

SENTENCIA N°: 85./2024

Expte. N°: 440/926/2023

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los... 23..... días del mes de..... Julio..... de 2024, se reúnen los 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: "**AGROPECUARIA DEL PILAR S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N° 440/926/2023 y Expte. N° 1246/376/D/2022 (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:

I.- Que a fs. 483/486 de estos autos se presenta el Dr. Mario Arnaldo Salvo en carácter de apoderado del contribuyente AGROPECUARIA DEL PILAR S.R.L. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 29/23 de fecha 26/06/2023, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 475/481 del expte DGR N° 1246/376/D/2022.

En dicha Resolución se resuelve, en su art. 1° tener por reconocida la deuda del Acta de deuda N° A 333-2022 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral- período fiscal 2019; en su art. 2° rechazar la impugnación contra el Acta de Deuda N° A 337-2022 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral- período fiscal 2020; en su art. 3° aplicar una multa por la instrucción de sumario N° M 333-2022 (período fiscal 2019), de \$1.337.949,26 por configuración de la infracción del artículo 86 inciso 1 del C.T.P; y en su art. 4° rechazar el descargo interpuesto contra el sumario N° M 337-2023 (período fiscal 2020) e imponer una multa de \$1.423.375,06 por configuración de la infracción del artículo 86 inciso 1 del C.T.P.

En su exposición de agravios el apelante reitera las manifestaciones vertidas en su impugnación, referidas a que la diferencia determinada en el anticipo 05/2020

obedece a que las facturas A 0006-106, 0006-107 y 0006-108 si bien fueron confeccionadas en dicho mes hacen alusión a la venta de ganado entregado en los meses de 02/2019, 09/2019 y 06/2019 respectivamente.

Considera que el accionar del Fisco lleva a una duplicación de la base imponible ya que se tomaron las mismas bases en dos períodos distintos, en el 2019 por su devengamiento y en el 2020 por la emisión del comprobante.

A posteriori plantea que debe ser eximido de las sanciones de multa impuestas en forma errónea. Se agravia que la DGR se limita a imputarle el tipo infraccional sin contener la descripción del comportamiento doloso; se limita a mencionar solo la existencia de retención dolosa por una mora en el ingreso de la misma al agente que ya declaró en tiempo y forma los importes a depositar. Considera que se trata de una resolución fundada en un razonamiento aparente.

También en relación con las sanciones aplicadas, se agravia que las mismas se encuentran prescriptas, en virtud de lo establecido por el Código Penal, que prevé un plazo de 2 años para los hechos reprimidos con multa. Manifiesta que debe ser de aplicación el criterio sentado por la CSJN en el caso "Alpha Shipping SA c/ Provincia de Tierra del Fuego s/ contencioso administrativo", sentencia que acogiera la postura de la actora y declarara aplicable el plazo de prescripción previsto en el Código Penal.

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. 15 obra Sentencia Interlocutoria N° 25/2024 del 04/03/2024 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a 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 29/23 resulta ajustada a derecho.

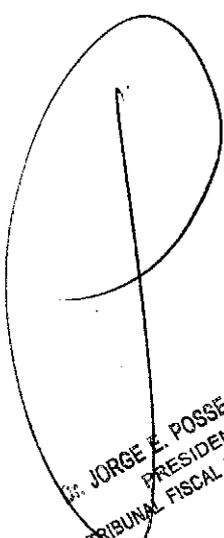
El agravio sobre el que basa su recurso gira en torno a que en el anticipo 05/2020 se incluyeron facturas que ya fueron declaradas en los meses 02, 06 y 09/2019. Esta manifestación debería haber sido respaldada con documentación fehaciente para que pueda ser acogida por el Fisco. El contribuyente se limita a adjuntar las facturas en cuestión emitidas en fechas 28/05/2020 y 29/05/2020, en las que consigna en la descripción que se trata de vacas preñadas, terneras, novillitos entregadas en los meses 02, 06 y 09/2019.

Esa única manifestación no fue suficiente para el Fisco, como tampoco lo fue la pericia presentada durante la etapa probatoria en la instancia de impugnación; razón por la cual ordenó una medida para mejor proveer dirigida a que el contribuyente pudiera corroborar sus dichos con la presentación de determinada información y documentación. Si bien el contribuyente contestó dicha medida la respuesta fue claramente insuficiente, sin resultar modificación a la determinación impositiva en virtud de las razones argumentadas por el mismo.

Esta Vocal considera acertado el criterio de la Autoridad de Aplicación. El apelante en ningún momento aclaró la razón por la cual un ganado que fue entregado en el período fiscal 2019 fue facturado un año después. No acompañó documentación que acredite el traslado del ganado en cuestión. Incluso en su contestación a la medida para mejor proveer acompañó constancias del SENASA (Autoridad de Aplicación en el tránsito de animales) que consignaban cambio de titularidad sin el traslado de los animales en cuestión; pero no hay modo de probar si se trata de los animales "entregados" en el 2019. Inclusive las constancias del SENASA son emitidas el 19/01/2023.

Esto lleva a la conclusión que de ninguna manera puede considerarse que la determinación de 05/2020 duplicara bases impositivas de 02, 06 y 09/2019. Reitero que el Fisco actuó conforme a derecho y tomando como base la documentación e información obrante en las actuaciones.

Pasando al análisis de las sanciones de multa aplicadas, cabe manifestar, que la defensa esgrimida por el apelante hace alusión a multas aplicadas a agentes que ingresaron en forma tardía retenciones. Esta no es la situación que se verifica en estos autos; sin embargo por el principio del informalismo propio del procedimiento administrativo, cabe darle curso y análisis a su planteo de que no se encuentra probado el dolo en su accionar.



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



D. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Si bien el artículo 86 inciso 1 el 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.

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 tributaria."*, supuestos que han sido comprobados en el caso bajo análisis, atento a que efectivamente la documentación que fuera presentada durante el curso de las actuaciones de ninguna manera puede modificar la determinación practicada, lo que demuestra que las declaraciones juradas contienen datos falsos, además de actuar de forma contraria a lo establecido por los preceptos legales y reglamentarios, con la intención de evadir el pago del impuesto.

En relación con el planteo de la prescripción de las sanciones de multa aplicadas, corresponde manifestar que el art. 54 CTP con vigencia al momento de la comisión de las infracciones objeto de la litis establece *"Las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones tributarias y sus accesorios regidos por este Código, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en él previstas, prescriben por el transcurso de cinco (5) años"*.

No existe pronunciamiento alguno del Superior Tribunal de la Nación o de la Provincia que declare la inconstitucionalidad de la norma citada, por lo que este Tribunal se encuentra limitado en su jurisdicción por el art. 161 CTP. Dicha norma solo autoriza la declaración de inconstitucionalidad de las normas tributarias cuando exista jurisprudencia en tal sentido, emanada de los mencionados órganos judiciales; situación que no se presenta en el presente caso.-

Por lo expuesto, no se hace lugar al agravio, confirmando las multas impuestas por la resolución apelada.

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

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

I) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **AGROPECUARIA DEL PILAR S.R.L.**, C.U.I.T. 30-69721409-3, en contra de la Resolución N° D 29/23 de fecha 26/06/2023. En consecuencia **CONFIRMAR** la determinación de oficio del Acta de Deuda N° A 333-2022 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 337-2022 en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2020; la aplicación de multa en virtud del sumario N° M 333-2022 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 337-2022 conforme la escala del art. 86 del CTP respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2020.

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 **AGROPECUARIA DEL PILAR S.R.L.**, C.U.I.T. 30-69721409-3, en contra de la

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

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

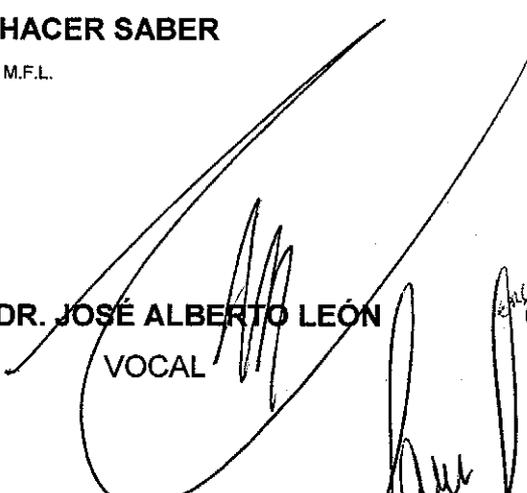
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Resolución N° D 29/23 de fecha 26/06/2023. En consecuencia **CONFIRMAR** la determinación de oficio del Acta de Deuda N° A 333-2022 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 337-2022 en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2020; la aplicación de multa en virtud del sumario N° M 333-2022 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 337-2022 conforme la escala del art. 86 del CTP respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2020.

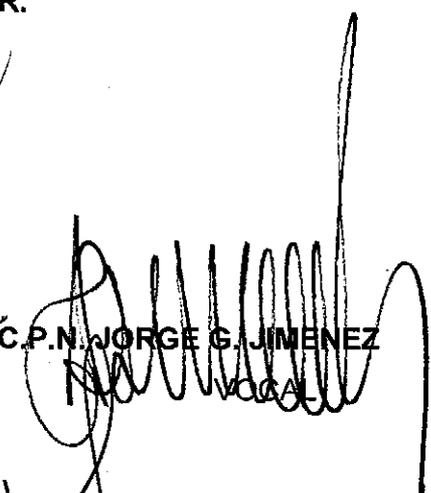
**2- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

**HACER SABER**

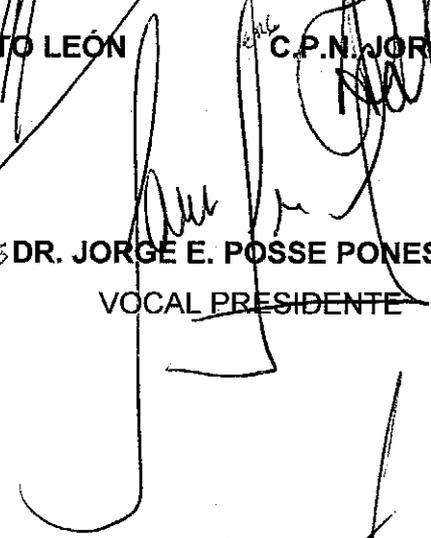
M.F.L.



**DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN**  
VOCAL

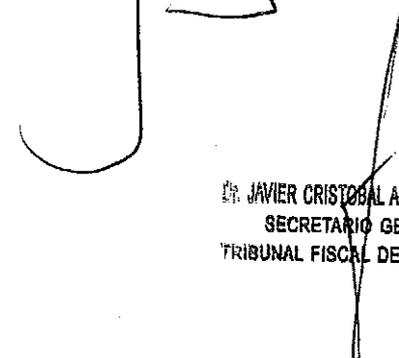


**C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ**  
VOCAL



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

**ANTE MÍ**



**JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI**  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION