

En San Miguel de Tucumán, a los 28 días del mes de DICIEMBRE de 2023 reunidos los 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: "LO BRUNO S.A. S/Recurso de Apelación" Expte. N° 180/926/2021 (Expte. D.G.R. N° 18006/376/D/2019).

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

I. Que a fojas 223/225 del Expediente N° 18006/376/D/2019, el contribuyente Lo Bruno S.A., CUIT N° 30-58135828-4, a través de su letrado apoderado Dr. Leandro Stok, interpone recurso de apelación contra las resoluciones N° M 1024/21, M 1026/21 y M 1027/21 dictadas por la Dirección General de Rentas en fecha 19.04.2021, obrantes a fs. 89/92 de dicho expediente. En ellas se resuelve: Resolución N° M 1024/21: "APLICAR al contribuyente LO BRUNO S.A, CUIT N° 30-58135828-4, una multa de \$28.903,30 (Pesos Veintiocho Mil Novecientos Tres con 30/100), equivalente a dos (02) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, en el Período Fiscal 2017"; Resolución N° M 1026/21: "APLICAR al contribuyente LO BRUNO S.A, CUIT N° 30-58135828-4, una multa de \$331.384,90 (Pesos Trescientos Treinta y Un Mil Trescientos Ochenta y Cuatro con 90/100), equivalente a dos (02) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, posiciones 04, 09 a 12/2018"; Resolución N° M 1027/21: "APLICAR al contribuyente LO BRUNO S.A, CUIT N° 30-58135828-4, una multa de \$204.250,74 (Pesos Doscientos Cuatro Mil Doscientos Cincuenta con

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
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

74/100), equivalente a dos (02) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, en el período fiscal 2016”.

El apelante, en primer lugar, afirma la falta de configuración de la sanción. Sostiene que jamás adeudó suma de dinero alguna al fisco por cuanto los supuestos saldos determinados fueron absorbidos con saldos a favor del contribuyente, pretéritos a la supuesta diferencia a favor del fisco. Alega que si bien el artículo 52° del Código Tributario Provincial admite la compensación, no regula sus efectos, por lo cual resulta aplicable el artículo 818° del Código Civil.

Sostiene que la firma nunca se encontró en mora con el fisco, por cuanto la compensación operó sus efectos en forma retroactiva al día de la presentación de su declaración jurada original del año 2018 y satisfecho el saldo deudor por la vía de la compensación. Manifiesta acompañar la declaración jurada anual que demuestra el saldo a favor que consigna.

Expresa que lo expuesto no deja lugar a dudas respecto a la inexistencia de mora alguna en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de su parte, por lo que mal puede corresponder la aplicación de multa por defraudación.

En segundo lugar, el apelante sostiene la ausencia del elemento doloso. Señala que las resoluciones no exponen en ningún aspecto el accionar doloso de Lo Bruno S.A., y por el contrario, la D.G.R. solo hace una mecánica interpretación de la ley en la que todo mero error en las declaraciones juradas origina una maniobra defraudatoria, aunque no se haya consumado la evasión que requiere el inciso 1) del artículo 86°, ya que hubo disminución de saldo a favor.

Manifiesta que no hubo defraudación alguna, toda vez que los importes determinados fueron rectificadas y el saldo a favor de la firma se vio reducido, es decir, que el elemento objetivo –la evasión del tributo- no se ha configurado en estas actuaciones.

Añade que la CSJN, contrariamente a lo resuelto en las resoluciones que se apelan, consagró el criterio de la personalidad de la pena, que en su esencia, responde al principio fundamental de que solo puede ser reprimido quien sea

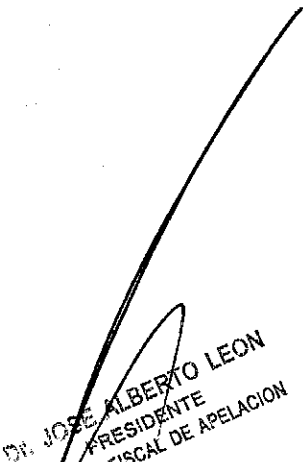
culpable, es decir aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente.

Agrega que la presunción del artículo 88° debe reposar en un indicio, y las resoluciones de la D.G.R. ni siquiera señalan cuál es ese indicio, cuál es ese hecho, ni describen la conexión lógica y coherente por la que ese hecho desemboca en un comportamiento doloso. Señala a esto como una muestra de la ausencia de motivación de las resoluciones.

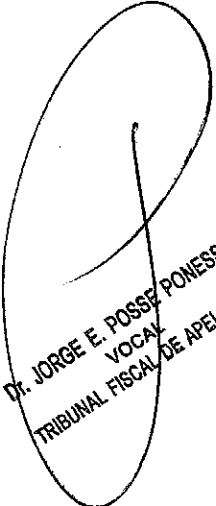
Por otro lado, sostiene que si la intención de la firma hubiese sido mantener en su poder fraudulentamente el importe de las percepciones, retenciones o recaudaciones bancarias mal computadas, directamente no hubiese presentado la declaración jurada correspondiente, pues así solo era pasible de una multa mucho menor: por falta de presentación de declaración jurada, una multa del 100% del gravamen dejado de pagar, retener, percibir o recaudar oportunamente. Por ello, expresa que la presentación de la declaración jurada, exteriorizando el importe a ingresar, es una prueba asertiva de la falta de dolo. Concluye este punto afirmando que la conducta material desplegada se encuentra a todas luces desprovista del elemento defraudatorio que exige la figura del art. 86° de la ley tributaria.

Finalmente, el apelante expresa que la Resolución N° M 1027/21 ha incurrido en una arbitrariedad al omitir la aplicación de la Ley N° 8.873, reestablecida por Ley N° 9.167. En dicha ley, en el artículo 7° se establece que quedan liberadas de sanción las infracciones previstas en la Ley N° 5.121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, cometidas hasta el 31 de Marzo de 2017 inclusive y eximidas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones.

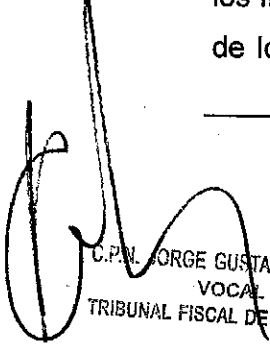
Por lo expuesto, concluye que la omisión en aplicar una ley que condona la sanción por la presunta infracción imputada a la firma, ha generado la nulidad de la resolución que aplica la multa. Agrega que no caben dudas que al 31 de Marzo de 2017 las supuestas infracciones por los períodos 1 a 12/2016 habían ocurrido, y en consecuencia, la multa estaba condonada. Sostiene que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se ingresa mensualmente y tiene fecha de vencimiento dentro de los quince días del mes siguiente para presentar las declaraciones juradas e



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

ingresar el pago del tributo, con lo cual se debe tomar la fecha de cada vencimiento del anticipo a los fines de la comisión de la infracción y no desde la declaración jurada anual que es una sumatoria de los anticipos ya ingresados.

Solicita se haga lugar a la apelación presentada.

II. A fojas 105/109, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que el recurso de apelación fue interpuesto por el letrado apoderado de la firma apelante, en debida forma y legal término, por lo que resulta procedente su tratamiento.

En cuanto a los agravios planteados expresa que:

De manera preliminar, sostiene que de la lectura íntegra del escrito recursivo surge que el recurrente centra la generalidad de sus argumentos en una compensación no solicitada.

Expresa que, al no operar la compensación de manera automática, sino a instancia del pedido efectuado por el contribuyente y previa verificación de los requisitos que tornan viable su procedencia, el efecto extintivo de las obligaciones tributarias que se pretenden compensar no se produce desde que ambas deudas comenzaron a coexistir, como mal pretende el apelante, sino desde que el sujeto desafecta el monto del saldo a favor cuya compensación peticiona, en la medida que exista resolución de la D.G.R. que declare su procedencia.

Señala que no debe perderse de vista que el art. 819° del Código Civil prevé como requisito para que opere la compensación de que se trate de deudas líquidas y exigibles y por su parte el artículo 53° del Código Tributario Provincial establece que la autoridad de aplicación podrá impugnar la compensación peticionada si la rectificación no fuera procedente y reclamar los importes indebidamente compensados.

Añade que no consta en las presentes actuaciones que el contribuyente haya solicitado el pedido de compensación respectivo, menos aún que se haya dictado resolución que declare procedente la compensación alegada, razón por la cual no

puede ser opuesta a los fines de desvirtuar el encuadramiento legal efectuado en autos.

Afirma que los períodos fiscales y anticipos en cuestión registran saldo a ingresar y no saldo a favor como aduce el recurrente.

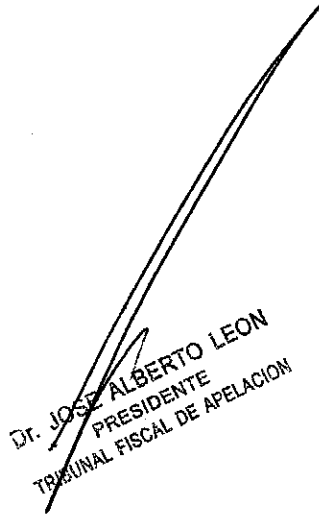
Expresa que, aclarado esto, resulta claro que la conducta de la firma encuadra en lo dispuesto por el artículo 86° inciso 1) del C.T.P. Afirma que dicha conducta se materializa en el caso de marras en la intimaciones de pago N° 90-2019, N° 91-2019 y N° 89-2019 de fecha 31/07/2019 y queda perfeccionada con la producción de declaraciones juradas falsas o engañosas con el propósito de producir la evasión de las obligaciones tributarias a cargo de la firma. Aclara que las intimaciones de pago mencionadas se encuentran firmes y en etapa de ejecución.

Afirma que la conducta endilgada se consumó en el momento en que el contribuyente volcó en las declaraciones juradas respectivas, deducciones que no le correspondía computar. Con el cómputo fraudulento de dichos importes se tiene por configurada la defraudación impositiva.

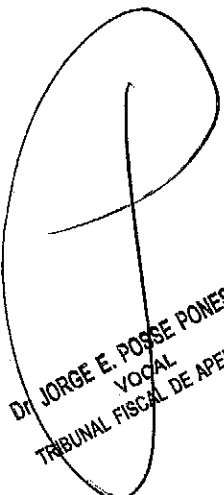
Sostiene que si bien el artículo 86° inciso 1) del Código Tributario Provincial requiere un elemento subjetivo, cual es la intención en el sujeto de defraudar al Fisco, a diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario que presume la inocencia del acusado en tanto no se compruebe su culpabilidad, 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 la presunción existente en su contra.

Agrega que conforme consta en las resoluciones recurridas, en las mismas concurre la presunción del artículo 88° del C.T.P., al deducir el contribuyente, en las declaraciones juradas respectivas, importes que no le correspondiera computarse. Esto llevó a la Administración a concluir que la falsedad de los datos contenidos en las mismas fue realizada con ánimo defraudatorio.

Por otro lado, expresa que el contribuyente no puede argüir la existencia de error excusable en el procedimiento administrativo de sus operaciones, ni pretender trasladar el mismo al Fisco.



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Además, aclara que la nulidad impetrada respecto de la Resolución N° M 1027/2021, no resulta procedente toda vez que no resulta aplicable al caso de autos el artículo 7° noveno párrafo de la Ley N° 8873, reestablecida por la Ley N° 9167. Expone que no resulta aplicable toda vez que la infracción correspondiente al período fiscal 2016 se cometió en fecha 30/06/2017 (fecha de vencimiento de la declaración jurada anual correspondiente a dicho período fiscal), es decir, con posterioridad al 31/03/2017 que prevé el supuesto legal citado, para la aplicación del beneficio pretendido.

En cuanto a la ausencia de fundamentación o motivación de la resolución recurrida, recalca que las actuaciones poseen una unidad ideal y material, dentro de la cual cada etapa o paso procedimental se encuentra concatenado con el anterior, razón por la cual cada acto debe ser analizado dentro del contexto de las actuaciones, tomadas en forma integral.

Rechaza in limine el ofrecimiento de prueba a tenor de lo dispuesto por el artículo 134° C.T.P.

Concluye afirmando que corresponde no hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente.

III. A fojas 16 del Expte. N° 180/926/2021 obra Sentencia N° 184/22 dictada por este Tribunal a los días 26 del mes de Septiembre del año 2022, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación interpuesto por Lo Bruno S.A., se declara la cuestión de puro derecho y se dispone autos para sentencia. A fs. 18/19 del mencionado expediente se adjuntan cédulas de notificación correspondientes de las partes, quedando la causa en condiciones de dictar sentencia definitiva.

IV. A fs. 20/21 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 90/2023, que resuelve en forma previa al dictado de la sentencia, disponer como medida para mejor proveer, se oficie a la Dirección General de Rentas a fin de que en el plazo perentorio de diez (10) días de notificada, remita a este Tribunal copia del Expte. D.G.R. N° 5426/376/D/2019, la cual fue cumplida en tiempo y forma por la Dirección General de Rentas.

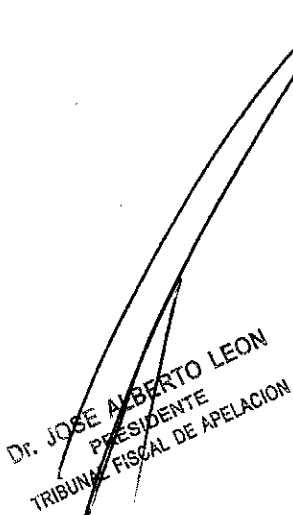
V. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si las resoluciones N° M 1024/21, M 1026/21 y M 1027/21 se encuentran ajustadas a derecho.

A fs. 64 del Expte. DGR N° 18006/376/D/2019, la Autoridad de aplicación instruyó Sumario N° S/798/2020 -notificado el 02/07/2020- contra la firma apelante, de acuerdo a lo estipulado por el artículo 123° del C.T.P., por presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 86° inciso 1) del mencionado digesto legal, en virtud a que el hecho verificado que diera lugar a la Intimación de pago N° 89-2019, tipifica la causal de defraudación establecida por el inciso 2) del artículo 88° del Código Tributario Provincial.

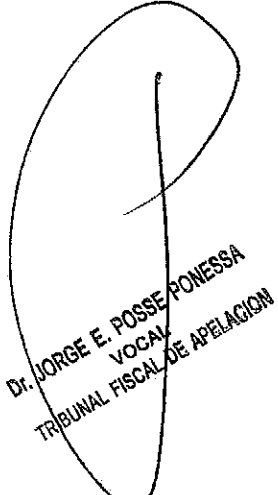
A fs. 66 del Expte. DGR N° 18006/376/D/2019, la Autoridad de aplicación instruyó Sumario N° S/799/2020 -notificado el 02/07/2020-, contra la firma apelante de acuerdo a lo estipulado por el artículo 123° del C.T.P., por presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 86° inciso 1) del mencionado digesto legal, en virtud a que el hecho verificado, que diera lugar a la Intimación de pago N° 90-2019, tipifica la causal de defraudación establecida por el inciso 2) del artículo 88° del Código Tributario Provincial.

A fs. 68 del Expte. DGR N° 18006/376/D/2019, la Autoridad de Aplicación conforme lo estipulado por el artículo 123 del C.T.P, instruyó Sumario N° S/800/2020 -notificado el 02/07/2020- contra la firma apelante., por presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 86° inciso 1) del mencionado digesto legal, en virtud a que el hecho verificado, que diera lugar a la Intimación de pago N° 91-2019, tipifica la causal de defraudación establecida por el inciso 2) del artículo 88° del Código Tributario Provincial.

A fs. 70 del Expte. DGR N° 18006/376/D/2019, la Autoridad de Aplicación conforme lo estipulado por el artículo 123 del C.T.P, instruyó Sumario N° S/801/2020 -notificado el 02/07/2020- contra la firma apelante., por presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 86° inciso 1) del mencionado digesto legal, en virtud a que el hecho verificado, que diera lugar a la Intimación



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

de pago N° PC 93-2019, tipifica la causal de defraudación establecida por el inciso 2) del artículo 88° del Código Tributario Provincial.

Notificado el contribuyente, y ante su falta de presentación a formular defensa, la D.G.R. dictó las siguientes resoluciones:

Resolución N° M 1024/21 (fs. 89 Expte. DGR) del 19 de Abril de 2021 en la cual aplica al contribuyente una multa de \$28.903,30 equivalente a dos veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1) C.T.P., Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, en el período fiscal 2017.

Resolución N° M 1025/21 (fs. 90 Expte. DGR) del 19 de Abril de 2021 en la cual resuelve dejar sin efecto el sumario N° S/801/2020, instruido al contribuyente, en razón de que conforme a la revisión efectuada no surge base para el cálculo de la multa correspondiente a los anticipos 01 a 03, 05 a 08/2018, según se verifica en planilla de fs. 86 del referido expediente.

Resolución N° M 1026/21 (fs. 91 Expte. DGR) del 19 de Abril de 2021 en la cual decide aplicar al contribuyente una multa de \$331.384,90 equivalente a dos veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1) C.T.P., Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, posiciones 04, 09 a 12/2018.

Resolución N° M 1027/21 (fs. 92 Expte. DGR) del 19 de Abril de 2021 en la cual resuelve aplicar al contribuyente una multa de \$204.250,74 equivalente a dos veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1) C.T.P., Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, en el período fiscal 2016.

Contra las resoluciones: Resolución N° M 1024/21; Resolución N° M 1026/21; y Resolución N° M 1027/21, la firma interpone en debido tiempo y forma recurso de apelación.

A fin de constatar el estado procedimental de las intimaciones de pago mencionadas (Intimación de pago N° 89-2019- Intimación de pago N° 90-2019-

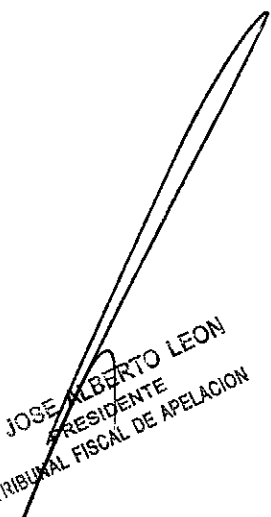
Intimación de pago N° 91-2019- Intimación de pago N° PC 93-2019), se requirió como medida para mejor proveer se oficie a la Dirección General de Rentas a fin de que en el perentorio plazo de DIEZ (10) días de notificada, remita a este Tribunal copia del Expte. D.G.R. N° 5426/376/D/2019. Del análisis del mismo, se observa que habiendo transcurrido el plazo otorgado por el art. 103° del Código Tributario Provincial, el contribuyente no presentó impugnación total o parcial, ni comunicación de pago respecto de la deuda, por lo cual se concluye que se encuentran firmes la intimaciones citadas.

En el caso concreto entonces, resulta necesario establecer si corresponde encuadrar la conducta de la firma LO BRUNO S.A. en el artículo 86° inciso 1) del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, con respecto al cómputo en las declaraciones juradas presentadas de deducciones no admitidas/conceptos/importes improcedentes, verificando la causal prevista en el artículo 88° inciso 2) de nuestro digesto.

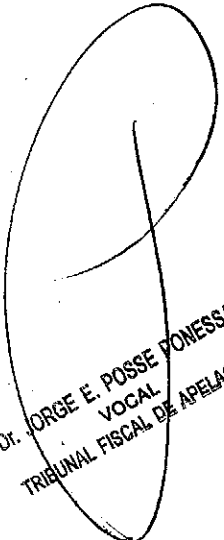
Como primer punto, respecto al agravio expuesto sobre una supuesta compensación operada con saldos a favor del contribuyente, el mismo no es de relevancia en la resolución del caso suscitado en autos. El apelante insiste en que el perjuicio fiscal es y será inexistente ya que en todo momento la firma Lo Bruno S.A. poseía crédito fiscal a favor por lo que nunca estuvo en mora con respecto a ninguna obligación fiscal.

La conducta infraccional descripta por el artículo 86° inciso 1 del C.T.P. sanciona a quien realice cualquier hecho, aserción, simulación o, en general, cualquier maniobra o declaración engañosa u ocultación maliciosa con el propósito de defraudar al fisco. En consonancia con ello, el artículo 88° del C.T.P. enumera de manera taxativa las situaciones en donde se presumen tales conductas, recayendo, en el presente caso, en la causal dispuesta en su artículo 2°: *“Declaraciones juradas que contengan datos falsos”*.

Por otro lado, resulta importante aclarar que los pagos a cuentas que el contribuyente exterioriza en sus declaraciones juradas cumplen una función cancelatoria, es decir, son utilizados para la cancelación de obligaciones tributarias, así lo describe la R.G. N° 140/12: *“Artículo 3°.- Contra el importe*



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

determinado en concepto de anticipo se computarán las cantidades pagadas a cuenta del mismo y los saldos favorables ya acreditados por esta Autoridad de Aplicación o que el propio responsable hubiera consignado en declaración jurada anterior del impuesto o de la misma obligación tributaria, en cuanto éstas no hayan sido impugnadas.-

Artículo 4º.- Contra el importe del saldo de anticipo, que surja luego de computar los conceptos e importes indicados en el artículo anterior, serán computables como deducción las recaudaciones bancarias, retenciones y percepciones sufridas en concepto de pago a cuenta del propio impuesto imputables al período fiscal por el cual se liquida el anticipo. La referida deducción podrá hacerse efectiva a partir del anticipo correspondiente al mes en que se produjeron.-

Dicho cómputo revestirá el carácter de menor saldo de anticipo a ingresar hasta la concurrencia del mismo.-“

El hecho de que en el período fiscal discutido no haya existido deuda que implique una efectiva erogación de fondos, no es óbice para la presunción de defraudación del artículo 88º del C.T.P. asumida por la D.G.R. Esto es así ya que, en el caso de no haberse detectado la improcedencia de los pagos a cuenta, el contribuyente habría utilizado el saldo a favor para la cancelación de obligaciones tributarias futuras, lo que hubiera ocasionado un perjuicio económico a las arcas públicas.

A mayor abundamiento, la conducta reprochada radica en el cómputo por parte de la firma de pagos a cuenta inadmisibles, sin importar la existencia o no de deuda alguna a favor del ente recaudador provincial.

Prosiguiendo con el análisis de la cuestión de fondo y para una mejor comprensión de la problemática, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia y la tipificación legal efectuada por la Autoridad de Aplicación. Cabe resaltar lo normado por el Código Tributario Provincial Ley Nº 5121 (consolidado por Ley Nº 8240), en su art. 86º inc.1), el cual establece: *“Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a seis (06) 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. (...).”

Por otro lado, el artículo 88° en su inc. 2) expresa: “Se presume el propósito de defraudación, salvo prueba en contrario, cuando concurra alguna de las causas siguientes:

2. Declaraciones juradas que contengan datos falsos.”

Para poder confirmar la existencia de defraudación fiscal por parte del contribuyente, es necesario comprobar en primer lugar el aspecto objetivo del hecho punible, el cual reside, en éste caso, en haberse computado deducciones no admitidas por nuestro digesto legal.

En los presentes actuados, se encuentra fuera de controversia que LO BRUNO S.A., exteriorizó en el periodo fiscal 2016, retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias no admitidas por un importe de \$102.125,37 (fs. 64); en el periodo fiscal 2017, retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias no admitidas por un importe de \$14.451,65 (fs. 66); y en el periodo fiscal 04, 09 a 12/2018 retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias no admitidas por un importe de \$165.692,45 (fs. 68), encuadrando la conducta del apelante en el art. 86° inc. 1) del C.T.P. En consecuencia, el elemento objetivo para acreditar la imputabilidad del apelante, se encuentra acreditado.

A mayor abundamiento, el contribuyente reconoció expresamente la infracción endilgada, a fs. 97 del Expte. D.G.R., en su recurso de apelación al decir que: “no hubo defraudación alguna toda vez que los importes determinados fueron rectificadas y el saldo a favor de mi representada se vio reducido”.

La conducta infraccional endilgada al apelante en los sumarios respectivos, se configura en el momento en que exteriorizó en sus declaraciones juradas, el cómputo de deducciones no admitidas/conceptos/importes improcedentes. Es por ello que el fisco encuadra las infracciones en el art. 86° inc. 1), al considerar que incurrió en defraudación fiscal, conforme lo establece la normativa en cuestión.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

CPN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Luego del análisis objetivo del hecho punible, se debe acreditar la imputabilidad del autor a fin de ser viable la calificación legal atribuida al contribuyente.

En el presente caso, considero que la D.G.R. inició correctamente los sumarios al apelante, encuadrando su conducta en las disposiciones del art. 86° inc. 1), ya que el marco de legalidad que otorga el C.T.P., establece que la conducta imputada es la defraudación fiscal. Esto es así, conforme el Derecho Positivo aplicable a casos como el de autos, en donde la norma autoriza al organismo a utilizar una serie de presunciones que permiten acreditar, en principio, la conducta dolosa. Una vez que se prueba el soporte fáctico de la presunción, se infiere tal conducta.

En autos, la tipificación del ilícito tributario endilgado al apelante fue encuadrado por la D.G.R., en las disposiciones del artículo 86° inciso 1) y en la presunción establecida por ley, en el artículo 88° inciso 2) del Código Tributario Provincial, el cual establece: *"Se presume el propósito de defraudación, salvo prueba en contrario, cuando concorra alguna de las causas siguientes: 2. Declaraciones juradas que contengan datos falsos"*.

Cabe señalar que se entiende por "presunción" a aquella operación lógica tendiente a afirmar la existencia o dimensión de un hecho desconocido a partir de uno conocido, que según la experiencia le sigue o precede.

El artículo 88° del C.T.P., enumera presunciones de defraudación que permiten determinar que existe voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas. Estas presunciones admiten prueba en contrario (Iuris Tantum), correspondiendo al contribuyente liberarse de tales actos, mediante el desarrollo de una probanza en la cual se acredite la falsedad o inexistencia del hecho presumido, situación que no acontece en los presentes actuados.

Corresponde, por lo manifestado, confirmar lo actuado por la Autoridad de Aplicación, así como el uso de la presunción del artículo 88° inciso 2), para acreditar la conducta del contribuyente. Además, según se desprende de las constancias de autos, la firma no puede argüir la existencia de error excusable en el procedimiento administrativo de sus operaciones, ni pretender trasladar el mismo al Fisco.

