

SENTENCIA N°: 105.12022

Expte. N°: 340/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...27.....
días del mes de.....JUNIO.....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° 340/926/2020 y Expte. N°
31416/376/D/2019 (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:

Que a fs. 87/89 del expte DGR N° 31416/376/D/2019, 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 204/20 de fecha 12/06/2020, emitida por la Dirección
General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 83/85 del
expediente DGR.

En la Resolución N° D 204/20 se resuelve, rechazar la impugnación efectuada por
el mencionado contribuyente en contra del Acta de deuda N° A 2088-2019
confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio
Multilateral, anticipos 03 a 10/2019; y rechazar el descargo interpuesto al sumario
N° M 2088-2019 por configuración de la infracción del art. 85 del CTP y aplicar
una multa de \$8.843.194,16.

En su recurso, 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 un millón de pesos en el año
2016, 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 \$1.000.000.

En el subtítulo que identifica como “La constancia de inscripción” el apelante manifiesta que es la misma DGR la que al emitir dicha constancia, consigna en el detalle de actividades la fecha de inicio de la misma, la que data desde el 26/09/2002. Reitera sus dichos en relación con que sí tuvo actividad antes del 2016 y que la misma no le generó ingresos.

Se agravia también de que la DGR intente introducir el argumento de la realidad económica, ya que el apelante considera que no existe una disociación entre lo realizado y lo establecido por las normas. Considera que es el Fisco quien confunde los conceptos, ya que la condición de contribuyente está definida por el ejercicio de una actividad y no necesariamente por la obtención de los ingresos.

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; por lo que ante la inexistencia de deuda alguna en virtud de los fundamentos expuestos en su recurso, no se le pueda aplicar una multa por una infracción que no cometió. Asimismo en relación con la multa plantea que la base de cálculo para la fijación de la misma (\$8.843.194,16) no coincide con la sumatoria del saldo de los anticipos a favor de la DGR, la que es de \$6.108.032,57.

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. 11 obra Sentencia Interlocutoria N° 71/22 del 03/05/2022 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.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 204/20 resulta ajustada a derecho.

El apelante realiza el planteo de dos agravios bien diferenciados: aplicación de la alícuota reducida del 3,5% e improcedencia de la sanción de multa aplicada.

Comenzando por el 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 9071.

Esta ley, con vigencia desde el 01/01/2018, estableció modificaciones a la ley 8467 en su art. 7, que quedaba redactado de la siguiente manera: *"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 2016, por el desarrollo de cualquier actividad, no supere la suma de pesos un millón (\$ 1.000.000).*

Cuando se trate de contribuyentes que hayan iniciado actividades con posterioridad al 1° de Enero de 2017, 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 ciento sesenta mil (\$ 320.000)."

En primer lugar, adelanto compartir criterio con la DGR en relación con la confusión en que incurre el apelante en sus planteos. No resultan equiparables la inscripción en el Organismo con el inicio efectivo de la actividad lo que claramente supone la percepción de ingresos.

El contribuyente en más de una oportunidad reconoce que en el año 2016 no obtuvo ingresos, lo que no significaría que no ejerció actividad. Ello resulta sumamente extraño, atento a que en el caso desde el año 2008 que el contribuyente al vencimiento de cada anticipo mensual presenta la declaración jurada sin ingresos y abonando el mínimo mensual previsto. El Fisco no puede más que afirmar que durante esos meses, que se hicieron años, el apelante no realizaba ninguna actividad, porque no se entendería que durante tantos años

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C. J. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

desarrolle una actividad que no le genere ingresos. Las sociedades necesariamente tienen fines de lucro, no pudiendo sostenerse si no poseen ingresos durante tanto tiempo. No se trata de una fundación.

Por ello, en el caso de marras, de acuerdo a los estados de cuenta obrantes en el expte de la DGR, por los períodos 01 a 12/2016 (fs. 64/68) y 01 a 12/2018, 01 y 02/2019 (fs. 20/22), no declaró ingreso alguno, abonando el mínimo del impuesto.

Por lo tanto debe entenderse que su actividad inició 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 2016 no tenía actividades, sus ingresos eran iguales a cero.

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 01/01/2017, puede gozar de dicho beneficio, siempre que durante los dos primeros meses de actividad no supere los \$160.000. En el estado de cuenta obrante a fs. 23 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 03 a 10/2019.

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 por aplicación de una alícuota errónea.

La base tomado por el Fisco para la aplicación de la multa es la correcta; ya que si bien la suma de los anticipos a pagar arroja como resultado un importe menor,

es atento a que para la determinación tributaria corresponde el descuento de los pagos realizados (en forma directa y por medio de acreditaciones) en cambio para conformar la base para el cálculo de la multa corresponde que se tome el monto que omitió de pagar por la presentación de declaraciones juradas inexactas, es decir, la diferencia entre lo que debió declarar y lo que efectivamente declaró, sin descontar las acreditaciones.

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 204/20 de fecha 12/06/2026, correspondiente al impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, anticipos 03 a 10/2019. 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.

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:

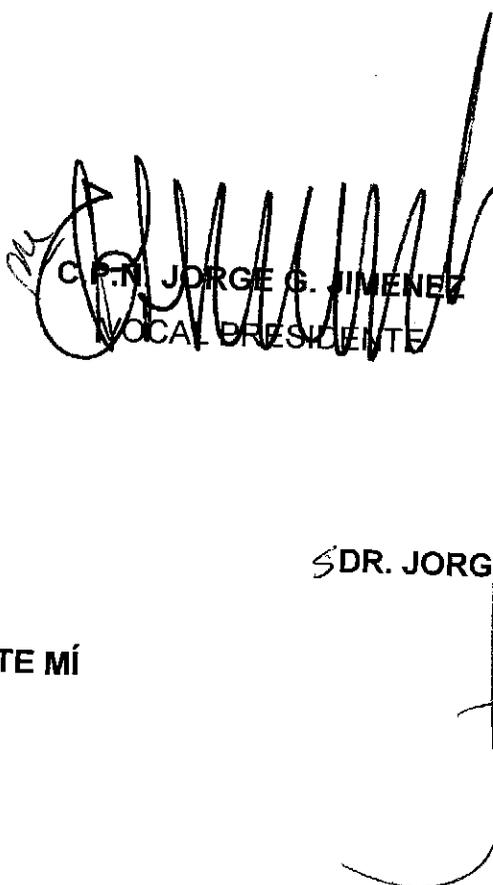
- 1- NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por **ELEMENTOS Y MATERIALES INDUSTRIALES S.R.L.**, CUIT N° 30-62177919-9, en contra de la Resolución D 204/20 de fecha 12/06/2020, correspondiente al impuesto sobre

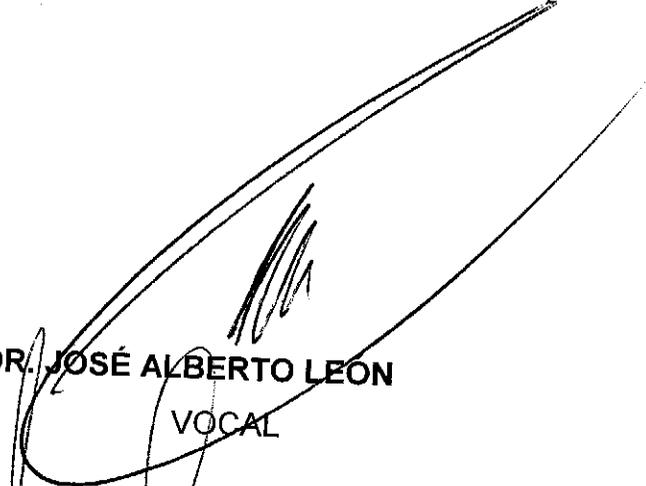
los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, anticipos 03 a 10/2019. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma.

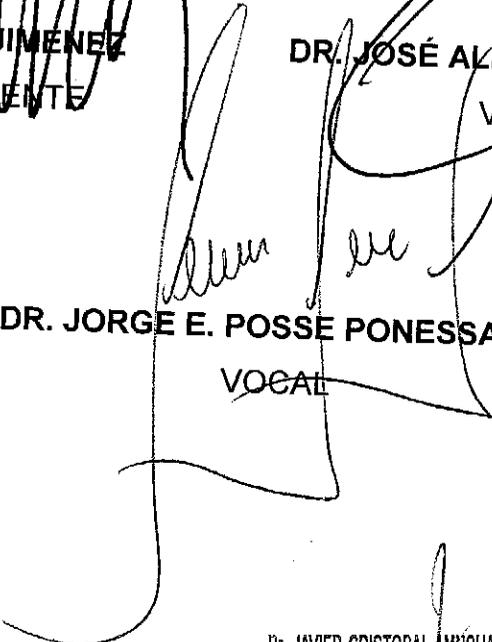
2- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

HACER SABER

M.F.L.


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


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMÚCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION