

SENTENCIA N° 93 /2023

Expte. N° 221/926/2022

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 26 días del mes de Junio 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 "**FARMACIA FRANCISCO S.R.L. S/RECURSO DE APELACIÓN**", Expediente N° 221/926/2022 (Expte. DGR N° 3607/376-D-2022)" 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. 01/07 de estos autos, el contribuyente **FARMACIA FRANCISCO S.R.L.** CUIT N° 30-71502663-1 presentó recurso de apelación contra la Resolución N° M 1107/22 de la Dirección General de Rentas de fecha 13.06.2022, obrantes a fs. 95 del expte. DGR N° 3607/376-D-2022. En ella se resuelve APLICAR al contribuyente una multa de \$1.486.818,34 (Pesos Un Millón Cuatrocientos Ochenta y Seis Mil Ochocientos Dieciocho con 34/100) equivalente a dos (02) veces el monto del impuesto omitido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86 inc. 1 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos, periodo fiscal 2020.

II. En la mencionada presentación el contribuyente invoca la violación del derecho de defensa y debido proceso, atento a que la DGR, en la instancia resolutive, pretendería el pago de una multa por una suma alevosa sin la reducción prevista por el artículo 7° en sus incisos b) y c) del Decreto N° 1243/3 (ME) – 2021, que a su entender deviene obligatoria, aun cuando la empresa rectifico las declaraciones juradas e ingreso en Plan de Pago por la deuda que el Fisco reclamaba en primera instancia. Transcribe jurisprudencia al efecto.

Agrega que procedió a rectificar nuevamente el Periodo Fiscal 2020 en fecha 22.04.2022, por pedido de la inspectora actuante.

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

Se agravia y recurre la aplicación de la multa mediante Resolución N° M 1107-22 que le imputa una defraudación, sin tomar en consideración el plan de facilidades de pago.

Manifiesta además, la ilegitimidad de la sanción impuesta ya que imputa indebidamente una conducta fraudulenta sin acreditar un obrar doloso y sin probar la intencionalidad que requiere para su configuración el tipo del artículo 86°; no bastando para ello la mera comprobación del vencimiento de los plazos.

Hace referencia al art. 75 de la Ley de ritual y niega su encuadre en la figura infraccional del art. 86° inciso 1 del CTP; por lo tanto deja planteada la nulidad del acto administrativo atacado.

Ofrece prueba documental la cual no se encuentra adjuntada al traslado de ley.

Solicita se haga lugar al pedido de nulidad y/o revocación de la sanción de multa impuesta; en subsidio, reducción dispuesta por ley.

III. A fojas 38/40 del Expte. N° 221/926/2022 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 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.

IV. A fs. 47 del expediente N° 221/926/2021 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 264/2022, en donde se tiene por presentados en tiempo y forma los el Recurso de Apelación, se tiene por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, se declara la cuestión de PURO DERECHO y pasan autos para sentencia.

V. En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución M1107/22; de la Dirección General de Rentas de fecha 13.06.2022, es ajustada a derecho.

En primer lugar, es importante aclarar que en los presentes actuados se dictó además de la resolución recurrida, la resolución M 1106/22 de la DGR de fecha

13.06.22, la cual no fue apelada por el recurrente, quedando de esa forma firme la misma.

En lo que respecta a la multa aplicada en virtud del art. 86 inc. 1, el mencionado Artículo establece que: "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."

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 concorra 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.

La conducta descrita por el artículo anteriormente transcrito queda tipificada en la determinación del crédito a favor del Fisco en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, correspondiente al Periodo Fiscal 2020 efectuado mediante Orden de Inspección N° 202101290 de fecha 11.11.2021 que tramita mediante expediente N° 13391/376/2021, ascendiente la misma al monto omitido de \$743.409,17 (Pesos Setecientos Cuarenta y Tres Mil Cuatrocientos Nueve con Diecisiete centavos).

Que de la lectura del requerimiento se desprende que se detectaron diferencias y se solicitó oportunamente que justifique.

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El contribuyente presentó las oportunas rectificativas correspondientes al período fiscal 2020, ello queda reflejado en el estado de cuentas anexo a fs. 108/119.

El apelante a fin de regularizar esta situación formalizó un Plan de Pagos tipo 1533 N° 338962 de fecha 31.08.2022. Dicho reconocimiento se efectuó después de la instrucción sumarial y el dictado y aplicación de la multa.

En lo que respecta al pedido de reducción de la multa aplicada, resulta improcedente la pretensión del apelante de que se aplique el beneficio establecido en el art. 7° inc. B) del Decreto N° 1243/3 (ME)-2021, por cuanto dicho pedido implica un acogimiento al Régimen de Regularización de deudas fiscales instaurado por el decreto invocado en las formas y por los procedimientos previstos en el mismo, a través de una exteriorización de voluntad que implica un allanamiento de la obligación reclamada y un desistimiento de toda acción administrativa y judicial, conducta que es incompatible con el presente recurso de apelación incoado, y teniendo en cuenta que estamos frente a un caso de multa aplicada y no abonada.

En cuanto al pedido de reducción, la sanción tampoco queda alcanzada por dicho beneficio, atento a que el sumario instruido fue notificado en fecha 04.05.2022, es decir con anterioridad a la adhesión al Régimen de Regularización de Deudas Fiscales.

El contribuyente no se adhirió oportunamente al Régimen anteriormente mencionado, por lo cual corresponde rechazar su petición.

En cuanto a la supuesta Nulidad invocada, cuadra afirmar que la misma constituye un acto administrativo plenamente eficaz, que cumple acabadamente los preceptos legales y doctrinarios exigidos al respecto, dictado de conformidad a lo establecido por el art. 43 de la Ley N° 4.537 (t.v.) y que satisface todos y cada uno de los requisitos esenciales exigidos en la norma.

En efecto, la Resolución satisface el requisito de motivación del acto administrativo, cual es la explicitación de la causa, o sea las razones y circunstancias de hecho y de derecho que han llevado a dictar el acto y que se encuentran contenidas en los considerandos.

Asimismo, el acto discutido emana de autoridad competente, tiene sustento en los hechos y antecedentes que le sirven de causa, su objeto es cierto y física y jurídicamente posible, se observó el procedimiento pertinente, persigue el

cumplimiento de la finalidad expuesta en las normas que otorgan las facultades pertinentes al órgano emisor y se exteriorizó por instrumento idóneo, expresamente y por escrito, con notificación al interesado.

En el presente caso el apelante no invoca norma legal alguna que haya sido vulnerada. Debemos recordar en tal sentido, el axioma que reza la improcedencia de la nulidad por la nulidad misma, consagrado en el artículo 167 del Código Procesal Civil y Comercial de la provincia, por lo que no se declara nulo un acto irregular, cuando la irregularidad no trascienda en perjuicio de la defensa de la parte que la pide, ni cuándo se ha llenado el fin para el cual estaba destinado. Por ello puede concluirse que la resolución deviene legítima, contrariamente a lo manifestado por el recurrente, por cuanto contiene todos los elementos que le otorgan validez legal.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: **1) NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **FARMACIA FRANCISCO S.R.L.**, CUIT N° 30-71502663-1 en contra de la Resolución N° M 1107/22 y en consecuencia **CONFIRMAR** la multa aplicada por un monto de \$1.486.818,34 (Pesos Un Millón Cuatrocientos Ochenta y Seis Mil Ochocientos Dieciocho con 34/100) equivalente a dos (02) veces el monto del impuesto omitido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86 inc. 1 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos, periodo fiscal 2020.

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 **FARMACIA FRANCISCO S.R.L.**, CUIT N° 30-71502663-1 en contra de la Resolución N° M

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
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



1107/22 y en consecuencia **CONFIRMAR** la multa aplicada por un monto de \$1.486.818,34 (Pesos Un Millón Cuatrocientos Ochenta y Seis Mil Ochocientos Dieciocho con 34/100) equivalente a dos (02) veces el monto del impuesto omitido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86 inc. 1 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos, periodo fiscal 2020.

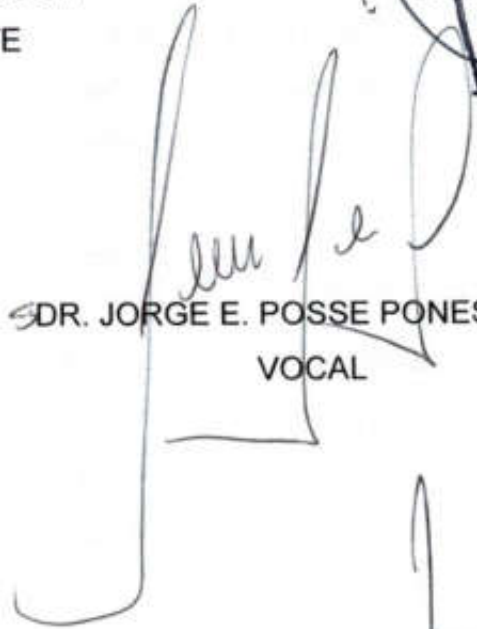
2.- **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados, y **ARCHIVAR**.

**HACER SABER**

M.F.B.

  
DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL PRESIDENTE

  
C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

  
SDR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

ANTE MÍ

  
Dr. JAVIER CRISTOBAL ANICHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION