

SENTENCIA N° 347 /18

Expte. N° 523/926/2017 (15.285/376-S-2016 D.G.R.)

En la ciudad de San Miguel de Tucumán, a los 30 días del mes de Julio de 2018 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa; y Dr. José Alberto León (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "CORRALON ACONQUIJA S.R.L. s/ Recurso de Apelación – Expediente N° 523/926/2017 (15.285/376-S-2016 D.G.R.)".

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 M 1767/17? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 22/25 el contribuyente CORRALON ACONQUIJA S.R.L., a través de su apoderado el C.P.N. Luis Alejandro Meuli, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución M 1767/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 26.04.2017 obrante a fs. 20. En ella se resuelve APLICAR al contribuyente CORRALON ACONQUIJA S.R.L., Padrón/C.U.I.T. N° 30-53349356-0, una multa de \$217.641,82 (Pesos Doscientos Diecisiete Mil Seiscientos Cuarenta y Uno con 82/100), 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 11/2017.

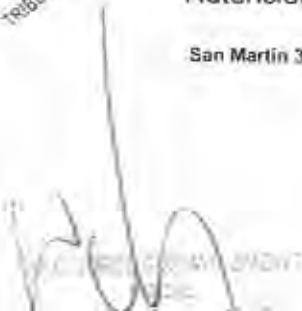
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 523/926-2017
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 7

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

Considera el contribuyente que la conducta tipificada en el artículo 86 inc. 2 del C.T.P. no se configura por no existir defraudación fiscal al no concurrir los elementos objetivo y subjetivo.

La circunstancia de haber ingresado la obligación reclamada sumado a la buena fe de la firma al exteriorizar las retenciones efectuadas en sus declaraciones juradas, resulta suficiente para reafirmar la ausencia de toda maniobra u ocultación encaminada a sustraer a la observación del Fisco la falta de ingreso.


Alega que realizó la reparación integral del bien jurídico tutelado, ya que ingreso los montos reclamados en los términos del artículo 59 del Código Penal.

La conducta material de la firma se encuentra desprovista de los elementos defraudatorios que exige la figura del artículo 86 de la Ley Tributaria, debiendo la administración probar en forma asertiva y determinante la conducta dolosa, lo que a su parecer no acontece en las presentes actuaciones, no habiendo existido un perjuicio al Fisco.

Alega que en virtud de haber abonado la obligación reclamada, corresponde aplicar la reducción de multa prevista en el artículo 7 de la Ley 8873 reestablecida por la Ley 9013.

Finalmente solicita se revoque la resolución de multa aplicada y se ordene el archivo de las presentes actuaciones.

II. - La Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta el traslado del recurso. Manifiesta que el art. 86 inc. 2 es claro en la descripción de la conducta reprimida, conducta que se ha configurado en el



DR. JORGE E. POSSE RONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

caso de autos, ya que la firma ha mantenido en su poder tributos que declaro haber retenido, más allá del termino preestablecido para su ingreso.

Afirma la D.G.R. que se debe tener en cuenta la presunción de defraudación contemplada en el art. 88 inciso 3. Del Código Tributario Provincial, supuesto que ha sido comprobado en el caso bajo análisis, dado que el agente abono fuera de término el periodo mensual reclamado, razón por la cual resulta procedente el encuadre legal dado a su conducta, como la aplicación de la sanción que apela.

En cuanto la manifestación del recurrente de que no se generó perjuicio al Fisco, afirma la D.G.R. que la conducta que intenta reprimir es la falta de 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.

Rechaza asimismo por improcedente la pretensión del apelante, de la aplicación supletoria del art. 59 del Código Penal, por cuanto la invocación de normas supletorias solo procede a falta de normas tributarias expresas en la materia, lo que no acontece en el presente caso.

Que en consecuencia, la DGR sostiene que la Resolución M 1767/17 constituye acto administrativo válido, dictado de conformidad a la normativa aplicable, y solicita se confirmen la misma en todos sus términos.

III. A fs. 9/10 del expediente cabecera de estas actuaciones, obra la Resolución N° 109/18 de fecha 12.04.2018 del Tribunal Fiscal de Apelación, la cual declara la cuestión de Puro derecho.

Quedando firme la mencionada sentencia corresponde entrar al tratamiento de la cuestión de fondo.

IV.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución M 1767/17, resulta ajustada a derecho.

En tal sentido, observo que la cuestión en estudio comenzó siendo un Procedimiento Sumarial, normado por el art. 123 del Código Tributario Provincial –Ley 5121(t.v.).

En primer lugar, es necesario destacar lo establecido por el artículo 86, inc. 2 del Código Tributario Provincial, el cual reza: *"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 normativa anteriormente transcrita es clara en la descripción de la conducta reprimida, y dicha conducta se verifica en el caso de marras de forma clara, atento a que el contribuyente realizó la retención respectiva, demorando el ingreso de dichas sumas.

Igualmente es necesario tener en cuenta la presunción establecida en el art. 88 inciso 3 del C.T.P. el cual presume, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista: *"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"*, presunción que se ha comprobado en el presente caso, ya que el agente no ha cumplido con las obligaciones impuestas por las normativas vigentes y que le corresponde en su carácter de Agente de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Por su parte, es importante tener en cuenta lo establecido en el artículo 10º de la Resolución General Nº 23/02 sus modificatorias y complementarias que habilita la aplicación de sanciones en caso de incumplimiento a sus previsiones, al establecer: *"Los agentes de retención designados por la presente resolución que omitan efectuar y/o depositar las retenciones o incurran en incumplimiento total o parcial de las obligaciones dispuestas por*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. 523/926-2017
San Miguel de Tucumán

Tel. 0361-4979459 Página 4 de 7

ésta, serán pasibles de las sanciones establecidas en el Código Tributario, Ley 5121 y sus modificatorias, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria establecida en el artículo 31º de dicha Ley".

Cabe resaltar que si bien el artículo requiere un elemento subjetivo, cual es 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.

Es importante destacar que en el presente caso, la fecha de vencimiento para el ingreso de las retenciones declaradas se produjo el día 11.12.2015, ingresándolas recién el agente en fecha 15.01.2016, por lo que ha transcurrido un tiempo considerable que permite suponer una actitud de beneficiarse con la utilización de fondos que no son propios, dejando así en evidencia la intención defraudatoria que la figura infraccional requiere.

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 lesiono el bien jurídico tutelado por la norma.

Cabe rechazar la pretensión del apelante en lo que respecta a la aplicación supletoria del art. 59 del Código Penal, por cuanto en el caso de marras existe norma tributaria expresa.

Por otro lado, respecto al pedido de reducción de sanción previsto en el art. 7 inciso b) de la Ley 8873 restablecida por la Ley 9013, cabe rechazar la


JORGE POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


DR. JORGE POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

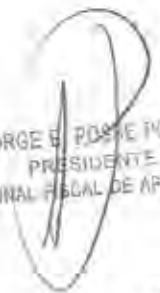
reducción pretendida ya que al no haberse adherido al régimen establecido en la mencionada ley antes de la aplicación de la presente multa, no encuadra en el presente caso.

Por último, en lo que respecta a la presentación realizada a fs. 13/15, corresponde precisar que la medida cautelar invocada por el contribuyente, recae sobre la Dirección General de Rentas, no así sobre el Tribunal Fiscal. Razón por la cual éste no se encuentra impedido de expedirse sobre el asunto.

Concluyo entonces que en el caso debe dictarse la siguiente resolución: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación presentado por el contribuyente CORRALON ACONQUIJA S.R.L. y en consecuencia confirmar la Resolución M 1767/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 26.04.2017 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia.-

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. José Alberto León.


El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.



JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**




Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución M 1767/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 26.04.2017 y en consecuencia confirmar la misma por los considerandos que anteceden.


2. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVASE.

M.F.B.

HAGASE SABER



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA