

SENTENCIA N° 114 /2023

Expte. N° 134/926-2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 20. días del mes de JUNIO de 2023, reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "**ROCAGAS S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N° 134/926-2021 (Expte. DGR N° 28401/376-D-2019) y;

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 fojas 71/74 del Expte. DGR N° 28401/376/D/2019 la Sra. Maribel Mochon en su carácter de apoderada de **ROCAGAS S.R.L.**, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 925/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 06.04.2021 obrante a fs. 66 del expte. mencionado. La Resolución N° M 925/21 resuelve: "1°.- **NO HACER LUGAR** al descargo interpuesto por el contribuyente respecto del sumario instruido a FS. 35, en virtud de las razones expuestas en los considerandos de la presente Resolución; 2°.- **APLICAR** a la firma **ROCAGAS S.R.L., C.U.I.T. N° 30-70864419-2**, una multa de **\$ 107.280,76 (Pesos Ciento Siete Mil Doscientos Ochenta con 76/100)** equivalente al cien por ciento (100%) del monto de las obligaciones tributarias omitidas correspondientes a los anticipos 01 a 06/2019, del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85° del Código Tributario Provincial..."

El contribuyente en su Recurso presentado el 04.05.2021 a fs. 71/74 del Expte. N° 28401-376-D-2019 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

El recurrente plantea la improcedencia de la multa, por considerar que no existiría omisión de impuesto ya que la deuda por omisión de pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, que tiene como origen la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos, por los anticipos 01 a



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

06/2019, fue incluida en el plan de pagos Tipo 1323 N° 197701 (Ley N°8873, restablecida por Ley N°9236).

Expresa también que en la resolución que aplica la multa no se hizo mención alguna al elemento culposo que se requiere para que se configure la infracción prevista por el artículo 85 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que como consecuencia de haber ingresado al Régimen Excepcional de Facilidades de Pago Ley N° 8873, por el impuesto, debió reducirse la multa aplicada en un veinticinco por ciento conforme lo previsto por el artículo 7 de la mencionada normativa.

En consecuencia, solicita la nulidad del acto por considerar que la DGR omitió considerar tal reducción.

II. La Dirección General de Rentas, en fojas 18/20 del Expte. N° 134/926-2021, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

La conducta descrita por el art. 85° del Código Tributario Provincial se verifica en el caso de marras, en razón de haberse determinado crédito a favor del Fisco en función de lo resuelto por la verificación llevada a cabo mediante Requerimiento F. 6005 N° 0001-00072399 notificado en fecha 30/08/2019.

Sostiene que la conducta reprimida por el art. 85° del Código Tributario Provincial se encuentra dada por el accionar culposo o negligente del contribuyente que incumplió la obligación de ingreso a su vencimiento de los montos reclamados, máxime cuando dicho incumplimiento ha sido reconocido por el mismo en su descargo manifestando su ingreso al Régimen Excepcional de Facilidades de Pago Ley N° 8873, con posterioridad al Requerimiento citado *ut-supra*.

Se encuentra acreditada la omisión de pago de los anticipos siendo las mismas regularizadas con posterioridad al accionar de la DGR.

Por ello, entiende que corresponde No Hacer Lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° M 925/21 de fecha 06.04.2021, confirmando la misma.

III. A fojas 25 del Expte. N° 134/926/2021 obra Sentencia Interlocutoria N° 200/2022 de fecha 25.10.2022 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, por constituido el



domicilio y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

Atento a lo expuesto, la causa se encuentra en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° M 925/21 de fecha 06.04.2021, resulta ajustada a derecho.

Para una mejor comprensión de la problemática con respecto al caso en análisis, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia y la tipificación legal efectuada por la Autoridad de Aplicación.

El artículo 85° Código Tributario Provincial, en su texto vigente al momento de la comisión de la infracción y el correspondiente dictado de la Resolución apelada, establecía que: *"El que omitiera el pago de impuestos y/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 cien por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener, percibir o recaudar oportunamente..."*.

Sentado el marco normativo, cabe analizar los hechos, en la disposición de instrucción de sumario, obrante a fs. 35/36 Expediente N° 28401/376/D/2019 (DGR), se detalla que de la verificación llevada a cabo mediante Requerimiento F. 6005 N° 0001-00072399 notificado en fecha 30/08/2019, a los efectos de constatar el cumplimiento dado a sus obligaciones tributarias a cargo de la DGR, se detectó la omisión de pago originada en la falta de presentación de las declaraciones juradas en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los anticipos 01 a 06/2019, en la suma total que asciende a \$107.280,76 (Pesos Ciento Siete Mil Doscientos Ochenta con 76/100).

Cabe destacar que la conducta reprimida en el art. 85° del Código Tributario Provincial, se encuentra dada por el accionar culposo o negligente del contribuyente que incumplió la obligación de ingreso a su vencimiento de los montos reclamados, máxime cuando dicho incumplimiento ha sido reconocido por el mismo en su descargo manifestando su ingreso al Régimen Excepcional de Facilidades de Pago Ley N°8873, con posterioridad al Requerimiento citado ut-supra.



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En cuanto a la falta del elemento culposo alegado por el recurrente cabe aclarar que para que se materialice es necesario que la omisión se concrete en los hechos, es decir se encuentre debidamente consumada y la conducta que la tipifica, perfectamente exteriorizada. En este sentido, resulta un elemento fundamental el accionar concreto de la DGR tendiente a lograr la percepción de las mismas, a los efectos de que puedan darse las condiciones para que se configure su tipo infraccional.

Comprobada en el caso de marras la omisión del impuesto reclamado, resulta acertado el encuadramiento legal en el artículo 85 del Código Tributario Provincial, sin que el contribuyente haya arrojado elementos de prueba que permitan desvirtuar la presunción existente en su contra o la existencia de alguna causal que elimine su responsabilidad en el hecho imputado.

De la lectura del Digesto Tributario y especialmente el art. 85° surge con claridad que la conducta que intenta reprimir el Fisco es la falta de ingreso del tributo en término, hecho que genera un grave perjuicio a las arcas del Estado, lo cual incide en el cumplimiento de sus fines y propósitos.

En el presente caso, se encuentra plenamente acreditada la omisión de pago de los anticipos siendo las mismas regularizadas con posterioridad al accionar de la DGR.

En consecuencia, se hizo una relación concreta de la conducta en que incurrió y de la sanción aplicada, cuando dicha conducta surge sin hesitación alguna del presente expediente y se encuentra contemplada por la normativa vigente que en este caso se aplica.

Respecto al monto de la multa aplicada, el artículo 75 del Código Tributario Provincial dispone: *"Las infracciones previstas en este Código son castigadas con multas...la graduación de la sanción se hará de acuerdo con la naturaleza de la infracción, con la capacidad contributiva y con la culpa o dolo del infractor."*

Teniendo en cuenta la naturaleza y la gravedad de la infracción cometida y siendo la graduación de las multas una facultad conferida al Director General de Rentas, deviene ajustado a derecho el monto de la sanción aplicada que fue establecida dentro de los límites legales vigentes.

En este sentido, resulta apropiado mencionar un fallo de la Corte Suprema de Justicia Nacional – de fecha 08/06/1993 en la causa "Kill Producciones Gráficas



S.R.L. s/ apelación de clausura –T316 – pág. 1239, en el cual nuestro más alto tribunal expresó "La graduación de las sanciones pertenece, en principio, al ámbito de las facultades discrecionales del órgano administrativo y son sólo revisables por la justicia en los supuestos de ilegitimidad o arbitrariedad manifiesta. La descripción del hecho punible que se otorga a la Administración Pública debe ser realizado dentro del ejercicio legítimo de la potestad reglamentaria discernida por el artículo 86, ahora 99, inciso 2) de la C.N.. Sin embargo, estas facultades que la habilitan para establecer condiciones, requisitos, limitaciones o distinciones que, aún cuando no hayan sido contemplados por el legislador de manera expresa, cuando se ajusten al espíritu de la norma reglamentado, o sirvan razonablemente, a la finalidad esencial que ello persigue, son parte integrante de la Ley reglamentada y tienen la misma validez y eficacia que la propia ley."

Sobre el planteo efectuado por el recurrente que al momento de la aplicación de la sanción no se tuvo en cuenta la reducción prevista por la Ley N° 8873 reestablecida en su vigencia por la Ley N° 9236, cabe expresar que el apelante no puede pretender en esta instancia la reducción de sanción fundándose en las circunstancias detalladas ut supra, ya que la DGR hizo una correcta aplicación de la normativa vigente, constituyendo una circunstancia ajena a la misma el hecho de que el sumariado no cumpla con los presupuestos legales previstos para acceder al beneficio de reducción de la sanción prevista por el artículo 7 inciso c) de la Ley 8873 reestablecida en su vigencia por la Ley N° 9236, por cuanto no se constató ni tampoco surge de las constancias de autos que el contribuyente haya presentado acogimiento en los términos de la Ley 8873 restablecida en su vigencia por la Ley N° 9167 en las formas y procedimientos previstos, para acceder a los beneficios de reducción de sanción previstos por el artículo 7 incisos a) y b) de dicha norma, teniendo en cuenta que el acogimiento a tales leyes no opera de oficio sino a solicitud de parte, dado los efectos jurídicos que el mismo acarrea para el solicitante.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: 1°: NO HACER LUGAR al recurso de apelación presentado por el contribuyente ROCAGAS S.R.L., C.U.I.T. N° 30-70864419-2, en contra de la Resolución N° M 925/21 de fecha 06.04.2021, y en consecuencia confirmar la sanción de multa por



un importe de \$ 107.280,76 (Pesos Ciento Siete Mil Doscientos Ochenta con 76/100), por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85° del Código Tributario Provincial, anticipos 01 a 06/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en atención a lo considerado.

2°: **REGISTRAR, NOTIFICAR**, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

Así lo propongo.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION**

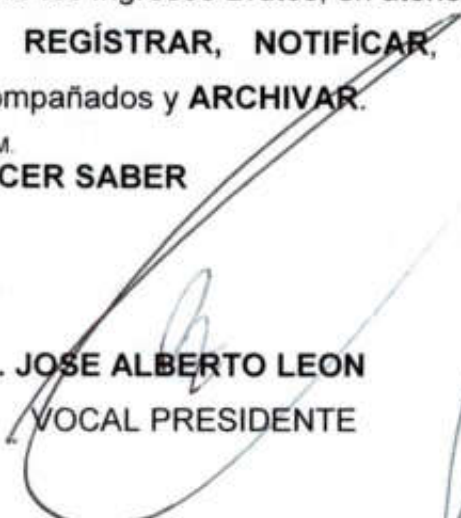
**RESUELVE:**

1°: **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **ROCAGAS S.R.L., C.U.I.T. N° 30-70864419-2**, en contra de la Resolución N° M 925/21 de fecha 06.04.2021, y en consecuencia confirmar la sanción de multa por un importe de \$ 107.280,76 (Pesos Ciento Siete Mil Doscientos Ochenta con 76/100), por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85° del Código Tributario Provincial, anticipos 01 a 06/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en atención a lo considerado.

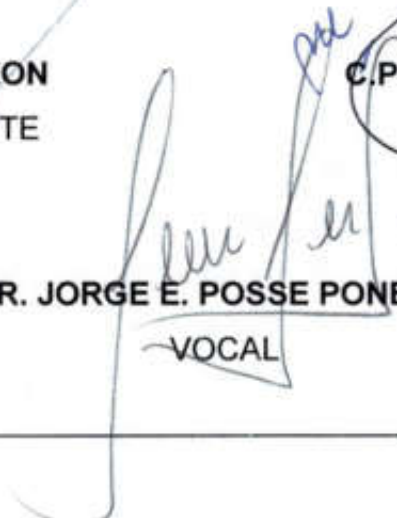
2°: **REGISTRAR, NOTIFICAR**, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

A.P.M.

**HACER SABER**

  
**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL PRESIDENTE

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

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

**ANTE MI**

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