

SENTENCIA N° 198/2025

Expte. N° 222/926-2025

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ²⁸ días del mes de ~~NOVIEMBRE~~ de 2025, reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "MGA AGROSERVICIOS S.A.S. S/ RECURSO DE APELACION", Expte. Nro. 222/926-2025 (Expte. DGR N° 1275/376-DO-2025); 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 1/3 del Expte N° 222/926/2025 la Sra. Amarello Rosalia, en su carácter de representante de la firma MGA AGROSERVICIOS S.A.S., CUIT N° 30-71798410-9, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 701/25 de la Dirección General de Rentas de fecha 07.04.2025 obrante a fs. 40 del expte. de la DGR. La Resolución N° M 701/25 resuelve: 1°: **APLICAR** al contribuyente **MGA AGROSERVICIOS S.A.S., C.U.I.T. N° 30-71798410-9, una multa de \$2.271.719,64 (Pesos: Dos Millones Doscientos Setenta y Un Mil Setecientos Diecinueve con sesenta y cuatro Centavos)**, en virtud del Sumario instruido N° S/192/2025, equivalente a tres (3) veces el monto del impuesto omitido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 87° inciso 1 del Código Tributario Provincial (anterior art. 86 inc. 1 CTP). Impuesto para la Salud Publica, Periodo Fiscal 2023.

El apelante realiza una reconstrucción de los hechos y plantea la nulidad de la pretensión de la DGR por considerarla improcedente, agravante, maliciosa y arbitraria, argumentando que no existió incumplimiento doloso. Reconoce que el importe correspondiente al Impuesto para la Salud Pública fue ingresado fuera de término, aunque sostiene que tal circunstancia no puede interpretarse como fraudulenta. Agrega que MGA AGROSERVICIOS S.A.S., a pesar de sus dificultades administrativas y financieras, ingresó el monto adeudado junto con

"2025: Año del Bicentenario del Fallecimiento del Dr. Bernardo de Monteagudo"

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

intereses y costas, lo que – a su entender – constituiría prueba irrefutable de la inexistencia de dolo en su accionar.

Considera que una correcta valoración de las pruebas aportadas y de las constancias obrantes en la causa desvirtuaría la presunción de dolo propia de la defraudación imputada. Sostiene que el rechazo del recurso configuraría un acto de arbitrariedad y una violación a los principios de legalidad y debido proceso sustantivo, además de vulnerar los principios de proporcionalidad y razonabilidad. Ofrece prueba y solicita que se deje sin efecto la multa, por considerar que fue impuesta de manera arbitraria mediante la Resolución N° M 701/2025.

II. La Dirección General de Rentas, en fojas 27/30 del Expte. N° 222/926-2025, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 149 del Código Tributario Provincial (anterior art. 148 CTP).

La DGR sostiene que del estado de cuentas adjunto a fs. 58/59 del expte. DGR N° 1275/376-DO-2025 surge que, en fecha 22/04/2025, la firma procedió a ingresar el monto impugnado, reconociendo así que la deuda exigida por la Administración es cierta y ajustada a derecho. Se verifica entonces que la Declaración Jurada presentada por el contribuyente, posteriormente impugnada, contenía datos que no se corresponden con la realidad, toda vez que se consignaron pagos a cuenta que no fueron efectivamente realizados ni acreditados en los registros de la DGR.

La subsanación posterior de la conducta infractora y la regularización de la deuda no constituyen obstáculo ni causal exculpatoria prevista por la normativa para eximir la aplicación de la sanción, toda vez que resulta determinante el momento en que dicha regulación se efectuó. Conforme surge de las constancias del expediente, esta se produjo con posterioridad a la intimación, lo que impide considerar el cumplimiento como espontáneo o voluntario, tratándose de una conducta regularizada bajo la coacción propia de la actuación administrativa.

En cuanto a lo alegado por el recurrente sobre la inexistencia del dolo, cabe recordar que, conforme al art. 89 del Código Tributario Provincial (anterior art. 88 del CTP), la presunción de propósito defraudatorio solo puede ser desvirtuada mediante prueba suficiente en contrario, lo cual no ha sido acreditado en autos. La simple regularización extemporánea de la deuda no desvirtúa dicha

presunción, particularmente cuando el pago se produce luego de la intimación administrativa, del inicio del sumario y del proceso judicial de cobro.

Con respecto a la falta de proporcionalidad alegada, corresponde destacar que la multa impuesta fue calculada dentro de los parámetros legales establecidos por el artículo 87 del Código Tributario Provincial (anterior art. 86 CTP), resultando su cuantía el ejercicio regular de una facultad discrecional conferida a la administración.

III. A fojas 52 del Expte. N° 222/926/2025 obra Sentencia Interlocutoria N° 143/2025 de fecha 19 de Agosto de 2025 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 152° del C.T.P. (anterior art. 151 CTP).

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° M 701/25 de fecha 07.04.2025, resulta ajustada a derecho.

En el presente caso, se aplicó sanción de multa con fundamento en la Intimación de Pago N° 4-2025, de fecha 11/02/2025, emitida en virtud del art. 104 del Código Tributario Provincial (anterior art. 103 CTP), por cuanto se verificó que el contribuyente presentó la Declaración Jurada correspondiente al Periodo Fiscal 2023 del Impuesto para la Salud Pública, en la cual computó pagos a cuenta que no se encontraban realizados. En efecto, se consignaron montos como ingresados al Fisco cuando, de la verificación efectuada en los sistemas de la DGR, se constató su falta de ingreso. Por ello, en ejercicio de las facultades conferidas por el citado artículo, se procedió a impugnar la declaración jurada presentada, intimando al contribuyente al pago de la diferencia resultante. Dicha determinación tramitó mediante Expte. N° 1052/376/CD/2025, el cual se encuentra firme y fue resultado de un procedimiento administrativo regular, concluido con el dictado de la intimación de pago, donde constan todos los argumentos de hecho y de derecho que hacen a su validez. No habiéndose registrado oportunamente el pago exigido pese a la intimación notificada, la DGR inició el proceso de ejecución fiscal destinado al cobro coactivo del importe

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

adeudado. Dicho procedimiento tramita ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la 1° Nom. del Centro Judicial Concepción, bajo el expediente N° 3080/25, según surge del expediente de referencia.

Separadamente, se inició el presente procedimiento sancionatorio para la aplicación de la multa. El correspondiente Sumario N° S/192/2025 fue notificado en fecha 24/02/25, la firma no presenta descargo por lo que la DGR emite la Resolución M 701/25 de fecha 07/04/25, notificada en fecha 11/04/25, según consta en autos. Luego de esta notificación y antes de presentar el Recurso de Apelación, la firma recurrente ingresa el monto impugnado en fecha 22/04/25 (fs. 58/59 expte DGR). A posteriori, presenta Recurso de Apelación en fecha 08/05/25 contra la sanción impuesta presentando comprobante de pago por el periodo 12/2023, pago de honorarios profesionales y solicitud de suspensión de la medida cautelar todo en fecha 22/04/25.

En consecuencia, el contribuyente reconoció la deuda exigida por la DGR y se verificó que la Declaración Jurada presentada, posteriormente impugnada, contenía datos que no corresponden con la realidad, toda vez que se consignaron pagos a cuenta que nunca fueron efectivamente realizados ni acreditados en los registros de la DGR.

Cabe recordar que el impuesto para la salud pública es un tributo de naturaleza autodeclarativa, por lo que la veracidad de los datos consignados en la Declaración Jurada recae exclusivamente en el contribuyente, quien tiene la obligación de reflejar con exactitud su situación tributaria. En este caso, la Declaración Tributaria contenía datos falsos, configurando así una representación inexacta y engañosa de su situación fiscal, conducta que resulta sancionable.

Esta circunstancia se encuentra expresamente contemplada en el art. 89 del Código Tributario Provincial (anterior art. 88 CTP), que presume el propósito de defraudación cuando existe contradicción evidente entre los datos declarados y los antecedentes o documentación verificable. Por ende, dicha presunción cobra plena aplicación en el caso, constituyendo fundamento suficiente para la configuración de la infracción prevista en el artículo 87, inciso 1, (anterior art. 86 inc.1 CTP) dispone: "Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a diez (10) veces el importe del tributo en que se defraude o se intente 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..”.

La subsanación posterior de la conducta infractora y la regularización de la deuda no constituyen obstáculo ni causal exculpatoria prevista por la normativa para eximir la aplicación de la sanción, toda vez que resulta determinante el momento en que dicha regulación se efectuó. Conforme surge de las constancias del expediente, esta se produjo con posterioridad a la intimación, es decir, se notificó el sumario N° S/192/2025 en fecha 24/02/25, la firma no presentó descargo, lo que dio lugar al dictado de la Resolución N° M 701-25 notificada en fecha 11/04/25, y solo después de la aplicación de la multa por la DGR, el contribuyente decide abonar el impuesto para la Salud Pública período 12/2023, abonar los honorarios profesionales del Dr. Patricio Arguello y solicitar la suspensión de la medida cautelar trabada en autos “Provincia de Tucumán D.G.R. c/ MGA Agrosericios SAS s/Ejecución Fiscal” Expte. N° 3080-25, todo en fecha 22/04/25, y luego de ello, presenta Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 701/25 en fecha 08/05/25, lo que impide considerar el cumplimiento como espontáneo o voluntario, tratándose de una conducta regularizada bajo la coacción propia de la actuación administrativa.

Respecto al planteo de nulidad, corresponde rechazarlo en todos sus términos. El acto administrativo fue dictado conforme a derecho y respetando las garantías constitucionales del debido proceso. El mero desacuerdo con la sanción aplicada no configura causal de nulidad. La nulidad implica la invalidez absoluta del acto, el cual por su naturaleza goza de presunción de legitimidad hasta tanto se demuestre lo contrario. El apelante no ha indicado cuales serían los agravios concretos que justificarían la nulidad pretendida, lo que torna su planteo insuficiente y carente de sustento jurídico.

En este sentido la jurisprudencia expresó: “ Para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procedimentales son

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habrían visto privado de oponer el sumariado, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no puede invocarse la nulidad por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acredite, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar.” (cfr. CSJN Fallos 205:549; 247:52; 267:393, entre otros). TFN, Sala A “GRANERO ARGENTINO S.R.L.”, Expte. N° 21.038-I, 01.06.04.

En relación a la falta de proporcionalidad, cabe destacar que la multa fue impuesta dentro de los parámetros legales establecidos por el artículo 87 del Código Tributario Provincial (anterior art. 86 CTP). La sanción guarda relación con la entidad de la infracción cometida, respetando los principios de razonabilidad y proporcionalidad que rigen en la materia sancionatoria.

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

- I) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **MGA AGROSERVICIOS S.A.S. C.U.I.T. N° 30-71798410-9**, en contra de la Resolución N° M 701/25 de fecha 07.04.2025, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en atención a lo considerado.
- II) **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, 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 **MGA AGROSERVICIOS S.A.S. C.U.I.T. N° 30-71798410-9**, en contra de la

Resolución N° M 701/25 de fecha 07.04.2025, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma 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



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



DR. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION