cuestión aquí tratada resulta pertinente considerar lo resuelto oportunamente por la Autoridad de Aplicación en las actuaciones relativas al agente ZAFRA S.A., expediente administrativo N° 56317/376/S/2015. En el caso referenciado, mediante la resolución N° M 320/17 de fecha 23.02.2017, la D.G.R. dispuso **excluir** de la aplicación de la sanción de multa el período mensual 06/2015 en relación al cual el agente había ingresado el importe reclamado con más sus respectivos intereses resarcitorios, en fecha 18.09.2015, **la que coincidía con la fecha de notificación de la intimación cursada**, y por ello resolvió aplicar el beneficio de la presentación espontánea contenido en el artículo 91° del Código Tributario Provincial.

El mencionado artículo dispone: *"Los contribuyentes y/o responsables, inscriptos o no, que regularicen espontáneamente su situación dando cumplimiento a las obligaciones omitidas, siempre que su presentación no se produzca a raíz de una verificación o inspección inminente o iniciada, intimación o emplazamiento, quedarán liberados de multas, recargos por morosidad o cualquier otra sanción por infracciones u omisiones al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, con las excepciones que la ley determina en cada caso y en especial a lo referente al Impuesto de Sellos."*

En este sentido, en el caso en debate se observa que la firma DELOTTE S.A. presentó la declaración jurada correspondiente el día 09.09.2015 e ingresó la suma reclamada con más sus respectivos intereses resarcitorios el día 17.09.2015, fecha que coincide con la de la notificación de la intimación obrante a fs. 5 del Expte. N° 49.279/376/D/2015.

De manera que, presentándose circunstancias idénticas a las consideradas al resolver el caso ZAFRA S.A. por parte de la Autoridad de Aplicación, cuyo criterio este Tribunal comparte, entiendo que resulta aplicable al presente el beneficio de presentación espontánea contemplado por la normativa citada precedentemente.

En consecuencia, de acuerdo a lo analizado y considerando lo dispuesto por el Organismo Fiscal en las actuaciones referidas como antecedente para resolver la cuestión bajo estudio, corresponde hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° M 469/17 de fecha 16.03.2017, dejándola sin efecto en todos sus términos.

Así lo propongo.

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.

En merito a ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1) HACER LUGAR al Recurso interpuesto en contra de la Resolución N° M 469/17 emitida por la Dirección General de Rentas de fecha 16.03.2017, y en consecuencia **DEJAR SIN EFECTO** la sanción de multa impuesta mediante el artículo 2° de la citada Resolución, por los motivos expuestos en el presente considerando.



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

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

HAGASE SABER

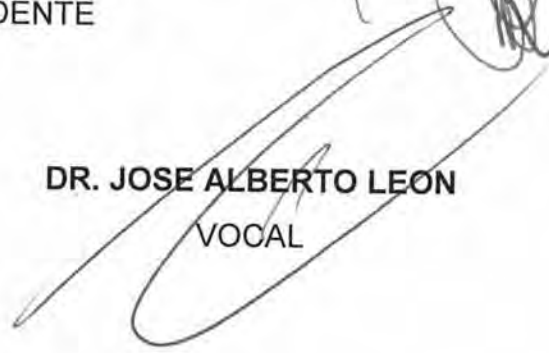
ABF



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI

SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA GENERAL

