

SENTENCIA N°: 121/2024

Expte. N°: 63/926/2024

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los... 25 días del mes de... SEPTIEMBRE 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: **"CONSTRUCCIONES Y SERVICIOS VIALES S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION"**, Expte. N° 63/926/2024 y Expte. N° 5429/376/PP/2023 (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. 75/81 del expte N° 5429/376/PP/2023 se presenta el Dr. Gustavo José Lucchetta en carácter de apoderado del contribuyente **CONSTRUCCIONES Y SERVICIOS VIALES S.R.L.** e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 151/S2/23, dictada en fecha 14/12/2023 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la "DGR").

Por medio de la misma la DGR aplica una multa por \$1.962.137,44 (Pesos Un millón novecientos sesenta y dos mil ciento treinta y siete con 44/100), equivalente al 100% del monto del tributo omitido en el impuesto de Sellos, correspondiente al contrato de obra de fecha 07/03/2023, entre Municipalidad de Aguilares y Construcciones y Servicios Viales S.R.L., por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 286 inciso 1 del Código Tributario Provincial.

El apelante manifiesta que la DGR realizó una interpretación errónea del art. 286 inciso 1 del CTP, ya que el contrato que originara el pago del impuesto de Sellos fue presentado en forma espontánea y determinado el monto a pagar le resultó

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

imposible afrontar el mismo; pero de ninguna manera realizó acción u omisión dolosa o culposa para retrasar el pago del impuesto.

Manifiesta que la Autoridad de Aplicación insiste en el carácter objetivo de sanción que pretende aplicar, cuando en realidad las mismas revisten naturaleza penal. En virtud de esta condición debe verificarse el factor subjetivo de atribución en el delito, criterio ampliamente reconocido por la jurisprudencia, y no basar la sanción únicamente en el factor de atribución objetivo.

Asimismo y como se trata de una cuestión penal debe resultar aplicable el principio "in dubio pro reo", que en este caso debería ser "in dubio pro administrado". Debe considerarse que este principio tiene raigambre constitucional y convencional.

Como otro agravio expone que en caso de considerar que el art. 286 establece sanciones con atribución objetiva, el mismo debe ser declarado inconstitucional.

II.- A fs. 01/04 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. 10 obra Sentencia Interlocutoria N° 62/2024 del 17/05/2024 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 151/S2/23 dictada con fecha 14/12/2023 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán resulta ajustada a derecho.

Respecto al agravio relativo a la necesidad de verificación del elemento subjetivo del tipo infraccional, cabe destacar que 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 al no haber

pagado el impuesto de Sellos por el contrato de fecha 07/03/2023. El mismo recién pudo ser abonado a instancias del juicio de ejecución fiscal que fuera oportunamente iniciado.

Igualmente para el caso del impuesto de Sellos el CTP el art. 285 establece lo siguiente: *"Los recargos e infracciones del Impuesto de Sellos tienen su nacimiento en el hecho objetivo de la violación legal, sin necesidad de establecer la existencia de culpa, dolo o fraude."*

La citada norma no necesita mucha más interpretación, ante la falta de pago del impuesto, procede la aplicación de la sanción.

En relación con el planteo de inconstitucional de los arts. 286 y cc del CTP, cabe tener en cuenta lo establecido por el art. 161 del CTP, que reza: *"El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que hayan declarado la inconstitucionalidad de dicha norma"*

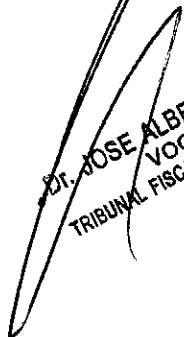
Los fallos citados por el apelante solo hacen alusión a la naturaleza penal de las sanciones administrativas, pero no declara la inconstitucional de ningún artículo.

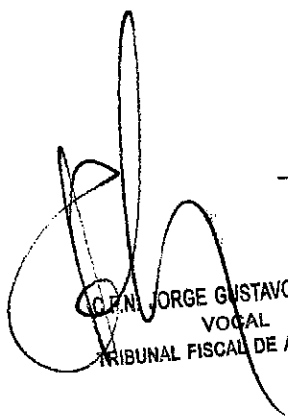
En conclusión, este Tribunal debe rechazar el pedido de inconstitucionalidad.

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

- I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por CONSTRUCCIONES Y SERVICIOS VIALES S.R.L., C.U.I.T. 30-71592258-0, en contra de la Resolución N° M 151/S2/23 de fecha 14/12/2023 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto de Sellos, contrato de fecha 07/03/2023 celebrado entre Construcciones y Servicios Viales S.R.L. y Municipalidad de la ciudad de Aguilares, por la configuración de la infracción del art. 286 inciso 1 del CTP. En consecuencia CONFIRMAR la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- II) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.


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


Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 **CONSTRUCCIONES Y SERVICIOS VIALES S.R.L., C.U.I.T. 30-71592258-0**, en contra de la Resolución N° M 151/S2/23 de fecha 14/12/2023 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto de Sellos, contrato de fecha 07/03/2023 celebrado entre Construcciones y Servicios Viales S.R.L. y Municipalidad de la ciudad de Aguilares, por la configuración de la infracción del art. 286 inciso 1 del CTP. 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 CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION