

SENTENCIA N°: ..85../2022

Expte. N°: 65/926/2022

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...26.....
días del mes de.....MAYO.....de 2022, se reúnen los
miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE
TUCUMAN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban
Posse Ponessa (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de tratar el
expediente caratulado: **"ELEMENTOS Y MATERIALES INDUSTRIALES S.R.L.
S/ RECURSO DE APELACION"**, Expte. N° 65/926/2022 y Expte. N°
13064/376/D/2021 (DGR) 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 dijo:

I.- Que a fs. 137/139 del expte DGR N° 13064/376/D/2021, se presenta el Dr.
Leandro Stok en carácter de apoderado del contribuyente ELEMENTOS Y
MATERIALES INDUSTRIALES S.R.L. e interpone Recurso de Apelación en
contra de la Resolución D 06/22 de fecha 18/01/2022, emitida por la Dirección
General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 133/135 del
expediente DGR.

En la Resolución N° D 06/22 se resuelve, rechazar la impugnación efectuada por
el mencionado contribuyente en contra del Acta de deuda N° A 633-2021
confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio
Multilateral, anticipos 01 a 09/2021; y rechazar el descargo interpuesto al sumario
N° M 633-2021 por configuración de la infracción del art. 85 del CTP y aplicar una
multa de \$34.433.504,61.

En su recurso, bajo el título "Nulidad del ajuste", el apelante reitera, como lo
hiciera en la impugnación, que las diferencias reclamadas por los anticipos 01 a
09/2021 son improcedentes, porque al no haber vencido aún el período fiscal, no
se generó el hecho imponible. Continúa exponiendo que, el hecho que el anticipo
sea autónomamente exigible no significa que no esté supeditado a que se haya



GESTIÓN
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

verificado el hecho imponible, ya que si dicho anticipo es un pago a cuenta será recién cuando se haya constatado el hecho imponible, cuando el contribuyente podrá determinar si esos pagos a cuenta resultaron suficientes o no. Incluso según la RG 140/12 el anticipo puede ser exigido solo una vez verificado el hecho imponible y hasta el vencimiento de la DJ anual.

Bajo el acápite "Improcedencia del ajuste", el recurrente se agravia que le corresponde tributar conforme a la alícuota del 3,5% porque no supera en ingresos atribuibles para Tucumán el monto de dos millones de pesos en el año 2018, atento a que se encontraba con alta en la actividad con anterioridad a ese período. No puede sostener la Autoridad de Aplicación que la empresa no tenía actividad y/o ingresos cuando se inscribió hace más de veinte años, sin explicar por qué razón no fue dado de baja de oficio. El desarrollo de una actividad no significa que deba percibir ingresos. El apelante considera que cumple con los dos requisitos para que proceda la reducción de la alícuota: que su actividad esté incluida en el anexo y que los ingresos no sean superiores a \$2.000.000.

Por último considera que la multa también resultan improcedente, ya que la misma se encuentra subordinada a la existencia de la omisión que se le imputa; y solo una vez producido el hecho imponible podrá determinarse si existió diferencia a favor de la DGR; mientras ello no ocurra, no se le pueda aplicar una multa por una infracción que no cometió, al no haber vencido el período fiscal en cuestión.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el agente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 12 obra Sentencia Interlocutoria N° 53/22 del 25/03/2022 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 06/22 resulta ajustada a derecho.

El apelante realiza el planteo de tres agravios bien diferenciados: imposibilidad por parte del Fisco de reclamar anticipos y no período fiscal; aplicación de la alícuota reducida del 3,5% e improcedencia de la sanción de multa aplicada.

En relación con el planteo referido al reclamo de los anticipos 01 a 09/2021 del impuesto sobre los Ingresos brutos- Convenio Multilateral, corresponde analizarlo a la luz de lo establecido en el CTP y en la RG 140/12.

El CTP establece lo siguiente: Art. 229: "El período fiscal será el año calendario. El pago se hará por el sistema de anticipos sobre ingresos, calculados sobre base cierta, los que tendrán el carácter de declaración jurada, en las condiciones y plazos que determine la Dirección General de Rentas. ..." Art. 230: "El impuesto se liquidará por declaración jurada, en los plazos y condiciones que determine la Dirección General de Rentas, la que establecerá, asimismo, la forma y plazos de inscripción de los contribuyentes y demás responsables..." (el subrayado me pertenece).

Estos dos artículos claramente expresan que si bien el impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto anual, el pago se formaliza por medio de anticipos. En virtud de ello, la DGR debió dictar la Resolución General que dispusiera las condiciones y plazos para las presentaciones y pagos relativos al impuesto. Así fue como dictó la RG N° 140/12.

El artículo 1 de la citada resolución establece: "Los contribuyentes de los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y para la Salud Pública, deberán determinar -vía declaración jurada- e ingresar doce (12) anticipos mensuales a cuenta de los correspondientes tributos, observando las condiciones, formas y plazos que se establecen en la presente resolución general.-"

El ingreso de dichos anticipos podrá ser exigido hasta la fecha de vencimiento del plazo general para la presentación de la declaración jurada anual del gravamen o hasta la fecha de la presentación de la misma, cuando ésta fuera posterior..." (el subrayado me pertenece)

De la exégesis de este art. puede colegirse que si pueden ser exigidos los pagos de los anticipos del impuesto, siempre que lo mismo se realice hasta la fecha de vencimiento de la presentación de la declaración jurada anual o hasta que la

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JOSE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

misma sea efectivamente presentada si lo hace con posterioridad al vencimiento. Ello demuestra que al Acta de Deuda por medio de la cual se reclama el ingreso de los anticipos 01 a 09/2021 es perfectamente válida, no resultando procedente la nulidad planteada por el apelante.

Por otra parte, en la mencionada RG, en el Artículo 2º se establece lo siguiente: *"El importe de cada uno de los anticipos se determinará de acuerdo con el siguiente procedimiento:*

a) Impuesto sobre los Ingresos Brutos:

1) Sobre los ingresos brutos definidos como base imponible por los artículos 221, 223 y concordantes del Código Tributario Provincial, devengados o percibidos - según sea el caso- durante el mes calendario del período fiscal por el cual se liquide el anticipo, se aplicará el porcentaje correspondiente a la alícuota establecida por la Ley Impositiva a la cual se encuentra alcanzada la respectiva actividad."

Este art. regula cómo será conformada la base imponible de cada anticipo realizando una remisión al CTP lo que demuestra que la misma se conforma sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. Si existió ejercicio de la actividad gravada, se verificó, ergo, el hecho imponible y si la RG 140/12 remite al CTP para la base imponible de los anticipos es porque lógicamente el hecho imponible no se verificó al momento de la presentación de la DJ anual, sino que se verifica todos los meses, con el ejercicio mismo de la actividad.

Realiza el apelante una errada interpretación de las normas al manifestar que el hecho imponible no se verifica en los anticipos, resultando entonces procedente el reclamo por parte del Fisco de los anticipos (atento a que se verificó el hecho imponible y debe determinarse un importe a pagar en cada uno de estos pagos a cuenta), siempre que se realice hasta la fecha de vencimiento de la presentación de la declaración jurada anual o hasta que la misma sea efectivamente presentada si lo hace con posterioridad al vencimiento.

Pasando al agravio referido a la aplicación de la alícuota reducida, corresponde remitirse a la ley impositiva con la modificación que se encontraba vigente en dicho momento, la ley 9235.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



Esta ley, con vigencia desde el 01/05/2020, estableció modificaciones a la ley 8467 en su art. 7, que quedaba redactado de la siguiente manera: "..., establecer las alícuotas aplicables para las actividades que, identificadas por códigos de actividad, se detallan en anexo denominado Nomenclador de Actividades y Alícuotas Impuesto sobre los Ingresos Brutos integrante de la presente ley.

Para las actividades que expresamente se indiquen en el Anexo mencionado en el párrafo anterior, la alícuota se reducirá al tres con cinco décimos por ciento (3,5%) cuando el total de ingresos gravados, no gravados y exentos del contribuyente atribuibles a la Provincia de Tucumán en el periodo fiscal 2018, por el desarrollo de cualquier actividad, no supere la suma de Pesos Dos Millones (\$ 2.000.000).

Cuando se trate de contribuyentes que hayan iniciado actividades con posterioridad al 1° de Enero de 2019, quedarán comprendidos en el tratamiento del párrafo anterior a partir del primer día del tercer mes de operaciones, siempre que el total de los ingresos gravados, no gravados y exentos obtenidos durante los dos primeros meses a partir del inicio de las mismas no supere la suma de Pesos Trescientos Veinte Mil (\$ 320.000).

A los efectos de lo establecido en el párrafo anterior, se considera mes de "inicio" aquel en que se verifique la existencia de ingresos atribuibles a la Provincia de Tucumán."

En primer lugar corresponde que observemos lo que expresa el último párrafo del art. en cuestión, que considera mes de inicio de actividades al mes en que se verifique la existencia de ingresos atribuibles a la Provincia de Tucumán. De acuerdo a los estados de cuenta obrantes en el expte de la DGR, por los periodos no prescriptos (01/2016 a 12/2021), se verifica que durante los meses 01/2016 a 02/2019 no declaró ingreso alguno, abonando el mínimo del impuesto.

Por lo tanto debe entenderse que su actividad inicio en 03/2019, atento a que en ese mes recién se verifican ingresos, conforme sus propias DDJJ. Ello demuestra que no puede aplicarse lo establecido en el segundo párrafo del citado art. 7, ya que en el período fiscal 2018 no tenía actividades.

En relación con la posible aplicación de la alícuota reducida de acuerdo al tercer párrafo, como se trata de un contribuyente que inició sus actividades con posterioridad al 01/01/2019, puede gozar de dicho beneficio, siempre que durante

Dr. JORGE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BOSSE POMES
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
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

los dos primeros meses de actividad no supere los \$320.000. En el estado de cuenta obrante a fs. 93 y 94 del expte DGR puede observarse que en el mes de marzo de 2019 declara una base de cálculo de \$9.988.637,36, superando en un solo mes con creces el monto previsto para los dos primeros meses de actividad. En conclusión no procede el beneficio que el contribuyente pretende de la reducción de alícuota, resultando válida la determinación del Fisco que establece una alícuota del 5%.

Por último en relación con la sanción de multa aplicada en virtud a la normativa establecida en el art. 85 del CTP, adelanto que la misma resulta procedente.

En este tipo de sanciones 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 de los anticipos 01 a 09/2021.

En el mencionado art. 85, el elemento subjetivo está dado por el accionar culposo o negligente del contribuyente que realizó la presentación inexacta de las declaraciones juradas.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

- I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por ELEMENTOS Y MATERIALES INDUSTRIALES S.R.L., CUIT N° 30-62177919-9, en contra de la Resolución D 06/22 de fecha 18/01/2022, correspondiente al impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, anticipos 01 a 09/2021. En consecuencia CONFIRMAR la misma.
- II) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, **Dr. José A. León**, vota en idéntico sentido.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-3000-9769



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



El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

Por ello:

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **ELEMENTOS Y MATERIALES INDUSTRIALES S.R.L.**, CUIT N° 30-62177919-9, en contra de la Resolución D 06/22 de fecha 18/01/2022, correspondiente al impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, anticipos 01 a 09/2021. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma.

2- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

HACER SABER

M.F.L.

[Handwritten signature]
C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
 VOCAL PRESIDENTE

[Handwritten signature]
DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
 VOCAL

[Handwritten signature]
DR. JORGE E. POSSE PONESSA
 VOCAL

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION