

SENTENCIA N°: 26 /2022

Expte. N°: 696/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 23 días del mes de FEBRERO de 2022, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, bajo la Presidencia del C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A S/ RECURSO DE APELACIÓN", Expediente Nro. 696/926/2019 (Expte. DGR Nro. 3719/1036/M/2017) 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. 293/300 y 303/310 del Expte. N° 3719/1036/M/2017, por intermedio de su letrado apoderado, contra las Resoluciones N° M 2791/2019 y N° M 2792/2019 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/11/2019, obrantes a fs. 279 y 281 del Expte. N° 3719/1036/M/2017. En Resolución N° M 2791/2019 se resuelve APLICAR al contribuyente MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A, Padrón 902-865832-7, CUIT N°30-50795084-8, una multa de \$1.220.613,33 (Pesos Un Millón Doscientos Veinte mil Seiscientos Trece c/33/100), equivalente al cien por ciento de las obligaciones tributarias omitidas, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85 del CTP Impuesto sobre los Ingresos Brutos-Régimen de Convenio Multilateral, anticipos 11 y 12/2017. En Resolución N° M 2792/2019 se resuelve APLICAR al contribuyente MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A, Padrón 902-865832-7, CUIT N°30-50795084-8, una multa de \$1.220.613,33 (Pesos Un Millón Doscientos Veinte mil Seiscientos Trece c/33/100), equivalente a tres veces el monto de la obligación tributaria omitida, por



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-8769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86 inc. 1 del CTP. Impuesto sobre los Ingresos Brutos en el Periodo Fiscal 2017.

En primer lugar deduce Nulidad de ambas resoluciones en virtud de los graves vicios que adolecen, que las tornan nula de nulidad absoluta e insanable. Expresa idénticos fundamentos en sus recursos de apelación y sostiene que:

- La mera lectura del acto recurrido demuestra que este carece de causa y motivación, elementos esenciales de todo acto administrativo;
- La resolución impugnada adolece de nulidad absoluta e insanable, por carecer de los requisitos de causa y motivación, carente de fundamentos, sin que pueda conocerse cuales fueron los elementos que el fisco tuvo en cuenta para calificar su conducta;
- Dicha omisión se ve agravada si se considera que el mismo día, la D.G.R dictó dos Resoluciones Nro. M 2791/2019 y M 2792/2019 por las que se aplica sanciones diferentes por el mismo hecho; por la primera de ellas la D.G.R consideró que el error cometido en las alícuotas aplicables durante los periodos fiscales 11/2017 y 12/2017 encuadraría en un figura culposa como es la omisión prevista en el Art. 85 del C.T.P y que procede cuando no corresponde la imputación de defraudación; y por la Resolución N° M 2792/2019 consideró que el error cometido en las alícuotas aplicables durante el año 2017 encuadraría en la figura más grave prevista en el CTP, que es la defraudación que requiere la existencia de dolo en el accionar del presunto infractor;
- Los sumarios instruidos devienen improcedentes por cuanto los mismos fueron determinados tomando como base el mismo hecho material;
- La existencia de flagrante violación a principios y garantías constitucionales como el principio de razonabilidad, prohibición de exceso de punición, principio de inocencia y principalmente el principio de non bis ídem, sumado a la nulidad de las resoluciones por carecer de cualquier alusión a los hechos que se tuvo en cuenta para reprochar la conducta del contribuyente por no mencionar los elementos que motivaron la aplicación de la sanción culposa en un caso y agravada o dolosa en el otro;



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



- Sostiene en ambos casos, la improcedencia del encuadre en la figura de omisión, por no configurarse el elemento objetivo ni subjetivo de la infracción que se imputa al contribuyente – Artículo 85 y 86 inc 1 CTP;

- Fundado en la garantía “Non Bis in Idem” se agravia por la aplicación de 2 multas simultáneas e independientes por la realización de una misma acción;

- Ambas Resoluciones recurridas reconocen el mismo origen, la determinación y liquidación del impuesto sobre los ingresos brutos – actividades 151411 y 141421- con una alícuota incorrecta durante los periodos fiscales 11 y 12/2017. También manifiesta el exceso de punición, derivado de la exorbitante e irrazonable multa, que en conjunto se pretende aplicar y

- Agrega que ante una misma acción, la Dirección General de Rentas decidió aplicar dos multas independientes y diversas contra un mismo sujeto. Ello evidencia una clara falta de razonamiento al momento de encuadrar su conducta en el tipo legal previsto por la norma, situación que torna nula la determinación fiscal.

II.- A fs. 19/22 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial y manifiesta que:

-En la Resolución N° M 2791/19 de fecha 20/11/2019 se incurrió en un error involuntario y tipográfico consignando en su artículo 1° como monto de la multa, la suma de \$ 1.220.613,33, cuando en realidad y conforme surge de los considerandos y el visto de dicho acto, el monto correcto de la misma asciende a la suma de \$406.871,11 (Pesos cuatrocientos seis mil ochocientos setenta y uno, c/11/100), por lo que solicita sea enmendado dicho error;

-No se cumplen los recaudos legales para la procedencia de la nulidad planteada;

-Respecto del periodo fiscal 2017 del impuesto en cuestión, resulta claro que la conducta del contribuyente encuadra en el Art. 86 inc. 1 del C.T.P. Que el elemento subjetivo que la figura requiere se refleja en la “Contradicción evidente entre los libros, documentos y demás antecedentes, con los datos contenidos en

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-8768



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



las declaraciones juradas, y declaraciones juradas que contengan datos falsos”, conforme los inc. 1 y 2 del artículo 88 del C.T.P;

- Es el propio apelante quien debe demostrar la ausencia del ánimo defraudatorio;
- En las infracciones tributarias y particularmente en la defraudación, se produce una inversión en la carga de la prueba ya que es el propio imputado quien debe probar su inocencia;
- En cuanto a las manifestaciones efectuadas sobre saldo a favor de la declaración intimada, aclara que no es requisito sine qua non para tener por configurada la figura delictual que se irroge un perjuicio patrimonial al erario público, sino que basta la posibilidad de que tal hecho pueda ocasionar un perjuicio futuro al Fisco. A lo que se suma que el tipo legal se configura también cuando se hubiere intentado defraudarlo;
- Teniendo en cuenta que el contribuyente no arrió elementos que desvirtúen la presunción defraudatoria endilgada, cabe tener por configurada su conducta en la figura prevista por el Art. 86 inc. 1 del C.T.P;
- Respecto a lo expresado por el apelante en cuanto a que por un mismo hecho material se le instruyeron dos sumarios distintos con sanciones independientes, entiende que para que resulte aplicable el principio “*non bis in idem*” se requiere la concurrencia de los siguientes requisitos: a) Identidad de sujeto, esto es, el autor de la infracción establecida; b) Identidad de objeto, es decir que los hechos que motivaron la sanción sean los mismos; c) Identidad de causa, ello implica que la naturaleza de la sanción debe ser idéntica;
- En el caso de marras, si bien existe identidad de sujeto, no así de objeto por cuanto se contemplan en cada sumario hechos diferentes. Que tampoco existe identidad de monto en las sanciones aplicadas, por lo que entiende debe rechazarse el argumento intentado por improcedente por no ajustarse a la realidad de los hechos y a la normativa aplicable;
- 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 y





GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

- 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.

Por todo lo expuesto considera que corresponde Hacer Lugar Parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente contra la Resolución N° M 2791/19 de fecha 20/11/2019 y subsanar el error incurrido en el artículo 1° de la misma únicamente respecto al monto de la multa aplicada, siendo el correcto \$ 406.871,11, equivalente al cien por ciento del monto de las obligaciones tributarias omitidas, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 85 del CTP por el impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen Convenio Multilateral, correspondiente a los anticipos 11 y 12/2017; y No Hacer Lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A, en contra de la Resolución N° M 2792/19 de fecha 20/11/2019, debiendo confirmarse la misma.

III.- A fs. 28/29 del Expte. 696/926/2019 obra Sentencia Interlocutoria N° 240/2020 de fecha 08/09/2020 dictada por este Tribunal, donde se tienen por presentadas las actuaciones, y se dispone abrir la causa a prueba por el término de 20 días.

A fs. 79 rola Informe actuarial de fecha 10/02/2021, del que surge que las partes ofrecieron las siguientes pruebas: EL contribuyente ofrece prueba Documental, Informativa (PRODUCIDA) y Pericial Contable (PRODUCIDA) y la DGR ofrece prueba documental y designa Perito de parte.

Por providencia del 10/02/2021 se dispone pasen los autos a despacho para resolver.

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:

i.- El recurrente plantea la nulidad de las Resoluciones N° M 2791/2019 y N° M 2792/2019, porque entiende que las mismas carecen de causa y motivación. Sostiene que se evidencia una carencia absoluta y total de fundamentos, sin que se pueda conocer cuáles fueron los elementos que el fisco tuvo en cuenta para calificar su conducta.

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2022 - Conmemoración del 40° Aniversario de la Gesta de Malvinas



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



Alega que dicha situación se encuentra agravada por la existencia de dos Resoluciones dictadas en la misma fecha, que aplican dos multas independientes y diversas contra un mismo sujeto tomando como base el mismo hecho punible material.

Alega que ello contraviene principios y garantías constitucionales como el principio de razonabilidad, prohibición de exceso de punición, principio de inocencia y en especial el principio de "*non bis in idem*", ya que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo hecho, y por ende entiende debe declararse la nulidad de los actos resolutivos.

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 en las resoluciones atacadas, la Autoridad de Aplicación satisface el requisito de motivación del acto administrativo, en tanto en las mismas se explicita de manera clara las circunstancias de hecho y de derecho que llevaron a su dictado.

No resulta conducente el planteo de falta de motivación de los actos administrativos cuando en los mismos surja la explicación de la causa que motiva su dictado, es decir la descripción de los hechos que dan origen al ajuste fiscal, la conducta que le es imputable al contribuyente y la normativa aplicable al caso. En consecuencia, se observa que los actos discutidos emanan de autoridad competente, tienen sustento en los hechos y antecedentes que le sirven de causa, y se exteriorizaron por instrumento idóneo.

En el derecho administrativo la nulidad deriva de la imposibilidad del acto de integrarse en un ordenamiento jurídico, por 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.

Las resoluciones emitidas por la Autoridad de Aplicación cumplen con todos los requisitos previstos en el Código Tributario Provincial. En igual sentido se advierte





GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9709



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



que las Actas de Deuda impugnadas, cumplen con lo dispuesto en el art. 102° del CTP.

Por otra parte, de la lectura de las resoluciones se desprende claramente y en detalle la situación de hecho tomada 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 las resoluciones atacadas. De esta manera, los actos administrativos se encuentran debidamente fundados, quedando claros los motivos de hecho y de derecho que llevaron al Organismo Fiscal a dictaminar las resoluciones efectuadas, resultando por tanto improcedente la nulidad planteada por el apelante.

Por lo expuesto, considero que el agravio efectuado por el apelante respecto a la nulidad de los actos resolutive debe ser desechado.

ii.- En el caso de marras, la D.G.R. instruyó dos sumarios, el primero de ellos por omisión en el pago de los anticipos correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los periodos 11 y 12/2017 -Sumario N° A 44-2019- en base a la aplicación del artículo 85° del Código Tributario Provincial, y el segundo por un ajuste correspondiente al periodo fiscal 2017 -Sumario N° M 44-2019-, en consideración de lo dispuesto en el artículo 86, inc 1), del mencionado digesto normativo.

El recurrente manifiesta que los sumarios instruidos devienen improcedentes por cuanto los mismos fueron determinados tomando como base el mismo hecho material. Alega que no puede el Organismo Fiscal contravenir el principio de "*non bis in idem*", ya que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo hecho.

Atento a la naturaleza punitiva de las multas aplicadas por la administración, que ha venido reconociendo en forma concordante la jurisprudencia, se deriva la aplicación supletoria de los principios generales del derecho penal, por lo que podemos decir que cuando un sujeto comete una infracción, dará lugar a la aplicación de una pena; si comete varias infracciones podrán aplicársele varias penas, y ello por cuanto de mediar una conducta habrá una transgresión, y cuando haya varias conductas habrá varias transgresiones, por lo que a una

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-0769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

conducta corresponde un delito y podrá corresponder una pena, y a varias conductas varios delitos y varias penas.

En el caso concreto, resulta necesario establecer si las sanciones impuestas por la Autoridad de Aplicación mediante Resolución N° M 2791/19 y Resolución N° M 2792/19, respecto al Periodo Fiscal 2017, transgreden el principio de "*non bis in ídem*". 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 ídem*" 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





GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

personal, ya que MOLINO CAÑUELAS SACIFIA, CUIT N° 30-50795084-8, fue sancionado 2 (dos) veces por la Autoridad de Aplicación en Resolución D.G.R. N° M 2791/19 de fecha 20/11/2019 –mediante Sumario N° A 44-2019- y en Resolución N° M 2792/19 de fecha 20/11/2019- mediante Sumario N° M 44-2019- y se le imputa el mismo hecho punible; 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 ambas resoluciones sancionatorias de la D.G.R., tiene como base la determinación impositiva correspondiente al periodo fiscal 2017: en la primera Resolución los periodos 11 y 12/2017 y en la segunda periodo fiscal 2017. 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, o inexactitud es el mismo; c) Identidad de causa, por cuanto la pretensión punitiva de la Autoridad de Aplicación es idéntica en ambas resoluciones, 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 idem*” se desprende del contenido del artículo 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 juzgado por comisiones especiales y el principio de irretroactividad de la ley penal, entre otras.

Cabe aclarar que 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 artículo 75, inciso 22.

D.R.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. ROSSE POMESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



No es una garantía reconocida únicamente en el ámbito local, sino que es una garantía con raigambre constitucional, reconocida por pactos y tratados internacionales. 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, ambas resoluciones imponen dos sanciones respecto del periodo fiscal 2017: La Resolución (DGR) N° M 2791/2019, en su artículo 1° aplica una multa por \$1.220.613,33 (pesos un millón doscientos veinte mil seiscientos trece c/33/100), equivalente al 100% del gravamen omitido en los anticipos 11 y 12/2017, por encontrarse su conducta incurso en las casuales previstas en el art. 85 del Código Tributario Provincial. Por otra parte, la Resolución N° M 2792/2019, establece una multa por \$1.220.613,33 (pesos un millón doscientos veinte mil seiscientos trece c/33/100), equivalente a 3 (tres) veces el monto de la obligación tributaria omitida (periodo fiscal 2017), por encontrarse su conducta incurso en las casuales previstas en el art. 86, inciso 1, del Código Tributario Provincial.

Cabe aclarar que en su responde, la Autoridad de Aplicación, advirtió en la Resolución N° M 2791/2019 un error involuntario y tipográfico al consignar en su artículo 1° la suma de \$1.220.613,33 cuando en realidad y conforme los considerandos y el visto de dicho acto administrativo, surge que el monto de la misma asciende a la suma de \$ 406.871,11 (pesos cuatrocientos seis mil ochocientos setenta y uno c/11/100).

Sin embargo y en base a lo expuesto, considero que la sanción impuesta por la Resolución N° M 2792/2019 resulta ajustada a derecho. No ocurre lo mismo con la sanción impuesta por Resolución N° M 2791/2019, por lo que cualquier planteo efectuado por el contribuyente respecto de ésta resolución, deviene en abstracto su tratamiento. La coexistencia de ambas resoluciones afectan el principio "*non bis in idem*" al contener idéntico sujeto, objeto y causa.

Corresponde mantener vigente la sanción establecida en la Resolución N° M 2792/2019 enmarcada en el art. 86, inc. 1, del Código Tributario Provincial. Ello en razón que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es un tributo anual, conforme lo





GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

establece el art. 229 del C.T.P., por lo cual la infracción cometida por el recurrente se encuentra relacionada con la discordancia entre la declaración jurada anual del tributo presentada por el apelante, y lo determinado por el Organismo Fiscal – materializado en el Sumario N° M 44-2019 mediante la aplicación de lo dispuesto en el art. 86 del C.T.P.

iii.- La sanción aplicada por la Resolución N° M 2792/2019 en este caso se encuentra justificada, ya que si bien el artículo 86 inc. 1 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 efecto, de las pruebas ofrecidas por el contribuyente y producidas en autos, no se advierte que haya demostrado lo contrario.

A fs. 51/58 rola informe pericial y certificación contable presentado por el Contador Diego Baus, perito de parte del recurrente y a fs. 76/78 obra informe pericial del Contador Pablo Augusto Heredia, perito de parte ofrecido por la Autoridad de Aplicación.

De la labores periciales rendidas y cotejo de las constancias de autos, coincido con las conclusiones arribadas por el Contador Heredia, en cuanto expresa que:

“ (...) por lo expuesto se concluye que a los fines de calcular el monto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos fiscales 11 y 12/2017 correspondiente a la diferencia de tratamiento de las actividades 151411 y 151421, se debe tener en cuenta las DDJJs originalmente presentadas por la firma, en las cuales consignó la alícuota del 0 % y la alícuota del 4,5 % que corresponde en virtud del incremento de alícuotas establecidas en la Ley 8834 y que fuera considerado por MOLINOS CAÑUELAS SACIFIA en sus correspondientes DDJJs rectificativas”.

Se verifica entonces que el incumplimiento a la norma tributaria consiste en la aplicación de una alícuota incorrecta y en que el contribuyente presentó

DR. ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE A. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-4000-8768



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



originalmente DDJJs inexactas. Recién, como consecuencia de las notificaciones cursadas por la DGR en 07/03/2018 y notificación del Acta de Deuda N° A 44/2019 del 11/03/2019, el contribuyente procedió a regularizar su situación impositiva. Razón por la cual dicha situación no se encuadra en lo normado por el Art. 73 y 91 CTP.

En el caso de marras 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.

De allí que considero que la sanción impuesta por la Resolución N° M 2792/2019 se encuentra ajustada a derecho, siendo la graduación de la misma acorde a lo establecido por el Art. 72 del CTP.

V.- Por ello, corresponde: I.- HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A, CUIT 30-50795084-8 contra la Resolución N° M 2791/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/11/2019, y por ello, DEJAR SIN EFECTO la sanción impuesta mediante Sumario N° A 44-2019, respecto a los anticipos 11 y 12 /2017; II.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A, CUIT 30-50795084-8 contra la Resolución N° M 2792/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/11/2019, y en consecuencia CONFIRMAR la sanción impuesta mediante Sumario N° M 44-2019, correspondiente al periodo fiscal 2017.

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 A. León** haciendo suyos los fundamentos vertidos por el vocal preopinante, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en idéntico sentido

Visto el resultado del presente Acuerdo,





GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-9759



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1.- HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A, CUIT 30-50795084-8 contra la Resolución N° M 2791/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/11/2019, y por ello, **DEJAR SIN EFECTO** la sanción impuesta mediante Sumario N° A 44-2019, respecto a los anticipos 11 y 12 /2017.

2.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A, CUIT 30-50795084-8 contra la Resolución N° M 2792/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/11/2019, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción impuesta mediante Sumario N° M 44/2019, correspondiente al periodo fiscal 2017, por las razones consignadas precedentemente.

3.- REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados, y **ARCHIVAR.**

HACER SABER

L.M.A

C.F.M. JORGE G. JIMÉNEZ

VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA

VOCAL

DR. JOSE ALBERTO LEON

VOCAL

DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ANTE MI