



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9003-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

SENTENCIA N° 407/20

Expte. N° 151/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 27 días del mes de **DICIEMBRE** de 2020, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **"COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A. S/RECURSO DE APELACIÓN"**, Expediente N° 151/926/2020 (Expte DGR N° 39097/376-S-2018) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León expresó:

I.- A fs. 24/27 del Expte. 39097/376-S-2018 (D.G.R.), el contribuyente **COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A.**, CUIT N° 30-71182832-6, presentó recurso de apelación contra la Resolución N° M 440/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 13.02.2020, obrante a fs. 21. En ella se resuelve **APLICAR** a la firma, una multa de \$1.863.514,72 (Pesos Un Millón Ochocientos Sesenta y Tres Mil Quinientos Catorce con 72/100) equivalente a dos (2) veces el monto mensual retenido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 2 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de retención, periodo mensual 06/2018.

II. En la mencionada presentación el contribuyente se agravia en cuanto considera que la Autoridad de Aplicación parte de un error jurídico conceptual sobre el requisito subjetivo que debe cumplirse para que pueda configurarse la defraudación fiscal, no habiéndose acreditado la existencia de dolo en la conducta de su mandante.

Alega que el hecho de que su mandante haya omitido ingresar el impuesto de un solo periodo, no puede presumir un actuar engañoso, ya que le dio publicidad al impuesto y al monto al declararlo con anterioridad a la instrucción del sumario y lo alega con sus respectivos intereses.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Manifiesta que del análisis del expediente y en especial de la presentación de la Declaración Jurada y su comprobante de transferencia electrónica, se observa que su mandante no pudo haber actuado con dolo, por haber comunicado y pagado con anterioridad a la notificación del sumario.

Plantea que la administración no valoro su conducta, abandonando la búsqueda de la verdad objetiva y transcribe jurisprudencia en dicho sentido.

Señala que la administración yerra de manera sorprendente en la aplicación e interpretación de las normas contenidas en los artículos 86 inciso 2 y 88 del CTP, ya que considera que para que opere la presunción contenida en la segunda de las mencionadas disposiciones debe necesariamente estar acompañada de pruebas concretas que indiquen la existencia del dolo.

Plantea que en el caso de marras resulta de aplicación el principio de reparación integral o plena del daño injustamente causado previsto en el art. 59 inciso 6 del Código Penal, en virtud de no haber afectación del bien jurídico protegido.

Plantea que en virtud de lo expresado la resolución recurrida es inmotivada y solicita se declare la nulidad de la misma y se exonere de toda responsabilidad.

II. A fojas 01/05 del Expte. N° 151/926/2020 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Afirma que el artículo 86° prevé sanción para los Agentes de Retención que mantengan en su poder tributos retenidos, y que le corresponde probar su inocencia.

Afirma que en el caso de marras el contribuyente reconoce la conducta infraccional y que el ingresa el monto adeudado tras ser notificado de la instrucción de sumario.

Rechaza la remisión solicitada al Código Penal por no existir en el digesto tributario vacío legal sobre el tema en cuestión.

III. A fs. 11 del expediente N° 151/926/2020 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 278/2020, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se tiene por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación y Pasan autos para sentencia.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

IV. En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución N° M 440/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 13.02.2020 es ajustada a derecho.

En primer lugar, el artículo 86° inciso 2 del Código Tributario Provincial prevé sanción para los Agentes de Retención que mantengan en su poder tributos retenidos, después de haber vencido el plazo para ingresarlos.

Si bien el artículo mencionado 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.

En el caso de marras debe tenerse presente 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 ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias", supuesto que 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.

Por otro lado en el caso de marras, encontrándose acreditado fehacientemente el elemento material, esto es, la falta de ingreso a su respectivo vencimiento de las retenciones correspondientes al periodo mensual 06/2018, resulta de plena aplicación la normativa prevista en el artículo 86 inciso 2 del C.T.P., 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 tributos retenidos una vez vencido el plazo para su ingreso al Fisco.

Los agentes de retención adeudan al Fisco el ingreso de tributos que previamente tuvieron de terceros, por lo que no cabe otra posibilidad que exigir el cumplimiento en tiempo y forma porque se tratan de fondos ajenos.

Respecto a las argumentaciones de que la Resolución cuestionada debe ser declarada nula, cuadra afirmar que la misma constituye un acto administrativo

Dr. JOSE ALBERTO DEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE FONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

plenamente eficaz, que cumple acabadamente los preceptos legales y doctrinarios exigidos al respecto, dictado de conformidad a lo establecido por el art. 43 de la Ley N° 4.537 (t.v.) y que satisface todos y cada uno de los requisitos esenciales exigidos en la norma.

En efecto, la Resolución satisface el requisito de motivación del acto administrativo, cual es la explicitación de la causa, o sea las razones y circunstancias de hecho y de derecho que han llevado a dictar el acto y que se encuentran contenidas en los considerandos.

Asimismo, el acto discutido emana de autoridad competente, tiene sustento en los hechos y antecedentes que le sirven de causa, su objeto es cierto y física y jurídicamente posible, se observó el procedimiento pertinente, persigue el cumplimiento de la finalidad expuesta en las normas que otorgan las facultades pertinentes al órgano emisor y se exteriorizó por instrumento idóneo, expresamente y por escrito, con notificación al interesado.

En el presente caso el impugnante no invoca norma legal alguna que haya sido vulnerada. Debemos recordar en tal sentido, el axioma que reza la improcedencia de la nulidad por la nulidad misma, consagrado en el artículo 167 del Código Procesal Civil y Comercial de la provincia, por lo que no se declara nulo un acto irregular, cuando la irregularidad no trascienda en perjuicio de la defensa de la parte que la pide, ni cuándo se ha llenado el fin para el cual estaba destinado. Por ello puede concluirse que la resolución deviene legítima, contrariamente a lo manifestado por el recurrente, por cuanto contiene todos los elementos que le otorgan validez legal.

Por lo expuesto el argumento intentado debe ser rechazado.

En cuanto a la aplicación del principio de reparación integral del daño invocado por el apelante, cabe destacar que resultan normas específicas aplicables al caso en cuestión las normas contenidas en el CTP por referirse a las infracciones u delitos tributarios y no a las del Código Penal por referirse a los delitos y penas en general, por aplicación del principio general del Derecho de especialidad de las leyes, en el sentido de que la norma especial prevalece sobre la norma general.

Corresponde por esto rechazar la remisión al Código Penal solicitada por el actor con fundamento en el art. 69 del CTP, por no existir en nuestro CTP vacío legal



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

respecto al caso que plantea el demandante que justifique una remisión a las normas del Código Penal.

Por lo expuesto corresponde:

I.NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A., CUIT N° 30-71182832-6 contra la Resolución N° M 440/20, de fecha 13.02.2020, y en consecuencia confirmar la misma, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

II.REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados, y **ARCHIVAR.**

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. José Alberto León y vota en igual sentido.

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

El señor vocal **Dr. Jorge Esteban Posse Ponezza** hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal Dr. José Alberto León y vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A., CUIT N° 30-71182832-6 contra la Resolución N° M 440/20, de fecha 13.02.2020, y en consecuencia confirmar la misma, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

2.- REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados, y **ARCHIVAR.**

HACER SABER

M.F.B.


DR. JOSÉ ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION