

SENTENCIA Nro. 690 118

Expte. N° 546/926/2017 (14771/376/D/2015-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los <sup>5</sup>... días del mes de ~~NOVIEMBRE~~ 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; y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **“MOLFINO HNOS. S.A. S/ RECURSO DE APELACION – EXPEDIENTE N° 546/926/2017 (14771/376/D/2015-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° D 250/17? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 2366/2378 del expediente N° 14771/376/D/2015 el contribuyente MOLFINO HERMANOS S.A., interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 250/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 18.05.2017 obrante a fs. 2393/2403 del expte. N° 14771/376/D/2015. En ella se resuelve “HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por la firma MOLFINO HNOS. S.A., C.U.I.T. N° 30-50076826-2, con domicilio constituido en Valentín Virasoro N° 2656, 1° Piso, Beccar, Buenos Aires, Código Postal 1643, en contra del Acta de Deuda N° A 1289-2016, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, confirmándose la misma conforme planilla denominada como “PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1289-2016- ACTA

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 546/926-2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 | Página 1 de 9

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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DE DEUDA N° A 1289-2016 – ETAPA IMPUGNATORIA”, la cual forma parte integrante del presente acto.” y; “RECHAZAR el descargo interpuesto en contra del Sumario instruido N° M 1289-2016, por haberse configurado la conducta del contribuyente en la infracción contemplada en el artículo 86 inciso 1 del Código Tributario Provincial y, en consecuencia, APLICAR una multa por un monto de \$ 1.807.765,90 ( Pesos: un millón ochocientos siete mil setecientos sesenta y cinco con 90/100), equivalente a 2 (dos) veces el monto omitido en los periodos 09/2014 a 09/2015 y 11-12/2015 consignadas en “Planilla Determinativa ACTA DE DEUDA N° A 1289-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción -ETAPA IMPUGNATORIA”, graduada en un todo conforme la escala prevista en el art. 86 del Código Tributario Provincial.”

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

El apelante inicia su expresión de agravios afirmando que por aplicación del artículo 125 del CPCC el plazo para interponer la impugnación debería ampliarse en seis días en razón de la distancia, por lo que considera que la resolución apelada debería revocarse.

Que a continuación se agravia por existir un supuesto exceso de punición ya que se habría omitido un monto de \$623,76 y se habría aplicado una multa de \$1.807.765,90, resultando un 290% del monto omitido.

Que en referencia al sumario instruido, reitera que correspondería a la DGR la carga de la prueba de la comisión de la infracción a título de dolo.

Que efectúa nueva presentación mediante la cual informa el pago de las sumas determinadas en concepto de capital e intereses y acompaña los comprobantes respectivos.

II. - La Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta el traslado del recurso.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Con respecto a la multa aplicada, reitera que su conducta encuadra en la normativa citada, siendo la imputación plenamente válida. Cita el art. 70 y el art. 75 del C.T.P.

Que la sanción surge como corolario de haberse verificado el incumplimiento de obligaciones tributarias a favor de la DGR, según puede contratarse en forma efectiva en las actuaciones obrantes en el expediente de referencia, lo que configura una infracción a los deberes materiales pues existe una verdadera conducta antijurídica constituida por la omisión del ingreso del impuesto (aspecto objetivo).

En relación al elemento intencional, aclara que el art. 88 del CTP habilita al fisco a presumir propósito de defraudación en el accionar del contribuyente. Cita jurisprudencia y doctrina.

Aclara que habiéndose verificado en estas actuaciones el acaecimiento del supuesto de hecho previsto en el artículo 88 inciso 3 del Código Tributario Provincial y no habiendo el apelante desvirtuado la presunción que de allí deriva, resulta procedente la aplicación de la sanción prevista en el artículo 86 inc. 1 del CTP.

No obstante lo expuesto cabe señalar que la multa aplicada por los periodos 09/2014 a 04/2015, se encuadran en lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 7 de la Ley N° 8873 con las modificaciones incorporadas por la Ley 9013 (B.O. 24/05/2017), en consecuencia se procedió a confeccionar "PLANILLA DETERMINATIVA DE ACTA DE DEUDA N° A 1289-2016-IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA RECURSIVA", a fin de reflejar los montos correspondientes a la multa aplicada en el artículo 4 de la Resolución N° D 250-17, que resulta procedente por la suma de \$ 1.677.641,29 (pesos un millón seiscientos setenta y siete mil seiscientos cuarenta y uno con 29/100) equivalente a 2 (dos) veces el monto omitido en los periodos 05/2015 a 09/2015 y 11/2015 a 12/2015, consignados en la citada planilla.

Aclara que se equivoca el presentante al referirse al monto omitido como base de cálculo para la aplicación de la multa en cuestión, ya que conforme surge de “PLANILLA DETERMINATIVA DE ACTA DE DEUDA N° A 1289-2016-IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA RECURSIVA”, obrante a fojas 2471 de marras, el monto omitido es de \$ 838.820,65 (pesos ochocientos treinta y ocho mil ochocientos veinte con 65/100), habiéndose aplicado dos veces dicho importe.

Por último, respecto al pago informado por el apelante, destaca que según consultas efectuadas en nuestro sistema informático se constata que el recurrente procedió a presentar las DDJJ rectificativas por los periodos 09-10/2012, 02/2013, 02, 03 y 04/2015 en fecha 16/06/2017, resultando coincidente con la determinado en “Planilla Determinativa N° PD 1289-2016-Acta de Deuda N°: A 1289-2016 Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Percepción – Etapa Impugnatoria, obrante a fs. 2333/37 de estos actuados, lo cual se refleja en Planilla Determinativa – Acta de Deuda N° A 1289-2016 Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción- Etapa Recursiva”.

Constata que el agente en fecha 16/06/2017, según consultas al sistema, efectuó el pago de las sumas detalladas en las mencionadas planillas, habiéndose ingresado los respectivos intereses resarcitorios sobre dichas sumas.

Además, el agente abonó los intereses intimados mediante art. 3° de la Resolución N° D250-17 cual se expone en “Planilla determinativa de intereses – Acta de Deuda N° A 1289-2016 –Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva”, en fecha 16/06/2017 según consultas al Sistema Informático , por una suma de \$ 8.514,75 (pesos ocho mil quinientos catorce con 75/100) surgiendo una diferencia de \$ 18,75 (pesos dieciocho con 75/100) respecto a los intereses determinados, importe que carece de interés fiscal de acuerdo a lo previsto por la Resolución N° 78/17. Aclara que el pago mencionado figura registrado en el sistema informático en el periodo 02/2013 como obligación tributaria.

Por lo dicho considera que debe rechazarse el planteo realizado por el recurrente.

III.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución D 250-17, resulta ajustada a derecho.

Respecto a la solicitud de ampliación de plazo, corresponde desestimar dicho planteo en virtud de que el Recurso de Apelación fue presentado en tiempo y forma.

Con respecto a la sanción aplicada, cabe decir que la mera comprobación de la situación objetiva en la que se encuentra el infractor no es suficiente para configurar la transgresión tipificada en el artículo 86, ya que si bien existe la posibilidad de utilizar figuras presuncionales de dolo, no es menos cierto que, por la gravedad de las situaciones a las que afecta, ellas deben ser aplicadas con extrema prudencia y precaución.

En el expediente de marras, se puede observar que el Organismo recaudador basó su resolución en presunciones objetivas, en ausencia de los elementos que se requieren para la aplicación del tipo impuesto, toda vez que si bien da cuenta de la Falta de Percepción del Tributo, estas circunstancias no resultan de por sí configurativas de la figura dolosa, ni pueden llevar a la tipificación efectuada en el acto administrativo, toda vez que el organismo fiscal solo demostró el elemento material de la infracción que se le atribuye al recurrente.

La DGR realiza un encuadre normativo incorrecto de la figura del Agente de Percepción que omitió percibir, enmarcándolo en el artículo 86º inciso 1 del Código Tributario Provincial, norma que contempla la defraudación fiscal, no siendo esta la circunstancia en las presentes actuaciones.

Del análisis de la conducta desplegada por el apelante, corresponde el reencuadramiento de la tipificación efectuada por la D.G.R., en las disposiciones del artículo 85 del Digesto provincial.

El mencionado artículo establece: *"El que omitiera el pago de impuestos y/o sus anticipos o pagos a cuenta mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas, será sancionado con una multa graduable entre el cincuenta por ciento (50%) y el cien por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener, percibir o recaudar oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 86 y en tanto no exista error excusable. La misma sanción se aplicará a los agentes de retención, percepción o recaudación que omitieran actuar como tales."*

En el caso de autos, la conducta reprochada al contribuyente es la falta de actuación como Agente de Percepción por las operaciones comerciales alcanzadas con los sujetos pasivos del gravamen, determinados por la D.G.R., quedando en evidencia que la conducta punible es la falta de percepción del tributo, situación prevista en el artículo transcrito.

Por ello, corresponde reencuadrar en el artículo 85 del Código Tributario Provincial la omisión incurrida por el apelante en Percibir el Impuesto correspondiente, graduando la Multa en el cien por ciento (100%) del gravamen dejado de percibir.

No obstante lo expuesto, cabe señalar que la multa aplicada por los periodos 09/2014 a 04/2015, se encuadran en lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 7 de la Ley N° 8873 con las modificaciones incorporadas por la Ley 9013 (B.O. 24/05/2017), en consecuencia la DGR procedió a confeccionar "PLANILLA DETERMINATIVA DE ACTA DE DEUDA N° A 1289-2016 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA RECURSIVA", a fin de reflejar los montos correspondientes a la aplicación de la multa que, en virtud de lo expuesto anteriormente, resulta procedente por la suma de \$ 838.820,65 (pesos ochocientos treinta y ocho mil ochocientos veinte con 65/100), equivalente al 100% (cien por ciento) del gravamen omitido en los periodos 05/2015 a 09/2015 y 11/2015 a 12/2015, consignadas en la citada planilla.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Por las consideraciones que anteceden propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: 1. HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente MOLFINO HNOS S.A. en contra de la Resolución N° D 250/17, dictada con fecha 18/05/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán. 2. DECLARAR ABSTRACTA la cuestión planteada respecto de multa por los periodos 09/2014 a 04/2015 debido a que por aplicación del artículo 7°) inc. e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, con la modificación introducida por el art. 1 inc. 6) apartado c) de la ley 9013 (B.O. 24/05/17), la sanción de multa por los periodos 09/2014 a 04/2015 determinada mediante Resolución N° D 250/17 de fecha 18/05/2017 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente 3. REENCUADRAR la conducta del contribuyente en el artículo 85° del Código Tributario Provincial, dejando firme la multa por un monto de de \$ 838.820,65 (pesos ochocientos treinta y ocho mil ochocientos veinte con 65/100), equivalente al 100% (cien por ciento) del gravamen dejado de percibir en los periodos 05/2015 a 09/2015 y 11/2015 a 12/2015, consignadas en la PLANILLA DETERMINATIVA DE ACTA DE DEUDA N° A 1289-2016 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA RECURSIVA” por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.4.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. HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente MOLFINO HNOS S.A. en contra de la Resolución N° D 250/17, dictada con fecha 18/05/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán.

**2. DECLARAR ABSTRACTA** la cuestión planteada respecto de multa por los periodos 09/2014 a 04/2015 debido a que por aplicación del artículo 7°) inc. e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, con la modificación introducida por el art. 1 inc. 6) apartado c) de la ley 9013 (B.O. 24/05/17), la sanción de multa por los periodos 09/2014 a 04/2015 determinada mediante Resolución N° D 250/17 de fecha 18/05/2017 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

**3. REENCUADRAR** la conducta del contribuyente en el artículo 85° del Código Tributario Provincial, dejando firme la multa por un monto de de \$ 838.820,65 (pesos ochocientos treinta y ocho mil ochocientos veinte con 65/100), equivalente al 100% (cien por ciento) del gravamen dejado de percibir en los periodos 05/2015 a 09/2015 y 11/2015 a 12/2015, consignadas en la PLANILLA DETERMINATIVA DE ACTA DE DEUDA N° A 1289-2016 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA RECURSIVA” por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

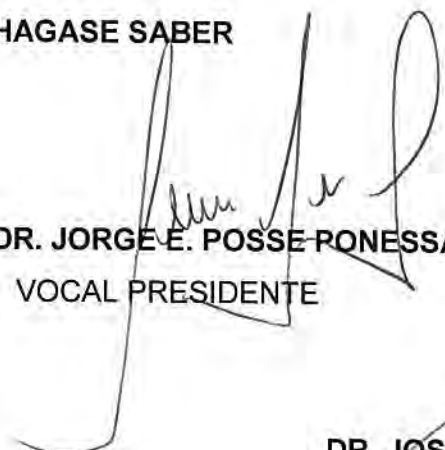
C.P.R. JORGE CRISTINO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



**4. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.**

A.P.M.


**HAGASE SABER**



**DR. JORGE E. POSSE-PONESSA**  
VOCAL PRESIDENTE



**C.P.N. JORGE G. JIMENEZ**  
VOCAL



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL

ANTE MI



**DRA. SILVIA M. MENEGHELLO**  
SECRETARIA

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI  
PROSECRETARIO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION