

SENTENCIA N°: 97.../2023

Expte. N°: 79/926/2022

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...<sup>27</sup>... días del mes de...<sup>JUNIO</sup>...de 2023, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, el Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de tratar el expediente caratulado: "ALCANTARA, RAMÓN ANGEL S/ RECURSO DE APELACION", Expte. N° 79/926/2022 y Expte. N° 14941/376/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. 01/12 de estos autos se presenta el contribuyente ALCANTARA, RAMÓN ANGEL e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M292/22 de fecha 25/02/2022, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 87/88 del expte DGR N° 14941/376/D/2021.

En lamisma se resuelve en su art. 1° no hacer lugar al descargo interpuesto por el contribuyente contra el sumario N° S/2/2022 y en su art. 2° aplicar una multa de \$181.120,34 (Pesos Ciento ochenta y un mil ciento veinte con 34/100) por configuración de la infracción del artículo 86 inciso 1 del CTP, en el período fiscal 2020 del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral.

En su exposición de agravios el apelante relata que como resultado de una fiscalización que llevó a cabo la DGR, se acogió al Régimen de Regularización de deudas Fiscales Dcto 1243/3 (ME) Plan N° 275956, Tipo de plan 1539. No obstante ello, le notificaron las instrucciones sumariales S/2/2022 por configuración de la infracción del art. 86 inciso 1 del CTP y S/3/2022 por configuración de la infracción del art. 85 del CTP. En dicha oportunidad se presentó a interponer descargo contra ambos sumarios. En relación con el sumario S/3/2022 considera que el Fisco aplicó en forma correcta el art. 7 del Dcto 1243/3 y en la Resolución N° M 291/22 dejó en suspenso la multa hasta

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

tanto se termine de pagar el plan; pero en relación con el otro sumario se le aplicó la multa sin considerar el plan de pagos. Incluso, debió al menos aplicar el beneficio previsto en el art. 87 del CTP.

Reproduce lo establecido por el art. 7 del Dcto 1243/3 y considera que en relación con la resolución que apela, debió corresponder la remisión total como realizó el Fisco respecto de la infracción del art. 85, ya que jamás debió serle imputada una falta sancionada por el art. 86 inciso 1, ya que no existió la intención de defraudar y en última instancia debió reducir la misma al 15% del mínimo legal. Todo ello, deriva en la nulidad de la resolución que afecta el principio de debido proceso legal y sus derechos constitucionales de defensa y de propiedad.

A posteriori cita el art. 87 del CTP y se agravia que el Fisco no lo aplicara a su caso.

Considera que la resolución apelada no cumple con los requisitos del acto administrativo, en tanto no tiene sustento en hechos y antecedentes que le sirven de causa y no se observaron los procedimientos sustanciales y adjetivos previstos; por lo tanto la resolución es nula.

Plantea la inconstitucionalidad de la resolución, ya que la presunción de inocencia es una garantía procesal que supone que la parte acusadora tiene la carga de probar el dolo o culpa. Se vincula con el principio de la personalidad de la pena, por lo que no basta solo acreditar el elemento material, omisión en el pago del impuesto, ya que ello solo no conlleva el elemento doloso propio del tipo. Cita jurisprudencia.

Ofrece prueba documental e informativa.

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 las resoluciones apeladas son actos administrativos válidos ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el agente.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fs.40 obra Sentencia Interlocutoria N° 207/2022 del 04/11/2022 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 la Resolución N° M 292/22 resulta ajustada a derecho.

La aplicación de la sanción prevista por el artículo 86 inciso 1 del CTP 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.

En el caso de marras debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 incisos 1 y 2 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*", supuestos que han sido comprobados en el caso bajo análisis, atento a que efectivamente los datos de las declaraciones juradas no se condicen con la realidad, ya que el contribuyente computó retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias que no tenían justificación. Ello demuestra que dichas declaraciones juradas contenían datos falsos. Esta situación y ante la notificación realizada por el Fisco, fue regularizada por el contribuyente, reconociendo de esa manera la existencia de la falta cometida.

En relación con la pretensión de que se aplique a la resolución apelada lo establecido en el art. 7 del Dcto 1243/3, no es procedente. Corresponde citar lo establecido por dicho art. en su inciso c): "*En los casos en que el sujeto haya incurrido en alguna de las conductas tipificadas en los Artículos 82, 85 y 86 del Código Tributario Provincial y, al momento del acogimiento al presente régimen, no se le hubiese notificado la instrucción sumarial correspondiente, las sanciones de multas respectivas tendrán los siguientes beneficios, siempre que se cumplimente la obligación formal y/o material omitida, susceptible de cumplimiento:*

1) Artículo 82: remisión total.

2) Artículo 85: remisión total.

3) Artículo 86: reducción al 15% (quince por ciento) de su mínimo legal."

En el caso de marras y como consecuencia de la verificación llevada a cabo, se verificó la comisión de las infracciones previstas en los arts. 85 y 86 inciso 1. del CTP; sin embargo y en aplicación del art. 7 inciso c) del Dcto 1243/3, y al no haberse aún notificado la instrucción sumarial al momento de que el apelante regularizó su situación; correspondía la remisión total de la sanción del art. 85 (de lo que se dejó constancia en la Resolución N° M 291/22) y la del art. 86 se reduciría al 15% del mínimo legal. Sin embargo para gozar de esta reducción, el contribuyente debió manifestar su intención de incluir el pago de la sanción en el régimen de regularización de deudas fiscales. Así lo establece el artículo 9 del mencionado dcto que establece lo siguiente: "A los fines de la adhesión al presente régimen, los sujetos deberán solicitar planes de regularización de deudas fiscales, al contado o en pagos parciales, los cuales se ajustarán,..." (el subrayado me pertenece). Por lo tanto para que cualquier contribuyente pueda gozar de los beneficios previstos en los regímenes excepcionales de planes de pago, debe solicitar formalmente la adhesión al mismo y abonar en consecuencia; no puede el Fisco imponer una reducción sin que la misma haya sido solicitada por el contribuyente que tiene voluntad de cancelar la multa en cuestión.

Tampoco procedía la aplicación al caso de la reducción prevista en el art. 87 del CTP. El mismo reza lo siguiente: "Cuando el contribuyente o responsable preste conformidad a los ajustes determinados durante la fiscalización, mediante el pago total de los importes resultantes más los intereses previstos en el artículo 50 de este Código, dentro de los tres (3) días de su notificación, las sanciones de multas previstas en los artículos 85 y 86 quedarán reducidas al veinticinco por ciento (25%) de la sanción establecida para el tipo infraccional del artículo 85, siempre que el contribuyente reconozca expresamente la materialidad de la infracción cometida e ingrese el importe de la multa respectiva con anterioridad a la fecha de notificación de la instrucción del sumario correspondiente." (el subrayado me pertenece) No se verifica el supuesto de hecho previsto en la norma, atento a que en primer lugar no reconoció la materialidad de la infracción, la cual aún se

encuentra discutiendo y tampoco ingresó el monto de la sanción con anterioridad a la notificación de la instrucción sumarial.

La resolución apelada por el contribuyente de ninguna manera incumple con los requisitos fundamentales de los actos administrativos conforme lo establece el art. 43 de la Ley 4537 de Procedimientos Administrativos de la Provincia.

En conclusión la aplicación de la sanción de multa en virtud a la normativa establecida en el art. 86 inciso 1 del CTP resulta procedente.

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

- I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por ALCANTARA RAMÓN ANGEL, C.U.I.T. 20-06152391-0, en contra de la Resolución N° M 292/22 de fecha 25/02/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, 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.
- 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:**

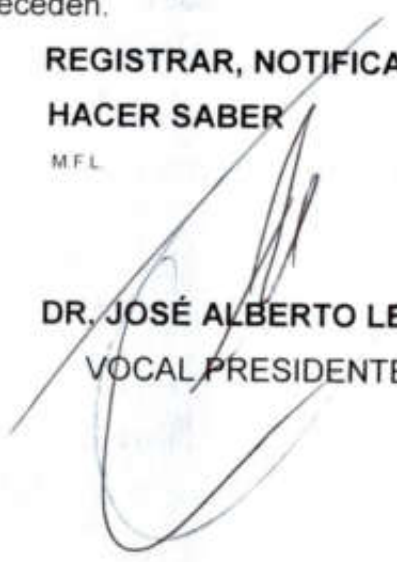
- 1- NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **ALCANTARA RAMÓN ANGEL**, C.U.I.T. 20-06152391-0, en contra de la Resolución N° M

292/22 de fecha 25/02/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, 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.

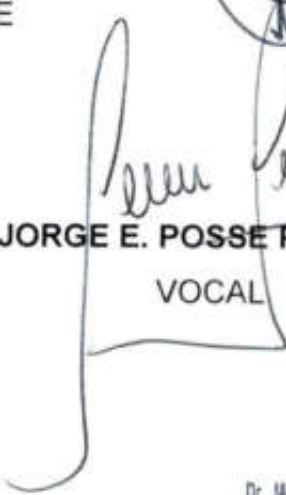
2- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

**HACER SABER**

M.F.L.

  
**DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN**  
VOCAL PRESIDENTE

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

  
**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL

**ANTE MÍ**

  
**Dr. JAVIER CRISTOBAL MUCHASTEGUI**  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION