

SENTENCIA N° 364 /18

Expte. N° 78/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los *02* días del mes de *Agosto* 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, el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), en ausencia del Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como: **TUCUMAN KIOSCO S.R.L. S/ RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 78/926/2018 (Expte DGR N° 38021/376/T/2016) 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 TUCUMAN KIOSCO S.R.L., CUIT N° 30-70705664-5, por medio de su apoderado, presentó Recurso de Apelación a fs.40/46 del (Expte. DGR N° 38021/376/T/2016) en contra de la Resolución M 3406/17, emitida por la Dirección General de Rentas en fecha 05/09/2017 (obrante a fs. 35). En ella se resuelve: Aplicar una Multa de \$ 36.160,92 (Pesos Treinta y Seis Mil Ciento Sesenta con 92/100), equivalente a 2 (dos) veces el monto mensual percibido y no depositado a su vencimiento en el periodo mensual 04/2016, 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 Código Tributario Provincial.

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

Manifiesta, en primer lugar, que el descargo interpuesto contra el Sumario instruido fue presentado en tiempo y forma.

Entiende que la sanción pretendida por la D.G.R. es improcedente y contraria a derecho, debiendo ser dejada sin efecto.

Sostiene que para que se le aplique la sanción contemplada en el artículo 86° inciso 2 es preciso que se compruebe la defraudación, situación que debe ser atribuida en forma personal en virtud del principio de personalidad de la pena, que dispone que sólo puede ser reprimido a quien la acción le pueda ser imputable, y que en el presente caso no se comprobó el actuar doloso del mismo.

Invoca jurisprudencia que respalda sus dichos y agrega que en materia de sanciones penales no rige la analogía, y si la situación no está expresamente prevista y/o descripta taxativamente no puede aplicarse el reproche penal.

Por último manifiesta que el impuesto fue debidamente ingresado con los respectivos intereses a la Administración con anterioridad a la notificación el Sumario al mismo, por lo que no existe un perjuicio en contra de la misma.

Por todo lo expuesto, solicita que se deje sin efecto la sanción impuesta.

II.- Que a fs. 01/04 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Esgrime la Autoridad de Aplicación, que el artículo 86° inciso 2 del Código Tributario Provincial prevé sanción para los Agentes de Percepción que mantengan en su poder tributos percibidos después de haber vencido el plazo para ingresarlos al Fisco, conducta que se verifica en el caso de marras atento a la demora en que incurrió la firma en ingresar los montos percibidos.

A su vez, cita el artículo 88 inciso 3 del Código Tributario Provincial, y establece que es de aplicación para el presente la presunción, salvo prueba en contrario, del 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.

Expresa que se encuentra acreditado fehacientemente el elemento material, esto es, la falta de ingreso a su respectivo vencimiento de las percepciones


D. JORGE A. POSSE POSSE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

correspondientes a los períodos 06 y 07/2015, conforme lo reconoce el propio apelante, resulta de plena aplicación la normativa prevista en el artículo 86° inciso 2 del C.T.P., en tanto se advierte que la conducta descrita se ha configurado en el caso de autos, en atención a que el agente mantuvo en su poder los tributos percibidos una vez vencido el plazo para su ingreso al Fisco.

Arguye que el Agente de Percepción cumple con una obligación legal y maneja fondos ajenos, de allí la gravedad asumida por el hecho de no depositar dentro del término legal los importes percibidos.

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 CTP, toda vez que resulta de relevancia el momento en que se produjo dicha regularización y fue con posterioridad a la intimación cursada por la DGR en fecha 02/06/2016, razón por la cual no resulta aplicable el beneficio de la presentación espontánea previsto en el artículo 91° del citado cuerpo legal.

Sostiene que 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.

Por último, en cuanto la manifestación del recurrente de que no se generó perjuicio al Fisco, menciona 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.

III.- Que a fs.10/11 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 235/18, en donde se declara la cuestión de puro derecho,



JORGE E. JOSÉ RONES
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151º 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 es aplicable al presente caso el beneficio otorgado por el artículo 91º del Código Tributario Provincial y si corresponde encuadrar la conducta del agente en el artículo 86º inciso 2 del C.T.P. con respecto al ingreso fuera del plazo legal de las percepciones efectuadas.

Abordando la problemática en cuestión, es preciso reseñar lo dispuesto por el artículo 91º del C.T.P., el cual reza: *"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..."*.

El artículo citado es claro al establecer que el beneficio procederá cuando el contribuyente y/o responsable cumpla con la obligación tributaria, en forma previa a una verificación o inspección inminente o iniciada, intimación o emplazamiento dispuesto por la Autoridad de Aplicación.

En el caso en debate, el agente ingresó al Fisco el pago de la totalidad de las percepciones correspondientes al periodo fiscal 04/2016 más los intereses resarcitorios adeudados en fecha 03/06/16 y la notificación de la instrucción de sumario se produjo en fecha 19/08/16, de modo tal que se verifica el pago con anterioridad a la fecha de notificación de la intimación, tal como lo requiere el artículo 91º del C.T.P.

El Dr. Villegas se pronuncia sobre la importancia del cumplimiento voluntario en "Revista Derecho Fiscal T. XXIII"- La evasión fiscal en la argentina" al decir

JORGE E. ROSSE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

que..." El papel fundamental de la Administración Tributaria es lograr el cumplimiento voluntario de una obligación tributaria mediante el verdadero riesgo para el evasor". Y continua diciendo: "el contribuyente debe tener bien en claro que está enfrentando un alto riesgo en éste sentido, y que de materializarse esa situación, deberá realizar el ingreso en forma forzada y que la sanción por incumplimiento le traerá no sólo una carga pecuniaria, sino también una carga de carácter penal".

Ahora bien, la Dirección General de Rentas considera que al agente no le corresponde la espontaneidad del pago ingresado, ya que el mismo se efectuó con posterioridad a la notificación de la Instrucción de Sumario, lo cual es erróneo, ya que según de fs. 21 del expte. administrativo, el agente fue notificado del Sumario en fecha 19/08/16 y a fs. 52 del mismo consta que el agente ingresó el impuesto más los intereses correspondientes en fecha 03/08/2016, verificándose de éste modo que se ingresó el impuesto con anterioridad a la notificación.

Por lo expuesto, considerando que el beneficio denominado "Presentación Espontánea" actúa como un hecho extintivo de la acción sancionatoria y como tal, está sujeto a la condición de que el cumplimiento del pago de los impuestos sea total, y a su vez a que dicho pago se efectúe en forma previa a la intimación del Sumario; habiéndose acreditado ambos requisitos en el caso de autos, corresponde la aplicación del artículo 91º del Código Tributario Provincial y por ello liberar a TUCUMAN KIOSCO S.R.L. de la multa aplicada mediante Resolución Nº M 1621/15 por la Dirección General de Rentas.

Habiendo abordado el tema central en debate, resolviendo que es aplicable al caso de autos el beneficio que otorga el artículo 91º del C.T.P., y por lo tanto liberar al agente de la multa impuesta, considero que no corresponde el tratamiento de los restantes argumentos dispuestos en el Recurso de Apelación presentado por el agente.

CORRE Y. ROBERT PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN TUCUMÁN

Por ello, corresponde HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el agente TUCUMAN KIOSCO S.R.L., CUIT Nº 30-70705664-5, y por lo tanto liberar

al mismo de la Multa impuesta en la Resolución N° M 3406/17 de fecha 05/09/2017, conforme los argumentos expuestos anteriormente. Así voto.

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

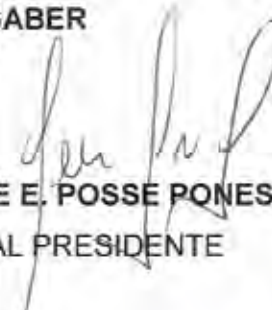
RESUELVE:

1.- HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **TUCUMAN KIOSCO S.R.L, CUIT N° 30-70705664-5**, en contra de la Resolución N° M 3406/17 de fecha 05/09/2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **LIBERAR** al agente de la Sanción de Multa por \$ 36.160,92 (Pesos Treinta y Seis Mil Ciento Sesenta con 92/100), determinada en la misma, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 91° del Código Tributario Provincial, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.


2.- REGÍSTRESE, NOTIFIQUESE, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HAGASE SABER

V.M.S.



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA