



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-8769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-480 9001:2015

SENTENCIA N° 89 /2022

Expte. N° 143/926-2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ...2... días del mes de JUNIO de 2022, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, (Vocal) y Dr. José Alberto León, (Vocal), para tratar el expediente caratulado "AMARILLA GAS S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 143/926-2021(Expte. N° 9605/376-D-2020-DGR)" y;

El sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.-

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. Se presenta Magalí de la Vega (fs.1- 3 a 14), en su carácter de apoderada de la firma AMARILLA GAS S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 49/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 15.04.2021 obrante a fs.350-356 mediante la cual resuelve **RECHAZAR** la impugnación efectuada por el contribuyente **AMARILLA GAS S.A.** contra las Actas de Deuda N° A 348-2020 y N° A 353-2020 confeccionadas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos periodos 2016 y 2017. **APLICAR** una multa de \$ 745.108,54 (Setecientos Cuarenta y Cinco Mil Ciento Ocho con 54/100) equivalente a dos veces el gravamen omitido en el período 2016, **APLICAR** una multa de \$ 143.336,48 (Ciento Cuarenta y Tres Mil Trescientos Treinta y Seis con 46/100) equivalente a dos veces el gravamen omitido en el período 2017 por configuración de la infracción contenida en el Artículo 86 inc. 1; y **APLICAR** una multa de \$ 98.585,59 (Pesos Noventa y Ocho Mil Quinientos Ochenta y Cinco con 59/100) equivalente al 50% (cincuenta por ciento) del gravamen omitido en los anticipos 03 a 05/2017 por configuración de la infracción contenida en el Artículo 85 del CTP.

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 11.05.2021 a fs. 1/14 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos. En general reitera los planteos esgrimidos en la impugnación.

Sostiene que las Actas de Deuda no brindarían precisiones respecto de aquellos requisitos que considera incumplidos por Amarilla Gas SA para aplicar la exención del art. 228 inc.19. Considera que tal omisión constituiría causal de nulidad del acto, en los términos del art.48 de la Ley N° 4537 de Procedimiento Administrativo.

La Apelante efectúa su propia interpretación de lo dispuesto con respecto a la exención, concluyendo que para el caso de las exenciones previstas en el inciso 19 del artículo 228° CTP y atento al artículo 1° del Decreto Provincial 3340/3, la firma liquidó sus obligaciones tributarias, con el reconocimiento pacífico de la DGR de la actividad realizada por la firma, siendo innecesario solicitar la exención mediante solicitud a la Autoridad de Aplicación.

Expresa que del propio artículo 228 del CTP, surge que a los fines de la exención, hay algunas respecto de las cuales no resultaría obligatorio observar formalidades que deban ser cumplidas obligatoriamente, habiendo libertad de formas para efectuar tal solicitud, por lo que cualquiera sea el medio en que se haga conocer tal pretensión a la administración, se cumple el requisito de ley, constituyendo un acto válido y jurídicamente relevante.-

Indica que con la primera presentación de declaración jurada, el contribuyente habría hecho conocer a la DGR su voluntad frente a la exención, la que habría sido ratificada con cada una de las presentaciones posteriores realizada por la firma.

Bajo el título "*La situación frente al impuesto antes de la ley 8468*" manifiesta que otro de los motivos por los que considera que la exención debería mantenerse, se encuentra en la primera parte del art.228, en cuanto establece: "Están exentos del pago de este gravamen, además de quienes estén exentos del pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por leyes especiales" (...).

Aduce que Amarilla Gas SA desde el año 2008, estaría eximida de tributar el impuesto conforme lo establecido por el Dto. N° 3340/3 (ME)-2008- BO Tucumán 08.10.2008, que estableció la alícuota 0% para la industrialización 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

comercialización de GLP envasado en garrafas de 10kg de capacidad. Que por ello, la exención ya se encontraba establecida por otra ley especial.

Continúa indicando que es fraccionadora y comercializadora de gas licuado de petróleo y que suscribió el convenio que habría dado inicio al Programa Nacional de Consumo Residencial de Gas licuado de Petróleo Envasado, el cual habría sido ratificado por la Resolución 1071/2008 de la Secretaría de Energía de la Nación y publicado en el Boletín Oficial del 01.10.2008, lo que constituiría derecho aplicable.

Con relación a las multas aplicadas expresa que la conducta lesiva que se le atribuye a la firma no existiría, ya que no habría omisión de impuesto y tampoco indicios a presumir dolo.

Manifiesta que no existiría infracción ni conducta punible y que el fisco tampoco habría acreditado la concurrencia de culpa.

Sostiene que la DGR pretendería sancionar dos veces al contribuyente por una misma conducta, aplicando dos multas por un mismo período fiscal, lo cual sería ilegítimo.

Finalmente plantea la nulidad de la resolución, ya que se encuadraría en lo establecido en el artículo 48 inciso b) de la Ley 4537.

III. La Dirección General de Rentas, en fojas 29/35 del Expte. N° 143/926-2021, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En primer lugar, destaca que la recurrente no presenta nada nuevo que no haya sido objeto de análisis de decisión en la resolución en crisis. De allí afirma que no existen nuevos argumentos a los ya analizados en oportunidad de la instancia anterior, por ello no alteran ni modifican la solución acordada oportunamente.

Sostiene que al tiempo de expedirse estableció el marco de hecho y de derecho del caso. Expone nuevamente que se verifica que la firma no cumplió con el requisito establecido en el Art. 228 último párrafo del CTP para poder gozar del beneficio de exención de pago del gravamen.

Resalta que el apelante efectúa una interpretación desacertada e incompleta de la normativa, atento a que la misma norma es la que dispone que dicha exención

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



regirá desde la fecha en que presente la solicitud ante la DGR, situación que no aconteció durante el período verificado.

Afirma además que las Actas de Deuda se encuentran debidamente fundamentadas, debido a que en ellas se explica suficientemente como arriba a la determinación impositiva; por ello concluye que no le asiste razón al contribuyente.

Insiste en que el CTP con la modificación introducida por la Ley N° 8468 establece que la exención prevista en el inciso 19 del mencionado Art.228 rige desde la fecha en que el interesado presente la mencionada solicitud.

Concluye que, de lo expuesto resulta que el contribuyente no sólo debía presentar solicitud ante la Autoridad de Aplicación a efectos de gozar de los beneficios establecidos en el Artículo 228 inciso 19) del CTP, sino que además dicha solicitud debía cumplir con ciertos requisitos, situación no acaecida en las presentes actuaciones. Por ello no le asistiría razón al contribuyente.

Con relación a *“La situación frente al impuesto antes de la ley 8468”* indica que el contribuyente efectúa un análisis inconsistente de la situación impositiva; atento a que la firma no gozaba de exención por ley especial en períodos anteriores a la vigencia de la mencionada ley (BO 30.12.11) sino que era susceptible de gozar una alícuota de 0% de acuerdo a las condiciones y formalidades exigidas por la Autoridad de Aplicación.

Aclara que la actividad económica no se encuentra en discusión administrativa, sino el erróneo encuadre legal, esto es declarar como exentas las actividades “Fraccionadores de gas licuado” (CUACM514192) y “Venta de fuel oil, gas en garrafas, carbón y leña (CUACM523960) cuando no cumplió con el requisito exigido por la ley N° 8468.

Con referencia a las multas aplicadas en el Sumario N° M 348-2020 (período 2016) y el Sumario N° M 353-2020 (período 2017) aclara que el artículo 88 del CTP permite tener acreditado el “elemento subjetivo” necesario toda vez que se pretende la aplicación de una sanción por defraudación y resultando las presunciones contenidas en dicho artículo factibles de ser derrumbadas si se opone a ellas la prueba correspondiente que los contradiga, correspondiéndole al



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-6000-8769



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

sumariado la demostración indubitable de sus dichos, probando la inexistencia de intención dolosa.

Insiste mencionando que siendo una presunción "*iuris tantum*" la invocada en el sumario instruido, la apelante tuvo la oportunidad de probar la inexistencia de dolo, situación que no se acredita en autos.

En lo que respecta al Sumario N° A 353-2020 (anticipos 03 a 12/2017) el Artículo 70° del CTP establece que todo incumplimiento a las normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción punible, considera que es procedente y ajustado a derecho aplicar la sanción prevista en la mencionada normativa. Esto es así porque la conducta del contribuyente se encuadra dentro de lo establecido en el artículo 85° del CTP.

Respecto a la nulidad de los sumarios por identidad de objeto planteada por el apelante, manifiesta que esto no es así por cuanto se sancionan en cada sumario hechos diferentes. En los sumarios N° M348-2020 y N° M353-2020 se sanciona la conducta dolosa cometida; mientras que en el Sumario N° A 353-2020 se sanciona la conducta culposa. Por ello sostiene que no le asiste razón al apelante.

Por lo expuesto expone que no corresponde hacer lugar al planteo realizado por el contribuyente y confirmar los sumarios N° M 348-2020, N° M 353-2020 y N° A 353-2020.

Atento al planteo de nulidad de la resolución apelada, la Autoridad de Aplicación sostiene que los argumentos son meras invocaciones sin el debido respaldo documental y sin aportar elemento probatorio alguno que permita contradecir la pretensión fiscal. Por ello no le asiste razón al apelante.

Finalmente concluye manifestando que **NO CORRESPONDE HACER LUGAR AL RECURSO INTERPUESTO** por AMARILLA GAS S.A. en contra de la Resolución N° D 49-21 de fecha 15.04.2021 confirmándose la misma.

IV. A fojas 39 del Expte. N° 143/926-2021 obra la Sentencia Interlocutoria N° 380/2021 de fecha 18.10.21, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM450 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 49/21 de fecha 15.04.2021, resultan ajustadas a derecho.

Como cuestión preliminar es importante mencionar que los planteos realizados en la etapa recursiva son en esencia una reiteración de los realizados en oportunidad de la impugnación.

La determinación impositiva surge debido a que la firma verificada hizo uso de la exención establecida en el Artículo 228 inc.19 del CTP en las actividades "Fraccionadora de gas licuado" (CUACM514192) y "Venta de fuel oil, gas en garrafas, carbón y leña" (CUACM523960); pero no cumplió con las formalidades establecidas por la Ley.

Esto es así debido a que el mencionado artículo *Art. 228 establece: "Están exentos del pago de este gravamen, además de quienes estén exentos del pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por leyes especiales:..... 19. La industrialización y comercialización de Gas Licuado de petróleo (GLP) envasado en garrafas de diez (10) kgs. de capacidad, comprendidas en el marco de la Ley Nacional N° 26020.....Las exenciones previstas en los incisos 3., 5., 6., 7., 8., 9., 11., 17. y 18., serán otorgadas a solicitud del contribuyente y regirán desde el momento en que se hubieren encuadrado los solicitantes en las hipótesis legales descriptas por la norma; en tales casos, los importes efectivamente ingresados antes del dictado de la resolución que acuerde la exención no darán lugar a repetición. Las exenciones establecidas en los incisos 4., 12., 13., 14. y 19. **regirán desde la fecha en que el interesado presente la solicitud ante la Autoridad de Aplicación;** y las de los incisos 1., 2., 10., 16., 20., 21., 22. y 23. regirán de pleno derecho"*

Se observa que, de la redacción del texto surge con claridad, que resulta requisito indispensable para gozar de la exención que el contribuyente presente la solicitud ante la Autoridad de Aplicación, situación que no aconteció en el presente caso, ya que no se trata de un beneficio fiscal de carácter automático, sino que se encuentra condicionado al reconocimiento, otorgamiento y/o autorización previa por parte de la Autoridad de Aplicación.



Una prueba irrefutable de la necesidad de cumplir con el mencionado requisito es que, en el texto se menciona de manera explícita que la exención regirá desde la fecha en que se presente la Solicitud de exención por parte del contribuyente.

Por lo expuesto, arribo a la conclusión que el apelante realiza una interpretación desacertada e incompleta de la normativa, debido a que el requisito incumplido surge de la Ley y el mismo no puede ser desconocido, razón por la cual la determinación impositiva resulta ajustada a derecho.

A mayor abundancia, atento a la modificación introducida por la Ley N° 8468 la cual establece que la exención prevista en el inciso 19 regirá desde la fecha en que el interesado presente la solicitud ante la Autoridad de Aplicación, es decir que mediante la reforma mencionada los requisitos y/o formalidades a cumplir para gozar del beneficio de la exención son explícitos.

Por su parte el artículo 65 del CTP establece las condiciones y requisitos exigidos para gozar del beneficio de exención, el cual reza: *“La ley que establezca exenciones especificará las condiciones y requisitos para su otorgamiento, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso el plazo de duración, quedando facultada la Autoridad de Aplicación para establecer las formalidades para su otorgamiento”*.

Asimismo, la RG N°36/2012 (BO 03.04.2012) establece en su Artículo 1° que: *“A los fines del otorgamiento de las exenciones establecidas por los artículos 208, 228, 277, 278, 308, y 351 del CTP, los contribuyentes deberán presentar lo siguiente:*

a) *Documentación común a los Impuestos Inmobiliarios, sobre los Ingresos Brutos, para la Salud Pública, de sellos y a los Automotores y Rodados:*

1. *Acta de designación de autoridades o cualquier otro tipo de documentación fehaciente –actualizada- para acreditar, por parte de quien inicie la gestión, la facultad para solicitar la exención.- Para el supuesto que el pedido sea formulado por personas autorizadas por el peticionante, deberá utilizarse el formulario 902 (F.902) debidamente cumplimentados los requisitos previstos en el mismo, donde conste específicamente la autorización a estos fines.-*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Número IRAM-SD 9091:2015



2. *Estatutos sociales o cualquier otro tipo de instrumento de constitución, de donde surja con claridad el objeto social de la entidad.-*
3. *En el caso de contribuyentes de los incisos 7. y 17. del artículo 228: deberán presentar autorización para funcionar otorgada por el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), certificada por el Instituto Provincial de Acción Cooperativa y Mutual (IPACYM), con indicación de número de matrícula.-*
4. *En el caso de contribuyentes del inciso 9. del artículo 228: deberán presentar resolución de la Dirección de Personas Jurídicas mediante la cual se otorga autorización para funcionar.-*
5. *Constancia de subsistencia, emitida por el órgano de contralor, por parte de las entidades que tengan acordada personería jurídica o gremial, mutuales o cooperativas, indicando la fecha a partir de la cual fue otorgada, correspondiente a los ejercicios económicos transcurridos con posterioridad a la autorización para su funcionamiento, para el supuesto de que el trámite se inicie con fecha posterior al primer ejercicio económico y se encuentren vencidos los plazos legales para el otorgamiento de la citada constancia.-*

Para el supuesto que el contribuyente peticionante sea persona humana, deberá acompañar Documento Nacional de Identidad en el cual conste el último domicilio registrado, resultando de aplicación lo establecido por el segundo párrafo del apartado 1. del presente inciso, cuando el pedido sea formulado por persona autorizada.-

Asimismo, deberán constituir domicilio fiscal electrónico, dando cumplimiento a lo dispuesto por la RG (DGR) N° 31/17, excepto cuando se traten de contribuyentes del inciso 8. del artículo 208 del Código Tributario Provincial. El incumplimiento de lo establecido dará lugar sin más trámite al archivo de las actuaciones correspondientes a la solicitud presentada.-.-

b) *Documentación correspondiente a cada impuesto:*

....

2. *Impuestos sobre los Ingresos Brutos, para la Salud Pública y de Sellos:*

1. *Nota de solicitud de exención del impuesto que corresponda conteniendo, en carácter de declaración jurada:*



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9769



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



1. Nombre y apellido y/o denominación del peticionante, firma, tipo y número de documento.-
2. Domicilio real o legal de las personas humanas o jurídicas según corresponda.-
3. Impuesto por el cual se solicita la exención y períodos de corresponder....-

Asimismo, el último párrafo del mencionado Artículo 1° exige que: *“En todos los casos, la documentación que se solicita deberá ser acompañada en copia debidamente autenticada por escribano público o juez de paz, como así también la restante documentación que pruebe fehacientemente las condiciones exigidas por el Código Tributario Provincial, o en su defecto, en fotocopia simple exhibiendo los originales correspondientes para su cotejo y certificación por los funcionarios intervinientes de la Autoridad de Aplicación”*.-

Finalmente, en el Artículo 5° se determina que: *“A partir de la entrada en vigencia de la presente resolución general, toda solicitud de otorgamiento de exenciones en trámite deberá adecuarse a las formalidades que por la presente se establecen”*.-

De lo expuesto precedentemente surge claramente la necesidad de cumplir con los requisitos a fin de poder gozar del beneficio de exención de la ley, por lo que no le asiste razón al contribuyente y su planteo debe ser desestimado.

Resulta más que claro que la Ley no deja librado al azar la formalidad exigida para gozar del beneficio de la exención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecido en el Artículo 228 inc.19) del CTP, sino que la misma fue establecida específicamente. Es decir que el contribuyente debe presentar una “solicitud” y la misma debe cumplir con requisitos mínimos estipulados.

Es válido aclarar que en las presentes actuaciones no se discute cual es la actividad económica desarrollada por el contribuyente, sino el encuadre legal erróneo que éste realiza de la misma al momento de presentar y pagar sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos.

Por todos los motivos expuestos, concluyo que no le asiste razón al apelante en su planteo respecto a la exención del Impuesto.

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD
IR-900B-3769



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



En relación al planteo de nulidad de la determinación impositiva, es importante destacar que puede observarse en la metodología expuesta en las Actas de Deuda que se explica la documentación tenida en cuenta, el motivo que origina la determinación, la conformación de la base imponible, la alícuota aplicada y las normas legales tenidas en cuenta; razón por la cual corresponde el rechazo del mismo.

En lo relativo al planteo sobre la improcedencia de las multas aplicadas, tanto en el Sumario N° M 348-2020 (período 2016) y el N° M 353-2020 (período 2017), la aplicación de las sanciones encuadradas en Art. 86 inc. 1) se encuentran justificadas, ya que requiere un elemento subjetivo, la intención en el sujeto de defraudar al fisco, situación que se observa en éstas actuaciones administrativas. 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 el caso de marras debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 inciso 3 del C.T.P. los que presumen, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista: *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 las disposiciones legales vigentes. Ello demuestra que dichas declaraciones juradas contienen datos falsos.

Ahora bien, no obstante ello, la Resolución (DGR) N° D 49/21 impone dos sanciones sobre los mismos períodos:

- **SUMARIO N° A 353-2020**: Una multa por \$ 98.585,59 (Pesos Noventa y Ocho Mil Quinientos Ochenta y Cinco con 59/100), equivalente al 50 % del monto omitido en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, respecto al período fiscal 03 a 05/2017 y en un todo de acuerdo a la graduación establecida por el art. 85 del CTP.



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-8008-9769



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

- **SUMARIO N° M 353-2020:** Una multa por \$143.336,48 (Pesos Ciento Cuarenta y Tres Mil Trescientos Treinta y Seis con 48/100), equivalente a dos veces el gravamen omitido en el periodo fiscal 2017, conforme a la escala prevista en el artículo 86 del CTP

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, podemos decir que cuando un sujeto comete una infracción, habrá 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 conducta corresponde un delito y podrá corresponder una pena, y a varias conductas varios delitos y varias penas.

En el caso concreto, para establecer si las sanciones impuestas por la Autoridad de Aplicación, transgreden el principio de *non bis in idem*, 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.

Es importante tener en cuenta que para que se verifique este principio deben concurrir los siguientes requisitos:

- 1) identidad de sujeto, esto es, la persona autora de la infracción debería ser la misma. Esto se verifica en la resolución apelada, en la que resulta sancionada la misma persona.
- 2) identidad de objeto, es decir, que los hechos que motivaron la sanción sean los mismos. En el presente caso esa identidad se encuentra constatada, por cuanto el impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto anual, conforme lo establece el art. 229 del CTP y los anticipos ingresados a cuenta de la obligación final del periodo fiscal en cuestión se encuentran comprendidos en la determinación anual del tributo; ya que este último es en definitiva el resultado de la sumatoria de las bases imponibles y las alícuotas aplicadas en cada uno de los citados anticipos.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

J.P. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



3) identidad de causa, o sea la naturaleza de la sanción debe ser idéntica. Esto también se verifica ya que las sanciones impuestas en cada resolución tienen la naturaleza de "multa".

Atento al análisis realizado, y en virtud a la aplicación del mencionado principio, corresponde dejar sin efecto la sanción de multa aplicada en virtud a lo normado en el art. 85 del CTP, quedando vigente únicamente la multa aplicada en virtud del art. 86 inc. 1 del citado Código para el Período Fiscal 2017.

En conclusión y en virtud de todas las consideraciones antes expuestas considero que corresponde:

- **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por la firma **AMARILLA GAS S.A. C.U.I.T. N° 30-51563721-0** contra la Resolución N° D 49/21 emitida por la Dirección General de Rentas en fecha 15.04.2021 y en consecuencia; **a) CONFIRMAR** las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos determinado en las Actas de Deuda N° A 348-2020 (período 2016) y N° A 353-2020 (período 2017), **b) CONFIRMAR** las sanciones impuestas por los sumarios N° M 348-2020 y N° M 353-2020 por aplicación del Artículo 86° del CTP, y **c) DEJAR SIN EFECTO** la sanción impuesta por el sumario N° A 353-2020 respecto a los anticipos 03 a 05/2017 por aplicación del Artículo 85° ,conforme los considerando expuestos.

Así lo porongo.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El **Dr. José Alberto León** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Por ello, y existiendo mayoría de votos suficientes para el dictado de la presente

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9769



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



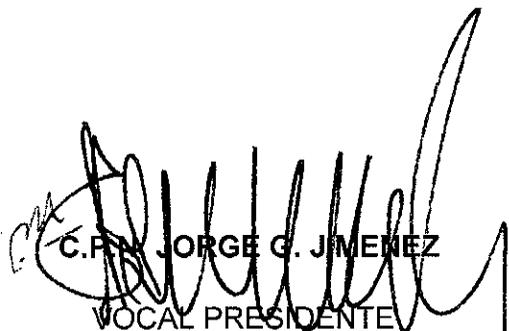
TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

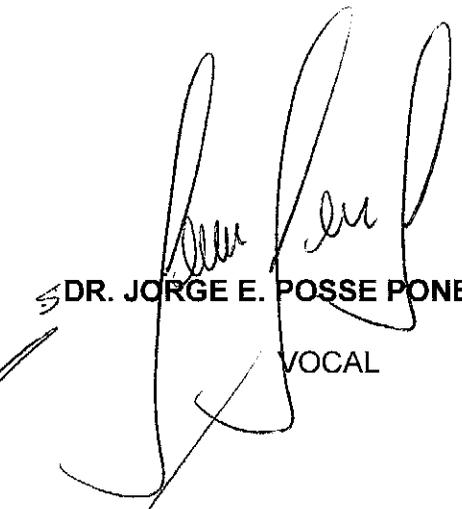
1) **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por la firma **AMARILLA GAS S.A. C.U.I.T. N° 30-51563721-0** contra la Resolución N° D 49/21 emitida por la Dirección General de Rentas en fecha 15.04.2021 y en consecuencia; a) **CONFIRMAR** las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos determinado en las Actas de Deuda N° A 348-2020 (período 2016) y N° A 353-2020 (período 2017), b) **CONFIRMAR** las sanciones impuestas por los sumarios N° M 348-2020 y N° M 353-2020 por aplicación del Artículo 86° del CTP, y c) **DEJAR SIN EFECTO** la sanción impuesta por el sumario N° A 353-2020 respecto a los anticipos 03 a 05/2017 por aplicación del Artículo 85° ,conforme los considerando expuestos.

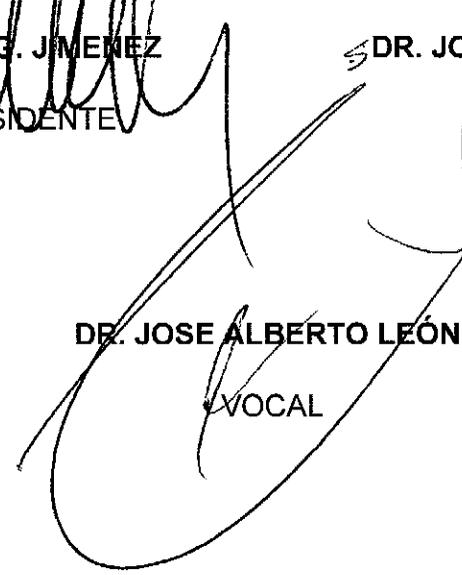
2) **REGISTRAR, NOTIFICAR,** devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

M.V.G.

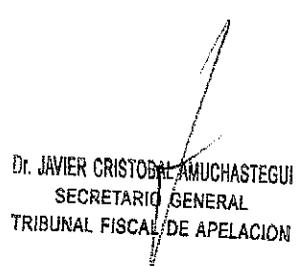
HACER SABER


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MI


DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION