

SENTENCIA N°: 54/2023

Expte. N°: 116/926/2022 y Agr.

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 9 días del mes de JUNIO de 2023, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de tratar el expediente caratulado: "MALBEC S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION", Expte. N° 116/926/2022 y 117/926/2022 y Expte. N° 12072/376/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. 01/04 del expte N° 116/926/2022 y fs. 01/05 del expte N° 117/926/2022 se presenta el Sr. Walter Luis Graña en carácter de apoderado del contribuyente MALBEC S.R.L. e interpone Recursos de Apelación en contra de las Resoluciones N° M 472/22 y M 473/22, ambas de fecha 17/03/2022, emitidas por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 202 Y 203 del expte DGR N° 12072/376/D/2021.

En la Resolución N° M 472/22 se resuelve, aplicar una multa de \$359.283,33 (Pesos Trescientos cincuenta y nueve mil doscientos ochenta y tres con 33/100) por configuración de la infracción del artículo 85 del C.T.P en virtud del Sumario N° M 750-2021.

En la Resolución N° M 473/22 se resuelve, aplicar una multa de \$657.980,26 (Pesos: Seiscientos cincuenta y siete mil novecientos ochenta con 26/100) por configuración de la infracción del artículo 86 inciso 1 del C.T.P en virtud del Sumario N° M 749-2021.

En su exposición de agravios y en relación con la Resolución N° M 472/22 considera que corresponde se declare su nulidad, toda vez que no se cumplimentó con lo establecido por el art. 102 inc. 6 del CTP. La falta de dictamen

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

jurídico previo le ocasiona un perjuicio que le impide ejercer su derecho de defensa.

En relación con la Resolución N° M 473/22, el apelante considera que no se encuentra acreditado el dolo por la multa del art. 86 del CTP, no explicó el Fisco cómo se verificó el elemento subjetivo, ya que no hubo ninguna acción ardidosa, engañosa o maliciosa tendiente a ocultar al Fisco su verdadera obligación tributaria. No alcanza para la configuración del ilícito la mera adecuación de una conducta a uno de los tipos previstos, la intención dolosa debe ser probada de manera asertiva y en el caso no fue realizado

En relación con ambas multas considera que deben graduarse las mismas sobre bases razonables. Se requiere que los medios que se emplean y el fin que se pretende deben contener una cuidadosa proporcionalidad. Manifiesta que uno de los índices para verificar la razonabilidad de una norma es la consideración de sus consecuencias. La autoridad de aplicación debe analizar, al aplicar la sanción, no afectar o perjudicar al contribuyente, por imponer una multa desproporcionada.

Considera que el Fisco aplicó un sanción de un monto injustificadamente gravoso en relación con el ilícito cometido.

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. 31 obra Sentencia Interlocutoria N° 221/2022 del 17/11/2022 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 las Resoluciones N° M 472/22 y M 473/22 resultan ajustadas a derecho.

En primer lugar se tratará los agravios comunes a ambas resoluciones y luego los que fueron planteados en forma diferente para una y otra resolución.

Respecto del planteo de la falta de razonabilidad del Fisco al aplicar las sanciones apeladas, lo que tornaría en arbitrario el acto; el mismo resulta manifiestamente improcedente. Si la Autoridad de Aplicación aplica la sanción dentro de los parámetros fijados por el ordenamiento impositivo, de ninguna manera puede el acto ser tildado de irrazonable o arbitrario.

Incluso en los casos de marras, por un lado está la sanción prevista en el art. 85 del CTP la cual tiene una graduación fija al momento de la regulación de la sanción, que es del 100% del monto omitido. De ninguna manera puede ser irrazonable, ya que no tiene margen de graduación.

En relación con la sanción prevista en el art. 86 inc. 1, la graduación se encuentra establecida en 2 a 6 veces el monto del tributo que se defraudó o se intentó defraudar. En el presente caso, la Autoridad de Aplicación aplicó una sanción que era dos veces dicho monto. Es decir aplicó el mínimo previsto en la norma, por lo que tampoco podemos en este caso considerarla irrazonable.

En forma específica contra la Resolución N° M 472/22 y su planteo de la falta de dictamen jurídico previo, lo mismo no puede ser acogido. De una simple compulsua de las actuaciones obrantes en el expte administrativo DGR N° 12072/376/D/2021, puede verificarse que a fs. 130 obra el dictamen previsto en el inciso 6 del art. 102 del CTP y que el apelante manifiesta que no existió. Inclusive a más de ello, a fs. 200 obra un dictamen del servicio jurídico de la División Sumario y Multas de la DGR que considera que deben dictarse las resoluciones de multa correspondientes a los sumarios instruidos.

Finalmente en relación con la Resolución N° M 473/22, la aplicación de la sanción se encuentra justificada, ya que 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 contribuyente no ha desvirtuado las presunciones existentes en su contra.

Dr. JORGE E. POSSE POMESSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En el caso de marras debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 incisos 1, 2 y 3 del C.T.P. el que presume, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista: “1. *Contradicción evidente entre los libros, documentos y demás antecedentes, con los datos contenidos en las declaraciones juradas.* 2. *Declaraciones juradas que contengan datos falsos.* 3. *Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias*”, supuestos que han sido comprobados en el caso bajo análisis, atento a que efectivamente los datos de las declaraciones juradas no se condicen con los que están contenidos en sus libros y demás documentación, atento a que como consecuencia de la orden de inspección de fecha 29/09/2021 que concluyó con el dictado del Acta de deuda N° A 749-2021, pudo evidenciarse esta situación. Ello demuestra que las declaraciones juradas originales contenían datos falsos. Asimismo también se verificó que el contribuyente declaraba una actividad que no se condice con la realidad económica y por ende aplicaba una alícuota errónea.

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

- I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por MALBEC S.R.L., C.U.I.T. 30-71526702-7, en contra de la Resolución N° M 472/22 de fecha 17/03/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, anticipos 01 a 07/2021, por la configuración de la infracción del art. 85 del CTP. En consecuencia CONFIRMAR la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- II) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por MALBEC S.R.L., C.U.I.T. 30-71526702-7, en contra de la Resolución N° M 473/22 de fecha 17/03/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, período fiscal 2020, por la configuración de la infracción del art. 86 inciso 1 del CTP. En consecuencia CONFIRMAR la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- III) 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:**

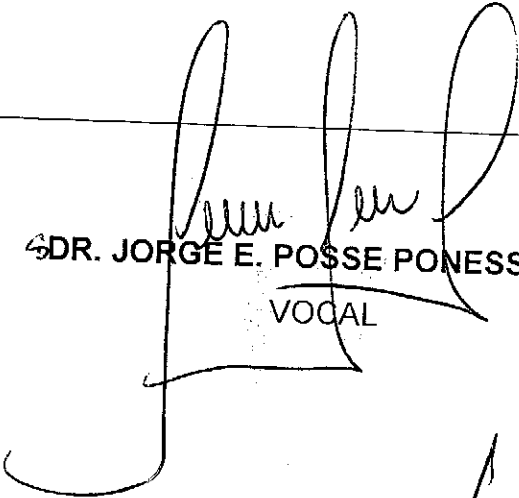
- 1- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **MALBEC S.R.L., C.U.I.T. 30-71526702-7**, en contra de la Resolución N° M 472/22 de fecha 17/03/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, anticipos 01 a 07/2021, por la configuración de la infracción del art. 85 del CTP. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- 2- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **MALBEC S.R.L., C.U.I.T. 30-71526702-7**, en contra de la Resolución N° M 473/22 de fecha 17/03/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, período fiscal 2020, por la configuración de la infracción del art. 86 inciso 1 del CTP. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- 3- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

HACER SABER


M.F.L.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JORGÉ E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTÓBAL ARUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION