

SENTENCIA N°: 79/2024

Expte. N°: 119/926/2023

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 17 días del mes de JUNIO de 2024, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), Dr. José Alberto León (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de tratar el expediente caratulado: "DISTRIL EL GIGANTE S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION", Expte. N° 119/926/2023 y Expte. N° 13247/376/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:

1.- Que a fs. 01/06 de estos autos se presenta el Sr. Pablo Fernando Azaña en carácter de socio del contribuyente DISTRIL EL GIGANTE S.R.L. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 13/23 de fecha 15/03/2023, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 628/630 del expte DGR N° 13247/376/D/2021.

En la Resolución se resuelve en su art. 1° rechazar la impugnación presentada contra las Actas de Deuda N° A 290-2022 (Período fiscal 2019), A 291-2022 (Período fiscal 2020) y A 292-2022 (Período fiscal 2021), en su art. 2° rechazar el descargo contra el sumario N° M 290-2022 y aplicar una multa de \$74.558,46 (Pesos Setenta y cuatro mil quinientos cincuenta y ocho con 46/100) por configuración de la infracción del artículo 86 inciso 1 del CTP en el período fiscal 2019 del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral y en su art. 3° rechazar el descargo contra el sumario N° M 292-2022 y aplicar una multa de \$4.407.492,28 (Pesos Cuatro millones cuatrocientos siete mil cuatrocientos noventa y dos con 28/100) por configuración de la infracción del artículo 86 inciso 1 del CTP en el período fiscal 2021 del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En su exposición de agravios el apelante manifiesta que la Autoridad de Aplicación no acreditó el elemento subjetivo. La multa tiene naturaleza punitiva y como tal necesita para su configuración la concurrencia de dicho elemento. Cita numerosa doctrina y jurisprudencia dictada en este sentido.

También se agravia de que por su naturaleza penal, la multa solo puede ser impuesta por el juez luego de transcurrido un proceso judicial.

Resulta vulnerado el principio de inocencia; que implica dos cuestiones: que no puede obligarse a ningún sujeto a declararse culpable y que tiene el derecho de no declarar contra uno mismo. No puede el Fisco pretender sancionarlo cuando presentó las declaraciones juradas de los períodos cuestionados previo de la aplicación de la sanción y de la citación para su defensa.

Por otra parte, manifiesta el apelante que encontrándose vigente la moratoria fiscal conforme ley 9236, la multa aplicada se encuentra condonada en virtud del art. 7 inciso a.3.

El art. 7 de la ley 8873 (la que es reestablecida por la ley 9236) establece reducciones a las sanciones del art. 86 del CTP, quedando en el mínimo legal del tipo infraccional. Este beneficio debe ser aplicado en virtud de haber cumplido con la obligación principal que diera origen al sumario, ya que incluyó dicha deuda en un plan de pagos..

Por ultimo realiza reserva del caso federal .

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 la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el agente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad.

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

III.- A fs. 25 obra Sentencia Interlocutoria N° 230/2023 del 21/09/2023 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

A fs. 29/30 obra Sentencia Interlocutoria N° 26/2024 del 05/03/2024 dictada por este Tribunal, en donde se dispone una medida para mejor proveer a fin de que la DGR informe si la deuda correspondiente a los períodos 2019, 2020 y 2021 del

impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral determinada mediante las Actas de deuda N° A 290-2022, A 291-2022 y A 292-2022 fue cancelada; y de ser así, informe en qué fecha y de qué manera

A fs. 34/87 obra la contestación de la DGR en la que manifiesta que de las consultas al registro informático de dicho Organismo, no surge que el contribuyente hubiera regularizado y/o cancelado la deuda reclamada; no consta plan de contado ni la formalización de un plan de pago en el Régimen de Regularización de deudas Fiscales vigente. Realiza la aclaración en relación con los anticipos 03, 05, 06, 08, 10 a 12/2019 (del Acta de deuda N° A 290-2022); anticipos 01, 08 a 12/2020 y período fiscal 2020 (del Acta de Deuda N° A 291-2022); y anticipo 01/2021 (del Acta de Deuda N° A 292-2022), en los que se determinó disminución de saldo a favor y que a la fecha no registra presentación de las DDJJ rectificativas correspondientes.

Atento a todo 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° D 13/23 resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, corresponde manifestar que en su recurso el apelante no esgrime defensa alguna contra la determinación de oficio practicada respecto del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, centrandolo sus agravios exclusivamente en las sanciones de multa aplicadas.

La defensa esgrimida por el recurrente se basa en la falta de verificación del elemento subjetivo del tipo infraccional, al considerar que no existió dolo en su accionar, no resultando procedente la aplicación de la figura de la defraudación fiscal.

Ahora bien, la aplicación de la sanción sí se encuentra justificada, ya que si bien el artículo 86 inciso 1 del CTP 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.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

En el caso de marras debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 incisos 1, 2 y 3 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 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"*, 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. En las Actas de deuda se consignó en forma suficientemente fundamentada que las bases que conformaban las distintas actividades llevadas a cabo por el contribuyente estaban incorrectamente distribuidas (amén de que en casos se declaró un importe menor al que correspondía de acuerdo a la comparación con lo informado por AFIP y por las empresas circularizadas).

La principal actividad es la de venta al por menor de bebidas en comercios especializados, por lo que el Fisco tuvo que determinar como base imponible la diferencia entre la que fuera seleccionada y la del resto de las actividades desarrolladas. Asimismo también falsea la información al consignar como transporte automotor de cargas (con una alícuota del 1,5%) lo que efectivamente fuera servicio de carga y descarga (con una alícuota del 5%). Todo esto no hace más que demostrar que dichas declaraciones juradas contenían datos falsos y que no aplicaba correctamente las normas.

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

Respecto del pedido de aplicación del beneficio de reducción previsto en el inciso a) del art. 7 de la Ley 8873 restablecida en su vigencia por medio de la Ley 9236, corresponde aclarar que la misma no se encontraba vigente al momento del dictado de la resolución apelada. En atención al principio del informalismo que rige en el ámbito de la administración, cabe interpretar que el contribuyente quiso referirse al Dcto 1243/3. El mismo fue publicado en el boletín oficial el 28/05/2021 y su vigencia prorrogada en varias oportunidades.

Amerita transcribir lo establecido por el art. 7 inciso a) del Dcto 1243/3: *"Las multas aplicadas no abonadas que se encuentre firmes o no, correspondientes a*

los tipos infraccionales de los Artículos 82, 85 y 86 del Código Tributario Provincial quedarán reducidas de la siguiente manera:

1. Art. 82: a dos tercios (2/3) del importe de la multa aplicada.
2. Art. 85: al 80% (ochenta por ciento) de su mínimo legal.
3. Art. 86: al 70% (setenta por ciento) de su mínimo legal.

Por su parte el art. 9 prevé: "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,..." (el subrayado me pertenece).

Esto demuestra que son los contribuyentes, los que, si desean incluir alguna deuda en un plan de regularización, deben solicitarlo. El Fisco de ninguna manera puede presumir sus intenciones. Inclusive, el contribuyente no incluyó los ajustes proyectados por la fiscalización en un plan de facilidades de pago, conforme surge de la respuesta a la medida para mejor proveer. Sin embargo, para poder gozar de los beneficios de reducción establecidos en el Dcto 1243/3 debió solicitar la adhesión al régimen para la cancelación de las multas aplicadas. Atento a ello, no procede la aplicación del beneficio pretendido por el apelante.

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

1) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por DISTRI EL GIGANTE S.R.L., C.U.I.T. 30-71413136-9, en contra de la Resolución N° D 13/23 de fecha 15/03/2023. En consecuencia CONFIRMAR la determinación de oficio del Acta de Deuda N° A 290-2022 en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2019; la determinación de oficio del Acta de Deuda N° A 291-2022 en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2020; la determinación de oficio del Acta de Deuda N° A 292-2022 en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2021; la aplicación de multa en virtud del sumario N° M 290-2022 conforme la escala del art. 86 del CTP respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2019; y la aplicación de multa en virtud del sumario N° M 292-2022 conforme la escala del art. 86 del CTP respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2021.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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 **DISTRIBUIDORA EL GIGANTE S.R.L., C.U.I.T. 30-71413136-9**, en contra de la Resolución N° D 13/23 de fecha 15/03/2023. En consecuencia **CONFIRMAR** la determinación de oficio del Acta de Deuda N° A 290-2022 en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2019; la determinación de oficio del Acta de Deuda N° A 291-2022 en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2020; la determinación de oficio del Acta de Deuda N° A 292-2022 en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2021; la aplicación de multa en virtud del sumario N° M 290-2022 conforme la escala del art. 86 del CTP respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2019; y la aplicación de multa en virtud del sumario N° M 292-2022 conforme la escala del art. 86 del CTP respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2021.

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

M.F.L.


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL


C.P.M. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION