

Expte. N° 13-04647790-6 “La Barraca Mall S.A. c/ ATM (Administración Tributaria Mendoza) p/ Acción Procesal Administrativa.”

Sala Segunda

EXCMA. SUPREMA CORTE:

I.-Las constancias de autos

i.- La demanda

En los presentes autos, la parte actora, La Barraca Mall S.A., solicita la nulidad de la Resoluciones Administrativa N° 170/18, 175/18, 176/18, y 177/18 de fecha 11 de diciembre de 2018 dictadas por el Administrador General de la Administración Tributaria de Mendoza (A.T.M.), así como de sus antecedentes.

Expresa que el Departamento de Grandes Contribuyentes mediante resolución recaída en el expediente N° 20356-D-2015 impuso una multa del 30% por el ingreso fuera de término de las retenciones practicadas como agente de retención del impuesto sobre los ingresos brutos por el período 2015/08 que asciende a la suma de \$ 3264,67. Asimismo, el mismo órgano mediante Resolución N° 1144 resuelve aplicar una multa del 30 % por el ingreso fuera de término de las retenciones practicadas como agente de retención del impuesto sobre los ingresos brutos por el período 2016/03 que asciende a la suma de \$2324,09. Por otra parte, el Departamento de Determinación de Oficio de la Administración Tributaria Mendoza, mediante Resolución N° 150/17 aprueba la determinación tributaria en concepto de impuesto sobre por períodos 5 a 12 del año 2014 y 1 del 2015 y aplica la multa dispuesta en el artículo 57 del Código Fiscal por tales períodos.

Agrega que finalmente, el mismo órgano tributario emite la Resolución N° 149/17 aprobando la determinación tributaria en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos por los períodos 11/2011 a 04/2014 y aplica la multa dispuesta por el artículo 57 del Código Fiscal por los períodos 11/2011, 01 a 06/2012, 07 a 11/2013 y 01 a 04/2014.

Afirma que en los cuatro casos descriptos el órgano tributario decide aplicar las penas máximas previstas en el art. 57 y 58 bis

del Código Fiscal de la Provincia, cuya escala oscila entre el 30% y el 200% de las sumas no retenidas, sin indicar fundamento alguno que lo lleve a aplicar el máximo de la escala sancionatoria; por el contrario se limita a realizar una enumeración genérica y abstracta de disposiciones legales, para luego constatar los pagos realizados por la empresa y sus respectivos vencimientos y así resolver el máximo de la escala, resultando la multa arbitraria, irrazonable abusiva y confiscatoria.

Describe lo actuado en sede administrativa, en la cual oportunamente argumentó que la empresa transitó un estado de imposibilidad fáctica y de fuerza mayor que dificultó el pago, pero que en momento alguno había mediado ardid, dolo o engaño.

Refiere que tal circunstancia se demuestra por el hecho de que presentó la liquidación de deuda, sin embargo no tuvo la disponibilidad de los fondos para afrontar el pago de impuestos, debido a que se encontraba en una situación extrema, con dificultades serias en su flujo económico financiero y para mantener la fuente de trabajo, producto de la falta de pago de sus servicios en forma puntual.

Alega vulneración al principio de realidad económica al rechazarse de plano todo análisis sobre el estado económico de la empresa; al principio de legalidad, juicio previo y defensa en juicio y vicio de desviación de poder.

Aduce un exceso de rigor formal al no haberse analizado el aspecto sustancial de las defensas opuestas y destaca la inexistencia de dolo así como la improcedencia de considerar a la conducta de la empresa como defraudación en los términos del art. 52 y 52 bis del Código Fiscal, solicitando la inconstitucionalidad de los mismos, por cuanto no basta la presencia del elemento objetivo sino que resulta imprescindible el accionar con dolo o culpa del infractor.

Finalmente señala que cuando en un caso como el presente, la empresa ha procedido a abonar el tributo tarde-pero abonándolo al fin, la imposición de una multa equivalente al 200 % importa claramente una confiscación.

En relación a los antecedentes, se remite a las diversas presentaciones efectuadas en sede administrativa.

ii.- La contestación de demanda

A fs. 419/432 y vta. el apoderado de Administración Tributaria Mendoza se hace parte, contesta demanda y solicita su rechazo por las razones que expone.

Aclara que la actora dirige su confusa demanda contra actos administrativos que comprenden dos cuestiones sustancialmente diferenciadas entre sí: a) la defraudación fiscal como agente de retención que no deposita en término las sumas retenidas y la consecuente aplicación de sanciones por la comisión de ese ilícito tributario (art. 58 bis del Código Fiscal), Resoluciones N° 170/2018 y 175/2018 y, b) la determinación de diferencias por reajuste en el impuesto sobre los ingresos brutos, para ciertos períodos efectuada sobre declaración jurada y la consecuente aplicación de sanciones por la infracción a sus obligaciones sustanciales (art. 57 del Código Fiscal) Resoluciones N° 176/18 y 177/2018.

Expresa que no obstante la distinción la actora solo discute la procedencia de la aplicación de multas aplicadas, tanto las originadas en su accionar como agente de retención, como las diferencias de impuesto por ella declarada en sede administrativa.

Describe los antecedentes administrativos que dieron lugar a cada una de las Resoluciones impugnadas.

Remarca que no existía razón atendible que permitiera disminuir la sanción aplicando una más leve, dejando aclarado que se aplicó el 30 % de multa y no el 800 % como expresaba la recurrente, conforme lo establece la Resolución N°14/2013.

Señala que la actora no ha logrado acreditar en ninguna de las instancias transcurridas, las supuestas dificultades que le impidieron el pago en término de los montos retenidos.

Agrega que en el caso de autos se encuentra acreditado el ilícito y los hechos ocurridos configuran una conducta que la ley reprime, obligando a aplicar la sanción que corresponda, encontrándose satisfecha la razonabilidad de la norma.

Destaca que la graduación de la sanción no tiene que ver con el “perjuicio fiscal”, sino la conducta del infractor y su afectación al bien jurídico protegido y el tiempo que el organismo fiscal se ha visto privado de fondos que le pertenecen; retener fondos de terceros y mantenerlos en su po-

der voluntariamente es una infracción de tal gravedad que, si esa conducta supera cierto monto, configura incluso un delito penal sancionado con prisión.

A fs. 436/438 vta. se hace parte la Sub Directora de Asuntos Judiciales de Fiscalía de Estado y contesta demanda.

Sostiene la improcedencia de la demanda y destaca que la empresa reconoce las infracciones cometidas y sólo discute la procedencia de las multas y su monto tanto en su accionar como agente de retención, como en la determinación de las diferencias en el impuesto sobre los ingresos brutos, entendiendo que las mismas son arbitrarias, irrazonables, abusivas y confiscatorias, por no considerar el principio de realidad económica financiera por el cual la empresa transitó períodos de imposibilidad de pago.

Sostiene que la causal invocada por la actora no se encuentra contemplada en el Código Fiscal, como eximente del cumplimiento de sus obligaciones y que tampoco se da la causal de fuerza mayor prevista en el Código Civil en su art. 1730 y las alegaciones que hace el actor son cuestiones propias de la operatoria comercial y vinculadas al riesgo empresarial.

En definitiva, argumenta que los actos administrativos cuestionados carecen de vicios que puedan acarrear su nulidad, por el contrario están debidamente motivados, tienen basamento fáctico en los hechos acreditados y reconocidos por parte del organismo recaudador y sin que el contribuyente hubiese aportado elementos probatorios que justifican su imposibilidad.

II- Consideraciones

Analizadas las actuaciones, los argumentos esgrimidos por las partes en litigio, los elementos de juicio incorporados a la causa y teniendo en cuenta el control de legitimidad que ejerce V.E. respecto al obrar de la Administración Pública, este Ministerio Público Fiscal entiende que corresponde rechazar la acción intentada.

Los actos administrativos que se pretenden impugnar se ajustan a derecho, no se avizoran voluntaristas, ni adolecen de vicios, sino que resultan adecuados a los hechos comprobados y se encuentran debidamente fundados.

Consecuente con ello, esta Procuración General, considera que las razones que invoca la parte actora, para no cumplir a tiem-

po con las obligaciones fiscales a su cargo como agente de retención (imposibilidad fáctica y fuerza mayor), no resultan atendibles por cuanto son cuestiones propias del giro comercial y vinculadas al riesgo empresarial, ni son oponibles a la Administración Tributaria Mendoza.

En autos, ha quedado demostrado y ha sido reconocido por la actora la efectiva realización de la retención, la omisión de ingreso de las sumas retenidas y el mantenimiento de dichas sumas en su poder al vencimiento del plazo, hechos que se encuentran tipificados por el art. 58 inc. b) del Código Fiscal vigente al momento de los hechos, y que no requieren de ninguna maniobra específica o ardid, conforme lo señala destacada doctrina (cfr. VINASSA Federico, “Código Fiscal Comentado, con la dirección de la Dra. María Gabriela Abalos, Año 2012, Edición La Ley, Tomo I, p.327).

En cuanto a la proporcionalidad de la sanción, si bien la norma general da un amplio margen de discrecionalidad (art. 58 inc. b) del Código Fiscal de Mendoza), la Resolución N° 7/14 de ATM determina los criterios a tener en cuenta, los cuales han sido respetados en la especie.

De lo expuesto surge que no hay actuar ilegítimo por parte de la Administración quien hizo estricta aplicación de las normas del Código Fiscal y resoluciones correspondientes.

III.- Dictamen

Por lo expuesto, resultando legítimas las decisiones resistidas, este Ministerio considera que procede que V.E. desestime la demanda conforme lo expuesto en el acápite II.

Despacho, 06 de agosto de 2021.



Dr. NÉSTOR FRAGAPANE
Fiscal Adjunto Civil
Procuración General