



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-0006-0769



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



**TRIBUNAL FISCAL**  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria Azucarera"

SENTENCIA N° 2021/21

Expte. N° 43/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 29 días del mes de *Julio* de 2021, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, Dr. José Alberto León (Vocal), y C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **"BULONERIA REGINATO S.R.L. S/RECURSO DE APELACIÓN, Expediente N° 43/926/2020 (Expte DGR N° 19127/376-D-2019)"** 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. 39/43 del Expte. 19127-376-D-2019 (D.G.R.), el contribuyente **BULONERIA REGINATO S.R.L.** CUIT N° 30-69178984-1, presentó recurso de apelación contra la Resolución N° M 224/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 22.01.2020, obrante a fs. 35. En ella se resuelve APLICAR a la firma una multa de, \$74.980,18 (Pesos Setenta y Cuatro Mil Novecientos Ochenta con 18/100) 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, periodos mensuales 08, 10 y 11/2017.

II. En la mencionada presentación el contribuyente plantea la nulidad de las presentes actuaciones arguyendo vicios formales en el acto administrativo emitido por la DGR, al pretender sancionar multas que no estaban legisladas en el momento de la omisión imputada.

Transcribe parcialmente el cuarto párrafo del considerando de la Resolución atacada, en lo que respecta a la graduación de la sanción y afirma que ello no se condice con la norma vigente al momento de la ocurrencia de los hechos imputados.

Sostiene que al momento de la ocurrencia de la conducta imputada, esto es, agosto a noviembre del año 2017, la Ley N° 9155 modificatoria del CTP no

**J. GUSTAVO JIMÉNEZ**  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

estaba vigente, al ser publicada en el mes de enero del año, no resultando aplicable al caso de autos

Cuestiona los fundamentos esgrimidos en la resolución atacada y que la carencia de toda valoración para la aplicación de una escala de sanción, amerita la nulidad impetrada al impedir un adecuado derecho de defensa.

Añade que el interés legítimo de la nulidad planteada radica en la defensa del principio de legalidad que debe reinar en todo acto administrativo.

Asimismo arguye que las presentes actuaciones carecen de razonabilidad, de legalidad y que el decisorio carece de la debida fundamentación y merituación de la conducta del responsable que hubiera justificado la sanción aplicada, sin consideración alguna de la empresa.

Remarca que el agente de retención se encuentra en concurso preventivo de acreedores desde el 08.09.2017, cuya apertura fue resuelta en el mes de febrero del año 2018 por ante el juzgado Civil Común de la V Nominación y que en el marco de tal proceso se encontraba en un verdadero estado de cesación de pagos por la grave situación económica financiera del país y la provincia.

Reitera el estado de cesación de pagos e incertidumbre de la empresa entre septiembre del año 2017 y mayo del 2018 por un concurso preventivo presentado y no abierto, impidiendo su normal funcionamiento hasta su apertura.

Agrega que la DGR, conocía tal situación y aun así aplica una multa onerosa que escapa a toda razonabilidad, pretendiendo, además, el periodo mensual 08/2017 que corresponde a la deuda concursal, sin consignar porque se aplica tal multa y no otra, quedando explícita la excesiva discrecionalidad de la resolución en crisis.

Finalmente manifiesta que debido analizarse la conducta de una empresa concursada y no como la de alguien que tiene el dinero especulando con el mercado financiero o cambiario, y solicita se deje sin efecto la sanción aplicada.

II. A fojas 36/39 del Expte. N° 43/926/2020 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.



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

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria  
Azucarera"

Sostiene que en el presente caso la conducta infraccional se cumplió por haber ingresado el contribuyente los periodos fuera de término.

Rechaza la nulidad porque la misma no puede prosperar la nulidad por la nulidad misma.

En cuanto al planteo de lo oneroso de la multa, afirma que la misma fue establecida dentro de los parámetros de la ley teniendo en cuenta la gravedad de la situación.

En cuanto a la ausencia de fundamentación o motivación de la resolución recurrida, recalca que las actuaciones poseen una unidad ideal y material, dentro de la cual cada etapa o paso procedimental se encuentran concatenados con el anterior, por lo cual debe ser analizado dentro del contexto.

III. A fs. 45 del expediente N° 43/926/2020 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 382/2020, 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.

IV. En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución N° M 224/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 22.01.2020 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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 08, 10 y 11/2017, 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 retuvieron de terceros, por lo que no cabe otra posibilidad que exigir el cumplimiento en tiempo y forma porque se tratan de fondos ajenos.

En lo que respecta al planteo de "Irrazonabilidad de la sanción" cabe afirmar la sanción se encuentra dentro de los parámetros permitidos por la ley y que se le aplico la graduación mínima establecida por el artículo 86 por lo cual no puede considerarse irracional ni desproporcionada.

Resta aclarar que la sanción aplicada, de dos (2) veces el monto mensual retenido, se encuentra legislada en el artículo 86 inc. 2 de la Ley N°5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, vigente tanto al tiempo de la ocurrencia de los hechos como así también con la modificatoria de la Ley N° 9155, razón por la cual corresponde desechar el planteo respecto a este tema.

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



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



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



**TRIBUNAL FISCAL**  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021 - Año del Bicentenario de la fundación de la Industria Azucarera"

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 es que dicho planteo del contribuyente no puede prosperar.

Por último, en cuanto al concurso preventivo opuesto, cabe considerar que dicha circunstancia no enerva la aplicación de la multa cuestionada ni la prosecución del procedimiento sancionatorio, por tratarse de deuda pos concursal, a más de que dicho hecho tampoco impide el cumplimiento de sus obligaciones como agente de retención de fondos de terceros.

Por lo expuesto corresponde:

**I. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente BULONERIA REGINATO S.R.L. CUIT N° 30-69178984-1 contra la Resolución N° M 224/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 22.01.2020, obrante a fs. 35, 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-LOMBESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Visto el resultado del presente Acuerdo,

### EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

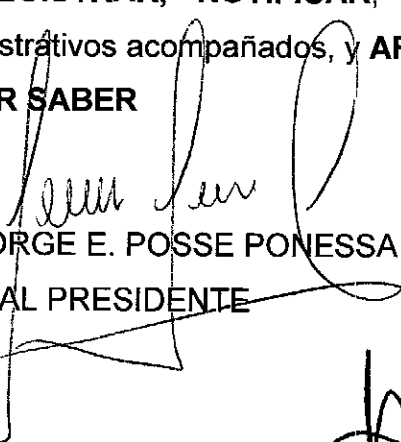
#### RESUELVE:

**1.- NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente BULONERIA REGINATO S.R.L. CUIT N° 30-69178984-1 contra la Resolución N° M 224/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 22.01.2020, obrante a fs. 35, 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. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE

  
DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL

  
C. P. M. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

**ANTE MÍ**

  
DRA. JULIETA MAYORAL  
SECRETARIA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION