

SENTENCIA N°: 107/2024

Expte. N°: 589/926/2023

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los... 23 días del mes de..... AGOSTO 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: “**NEWSAN S.A. S/ RECURSO DE APELACION**”, Expte. N° 589/926/2023 y Expte. N° 9820/376/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. 519/526 del expte DGR N° 9820/376/D/2022 se presenta la Dra. Analía Alejandra Sánchez en carácter de apoderada del agente NEWSAN S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 9508/23, dictada con fecha 25/09/2023 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la “DGR”).

Por medio de la Resolución, la DGR en su art. 1° hace lugar parcialmente al descargo interpuesto contra el sumario instruido a fs. 485, en su art. 2° reencuadra la conducta del agente en las causales del art. 85 del CTP y en su art. 3° aplica una multa por \$5.098.952,75 (Pesos Cinco millones noventa y ocho mil novecientos cincuenta y dos con 75/100), correspondiente a los períodos mensuales 11 y 12/2021; 02 y 04/2022 del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción.

El apelante manifiesta que el Fisco no verificó el elemento subjetivo del tipo infraccional, atento a que no puede sostenerse que hubiera actuado con dolo o culpa. La atribución de la infracción no es de generación automática, requiere la ponderación de circunstancias de modo, tiempo y lugar que acrediten el elemento subjetivo. Cita doctrina y jurisprudencia.

Considera que la DGR debió eximirlo de sanción en virtud a lo establecido por el art. 91 del CTP. Ello atento a que cumplió en debido tiempo con el ingreso a las arcas de las percepciones practicadas.

El apelante considera vulnerados los principios de proporcionalidad y razonabilidad con la aplicación de la presente multa porque no guardaría relación con la conducta antijurídica. Es agravante que el fisco aplicara una sanción del 100% sin fundamento específico alguno.

Más gravoso considera que la multa se aplicó sin haberse verificado la lesión a un bien jurídico, ya que las percepciones fueron efectivamente ingresadas con una leve demora.

Plantea también la aplicación al caso de marras de la existencia del error excusable, que como tal resulta eximente de la sanción. Cita jurisprudencia dictada en este sentido.

Por último se agravia del quantum de la multa aplicada, ya que la Autoridad de Aplicación no expuso las razones que la llevaron a aplicar el máximo porcentaje de sanción.

II.- A fs. 01/05 de autos, comparece la representación del organismo fiscal contestando el traslado conferido en los términos del art. 148 del CTP.

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. 14 obra Sentencia Interlocutoria N° 59/2024 del 10/05/2024 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.- En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución N° M 9508/23 dictada con fecha 25/09/2023 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán resulta ajustada a derecho.

En relación con el agravio planteado referido a la falta de verificación del elemento subjetivo del tipo infraccional endilgado, para que la acción punible se materialice

es necesario que la omisión se concrete en los hechos, es decir, que se encuentre debidamente consumada y la conducta que la tipifica perfectamente exteriorizada, situación que ha sido corroborada en el presente caso respecto de los períodos mensuales 11 y 12/2021 y 02 y 04/2022.

En el mencionado art. 85, el elemento subjetivo está dado por el accionar culposo o negligente del agente que realizó la presentación de las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción en forma inexacta. No es óbice para la aplicación de la sanción que con posterioridad al inicio de la inspección hubiera regularizado su situación con la presentación de las DDJJ en forma correcta, porque al momento del vencimiento no lo hizo, afectando de esa manera el funcionamiento de la Administración al revestir el agente el carácter de retentor de fondos ajenos y con la obligación frente al Fisco.

Respecto de la pretensión de aplicación del beneficio previsto en el art. 91 del CTP, cabe considerar lo establecido por el mismo: *"Los contribuyentes, inscriptos o no, que regularicen espontáneamente su situación dando cumplimiento a las obligaciones omitidas, siempre que su presentación no se produzca a raíz de una verificación o inspección inminente o iniciada, intimación o emplazamiento, quedarán liberados de multas, recargos por morosidad o cualquier otra sanción por infracciones u omisiones al cumplimiento de sus obligaciones tributarias,..."*. Del texto de la norma surge manifiesto la inaplicabilidad al caso de marras; en primer lugar porque no se trata en el presente de un contribuyente, sino de un responsable por deuda ajena, un agente de percepción y en segundo lugar porque la regularización de ninguna manera fue espontánea sino a instancias de la inspección realizada.

No puede el recurrente pretender la aplicación del error de hecho excusable, ya que el mismo resulta de aplicación para el caso de que el responsable actuando con la debida diligencia y el error se hubiera verificado de igual manera; lo que no ocurre en las presentes actuaciones, en relación con los problemas que alega haber tenido en su sistema de facturación.

Por último no existió falta de razonabilidad en la graduación de la sanción, ya que en los períodos mensuales sancionados el art. 85 del CTP establecía que *"El que omitiera el pago de impuesto o sus anticipos o pagos a cuenta mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas,*

será sancionado con una multa del ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener, percibir o recaudar oportunamente..." (el subrayado me pertenece). Por lo tanto la Autoridad de Aplicación graduó la sanción de acuerdo a lo que la normativa vigente en ese momento establecía.

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

I) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **NEWSAN S.A. C.U.I.T. 30-64261755-5**, en contra de la Resolución M 9508/23 de fecha 25/09/2023 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, períodos mensuales 11 y 12/2021, 02 y 04/2022, por la configuración de la infracción del art. 85 del CTP y que aplica una multa por \$5.098.952,75 (Pesos Cinco millones noventa y ocho mil novecientos cincuenta y dos con 75/100), equivalente al 100% del monto del tributo omitido. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.

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 Jiménez**, 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 **NEWSAN S.A. C.U.I.T. 30-64261755-5**, en contra de la Resolución M 9508/23 de fecha 25/09/2023 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, períodos mensuales 11 y 12/2021, 02 y 04/2022, por la configuración de la infracción del art. 85 del CTP y que aplica una multa por \$5.098.952,75 (Pesos Cinco millones noventa y ocho mil

novecientos cincuenta y dos con 75/100), equivalente al 100% del monto del tributo omitido. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.

2- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

HACER SABER

M.F.L.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN

VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ

VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA

VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION