SENTENCIA N° 72 /22 **Expte. N° 123/926/2021**

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 4 días del mes de MAYO de 2022, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. José Alberto León (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **"LUIS ALBERTO ADAD E HIJOS S.R.L. S/RECURSO DE APELACIÓN, Expediente Nº 123/926/2021 (Expte DGR Nº 8164/376-D-2020)" 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. 63/67 del Expte. 8164/376-D-2020 (D.G.R.), el contribuyente LUIS ALBERTO ADAD E HIJOS S.R.L. CUIT Nº 30-71187911-7, presentó recurso de apelación contra la Resolución N° M 922/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 06.04.2021, obrante a fs. 58. En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto contra el sumario instruido a fs. 34 y en consecuencia APLICAR a la firma una multa de $350.423,61 (Pesos Trescientos Cincuenta Mil Cuatrocientos Veintitrés con 61/100) equivalente al cien por ciento (100%) de las obligaciones tributarias omitidas correspondiente a los anticipos 11 y 12/2019, por encontrarse su conducta incursa en las causales previstas en el art. 85° del C.T.P., Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

II. En la mencionada presentación el contribuyente expresa una serie de argumentos, que en honor a la brevedad damos por íntegramente reproducidos, en los que alega que la resolución en crisis falsamente le imputa la figura de defraudación, que no se acredito el elemento subjetivo en el obrar del contribuyente.

Añade que no se refleja en el expediente ni en la motivación del acto administrativo recurrido esta causal, y debido a que tan solo se notificó la parte resolutiva de los actos administrativos. Transcribe jurisprudencia y opinión doctrinaria referida a la culpabilidad o dolo del contribuyente.

Dr. JOSE ALBERTO LEON VOCAL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

También sostiene el carácter penal de la multa y del artículo 85, y que por tal razón aquella solo puede ser impuesta por un juez en un proceso judicial y que a dicha norma le son aplicables todos los principios de dicha materia, uno de los cuales es el principio constitucional de inocencia, según el cual nadie puede ser obligado a declarar contra si mismo, por lo que solicita se deje sin efecto la resolución apelada por ser nula de nulidad absoluta.

Finalmente solicita de oficio se aplique de oficio el artículo 7 inc. A de la Ley 8873 reestablecida por la Ley 9236.

III. A fojas 12/15 del Expte. N° 123/926/2021 la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

En primer lugar rechaza el pedido de nulidad por no proceder la nulidad por la nulidad misma.

Sostiene que en el caso de marras el elemento subjetivo está dado por el accionar culposo o negligente del contribuyente que incumplió la obligación de presentación de las declaraciones juradas en cuestión a su vencimiento.

Afirma que el haber regularizado su situación no lo libera de la sanción, toda vez que se hizo como consecuencia de la orden de inspección.

Rechaza la pretensión del recurrente de aplicar de oficio el beneficio de reducción de sanción previsto por el art. 7 de la Ley 8873, toda vez que no se constató que el contribuyente haya presentado acogimiento a dicho beneficio.

III. A fs. 26 del expediente N° 123/926/2021 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 234/2021, 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 922/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 06.04.2021 es ajustada a derecho.

El artículo 85 del C.T.P. establece: "El que omitiera el pago de impuestos 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 del ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener, percibir o recaudar oportunamente..."

Tal como se desprende el articulo anteriormente transcripto, para que la acción punible se materialice, es necesario que la omisión se concrete en los hechos, es decir que se encuentre debidamente consumada y la conducta que la tipifica perfectamente exteriorizada, situación que ha sido corroborada en el presente caso respecto los periodos 11 y 12/2019, como así también fue reconocida por el contribuyente al haber regularizado dicha situación en fecha 12.04.2020.

En el mencionado artículo, el elemento subjetivo está dado por el accionar culposo o negligente del contribuyente que incumplió con la presentación de las Declaraciones Juradas en cuestión a su vencimiento, o la presentación inexacta de las mismas.

Al encontrarse efectivamente comprobado el accionar negligente o culposo por el cual se constató el sustrato factico previsto en la norma y por el cual se procede sin más la aplicación de la sanción, se encuentra a salvo el principio constitucional de inocencia.

Respecto a los dichos que la multa reviste carácter penal y solo puede ser aplicada por un juez en un proceso judicial, cabe afirmar que la misma es aplicada por el Director General de Rentas, dentro de los parámetros que la ley permite y en ejercicio de una facultad legal conferida a la Autoridad de Aplicación.

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.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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.

Por ultimo cabe rechazar el pedido realizado por el apelante de aplicar de oficio el beneficio de reducción establecido por el art. 7 de la Ley 8873 (reestablecida por la Ley 9236) toda vez que no se constató ni tampoco surge de las constancias de autos que el contribuyente haya presentado acogimiento a dicho beneficio de reducción de sanción, teniendo en cuenta que tal acogimiento no opera de oficio sino a solicitud de partes, dado los efectos jurídicos que el mismo acarrea para el solicitante.

Lo anteriormente dicho queda previsto en el art. 1 inciso c) de la Ley 8873 (reestablecida por la Ley 9236), el acogimiento de la misma implica "...de pleno derecho el allanamiento incondicional del contribuyente y responsable y en su caso, el desistimiento y expresa renuncia de toda acción o derecho...".

Por lo expuesto corresponde:

I. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente LUIS ALBERTO ADAD E HIJOS S.R.L. CUIT N° 30-71187911-7, contra la Resolución N° M 922/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 06.04.2021, obrante a fs. 58, por la cual se resuelve APLICAR a la firma una multa de $350.423,61 (Pesos Trescientos Cincuenta Mil Cuatrocientos Veintitrés con 61/100) equivalente al cien por ciento (100%) de las obligaciones tributarias omitidas correspondiente a los anticipos 11 y 12/2019, por encontrarse su conducta incursa en las causales previstas en el art. 85° del C.T.P., Impuesto

sobre los Ingresos Brutos y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

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.
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 LUIS ALBERTO ADAD E HIJOS S.R.L. CUIT Nº 30-71187911-7, contra la Resolución N° M 922/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 06.04.2021, obrante a fs. 58, por la cual se resuelve APLICAR a la firma una multa de $350.423,61 (Pesos Trescientos Cincuenta Mil Cuatrocientos Veintitrés con 61/100) equivalente al cien por ciento (100%) de las obligaciones tributarias omitidas correspondiente a los anticipos 11 y 12/2019, por encontrarse su conducta incursa en las causales previstas en el art. 85° del C.T.P., Impuesto sobre los Ingresos Brutos 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.

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

DR. JOSÉ ALBERTO LEON
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION