

**SENTENCIA N°: 263 /2023**

**Expte. N°: 69/926/2022**

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 9 días del mes de ~~NOVIEMBRE~~ de 2023, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **"EMILIO LUQUE S.A. S/ RECURSO DE APELACIÓN"**, Expediente Nro. 69/926/2022 (Expte. DGR Nro. 2430/376/D/2021) y;

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 a fs. 461/467 del Expte. DGR Nro. 2430/376/D/2021, Julio Manuel Argota, en su carácter de apoderado de la firma EMILIO LUQUE S.A., CUIT N° 30-70757059-4, interpone recurso de apelación contra la Resolución N° D 150/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 21/12/2021 obrante a fs. 450/452 del mencionado expediente.

En ella se resuelve:

- Art. 1°: RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente EMILIO LUQUE S.A., CUIT N° 30-70757059-4, con domicilio especial constituido en el domicilio fiscal electrónico, al Acta de Deuda N° A 337-2021 (periodo fiscal 2019) confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Convenio Multilateral, confirmado la misma.
- Art. 2°: RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente al Acta de Deuda N° A 347-2021 (periodo fiscal 2020) confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Convenio Multilateral, confirmado la misma.
- Art. 3°: DEJAR SIN EFECTO el Sumario N° A 337-2021 (anticipos 10/2019 y 12/2019) instruido por presunta configuración de la infracción prevista en el art. 85 de C.T.P.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

- Art. 4°: DEJAR SIN EFECTO el Sumario N° A 347-2021 (anticipos 01/2020 a 08/2020 y 11/2020), instruido por presunta configuración de la infracción prevista en el art. 85 de C.T.P.

- Art. 5°: APLICAR al contribuyente, por el Sumario N° M 337-2021 (periodo fiscal 2019) una multa por un monto de \$25.444.014,26 (pesos veinticinco millones cuatrocientos cuarenta y cuatro mil catorce con 26/100) equivalente a 2 (dos) veces el gravamen omitido consignado en el Acta de Deuda N° A 337-2021, conforme a lo previsto en el art 86 inc 1) del C.T.P. (periodo fiscal 2019).

- Art. 6°: APLICAR al contribuyente, por el Sumario N° M 347-2021 (periodo fiscal 2020) una multa por un monto de \$5.584.802,40 (pesos cinco millones quinientos ochenta y cuatro mil ochocientos dos con 40/100), equivalente a 2 (dos) veces el gravamen omitido consignado en Acta de Deuda N° A 347-2021, conforme a lo previsto en el art. 86 inc 1) del CTP (periodo fiscal 2020).

El contribuyente funda su recurso en los siguientes alegatos:

I.1.) Que ante una arbitrariedad fáctica y jurídica sin precedentes la Administración habría considerado para el Impuesto a los Ingresos Brutos actos o hechos que en realidad carecerían de la virtualidad y de la naturaleza jurídica para ello.

Agrega que la voracidad fiscal no le habría permitido realizar una hermenéutica adecuada y homogénea de las disposiciones que regulan el tributo y habría incluido como hecho imponible a la venta esporádica, aislada, no profesional, y sin ánimo de lucro de inmuebles propios.

I.2.) Que la venta de cuatro inmuebles habrían sido realizadas en el marco de una dación en pago, por lo que con mayor razón deberían excluirse estas operaciones pues habrían tenido lugar a los efectos de hacer frente la grave situación financiera que atravesaba la empresa.

I.3.) Que la resolución cuestionada habría sido dictada sin considerar las pruebas ofrecidas en el expediente, vulnerándose de esta manera normas constitucionales.

I.4.) Que ofreció como prueba informativa los antecedentes dominiales completos de los inmuebles vendidos, a los efectos de comprobar a partir de la antigüedad de su adquisición que estos no fueron comprados para luego ingresarlos a reventa.

I.5.) Que el Fisco partiría de un error conceptual jurídico inicial, ya que habría olvidado por completo el requisito subjetivo que debe cumplirse para que pueda configurarse una defraudación fiscal, ya que no habría actuado con dolo.

I.6.) Que la Dirección General de Rentas no habría valorado su conducta y habría olvidado la búsqueda de la verdad jurídica omitiendo el examen subjetivo de su comportamiento.

II/ La Dirección General de Rentas, a fs. 14/19 del Expte. N° 69/926/2022, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Funda sus argumentos en las siguientes consideraciones:

II.1.) Que el contribuyente realiza una lectura desacertada de lo establecido en el Código Tributario Provincial teniendo en cuenta que los ingresos por ventas de inmuebles obtenidos por sociedades se considerarán alcanzados por el impuesto independientemente de la frecuencia y naturaleza de la actividad.

II.2.) Que contrariamente con lo invocado por la firma apelante, de las constancias obrantes surge de manera clara y evidente que el demandado pudo y ejerció su derecho de defensa en todas las instancias.

II.3.) Que la producción de la prueba se encuentra a cargo de la parte interesada, quien debió procurar la producción de los informes ofrecidos.

Sin perjuicio de lo expuesto, la prueba informativa ofrecida deviene improcedente debido a que el conocimiento del dominio histórico de los padrones no incide en el tratamiento impositivo de los ingresos obtenidos por las ventas de los mismos.

II.4.) Que la reglamentación tributaria vigente en nuestra provincia permite tener acreditado el elemento subjetivo del ilícito, resultando tal presunción factible de ser removida si se opone a ella la prueba correspondiente que los contradiga. Tal situación no ocurrió en ninguna de las instancias transitadas en el procedimiento administrativo.

III. A fs. 26/27 del Expte. 69/926/2022 obra Sentencia Interlocutoria N° 72/2023 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación, por constituido el domicilio, por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, y se ordena abrir la causa a prueba por el término de 20 días.

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

Abierta la causa a prueba las partes ofrecieron las siguientes: El contribuyente ofrece prueba documental, la que se tiene presente para definitiva, prueba informativa, la que fue parcialmente aceptada y producida, y prueba pericial contable, la que no fue aceptada.

Por su parte, la D.G.R. ofrece prueba instrumental, la que se tiene presente para definitiva.

A fs. 63 del Expte. 69/926/2022, obra informe en el cual se dispone autos para sentencia.

**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.) Alega el apelante que *"la voracidad fiscal no le habría permitido realizar una hermenéutica adecuada y homogénea de las disposiciones que regulan el tributo y habría incluido como hecho imponible a la venta esporádica, aislada, no profesional, y sin ánimo de lucro de inmuebles propios"*.

Al respecto, cabe expresar que las operaciones de ventas de inmuebles incluidas en la determinación de oficio atacada se encuentran alcanzadas por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos conforme lo establece claramente el art. 215 del C.T.P.

El mismo establece que *"Se considerarán también actividades alcanzadas por este impuesto las siguientes operaciones realizadas dentro de la Provincia, sea en forma habitual o esporádica: (...) 2. El fraccionamiento y la venta de inmuebles (loteos) y la compraventa y la locación de inmuebles. Esta disposición no alcanza: a) A las ventas de inmuebles efectuadas después de los dos (2) años de su escrituración, en los ingresos correspondientes al enajenante, salvo que éste sea una sociedad o empresa inscripta en el Registro Público. Este plazo no será exigible cuando se trate de ventas efectuadas por sucesiones, de ventas de única vivienda efectuadas por el propietario y las que se encuentran afectadas a la actividad como bienes de uso."*

De esta manera, el Código Tributario Provincial establece que los ingresos por ventas de inmuebles obtenidos por sociedades se considerarán alcanzados por el impuesto independientemente de la frecuencia, periodicidad y naturaleza de la operación que los genere.

Por lo expuesto, corresponde el rechazo de los argumentos expresados por el apelante en este punto.

IV.2.) Expresa el recurrente que *"la resolución cuestionada habría sido dictada sin considerar las pruebas ofrecidas en el expediente, vulnerándose de esta manera normas constitucionales"*.

A ello, cabe mencionar que a fs. 418 del Expte Adm., obra notificación dirigida a EMILIO LUQUE S.A. de apertura a prueba de conformidad con lo normado por el artículo 116 del C.T.P.

De la lectura de la documentación obrante en el expediente administrativo se evidencia que en el procedimiento seguido por el Fisco a lo largo de las distintas instancias resulta plenamente válido y conforme a lo normado por los artículos 16 y 18 de la CN.

De las constancias obrantes surge de manera clara y evidente que el demandado ejerció su derecho de defensa en todas las instancias, interviniendo de manera activa en todas ellas, pudiendo incluso ofrecer y producir prueba, y aportar la documentación tendiente a probar de manera fehaciente sus alegatos.

Con lo cual, se concluye que no existe vulneración alguna de las garantías de rango constitucional invocadas por el apelante.

IV.3.) El contribuyente sostiene en su recurso que *"ofreció como prueba informativa los antecedentes dominiales completos de los inmuebles vendidos, a los efectos de comprobar a partir de la antigüedad de su adquisición que estos no fueron comprados para luego ingresarlos a reventa"*.

Con respecto a ello, resulta necesario aclarar que la prueba informativa ofrecida por el apelante deviene improcedente debido a que el conocimiento del dominio histórico de los inmuebles no incide en el tratamiento impositivo de los ingresos obtenidos por las ventas de los mismos, teniendo en cuenta lo normado por el art. 215 del Código Tributario Provincial.

Por lo ello, corresponde el rechazo de los argumentos expresados por el apelante en este punto.

IV.4.) Sostiene el recurrente que *"el Fisco partiría de un error conceptual jurídico inicial, ya que habría olvidado por completo el requisito subjetivo que debe cumplirse para que pueda configurarse una defraudación fiscal, ya que no habría actuado con dolo"*.

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

Al respecto, cabe mencionar que el artículo 88 del C.T.P. habilita al Fisco a presumir el propósito de defraudación en el accionar del contribuyente al establecer que *"Se presume el propósito de defraudación, salvo prueba en contrario, cuando concurra alguna de las causas siguientes: (...) 3. Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias."*

La consecuencia de la existencia de estas presunciones legales consisten en que una vez que el Fisco ha probado que en el supuesto bajo examen se configura, se presume que el infractor ha tenido dolo en su accionar y será éste quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa.

Por ello, se trata de una presunción "iuris tantum", siendo el apelante quien debe probar inexistencia de dolo.

Cabe mencionar que el apelante omite aportar documentación fehaciente que demuestre la inexistencia del elemento subjetivo.

Se le brindó en todo momento la oportunidad de aportar prueba en apoyo de sus alegatos, lo cual no ocurrió, de ahí que tomara fuerza la presunción legal dispuesta por el artículo 88 del C.T.P.

Considerando que se ha verificado en estas actuaciones el acaecimiento del supuesto de hecho previsto en el artículo 88 inc. 3) del C.T.P., y no habiendo el impugnante desvirtuado la presunción que de allí deriva, resulta procedente la aplicación de las sanciones impuestas por el Organismo Fiscal.

IV.5.) Sostiene el apelante que *"la Dirección General de Rentas no habría valorado la conducta presentada y habría olvidado la búsqueda de la verdad jurídica omitiendo el examen subjetivo de su comportamiento"*

Al respecto, cabe recordar nuevamente que tales manifestaciones desconocen la reglamentación tributaria vigente en nuestra provincia, que permite tener acreditado el elemento subjetivo de la infracción, resultando tal presunción factible de ser removida si se opone a ella la prueba correspondiente.

Por ello, corresponde al apelante la demostración de sus alegatos, probando la inexistencia de intención dolosa, siendo que tal situación no ocurrió en ninguna de las instancias transitadas en el procedimiento.

Por otra parte, se observa que cada uno de los argumentos expresados fueron analizados y se les dio el tratamiento requerido a fin de dar pleno reconocimiento a su derecho de defensa.

En este sentido se lo notificó para que aportara elementos de prueba tendientes a derribar la presunción legal establecida por el artículo 88 del C. T. P., sin obtener respuesta alguna por parte del mismo.

Conforme a lo ello, corresponde el rechazo de los argumentos expresados por el apelante en este punto.

V.- Por ello, corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente EMILIO LUQUE S.A., CUIT N° 30-70757059-4, contra la Resolución N° D 150/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 21/12/2021, y CONFIRMAR la misma en todos sus términos.

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 el contribuyente EMILIO LUQUE S.A., CUIT N° 30-70757059-4, contra la Resolución N° D 150/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 21/12/2021, y CONFIRMAR la misma en todos sus términos.

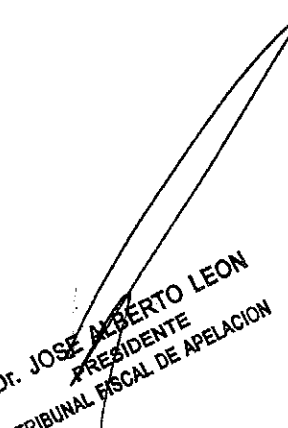
2.- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

S.S.

**HACER SABER**



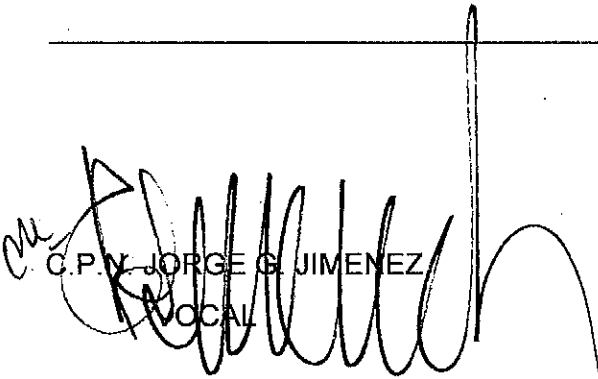
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

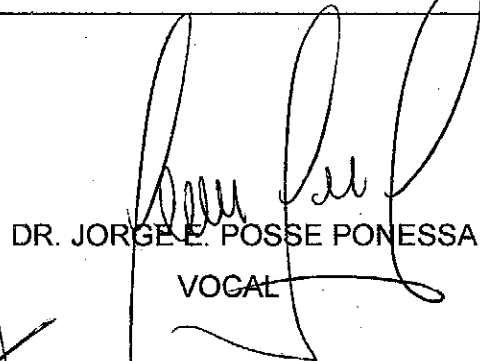


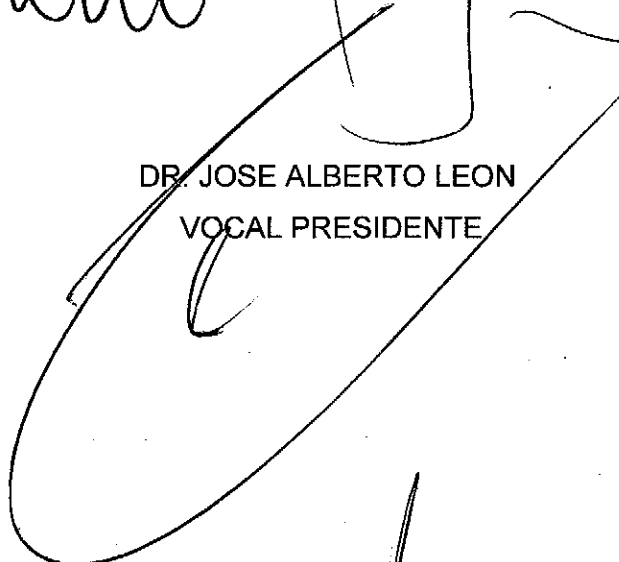
Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



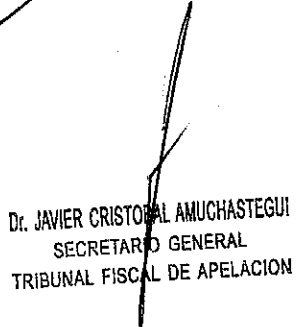
Dr. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*ca*  
  
C.P. 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