Respecto de la manifestación del apelante referida a que la Resolución N° M 1027/21 ha incurrido en una arbitrariedad al omitir la aplicación de la Ley N° 8.873, reestablecida por Ley N° 9.167, no resulta procedente toda vez que no resulta aplicable al caso de autos el artículo 7° noveno párrafo de la Ley N° 8.873, reestablecida por la Ley N° 9.167. Ello es así, toda vez que la infracción correspondiente al período fiscal 2016 se cometió en fecha 30/06/2017 (fecha de vencimiento de la declaración jurada anual correspondiente a dicho período fiscal), es decir, con posterioridad al 31/03/2017 que prevé el supuesto legal citado, para la aplicación del beneficio pretendido.

Por lo expuesto, corresponde:

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por LO BRUNO S.A., CUIT N° 30-58135828-4, contra la resolución N° M 1024/21 dictada por la Dirección General de Rentas, en fecha 19.04.2021, obrante a fs. 89, y en consecuencia, CONFIRMAR la sanción de multa de \$28.903,30 (Pesos Veintiocho Mil Novecientos Tres con 30/100), equivalente a dos (02) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, en el período fiscal 2017.

2.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por LO BRUNO S.A., CUIT N° 30-58135828-4, contra la resolución N° M 1026/21 dictada por la Dirección General de Rentas, en fecha 19.04.2021, obrante a fs. 91, y en consecuencia, CONFIRMAR la sanción de multa de \$331.384,90 (Pesos Trescientos Treinta y Un Mil Trescientos Ochenta y Cuatro con 90/100), equivalente a dos (02) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, posiciones 04, 09 a 12/2018.

3.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por LO BRUNO S.A., CUIT N° 30-58135828-4, contra la resolución N° M 1027/21 dictada por la Dirección General de Rentas, en fecha 19.04.2021, obrante a fs. 92, y en

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa de \$204.250,74 (Pesos Doscientos Cuatro Mil Doscientos Cincuenta con 74/100), equivalente a dos (02) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, en el período fiscal 2016. Así voto.

El señor vocal Dr. José Alberto León dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El señor vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **LO BRUNO S.A., CUIT N° 30-58135828-4**, contra la resolución N° M 1024/21 dictada por la Dirección General de Rentas, en fecha 19.04.2021, obrante a fs. 89, y en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa de \$28.903,30 (Pesos Veintiocho Mil Novecientos Tres con 30/100), equivalente a dos (02) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, en el período fiscal 2017.

2.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **LO BRUNO S.A., CUIT N° 30-58135828-4**, contra la resolución N° M 1026/21 dictada por la Dirección General de Rentas, en fecha 19.04.2021, obrante a fs. 91, y en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa de \$331.384,90 (Pesos Trescientos Treinta y Un Mil Trescientos Ochenta y Cuatro con 90/100), equivalente a dos (02) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso

1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, posiciones 04, 09 a 12/2018.

3.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **LO BRUNO S.A., CUIT N° 30-58135828-4**, contra la resolución N° M 1027/21 dictada por la Dirección General de Rentas, en fecha 19.04.2021, obrante a fs. 92, y en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa de \$204.250,74 (Pesos Doscientos Cuatro Mil Doscientos Cincuenta con 74/100), equivalente a dos (02) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, en el período fiscal 2016.

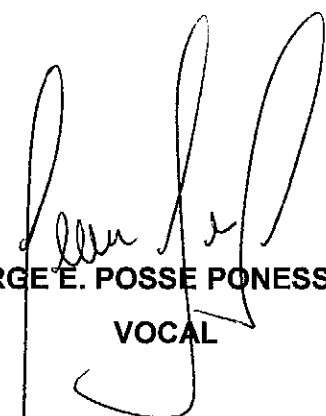
4.- REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente devolver los antecedentes administrativos y **ARCHIVAR.**

J.P.

HACER SABER



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE




DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



DR. JORGE S. JIMÉNEZ
VOCAL

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTÓBAL ARUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION