

SENTENCIA N°: 272/2023

Expte. N°: 251/926/2021

Expte. N° 252/926/2021

Expte. N° 253/926/2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ²⁴ días del mes de ~~NOVIEMBRE~~ de 2023, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "**AGÜERO PABLO GABRIEL S/ RECURSO DE APELACIÓN**", Expediente Nro. 251/926/2021, N°252/921/2021 y N°253/926/2021 (Expte. D.G.R. Nro. 12397/376/D/2020), y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que el contribuyente presentó Recursos de Apelación a fs. 1/4 de los Exptes. Nro. 251/926/2021, N° 252/926/2021 y N°253/926/2021 (Expte. D.G.R. Nro. 12397/376/D/2020) contra la Resoluciones N° M 2712/2021, N° M 2713/2021 y 2711/2021, dictadas el 28/07/2021 por la Dirección General de Rentas –fs. 79/81 del Expte. N° 12397/376/D/2019.

- La Resolución N° M 2711/21 resuelve APLICAR al contribuyente AGÜERO PABLO GABRIEL, C.U.I.T. N° 20-26380793-7 una multa de \$164.003,60 (Pesos Ciento Sesenta y Cuatro Mil Tres c/60/100), por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 85° del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, anticipos 03, 05, 07, 08, 09 y 11/2018, 01, 03 a 07/2019.

- La Resolución N° M 2712/2021 resuelve APLICAR al contribuyente AGÜERO PABLO GABRIEL, C.U.I.T. N° 20-26380793-7, una multa de \$162.885,16 (Pesos Ciento Sesenta y Dos Mil Ochocientos Ocho y Cinco c/16/100) por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inc. 1 del Código

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

Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, Periodo Fiscal 2019.

- La Resolución N° M 2713/2021 resuelve APLICAR al contribuyente AGÜERO PABLO GABRIEL, C.U.I.T. N° 20-26380793-7, una multa de \$268.444,42 (Pesos Doscientos Sesenta y Ocho Mil Cuatrocientos Cuarenta y Cuatro Mil c/42/100) por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inc. 1 del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, Periodo Fiscal 2018.

El apelante funda sus recursos bajo la consideración de los agravios que a continuación se exponen:

I.1.) Plantea que la Autoridad de Aplicación no acreditó el elemento subjetivo de las infracciones que le fueron imputadas. Alega la desproporcionalidad de las sanciones y que la D.G.R. no aplicó de manera subsidiaria el principio de insignificancia o bagatela.

Expresa que es necesario analizar todos los elementos de juicio que posee la administración para establecer si también concurre el aspecto subjetivo requerido por la norma penal, aplicándose de esa manera el principio de personalidad de la pena, es decir, la facultad de reprimir a quien sea verdaderamente culpable.

Sostiene que no expone cuales son los elementos subjetivos del tipo, ni mucho menos la prueba. En consecuencia, solicita la nulidad de lo actuado.

I.2.) Cuestiona la razonabilidad de las sanciones impuestas por el solo hecho de estar tarifadas de una determinada manera. Expresa que las sanciones impuestas afectan el principio de personalidad de la pena y por no haber dado razones para imponer una sanción por encima del mínimo.

I.3.) Invoca el derecho de no autoincriminarse penalmente. Sostiene que las declaraciones juradas rectificativas no pueden ser usadas como prueba, debido a que estas representan la confesión de la previa realización del tipo objetivo del delito fiscal.

Expresa que ello implica una flagrante violación a la garantía constitucional de defensa en juicio y de la inmunidad de autoincriminación.

II.- A fs. 9/14 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el art. 148° del Código Tributario Provincial.

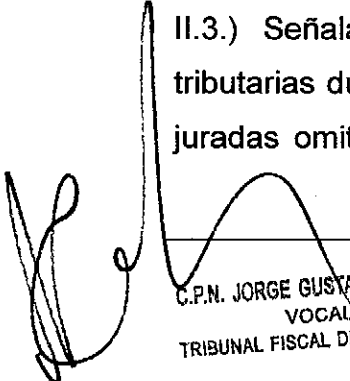
En su responde sostiene:

II.1.) Respecto de la apelación interpuesta contra las Resoluciones N° M 2712/21 y M 2713/21 del 28/07/2021 la Autoridad de Aplicación explica que resulta claro que la conducta del contribuyente encuadra en el Art. 86 inc. 1 del C.T.P. Expresa que si bien se requiere un elemento subjetivo, cual es la intención en el sujeto de defraudar al Fisco, a diferencia de lo que ocurre con el derecho penal en el que se presume la inocencia, en las infracciones tributarias y en particular en las defraudaciones se produce una inversión en la carga de la prueba, siendo el imputado quien debe probar su inocencia. Enfatiza que en el presente caso el recurrente no ha desvirtuado la presunción existente en su contra. Cita Jurisprudencia.

II.2.) Con respecto a la apelación interpuesta contra la Resolución N° M 2711/21 del 28/07/2021 la Autoridad de Aplicación sostiene que debe desecharse de plano la misma. Funda su postura en que la conducta descripta por la norma – Art. 85 C.T.P – se verifica en el caso de autos en la determinación del crédito a favor del Fisco por omisión de pago originado en la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos correspondiente a los anticipos 09 y 11/2018, 01, 03 a 07/2019 y por ser inexacta la presentación de las Declaraciones Juradas correspondientes a los anticipos 03, 05, 07, 08, 09 y 11/2018, y 01, 03 a 07/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Reg. Convenio Multilateral, que surge de la verificación llevada a cabo mediante orden de Inspección N° 202000301 de fecha 17/03/2020.

Aclara que la infracción de omisión de impuestos se configura en su faz objetiva por el solo hecho de omitir el ingreso de gravámenes al Fisco sea mediante falta de presentación de las declaraciones juradas mensuales o por ser inexactas las presentadas, presumiéndose en su faz subjetiva la culpa del contribuyente hasta la prueba en contrario. Alega que no se advierte en autos prueba del contribuyente que demuestre lo contrario, por tanto considera acertado el encuadramiento legal en el Art. 85 C.T.P.

II.3.) Señala que el contribuyente procedió a regularizar sus obligaciones tributarias durante el transcurso de la verificación, presentando las declaraciones juradas omitidas y rectificando las presentadas conforme lo determinado por el



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

Organismo. Expresa que dicha conducta, implica el reconocimiento expreso por el contribuyente de las imputaciones realizadas.

4) Indica que el hecho de haber regularizado su situación, no es óbice a la aplicación de las sanciones previstas en el Art. 85 y 86 inc. 1 del Código Tributario Provincial. Expresa que teniendo en cuenta el momento en que se produjo la regularización, es decir como consecuencia de las citadas actas de Deudas cursadas oportunamente, entiende no resulta aplicable el beneficio previsto en el Art. 91 del C.T.P.

ii.4.) Rechaza el planteo de nulidad impetrado por el apelante. El mismo no procede en la medida que el recurrente no pudo probar en autos la existencia de vulneración a su derecho de defensa.

ii.5.) En cuanto al monto de las multas aplicadas, que el contribuyente entiende desproporcionadas, destaca que conforme el Art. 75 del C.T.P y a que la graduación de las multas es una facultad conferida a la D.G.R, el monto deviene ajustado a derecho.

III.- A fs. 21 del Expte. 251/926/2021 obra Sentencia Interlocutoria N° 47/22 dictada por este Tribunal, en la que se dispone: Acumular los Eptes. N° 251/926/2021, N° 252/926/2021 y N°253/926/2021; tener por presentados en tiempo y forma los recursos de apelación interpuestos, por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación y declarar la cuestión de puro derecho, quedando los autos en condiciones de ser resueltos.

iv.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir opinión:

IV.1.) El recurrente se agravia en primer lugar por la inexistencia del elemento subjetivo. Sostiene la violación al principio de personalidad de la pena, es decir la facultad de reprimir a quien verdaderamente sea culpable. Alega enfáticamente la ausencia de demostración de que el contribuyente fue el autor de las infracciones endilgadas. Y en consecuencia de ello solicita la Nulidad.

Al respecto, el art. 86 inc 1) del Código Tributario Provincial establece: *"Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a seis (6) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes: 1. Los*

contribuyentes, responsables o terceros que realicen cualquier hecho, aserción, simulación o, en general, cualquier maniobra o declaración engañosa u ocultación maliciosa con el propósito de producir la evasión total o parcial de las obligaciones tributarias que les incumban a ellos o a otros sujetos.”.

En concordancia, el art. 88 del mencionado digesto normativo dispone: “Se presume el propósito de defraudación, salvo prueba en contrario, cuando concorra alguna de las causas siguientes: (...) 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.”*

Por lo expuesto, cabe señalar respecto de las sanciones impuestas mediante Resoluciones N° M 2712/21 y M 2713/21, que la conducta del contribuyente, en ambos supuestos, encuadra en lo dispuesto por el art. 86 inc 1) del Código Tributario Provincial, ya que la misma se materializa en la determinación de crédito a favor del organismo fiscal en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, correspondiente al periodo fiscal 2019 y 2018 respectivamente, por la discordancia entre sus declaraciones juradas relativas al tributo y lo determinado por el fisco provincial.

Las sanciones aplicadas por las Resoluciones atacadas por infracción al Art. 86 inc. 1 del C.T.P se encuentra justificada, ya que si bien dicha norma 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.

Por su parte, el art. 85 del Código Tributario Provincial establece: “*El que omitiera el pago de impuestos 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 graduable entre (...) en tanto no exista error excusable (...)*”. Por lo que debe entenderse que para la configuración de la infracción establecida no se requiere la existencia de maniobra engañosa o ardid, sino que se configura por el solo hecho de omitir el ingreso de gravamen al Fisco, situación

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

acontecida en el caso de autos respecto de los anticipos 03, 05, 07, 08, 09 y 11/2018, 01, 03 a 07/2019, establecida por Resolución M 2711/21. Situación particular que será analizada más adelante en profundidad.

Es oportuno enfatizar que para que prospere un planteo de nulidad se requiere que el vicio en cuestión produzca un perjuicio serio e irreparable que no pueda ser subsanado, por lo que no podrá declararse nulo un acto irregular, cuando la irregularidad no trascienda en perjuicio de la defensa de la parte que la pide.

De acuerdo al análisis de las actuaciones obrantes, se observa que la resolución dictada por la Autoridad de Aplicación satisface el requisito de motivación del acto administrativo, en tanto en la misma se explicita de manera clara las circunstancias de hecho y de derecho que llevaron a su dictado.

En el derecho administrativo la nulidad deriva de la imposibilidad del acto de integrarse en un ordenamiento jurídico dado, de su violación objetiva de principios jurídicos, antes que de un elemento suyo viciado o faltante. Las nulidades administrativas no dependen de cuál elemento del acto está viciado, sino de la importancia de la infracción al orden jurídico.

La resolución emitida por la Autoridad de Aplicación cumple con todos los requisitos previstos en el Código Tributario Provincial. Atento a esto, el acto administrativo atacado se encuentra ajustado a derecho, resultando improcedente la nulidad planteada por el apelante.

IV.2.) El recurrente alega la irrazonabilidad de las sanciones impuestas. Cuestiona que se imponga tamaña sanción por el solo hecho de estar tarifada. Insiste con el Principio de la Personalidad de la Pena. Sostiene que no se dieron las razones para imponer una sanción por encima del mínimo y que no se ha justificado la escala penal impuesta. Expresa que no se tuvo en cuenta que el contribuyente no tenía la Intención de No abonar el tributo, sumado a que no tiene antecedentes y no se afectó el bien jurídico protegido.

De la lectura de la resolución se desprende claramente y en detalle la situación de hecho tenida en cuenta a los fines de la determinación practicada. También se encuentran definidas con claridad las normas legales en las que el Fisco provincial se basó para establecer la sanción.

Respecto de la cuantía de la sanción aplicada, teniendo en cuenta la naturaleza y gravedad de la infracción cometida y siendo la graduación de las multas una

facultad legal conferida al Director de Rentas, deviene ajustado a derecho el monto de la sanción. En consecuencia, considera que la Administración no se ha apartado de modo alguno del derecho, por cuanto ha graduado la sanción aplicando y respetando la escala fijada por el Artículo 86 del CTP, aplicando el mínimo legal establecido por la norma y conforme lo dispuesto por el Art. 75 del C.T.P.

IV.3.) El apelante sostiene que se ha contrariado un principio y garantía consagrado constitucionalmente- la garantía de no declarar contra sí mismo- Expresa que las declaraciones juradas rectificativas no pueden ser utilizadas como prueba en su contra y que ello viola la garantía constitucional de defensa en juicio.

Adelantando mi opinión al respecto, cabe expresar que la garantía constitucional "derecho a no autoincriminarse" y por ende la Garantía constitucional de defensa en juicio, no se ven afectadas en autos, como lo entiende el recurrente.

Conforme surge del Informe emitido por el Departamento Fiscalización de fs. 01 del Expte. D.G.R. y el Estado de Cuentas de fs. 32/45 de autos, el contribuyente procedió a regularizar sus obligaciones tributarias durante el transcurso de la verificación, presentando las declaraciones juradas omitidas y rectificando las presentadas conforme lo determinado por la Autoridad de Aplicación. Esta presentación y rectificación, fueron realizadas de forma voluntaria por el contribuyente. Implica un reconocimiento expreso de su conducta infraccional, pero bajo ningún punto de vista, ese reconocimiento es realizado como consecuencia del algún acto coactivo o compulsivo de parte de la Administración. Es por ello que no se considera violatorio de la garantía constitucional contenida en el Art. 18 de la C.N., pues dicha norma reza..." *nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo*". Resulta claro que la presentación y rectificación de DDJJ efectuadas por el contribuyente, no fueron realizadas de manera compulsivas. Numerosa Jurisprudencia avala esta postura: "...la aportación o exhibición de documentos contables no puede considerarse como una colaboración equiparable a la *"declaración a la que hace referencia el Art. 18 de la C.N, ya que el contribuyente no formula una declaración en la que se admite su culpabilidad"*...(Sala I de la Cam. Nac. De Casac. Penal- Florido Raúl s/ recurso de casación-02/10/2006).

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

V.4.) La D.G.R. instruyó tres sumarios que dieron lugar al dictado de las Resoluciones N° M 2711/21, N° M 2712/11 y N° M 2713/21.

En la Resolución N° M 2711/21 se sanciona al contribuyente por omisión en el pago de los anticipos 03, 05, 07, 08, 09 y 11/2018 y 01,03 a 07/2019 -Sumario N° S/633/2021- correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en base a la aplicación del art. 85 del Código Tributario Provincial.

En la Resolución N° M 2712/21 se impone una sanción correspondiente al periodo fiscal 2019 -Sumario N° S/635/2021-, en consideración de lo dispuesto en el Art. 86 inc. 1) del mencionado digesto normativo; y en Resolución M 2713/21 se impone una sanción correspondiente al periodo fiscal 2018- Sumario N° S/634/2021-, en consideración a lo dispuesto en el Art. 86 inc. 1 del C.T.P.

En el caso concreto, y sin perjuicio de que el contribuyente no planteo agravios al respecto, teniendo en cuenta que se encontraría afectada una garantía de raigambre constitucional, resulta necesario establecer si las sanciones impuestas por la Autoridad de Aplicación mediante las mencionadas resoluciones, respecto al periodo fiscal 2018 y 2019, transgreden el principio constitucional "*non bis in idem*". Para ello resulta necesario determinar si las omisiones imputadas constituyen un único hecho.

La relevancia de este punto es evidente, pues en caso de tratarse de una única infracción, corresponde la aplicación de una multa. En este orden cabe recordar que el art. 18 de la Constitución Nacional prohíbe la aplicación de dos sanciones por el mismo hecho.

El análisis de la aplicación del principio de "*non bis in idem*" debe hacerse en cada caso en concreto y corroborar que se den tres identidades: de sujeto imputado, de hechos motivadores y causa de la sanción.

La primera identidad, es que la persona que haya sido sometida a un proceso sea la misma. Este tema no suele plantear grandes problemas en el ámbito penal pero si se genera en el derecho tributario sancionador.

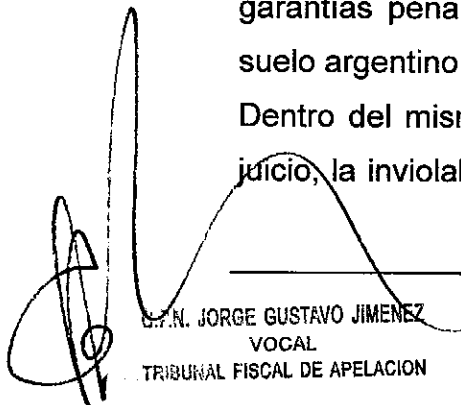
En segundo lugar, hemos de comprobar que se trate del mismo hecho material en ambos procesos. Es decir, verificar que se trate del mismo suceso ocurrido en un tiempo y lugar, debemos dejar de lado las calificaciones legales que podamos ponerle a ese hecho pues no es en ese punto donde se debe dar la identidad.

Y en tercera instancia, al hablar de la causa de la sanción, deberemos atenernos al hecho de que nos encontremos ante dos sanciones de naturaleza penal. Lo que se busca es evitar la doble persecución penal de una persona por un mismo hecho; lo que define que se trate de una persecución penal no es el cuerpo normativo invocado sino la naturaleza penal de la sanción que se pretende obtener.

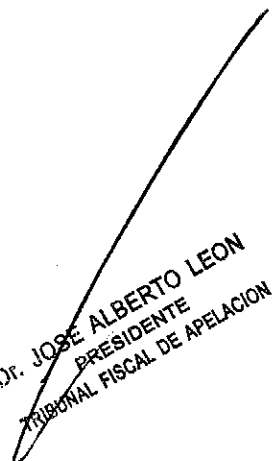
Considero que en el presente caso se configuran los requisitos generales de la prohibición de la doble persecución penal (*Non bis in ídem*). Esto es así ya que la existencia de tres "identidades" se presentan en forma conjunta: a) Identidad personal, ya que el contribuyente, AGÜERO PABLO GABRIEL C.U.I.T. N° 20-26380793-7, fue sancionado 2 (dos) veces por la Autoridad de Aplicación mediante las Resoluciones N° M 2711/21, N° M 2712/21 y N° M 2713/21 – Sumarios N° S 633/2021, N° S 634/2021 y N° S 635/2021-, siendo que se le imputan los mismos hechos punibles; b) Identidad objetiva, debido a que en el caso en análisis, estamos ante la presencia de una identidad fáctica, ya que la motivación y fundamentación de las resoluciones sancionatorias de la D.G.R., tienen como base las determinaciones impositivas correspondientes al periodo fiscal 2018 (Res. M 2713/21) y periodo fiscal 2019 (Res. M 2712/21). Considero que sin perjuicio de poder atribuirse a una conducta elementos subjetivos diferentes, sea a título de culpa o dolo, el hecho en cuestión, falta de pago total o parcial del impuesto, es el mismo; c) Identidad de causa, por cuanto la pretensión punitiva de la Autoridad de Aplicación es idéntica en el art. 1° de la Resolución N° M 2711/21 y en los arts. 1° de las Resoluciones N° M 2712/21 y M 2713/21, estando vedado al Estado, la posibilidad de perseguir penalmente a una misma persona por un mismo hecho, con pretensiones simultáneas como ocurre en el presente caso.

La garantía del "*non bis in ídem*" se desprende del contenido del art. 18 de la Constitución Nacional, en el cual se encuentran descriptas las principales garantías penales y procesales que poseen todas las personas que habitan el suelo argentino.

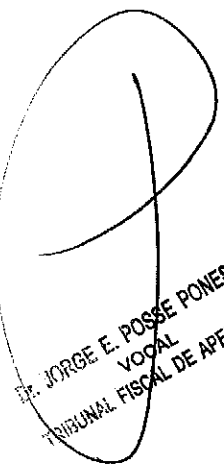
Dentro del mismo encontramos garantías tales como el derecho de defensa en juicio, la inviolabilidad del domicilio, el principio de legalidad, la prohibición de ser



D.F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE E. POSSE POMESA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

juzgado por comisiones especiales y el principio de irretroactividad de la ley penal, entre otras.

Si bien la garantía del “*non bis in idem*” se nutre de otras garantías, enunciadas o no textualmente, ésta adquiere independencia per se, ya que su objeto de protección es único, no es alcanzado por otra garantía ni por otro derecho reconocido. En el ámbito del derecho internacional es inexcusable buscar asidero normativo en los más importantes tratados de derechos humanos, los cuales ostentan jerarquía constitucional superior a las leyes desde la reforma constitucional de 1994, mediante su inclusión en el art. 75, inciso 22.

No es una garantía reconocida únicamente en el ámbito local, sino que es una garantía que es reconocida a nivel global. Este reconocimiento no hace más que reflejar su importancia y su necesidad, pudiendo quedar todo el sistema de derechos y garantías sin sentido si se permitiese la persecución indefinidamente.

En el presente caso, las Resoluciones N° M 2711/21 y N° M 2712/21- M 2713/21 imponen al contribuyente dos sanciones respecto al periodo fiscal 2018 y 2019: el art. 1° de la Resolución N° M 2711/21 aplica una multa por \$164.003,60 (Pesos Ciento Sesenta y Cuatro Mil Tres c/60/100), respecto al Sumario N° S/633/2021, en relación a los anticipos 03,05,07,08,09 y 11/2018 y 01,03 a 07/2019, por encontrarse su conducta incurso en las casuales previstas en el art. 85 del Código Tributario Provincial.

Por otra parte, el art. 1° de la Resolución N° M 2712/21 establece una multa por \$ 162.858,16 (Pesos Ciento Sesenta y Dos Mil Ochocientos Cincuenta y Ocho c/16/100) respecto al Sumario N° S/635/2021, equivalente a dos (2) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86, inc. 1), del Código Tributario Provincial; y el Art. 1 de la Resolución M 2713/21 establece una multa por \$ 268.444,42 (Pesos Doscientos Sesenta y Ocho Mil Cuatrocientos Cuarenta y Cuatro c /42/100) respecto al Sumario N° S/634/2021, equivalente a dos (2) veces el monto de la obligación tributaria omitida, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86, inc. 1), del Código Tributario Provincial.

En base a lo expuesto, considero que la sanción impuesta en el art. 1° de la Resolución N° M 2712/21 y la impuesta en el Art. 1 de la Resolución N° M 2713/21 resulta acorde a derecho. No ocurre lo mismo con la impuesta en el art.

1° de la Resolución N° M 2711/21 en el momento que afecta el principio "non bis in idem" al contener idéntico sujeto, objeto y causa.

Por lo expuesto, corresponde que continúen vigentes las sanciones establecidas en el art. 1° de la Resolución N° M 2712/21 y N° M 2713/21 por aplicación del art. 86 inc. 1) del Código Tributario Provincial.

Elo en razón que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es un tributo anual, conforme lo establece el art. 229 del C.T.P., por lo cual las infracciones cometidas por el recurrente se encuentran relacionadas con la discordancia entre la declaraciones juradas anuales del tributo presentadas, y lo determinado por el Organismo Fiscal –materializado en los Sumarios N° S-634-2021- y S-635-2021 mediante la aplicación de lo dispuesto en el art. 86 inc 1) del C.T.P.

La sanción aplicada en el art. 1° de la Resolución N° M 2712/21 y la aplicada por el Art. 1 de la Resolución N° M 2713/21 en este caso se encuentra justificada, ya que, como lo dije anteriormente, si bien el artículo mencionado 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.

Debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 incisos 2 y 3 del C.T.P. los que presumen, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista: "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 normativa aplicable para la liquidación del tributo reclamado.

V.- Por ello, corresponde: 1) HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente AGÜERO PABLO GABRIEL C.U.I.T. N° 20-26380793-7 contra la Resolución N° M 2711/2021 de la Dirección General de Rentas de fecha 28/07/2021 y por ello, DEJAR SIN EFECTO la sanción impuesta en su art. 1°,

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

respecto a los anticipos 03,05,07,08,09 y 11/2018 y 01,03 a 07/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, por un monto de \$164.003,60 (Pesos Ciento Sesenta y Cuatro Mil Tres c/60/100). 2) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente AGÜERO PABLO GABRIEL C.U.I.T. N° 20-26380793-7 contra la Resolución N° M 2712/2021 de la Dirección General de Rentas de fecha 28/07/2021, y por ello, CONFIRMAR la sanción impuesta en su art. 1°, correspondiente al periodo fiscal 2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, por un monto de \$ 162.858,16 (Pesos Ciento Sesenta y Dos Mil Ochocientos Cincuenta y Ocho c/16/100). 3) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente AGÜERO PABLO GABRIEL C.U.I.T. N° 20-26380793-7 contra la Resolución N° M 2713/2021 de la Dirección General de Rentas de fecha 28/07/2021, y por ello, CONFIRMAR la sanción impuesta en su art. 1°, correspondiente al periodo fiscal 2018 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, por un monto de \$ 268.444,42 (Pesos Doscientos Sesenta y Ocho Mil Cuatrocientos Cuarenta y Cuatro c/42/100).

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, y vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1.- HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente AGÜERO PABLO GABRIEL C.U.I.T. N° 20-26380793-7 contra la Resolución N° M 2711/2021 de la Dirección General de Rentas de fecha 28/07/2021 y por ello, **DEJAR SIN EFECTO** la sanción impuesta en su art. 1°, respecto a los anticipos 03,05,07,08,09 y 11/2018 y 01,03 a 07/2019 del Impuesto sobre los Ingresos

Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, por un monto de \$164.003,60 (Pesos Ciento Sesenta y Cuatro Mil Tres c/60/100).

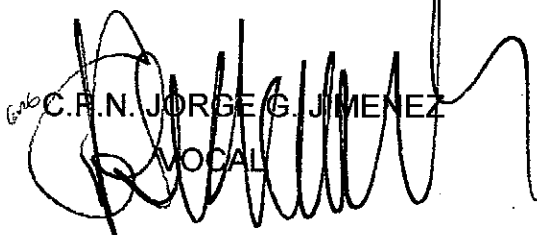
2.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente AGÜERO PABLO GABRIEL C.U.I.T. N° 20-26380793-7 contra la Resolución N° M 2712/2021 de la Dirección General de Rentas de fecha 28/07/2021, y por ello, **CONFIRMAR** la sanción impuesta en su art. 1°, correspondiente al periodo fiscal 2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, por un monto de \$ 162.858,16 (Pesos Ciento Sesenta y Dos Mil Ochocientos Cincuenta y Ocho c/16/100).

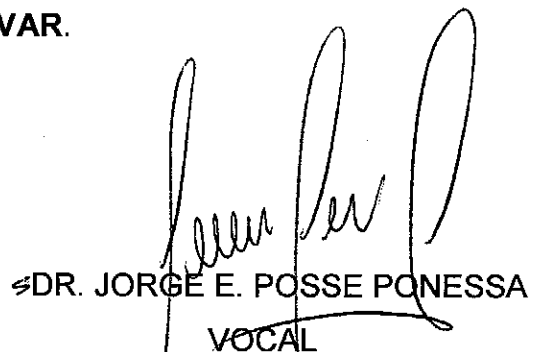
3.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente AGÜERO PABLO GABRIEL C.U.I.T. N° 20-26380793-7 contra la Resolución N° M 2713/2021 de la Dirección General de Rentas de fecha 28/07/2021, y por ello, **CONFIRMAR** la sanción impuesta en su art. 1°, correspondiente al periodo fiscal 2018 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral, por un monto de \$ 268.444,42 (Pesos Doscientos Sesenta y Ocho Mil Cuatrocientos Cuarenta y Cuatro c/42/100).

4.- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

HACER SABER

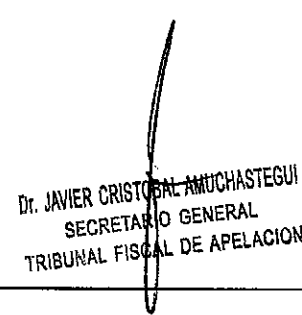
L.M.A.


C.R.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

