

SENTENCIA N°: 78 /2023

Expte. N°: 78/926/2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 21 días del mes de Julio de 2023, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), a fin de resolver la causa caratulada: **"FOMENTOS S.R.L. S/ RECURSO DE APELACIÓN"**, Expediente Nro. **78/926/2021 (Expte. DGR Nro. 27.324/376/D/2019)** y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que el contribuyente presentó Recurso de Apelación -fs. 44/46 del Expte. N° 27.324/376/D/2019-, contra la Resolución N° M 161/21 -fs. 42- de la Dirección General de Rentas, de fecha 21/01/2021. La misma resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto por el contribuyente contra el sumario instruido y APLICAR a FOMENTOS S.R.L., CUIT N° 30-71184928-5, una multa de \$83.487,49 (pesos ochenta y tres mil cuatrocientos ochenta y siete con 49/100), equivalente al cien por ciento (100%) del monto de las obligaciones tributarias omitidas correspondiente a los anticipos 05/2019 y 06/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 85 del Código Tributario Provincial.

El apelante funda su recurso bajo la consideración de los agravios que a continuación se exponen:

I.1.) Que regularizó su situación tributaria respecto de los anticipos requeridos en fecha 09/09/2019, es decir más de un año antes de que se instruyera sumario en su contra.

Por tal motivo, expresa que no puede haber, como lo pretende el organismo fiscal, una infracción material propiamente dicha, ya que no existe perjuicio alguno para

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

el fisco debido a que ingresó las sumas correspondientes a los anticipos 05/2019 y 06/2019.

I.2.) Que iniciar un sumario con un criterio puramente antojadizo desprendido de toda razonabilidad, convierte la sanción que se pretende aplicar en arbitraria por irracional, determinando que el acto devenga nulo, lo que así pide se declare.

I.3.) Que no existiendo infracción material en autos que justifique la aplicación del art. 85 del C.T.P., la sanción que se pretende aplicar deviene desproporcionada.

**II.-** A fs. 1/3 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.

Funda sus argumentos en las siguientes consideraciones:

I.1.) Que lo aducido por el recurrente en cuanto a que regularizó su situación tributaria respecto de los anticipos requeridos en fecha 09/09/2019, alega que el artículo 85 del C.T.P. tiene aplicación en el presente caso toda vez que el contribuyente presentó las declaraciones juradas correspondientes a los anticipos 05/2019 y 06/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos con posterioridad a sus respectivos vencimientos.

I.2.) Que en relación a lo alegado por el apelante cuando sostiene que no existiendo infracción material en autos que justifique la aplicación del art. 85 del C.T.P., la sanción que se pretende aplicar deviene desproporcionada, agrega que la graduación de la sanción interpuesta fue realizada dentro de los parámetros que la misma ley permite, lo cual no convierte al acto que la impone en arbitrario ni irrazonable, porque ello implica el ejercicio de una facultad legal conferida al organismo fiscal.

Por todo lo expuesto, considera corresponde no hacer lugar al planteo interpuesto por el apelante.

**III.-** A fs. 10 del Expte. 78/926/2021 obra Sentencia Interlocutoria N° 138/21 dictada por este Tribunal, donde se tienen por presentado el recurso, y se declara la cuestión de puro derecho, quedando los autos en condiciones de ser resueltos.

**IV.-** Confrontados los agravios expuestos por el apelante con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir opinión:

IV.1.) Expresa el apelante que iniciar un sumario con un criterio puramente antojadizo desprendido de toda razonabilidad, convierte la sanción que se pretende aplicar en arbitraria por irracional, determinando que el acto devenga nulo, lo que así pide se declare.

Es oportuno enfatizar que para que prospere un planteo de nulidad se requiere que el vicio en cuestión produzca un perjuicio serio e irreparable que no pueda ser subsanado, por lo que no podrá declararse nulo un acto irregular, cuando la irregularidad no trascienda en perjuicio de la defensa de la parte que la pide.

De acuerdo al análisis de las actuaciones obrantes, se observa que la resolución dictada por la Autoridad de Aplicación satisface el requisito de motivación del acto administrativo, en tanto en la misma se explicita de manera clara las circunstancias de hecho y de derecho que llevaron a su dictado.

No resulta conducente el planteo de falta de motivación del acto administrativo cuando en el mismo surja la explicación de la causa que motiva su dictado. Es decir la descripción de los hechos que dan origen al ajuste fiscal, la conducta que le es imputable al contribuyente y la normativa aplicable al caso.

Se observa que los actos discutidos emanan de autoridad competente, tienen sustento en los hechos y antecedentes que le sirven de causa, y se exteriorizaron por instrumento idóneo.

En el derecho administrativo la nulidad deriva de la imposibilidad del acto de integrarse en un ordenamiento jurídico dado, de su violación objetiva de principios jurídicos, antes que de un elemento suyo viciado o faltante. Las nulidades administrativas no dependen de cuál elemento del acto está viciado, sino de la importancia de la infracción al orden jurídico.

La resolución emitida por la Autoridad de Aplicación cumple con todos los requisitos previstos en el Código Tributario Provincial.

De la lectura de la resolución se desprende claramente y en detalle la situación de hecho tenida en cuenta a los fines de la determinación practicada. También se encuentran definidas con claridad las normas legales en las que el Fisco provincial se basó para establecer la resolución atacada.

De esta manera, el acto administrativo se encuentra debidamente fundado, quedando claros los motivos de hecho y de derecho que llevaron al Organismo Fiscal a dictaminar la resolución efectuada.



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

El apelante discute la manera en que se determinó la base imponible para finalmente atacar la motivación del acto recurrido, considerando que la misma no es suficiente para sustentar los correspondientes reclamos efectuados.

Así, ni la mera discrepancia que ensaya en torno a la valoración de las circunstancias ponderadas por el Fisco para decidir del modo en que lo hizo, ni tampoco las constancias objetivas de la causa, permiten vislumbrar que los motivos esgrimidos por el apelante puedan ser considerados como constitutivos de aquellos extremos necesarios para decidir una nulidad.

La propia Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido: "(...) *En tales condiciones, el defecto en el trámite del procedimiento administrativo señalado por el recurrente, no es idóneo, por sí mismo, para configurar un vicio de tal entidad como para afectar la validez del acto determinativo del impuesto. Por otra parte, en reiteradas oportunidades este Tribunal ha sostenido que la eventual restricción de la defensa en el procedimiento administrativo es subsanable en el trámite judicial subsiguiente (Fallos: 212:456; 218:535; 267:393; 273:134), de modo que, al haber tenido la oportunidad de contestar con toda amplitud de debate los cargos formulados, corresponde concluir que no resultan atendibles los planteos de la impugnante (Fallos: 247:52) (...)*" (C.S.J.N., Sentencia del 12 de abril de 2011, en autos: "Hidroinvest S.A. (TF 19.366-I) c/ D.G.I.").

Tampoco puede reconocerse la ausencia de motivación en el acto apelado. No debe confundirse en tal caso, la disconformidad con los criterios asumidos por el Fisco, con una desatención a los elementos del acto administrativo que hacen a su validez formal, sino a la justicia de la decisión, y que por lo tanto debe hallar reparación por vía del recurso de apelación.

Atento a esto, el acto administrativo atacado se encuentra ajustado a derecho, resultando improcedente la nulidad planteada por el apelante.

IV.2.) El recurrente aduce que regularizó su situación tributaria respecto de los anticipos requeridos en fecha 09/09/2019, es decir más de un año antes de que se instruyera sumario en su contra. Por tal motivo, no puede haber una infracción material propiamente dicha, ya que no existe perjuicio alguno para el fisco debido a que ingresó las sumas correspondientes a los anticipos 05/2019 y 06/2019.

Al respecto cabe recordar que el art. 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, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 86 y en tanto no exista error excusable (...)."*

En el caso de autos, el artículo mencionado en el párrafo antecedente tiene plena aplicación, ya que conforme surge de la lectura del expediente de marras, el apelante presentó las declaraciones juradas correspondientes a los anticipos 05/2019 y 06/2019, relativas al Impuesto sobre los Ingresos Brutos de manera posterior a sus respectivos vencimientos.

Por ello, se advierte que la sanción impuesta al recurrente se configura en autos, por cuanto el mismo omite el pago de sus obligaciones tributarias a su correspondiente vencimiento.

Cabe advertir que el hecho de haber regularizado su situación no implica su liberación de la sanción impuesta mediante la aplicación de lo dispuesto en el art 85 del C.T.P., ya que conforme surge de las constancias de autos, dicha regularización se produjo con posteridad al vencimiento de la obligación del ingreso de los tributos adeudados.

Por su parte, el art. 91 del C.T.P. dispone: *"Los contribuyentes, inscriptos o no, que regularicen espontáneamente su situación dando cumplimiento a las obligaciones omitidas, siempre que su presentación no se produzca a raíz de una verificación o inspección inminente o iniciada, intimación o emplazamiento, quedarán liberados de multas, recargos por morosidad o cualquier otra sanción por infracciones u omisiones al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, con las excepciones que la ley determina en cada caso y en especial en lo referente al Impuesto de Sellos."*

De la lectura del expediente administrativo se observa -a fs. 2- Requerimiento F. 6005/E N° 2019-00000817, notificado en fecha 06/09/2019, en el cual el fisco solicita al contribuyente información pertinente a los fines de justificar las diferencias detectadas.

Siendo que el recurrente canceló las obligaciones tributarias en fecha 09/09/2019, es decir con posterioridad a dicho requerimiento, corresponde expresar que no puede considerarse que dicha cancelación fue efectuada de forma espontánea,

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. E. POSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

por lo cual su actuar no encuadra en las disposiciones del art. 91 del C.T.P., no correspondiendo liberarlo de la sanción instruida por el organismo fiscal.

IV.3.) El recurrente alega que no existiendo infracción material en autos que justifique la aplicación del art. 85 del C.T.P., la sanción que se pretende aplicar deviene desproporcionada.

Corresponde en este punto recordar lo establecido por el art. 75 del C.T.P., en cuanto dispone: *"Las infracciones previstas en este Código son castigadas con multas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 78. La graduación de la sanción se hará de acuerdo con la naturaleza de la infracción, con la capacidad contributiva y con el grado de culpa o dolo del infractor."*

De la lectura del expediente de autos se desprende que la sanción impuesta por el organismo fiscal fue realizada dentro de los parámetros establecidos por el Código Tributario Provincial, siendo que el comportamiento del recurrente encuadra en las disposiciones del art. 85 del mencionado digesto normativo, encontrándose la multa dentro de los parámetros establecidos por el mencionado artículo, por lo cual el acto administrativo no se observa arbitrario, ni desproporcionada la multa impuesta.

V.- Por ello, corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por FOMENTOS S.R.L., CUIT N° 30-71184928-5, contra la Resolución N° M 161/21, y en consecuencia CONFIRMAR la misma en base a lo dispuesto en el art. 85 del Código Tributario Provincial, correspondiente a los anticipos 05/2019 y 06/2019 -Impuesto sobre los Ingresos Brutos-, 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. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, y vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

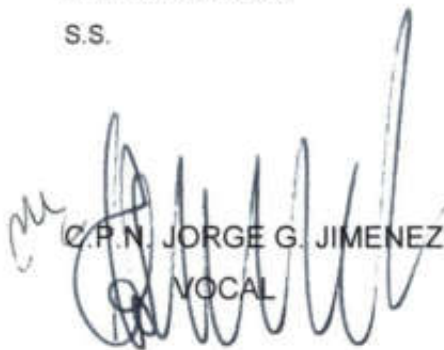
RESUELVE:

1.- **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por FOMENTOS S.R.L., CUIT N° 30-71184928-5, contra la Resolución N° M 161/21, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en base a lo dispuesto en el art. 85 del Código Tributario Provincial, correspondiente a los anticipos 05/2019 y 06/2019 - Impuesto sobre los Ingresos Brutos-, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

2.- **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados, y **ARCHIVAR**.

**HACER SABER**

S.S.



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL PRESIDENTE

**ANTE MÍ**



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION