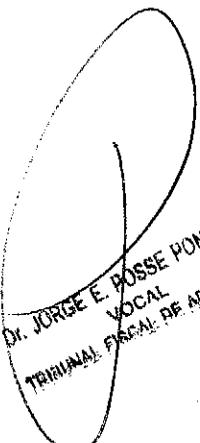


En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 2 días del mes de FEBRERO de 2023, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada “**ZAFRA S.A. S/RECURSO DE APELACIÓN**”, Expediente N° 328/926/2020 (Expte DGR N° 12912/376-D-2019)” y;

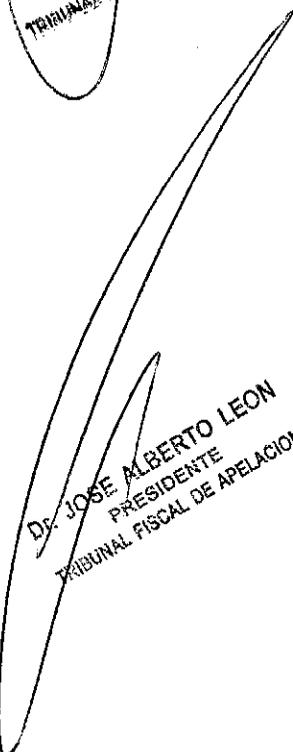
Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El **Dr. José Alberto León** expresó:

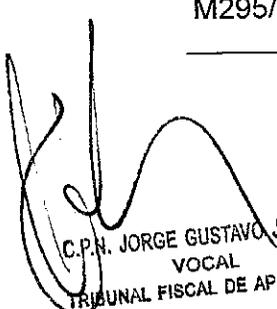
I.- A fs. 135/136 del Expte. 12912/376-D-2019 (D.G.R.), el contribuyente ZAFRA S.A. CUIT N° 30-59248626-8, presentó recurso de apelación contra las Resoluciones N° M292/20; M293/20; M294/20 y M295/20, de la Dirección General de Rentas todas de fecha 30.01.2020, obrantes a fs. 126, 127, 128 y 129. En ellas se resuelve: 1) M292/20: APLICAR a la firma una multa de \$422.953,18 (Pesos Cuatrocientos Veintidós Mil Novecientos Cincuenta y Tres con 18/100) equivalente a dos (2) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 1 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, periodo 2016; 2) M293/20: APLICAR a la firma una multa de \$43.215,99 (Pesos Cuarenta y Tres Mil Doscientos Quince con 99/100) equivalente al cincuenta por ciento (50%) del monto de las obligaciones tributarias omitidas, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85° del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, Anticipos 02 a 09/2018; 3) M294/20: APLICAR a la firma una multa de \$699.619,32 (Pesos: Seiscientos Noventa y Nueve Mil Seiscientos Diecinueve con 32/100) equivalente a dos (2) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 1 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, periodo 2017 y 4) M295/20: APLICAR a la firma una multa de \$97.237,13 (Pesos Noventa y Siete



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

Mil Doscientos Treinta y Siete con 13/100) equivalente al cincuenta por ciento (50%) del monto de las obligaciones tributarias omitidas, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85° del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, Anticipo 01/2018.

II. En la mencionada presentación el contribuyente sostiene que ya prescribió la acción para aplicar multas dispuestas mediante resoluciones N° M 292/20 y M 294/20 arguyendo que las supuestas infracciones datan de los años 2016 y 2017, que resulta aplicable el artículo 52 del Código Tributario Provincial, que al momento del dictado de las Resoluciones apeladas transcurrió el plazo de dos años previstos en el art. 62 inc. 5 del Código Penal, y que por tal razón la acción del Fisco se encontraba prescripta.

Sostiene que se le imputa la comisión de un delito doloso, que según surge de la documentación que adjunta en el anexo I, todas las posiciones fueron regularizadas por medio de la adhesión a un plan de facilidades de pagos Res. N 012/ME, que en consecuencia, en ningún momento hubo intención de defraudar al fisco, que para que se constituya la infracción imputada, no basta la mera comprobación de la situación objetiva en que se encuentra el responsable, que la defraudación requiere un acto doloso donde la acción subjetiva e intencionalidad es fundamental, debiendo siempre tener presente el principio de personalidad de la pena, mediante el cual solo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente.

Manifiesta que no basta con la mera causación del resultado, sino que se requiere la ponderación de la acción como obra de un autor determinado, esto es, del fin que el autor asignó al hecho, la actitud con que lo cometió, los deberes que lo obligan a este respecto, factores que determinaran lo injusto del hecho junto a la eventual lesión del bien jurídico, y que solo así respetara el principio de personalidad de la pena.

Añade que en el caso concreto la circunstancia de haber abonado todas las sumas reclamadas, sumado a la ausencia de antecedentes infraccionales reafirman la ausencia de toda maniobra u ocultación encaminada a sustraer de la observación del Fisco la falta de ingreso.

Asevera que la conducta material de la firma se encuentra desprovista del elemento defraudatorio que exige la figura del art. 86 del CTP.

III. A fojas 1/3 del Expte. N° 328/926/2020 la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

En primer lugar sostiene que si le resulta aplicable el 54 con su reforma actual, por lo que las resoluciones no se encuentran prescriptas.

Que el contribuyente solamente apela las resoluciones M292/20 y M294/20, por lo cual las otras dos quedan firmes.

Respecto a la falta de configuración por ausencia de dolo, afirma que en el presente caso la conducta quedó configurada cuando el apelante presenta declaraciones juradas con deducciones que no le correspondían computar.

Sostiene que en el caso de marras, al tratarse de una infracción tributaria, es el contribuyente quien debe probar que el elemento intencional que la figura infraccional presupone, no existió.

III. A fs. 09 del expediente N° 328/926/2020 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 227/2021, 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 las Resoluciones N° M 292/20, M 293/20, M 294/20 y M 295/20, todas de la Dirección General de Rentas de fecha 30.01.2020 son ajustadas a derecho.

En primer lugar, a fs. 13/14 del expte. 328/926-2020, obra resolución N° 203/2022 de fecha 28.10.2022 por la cual se dispone como medida para mejor proveer, que se oficie a la DGR a fin de que informe el estado procesal de las intimaciones de pago que dieron origen al presente expte.

A fs. 18, se presenta la C.P.N. Graciela de los Ángeles Acosta, Directora General de la Dirección General de Rentas, a fin de contestar lo solicitado en la medida.

Informa que por las Intimaciones de Pago N° 65/2019 y N° 66/2019 se inició en fecha 13.08.2019 juicio de Ejecución Fiscal mediante expte. N° 3666/19 (Juzgado de Cobros y Apremios – 1° Nominación Capital), encontrándose la deuda reclamada cancelada al día de la fecha. Asimismo, informa que las intimaciones de pago N° PC 64/2019 y PC67/2019 no fueron reclamadas judicialmente.

Entrando en el fondo de la cuestión, debemos afirmar que respecto al planteo de prescripción el mismo no puede prosperar. Las dos resoluciones que el contribuyente afirma que se encuentran prescriptas, abarcan los periodos 2016 y 2017. El vencimiento de la presentación de las declaraciones juradas del periodo 2016 es en fecha 30.06.2017 y el periodo fiscal 2017 venció en fecha 29.06.2018, es decir que ya se encontraba vigente el nuevo art. 54 del C.T.P., por modificación introducida a través de la ley 8964 de fecha 01/01/2017.

El mencionado art. establece: "Las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones tributarias y sus accesorios regidos por este Código, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en él previstas, prescriben por el transcurso de cinco (5) años".

Por otro lado el art. 56 del C.T.P establece: "Comenzará a correr el término de la prescripción de la acción para aplicar multas y clausuras desde el 1° de Enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerada como hecho u omisión punible".

Por los artículos anteriormente transcritos cabe concluir que el término de prescripción del periodo 2016 comenzó a correr el 01.01.2018 y del periodo 2017 el 01.01.2019, por lo que el plazo de 5 años se cumpliría el 01.01.2023 y el 01.01.2024 respectivamente. Dicho término no se cumplió ya que las resoluciones fueron dictadas en fecha 30.01.2020.

Respecto a la falta de dolo sostenida por el apelante, corresponde en primer lugar resaltar lo establecido por el artículo 86 inc. 1 del C.T.P: "Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a seis (6) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes: 1. Los contribuyentes, responsables o terceros que realicen cualquier hecho, aserción, simulación o, en general, cualquier maniobra o declaración engañosa u ocultación maliciosa con el propósito de producir la evasión total o parcial de las obligaciones tributarias que les incumban a ellos o a otros sujetos".

En el presente caso la conducta se perfeccionó con la presentación de declaraciones juradas falsas o engañosas con el propósito de producir la evasión de las obligaciones tributarias a cargo de la firma.

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 recurrente no ha desvirtuado la presunción existente en su contra.

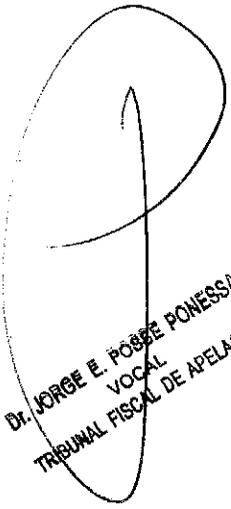
En efecto, el art. 88 del C.T.P. afirma: "Se presume el propósito de defraudación, salvo prueba en contrario, cuando concurra alguna de las causas siguientes: 2) Declaraciones juradas que contengan datos falsos." Supuesto que se confirma en el presente caso, ya que el apelante presentó Declaraciones Juradas con montos que no le correspondía computarse.

Cabe tener presente que los planes de pagos que alega el contribuyente, han sido formalizados respecto al impuesto, no requerido en estos autos (fs. 139/147) y el plan de pagos obrante a fs. 148/150 se encuentra caduco conforme surge a fs. 158/160.

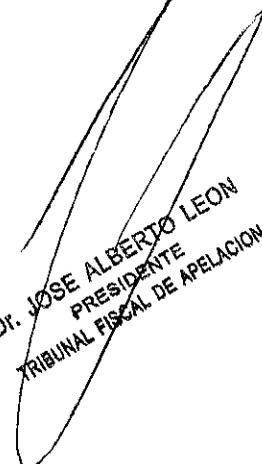
Por último, es importante resaltar que en la apelación presentada, el contribuyente solo se agravia respecto a las multas aplicadas en las resoluciones M 292/20 y M 294/20. Si bien en el encabezado dice apelar las 4 resoluciones del expediente de marras, solo se agravia por la supuesta prescripción que ya fue contestada, y por la falta de configuración de dolo, que también fue tratada. Es por ello que cabe concluir que las Resoluciones M293/20 y M295/20 fueron consentidas por él, al no agraviarse de las mismas.

Por lo expuesto corresponde:

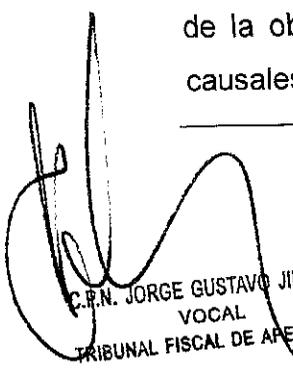
I. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente ZAFRA S.A. CUIT N° 30-59248626-8, contra las Resoluciones N° M292/20; M293/20; M294/20 y M295/20, todas de la Dirección General de Rentas de fecha 30.01.2020, obrantes a fs. 126, 127, 128 y 129 respectivamente y en consecuencia **CONFIRMAR** las mismas, por la cuales se resuelve 1) M292/20: APLICAR a la firma una multa de \$422.953,18 (Pesos Cuatrocientos Veintidós Mil Novecientos Cincuenta y Tres con 18/100) equivalente a dos (2) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 1 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos



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



Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

Brutos – Convenio Multilateral, periodo 2016; 2) M293/20: APLICAR a la firma una multa de \$43.215,99 (Pesos Cuarenta y Tres Mil Doscientos Quince con 99/100) equivalente al cincuenta por ciento (50%) del monto de las obligaciones tributarias omitidas, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85° del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, Anticipos 02 a 09/2018; 3) M294/20: APLICAR a la firma una multa de \$699.619,32 (Pesos: Seiscientos Noventa y Nueve Mil Seiscientos Diecinueve con 32/100) equivalente a dos (2) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 1 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, periodo 2017 y 4) M295/20: APLICAR a la firma una multa de \$97.237,13 (Pesos Noventa y Siete Mil Doscientos Treinta y Siete con 13/100) equivalente al cincuenta por ciento (50%) del monto de las obligaciones tributarias omitidas, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85° del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, Anticipo 01/2018; 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 ZAFRA S.A. CUIT N° 30-59248626-8, contra las Resoluciones N° M292/20; M293/20; M294/20 y M295/20, todas de la Dirección General de Rentas de fecha 30.01.2020, obrante a fs. 126, 127, 128 y 129 respectivamente y en consecuencia **CONFIRMAR** las mismas, por la cuales se resuelve 1) M292/20: APLICAR a la firma una multa de \$422.953,18 (Pesos Cuatrocientos Veintidós Mil Novecientos

Cincuenta y Tres con 18/100) equivalente a dos (2) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 1 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, periodo 2016; 2) M293/20: APLICAR a la firma una multa de \$43.215,99 (Pesos Cuarenta y Tres Mil Doscientos Quince con 99/100) equivalente al cincuenta por ciento (50%) del monto de las obligaciones tributarias omitidas, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85° del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, Anticipos 02 a 09/2018; 3) M294/20: APLICAR a la firma una multa de \$699.619,32 (Seiscientos Noventa y Nueve Mil Seiscientos Diecinueve con 32/100) equivalente a dos (2) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 1 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, periodo 2017 y 4) M295/20: APLICAR a la firma una multa de \$97.237,13 (Pesos Noventa y Siete Mil Doscientos Treinta y Siete con 13/100) equivalente al cincuenta por ciento (50%) del monto de las obligaciones tributarias omitidas, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85° del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, Anticipos 01/2018; 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 LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

DR. PINO JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ

DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

