

SENTENCIA N°: 223/2022

Expte. N°: 259/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...18.....
días del mes de.....NOVIEMBRE.....de 2022, se reúnen los
miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE
TUCUMAN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban
Posse Ponessa (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de tratar el
expediente caratulado: **"ANSONNAUD, RICARDO SIXTO- SEOANE, FABIO
ENRIQUE S/ RECURSO DE APELACION"**, Expte. N° 259/926/2019 y Expte. N°
33030/376/D/2018 (DGR) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio
como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 228/231 y 234/242 del expte DGR N° 33030/376/D/2018, se
presentan respectivamente el Dr. Leandro Stok en carácter de apoderado del
contribuyente SEOANE, FABIO ENRIQUE y el Sr. Mario A. Salvo en carácter de
apoderado del contribuyente ANSONNAUD, RICARDO SIXTO e interponen
Recursos de Apelación en contra de las Resoluciones D 109/19 y D 108/19,
ambas de fecha 26/03/2019, emitidas por la Dirección General de Rentas de la
Provincia de Tucumán, obrantes a fs. 218/225 del expediente DGR.

En la Resolución N° D 108/19 se resuelve, en su art. 1° rechazar la impugnación
interpuesta por ANSONNAUD, RICARDO SIXTO en contra de las Actas de Deuda
N° A 2755-2018 y A 2789-2018, confeccionadas en concepto de impuesto sobre
los Ingresos Brutos, período 2017 y anticipos 01 a 06/2018, en su art. 2° rechazar
el descargo interpuesto contra el sumario N° A 2755-2018 y aplicar una multa de
\$6.669.318,52 (Pesos Seis millones seiscientos sesenta y nueve mil trescientos
dieciocho con 52/100) por configuración de la infracción del art. 85 del CTP;
rechazar el descargo interpuesto contra el sumario N° M 2755-2018 y aplicar una
multa de \$21.557.972,10 (Pesos Veintiún millones quinientos cincuenta y siete mil
novecientos setenta y dos con 91/100) por configuración de la infracción del art.

JR.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

86 inciso 1 del CTP y rechazar el descargo interpuesto contra el sumario N° M 2789-2018 y aplicar una multa de \$4.895.948,82 (Pesos Cuatro millones ochocientos noventa y cinco mil novecientos cuarenta y ocho con 82/100) por configuración de la infracción del art. 85 del CTP.

En la Resolución N° D 109/19 se resuelve, en su art. 1° rechazar la impugnación interpuesta por SEOANE, FABIO ENRIQUE en contra de las Actas de Deuda N° A 2840-2018 y A 2841-2018, confeccionadas en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos, período 2017 y anticipos 01 a 06/2018, en su art. 2° rechazar el descargo interpuesto contra el sumario N° A 2840-2018 y aplicar una multa de \$6.669.318,52 (Pesos Seis millones seiscientos sesenta y nueve mil trescientos dieciocho con 52/100) por configuración de la infracción del art. 85 del CTP; rechazar el descargo interpuesto contra el sumario N° M 2840-2018 y aplicar una multa de \$21.557.972,10 (Pesos Veintiún millones quinientos cincuenta y siete mil novecientos setenta y dos con 91/100) por configuración de la infracción del art. 86 inciso 1 del CTP y rechazar el descargo interpuesto contra el sumario N° M 2841-2018 y aplicar una multa de \$4.895.948,82 (Pesos Cuatro millones ochocientos noventa y cinco mil novecientos cuarenta y ocho con 82/100) por configuración de la infracción del art. 85 del CTP.

En sus recursos, los apelantes manifiestan que la D.G.R. pretende enrostrarle la responsabilidad solidaria por los cargos que han ocupado en la sociedad de la que forman parte, al momento de generarse el hecho imponible, sin atender a los conceptos de dolo o culpa.

La responsabilidad solidaria prevista por el art. 30, no es objetiva, sino una responsabilidad subjetiva, derivada de un hecho personal que le sea imputable a título de dolo o culpa. Esta responsabilidad es una derivación, no del cargo y/o función, sino de un determinado comportamiento.

Considera que la inversión de la carga de la prueba pretendida por la D.G.R. es un criterio despojado de una verdadera interpretación del art. 30 del C.T.P. Cita jurisprudencia.

Los apelantes también se agravan de la no aplicación del beneficio de la Alícuota 0%. Sostiene que la Administración la ha negado simplemente expresando que no es el ámbito administrativo donde ello debe ser planteado, resultando tales alegaciones insuficientes para negar la existencia de innumerables resoluciones

judiciales en virtud de las cuales se ha decidido respecto de la vigencia del beneficio en favor de personas jurídicas, aún ante el dictado de leyes que pretendieron purgar el vicio constitucional.

La Provincia mediante el Decreto 1961/3 de fecha 12.09.02 dejó sin efecto el régimen de alícuota cero por ciento, en el impuesto sobre los ingresos brutos, estableciendo que aquellos contribuyentes que se encontraren alcanzados por dicho régimen deberán tributar con la alícuota correspondiente a la actividad que desarrollen conforme lo establecido en las leyes 5.121 y 5.636 y sus modificatorias.

Luego de referirse a la adhesión de la Provincia a los principios y propósitos contenidos en el Pacto Federal y la determinación de la alícuota cero por ciento, sostiene que el Decreto 1961/3 por el cual se eliminó el beneficio aludido, resulta ilegítimo y arbitrario, atentando contra un principio de raigambre constitucional como lo es el principio de legalidad.

Que en mérito a ello, consideran que el decreto 1961/3 es inconstitucional, por haber invadido atribuciones del Poder Legislativo que resultan indelegables, irrenunciables e indivisibles.

Mediante los arts. 5 y 6 de la ley 5.636, modificados por la ley 6.497, la Legislatura confirió al Poder Ejecutivo la facultad para fijar la alícuota del impuesto sobre los Ingresos Brutos en una escala del cero por ciento (0%) al quince por ciento (15%), correspondiéndole a la actividad primaria, el beneficio de la alícuota 0% conforme decreto 2507/3. Cumplida tal finalidad, las bases tenidas en cuenta para la delegación se agotaron, no existiendo posibilidad que el ejecutivo provincial modifique o altere tal circunstancia en detrimento del objetivo pactado.

Todas las consideraciones efectuadas la extiende en contra de las leyes 8457, 8467, 8820 y 8961 y sus modificatorias.

Respecto de la multa, sostienen que el elemento subjetivo para tener por configurada la obligación principal no ha sido demostrado, razón por la cual, siendo la multa un accesorio de la deuda tributaria, desapareciendo ésta impide la subsistencia de lo que es su consecuencia.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

C. AN. JORGE GUSTAVO JINENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el agente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 28 obra Sentencia Interlocutoria N° 168/22 del 06/09/2022 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si las Resoluciones D 108/19 y 109/19 resultan ajustadas a derecho.

En lo que refiere al planteo de falta de responsabilidad subjetiva de los apelantes, corresponde primeramente citar la norma aplicable al caso -art. 30 del C.T.P.- la cual dispone: *"Son responsables solidarios en calidad de representantes, las personas que administren o dispongan de los bienes del contribuyente, los que participen por sus funciones públicas, o por su oficio o profesión en la formalización de actos u operaciones que este Código o leyes especiales consideren como hechos imponible. La responsabilidad establecida en este artículo se limita a los bienes que se administren, a menos que los representantes hubieran actuado con dolo. Dicha responsabilidad no se hará efectiva si ellos hubieran procedido con la debida diligencia"*.

Conforme surge del "Acta de Asamblea General Extraordinaria" de fecha 04/05/17 (fs. 54 y 55 del expediente N° 33.030/376/D/2018) se dispone: *"(...) se resuelve por unanimidad designar a partir de la fecha y por una duración de dos ejercicios (...) al siguiente Directorio: Presidente: Sr. Fabio Enrique Seoane, DNI N° 17.615.968 con domicilio en calle Catamarca N° 579 de la ciudad de Yerba Buena, Tucumán. Vicepresidente: Sr. Ricardo Sixto Ansonnaud, DNI N° 12.869.462, con domicilio en calle 25 de Mayo N° 198, Piso 9, Dpto. "A", de la ciudad de San Miguel de Tucumán."*

De lo decidido en dicha Acta, surge acreditado el carácter de representantes de la firma contribuyente, de los apelantes Fabio Enrique Seoane y Ricardo Sixto

Ansonnaud, por lo que el elemento objetivo requerido por la norma aplicable, se encuentra satisfecho.

En materia tributaria, los representantes son responsables del cumplimiento de las obligaciones de la Sociedad, con los recursos que administran, perciben o disponen. Asimismo, se prevé que los representantes deben cumplir por cuenta de sus representados y titulares de los bienes que administran, los deberes que se imponen a los contribuyentes en general a los fines de la determinación, verificación, fiscalización y pago de los tributos.

En efecto, la Ley 5.121 califica a los representantes de una Sociedad como responsables por deuda ajena diferenciándolos de los responsables por deuda propia, es decir los contribuyentes del impuesto de que se trate, que son los realizadores del hecho imponible (vgr.: en este caso, la Sociedad).

La imposición de la responsabilidad por deuda ajena tiene como fin asegurar la percepción de los tributos, partiendo del hecho de la especial vinculación que liga al responsable por deuda ajena con el contribuyente, en este caso por el desempeño de la función del representante (presidente y vice-presidente).

El responsable por deuda ajena (Representante) no sustituye o reemplaza al responsable por deuda propia o contribuyente (la Sociedad), sino que se agrega como un nuevo responsable, sujeto al acaecimiento de ciertos hechos. Puede decirse que el responsable por deuda ajena es el sujeto que se coloca junto o al lado del contribuyente, pues ambos coexisten como responsables.

Dentro del marco de la responsabilidad que, por deuda ajena, le es impuesta al representante de una Sociedad, puede decirse que se presentan las siguientes: Por el cumplimiento de obligaciones materiales, es decir, pago del tributo con los fondos de la sociedad que administre, perciba o disponga; y por el cumplimiento de obligaciones formales, como ser, presentación de declaraciones juradas, respuesta a requerimientos, inspecciones, etc.

Los apelantes se agravan de las Resoluciones cuestionadas, sosteniendo que la Administración no ha valorado su conducta, en el sentido de si ha existido dolo o culpa en su comportamiento que permita atribuir la responsabilidad solidaria. Por su parte, la D.G.R. afirma que en el caso se produce una inversión de la carga de la prueba que implica que serán los sindicados como solidarios los que tendrán a

G.R.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

su cargo arbitrar las medidas que estime necesarias para demostrar que no tuvo injerencia o responsabilidad en los hechos que se consideran en infracción.

En el presente caso, puede apreciarse que el motivo de la determinación de oficio (Actas de Deuda A 2840-2018, A 2841-2018, A 2755-2018 y A 2789-2018) se debió a la presentación de DD.JJ. mensuales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos sin movimientos, por parte de la firma contribuyente. Sin embargo, por varios anticipos exteriorizó ingresos en las declaraciones juradas de IVA ante la AFIP -DGI.

Estos hechos no cuestionados aquí, implican una conducta por parte del representante del contribuyente que se encuentra reñida con la debida diligencia, elemento subjetivo requerido por la norma tributaria para eximirlo de responsabilidad.

Los apelantes no intentan, desde la notificación de la determinación de oficio e inicio de los sumarios correspondientes, acreditar de alguna manera, que dentro de la distribución de funciones de la sociedad contribuyente, se encontraban excluidos del cumplimiento de los deberes tributarios materiales y/o formales de la misma, o que asumiendo tales funciones, se desempeñaron conforme al criterio de "un buen hombre de negocios", obrando con la debida probidad y diligencia que las circunstancias de tiempo y lugar, exigían.

En este sentido cobra relevancia la jurisprudencia citada por el mismo apelante, Sentencia N° 759 del 23.09.16, dictada por la Excma. Cámara Contencioso Administrativo – Sala III. En dicho fallo se expresó: *"(...) la valoración de su conducta era necesaria a fin de establecer si verdaderamente existía responsabilidad solidaria, y cuál era su extensión. Y como consecuencia de ello aparece como necesario para la administración llevar a cabo un procedimiento para establecer la subjetividad en juego, procedimiento en el cual se debería haber dado participación al presunto responsable, a fin de que pudiera alegar y probar lo que considerara pertinente; nada de ello ocurrió en la especie. No debe perderse de vista que el procedimiento previo aquí omitido, significa el resguardo de la vigencia del debido proceso, cuyo fundamento último no es otro que el derecho de defensa en juicio (art. 18 de la Constitución Nacional, art. 8° del Pacto Internacional de San José de Costa Rica) (...)"*. De acuerdo a lo aseverado por los apelantes, estos fundamentos vienen a dar por tierra con la pretendida inversión

de la carga de la prueba que pretende la Administración. Considero que esta última afirmación resulta desacertada.

Lo expuesto por el Tribunal Contencioso Administrativo debe interpretarse en el sentido de que, si bien es necesaria la valoración de la conducta del representante por parte de la Administración, ello va a determinarse en el marco de un procedimiento administrativo, en el cual es el responsable quien debe acreditar la "debida diligencia" en el cumplimiento de sus funciones y ello surge claramente del art. 30 del C.T.P. La finalidad de este procedimiento es que el representante pueda ser oído y haga valer las defensas que, en su caso, permitan evaluar la existencia o no de las condiciones para imponer la responsabilidad solidaria. En el caso que nos ocupa, el procedimiento administrativo se encuentra cumplido.

Debe destacarse que el Código Tributario Provincial, establece una serie de presunciones (art. 88°), que permiten determinar que existe voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas. Estas presunciones admiten prueba en contrario (*iuris tantum*), correspondiendo al representante liberarse de las mismas, mediante el desarrollo de una probanza en la cual se acredite la falsedad o inexistencia del hecho presumido.

La nula actividad probatoria, tanto en la etapa impugnatoria como en ésta, sella a mi criterio la suerte adversa de este agravio. Frente a la conducta carente de diligencia de los representantes de la sociedad en la presentación de las DD.JJ. mensuales del impuesto sobre los Ingresos Brutos, como ya se expresó, y la ausencia de prueba por parte del apelante responsable, que derribe la presunción de su participación activa en dicha conducta, considero no hacer lugar al planteo en tratamiento.

En lo que respecta al agravio de la existencia de la alícuota 0%, respecto de la actividad de la firma contribuyente y la inconstitucionalidad del Decreto 1961/3, primero me referiré al régimen normativo aplicable y seguidamente a la jurisprudencia local actualizada que ha tratado esta cuestión, para denegar los agravios expuestos por los recurrentes en este sentido.

Considero en concordancia con lo expuesto por la D.G.R., que las normas emitidas por la Provincia en relación al Pacto Fiscal guardan plena armonía con las normas dictadas por la Nación y con el pronunciamiento del organismo federal

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

que constituye la autoridad de aplicación en la materia, los cuales son coincidentes en establecer que las obligaciones fiscales que emanan de aquel fueron prorrogadas, de manera sucesiva, hasta el 31/12/2017.

Corresponde tener presente la suscripción, en fecha 16/11/2017, del Consenso Fiscal celebrado por la Nación y las provincias, con excepción de San Luis, el cual obtuvo sanción legislativa y fue promulgado por el P.E., bajo el número de ley 27.429.

Dicho consenso establecía disminuciones progresivas de diversas alícuotas hasta arribar al 0%, en diferentes actividades del impuesto sobre los Ingresos Brutos, entre las que se registra la actividad referida por el contribuyente en estas actuaciones. Por ello, la pretendida alícuota 0% se encontraba suspendida y por ende, carecía de aplicación.

Debe destacarse que las disposiciones del Pacto Fiscal no resultan de aplicación a nuestra Provincia, por cuanto su cumplimiento ha sido objeto de sucesivas prórrogas, las cuales fueron dispuestas a través de diversas normas nacionales (Ley N° 24.468, N° 24.699, N° 25.063, N° 25.239, Decreto N° 2054/2010 y Ley N° 27.199).

Por otra parte, resulta de estricta aplicación al caso, la interpretación efectuada por el Comité Ejecutivo de la Comisión Federal de Impuestos, quien dictó la Resolución N° 884/2017, la cual en su art. 1° dispone: Hacer saber a la Provincia de Tucumán que la Resolución General Interpretativa N° 35 le resulta plenamente aplicable en todo su alcance...”.

Esta RGI establece que encontrándose prorrogado el cumplimiento de los compromisos asumidos a través del Pacto Federal, las Provincias no se encuentran obligadas a su cumplimiento, siendo legítimo el dictado de normas que establezcan alícuotas para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, superiores al cero por ciento.

Sin perjuicio de ello, no puede soslayarse que en la especie, se encuentran en juego atribuciones fiscales de raigambre constitucional, razón por la cual los acuerdos que versen sobre esa materia deben interpretarse restrictivamente, por cuanto involucran tanto la autonomía como la soberanía provincial.

Así, desde el punto de vista constitucional, no resulta admisible imponer a la Provincia la renuncia definitiva al ejercicio de sus poderes fiscales sino por vía de

una reforma constitucional. En tal sentido, la Provincia de Tucumán no ha violado los principios y propósitos del Pacto federal, por cuanto es legítimo prorrogar la aplicación del Acuerdo, según lo ha entendido el Superior órgano de Interpretación del mismo.

La Ley N° 6.496 en su art. 1°, no ha realizado una ratificación en todos sus términos ni una adhesión lisa y llana a las disposiciones del “Pacto Federal”, sino que simplemente ha compartido sus “principios y propósitos”, quedando reservado al Poder Legislativo local la facultad de sancionar el marco normativo que acompañe los efectos fiscales y económicos sugeridos en dicho cuerpo legal. De conformidad a lo expuesto, resulta claro que las Leyes 8.457, 8.467, 8.820 y 8.961 se encuentran en armonía tanto con las RGI citadas de la Comisión Federal de Impuestos y con lo establecido en las leyes nacionales N° 24.468, N° 24.699, N° 25.063, N° 25.239, Decreto N° 2054/2010 y Ley N° 27.199. Dichas leyes vienen a corroborar la dimensión de la adhesión a los principios y propósitos del Pacto Federal y más precisamente, cual ha sido la intención que tuvieron los legisladores al respecto.

Si bien los apelantes hacen referencia a fallos de la Corte local, invocando la inconstitucionalidad del decreto 1961/3 (vgr.: Cía. Azucarera Los Balcanes c. Provincia de Tucumán s/Inconstitucionalidad), la Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán, mediante sentencia N° 459/2019 de fecha 08/04/2019, dictada en los autos “Pcia de Tucumán c/Azucarera del Sur SRL s/Ejec. Fiscal” ha venido a reforzar, justificar y fortalecer lo hasta aquí expuesto, al sostener: *“Por todo lo expuesto, corresponde casar la sentencia en recurso conforme a las siguientes doctrinas legales: a) “Resulta constitucional la ley N° 5636 -modificada por ley N° 6497-, en cuanto delega en el Poder Ejecutivo la facultad de fijar las alícuotas del impuesto a los ingresos brutos dentro de un máximo y mínimo fijado por el Legislador, ya que esa delegación no abarca elementos estructurales del hecho imponible, sino aspectos cuantitativos de la obligación tributaria y contiene los límites, parámetros y pautas legales a los que deberá sujetarse el ejercicio de la facultad delegada, siendo por ello razonable y ajustada a derecho, en mérito a la función de administrador que reviste el Poder Ejecutivo”; b) “Resulta constitucional el Decreto N° 1961 y sus prórrogas y modificaciones, por el cual se deja sin efecto el régimen de alícuota cero dispuesto para ciertas actividades*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. ALBERTO GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

gravadas con el impuesto a los ingresos brutos por el Decreto N° 2507, al no resultar violatorio del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento ni tampoco de la Constitución Nacional ni Provincial, toda vez que la Legislatura local no ratificó dicho Pacto, sino que sólo se adhirió a sus principios y propósitos, con lo cual éste no fue incorporado al derecho público local con fuerza normativa”; c) “La adhesión de la Provincia de Tucumán a los principios y propósitos contenidos en el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento no implicó renunciar a sus facultades constitucionales no delegadas a la Nación. El Poder Legislativo Provincial conservó plenamente sus facultades tributarias y, consiguientemente, todas las atribuciones necesarias para regular los aspectos inherentes al Impuesto a los Ingresos Brutos, razón por la cual continuaron vigentes en su territorio las normas locales que regulan la organización y el funcionamiento del sector de la actividad primaria. El Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento por ende, no implicó por sí mismo la derogación de las normas de la materia vigentes en la provincia”.

La posición jurídica tomada por el Superior Tribunal de la Provincia, en el reciente fallo citado, resulta por sí mismo suficiente y bastante claro, para desestimar el agravio planteado por los apelantes.

En relación con las sanciones de multa aplicadas, y si bien los apelantes no se agraviaron de este punto, corresponde manifestar que resultó afectado el principio del “non bis in ídem”: 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 las resoluciones apeladas, en las que resulta sancionada la misma persona.
- 2) identidad de objeto, es decir, que los hechos que motivaron la sanción sean los mismos.
- 3) identidad de causa, o sea la naturaleza de la sanción debe ser idéntica. Esto también se verifica ya que las sanciones impuestas tienen la naturaleza de “multa”.

Atento al análisis realizado, corresponde dejar sin efecto las sanciones de multa aplicadas en las resoluciones D 108/19 y D 109/19 en virtud a lo normado en el art. 85 del CTP en los sumarios A 2755-2018 y A 2840-2018 respectivamente;

quedando vigentes las multas aplicadas en virtud del art. 86 inc. 1 del mismo Digesto por los sumarios M 2755-2018 y M 2840-2018 y las multas aplicadas por los sumarios M 2789-2018 y M 2841-2018 (art. 85 del CTP).

La razón por la que corresponde que continúe vigente la sanción del art. 86 inc. 1 (sumarios M 2755-2018 y M 2840-2018), es porque, el impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto anual, conforme lo establece el art. 229 del CTP.

Ahora bien, la aplicación de la sanción en este caso se encuentra justificada, ya que 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 no han desvirtuado la presunción existente en su contra.

En el caso de marras debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 inciso 1 del C.T.P. el que presume, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista: *"1. Contradicción evidente entre los libros, documentos y demás antecedentes, con los datos contenidos en las declaraciones juradas"*, supuesto que ha sido comprobado en el caso bajo análisis, atento a que las declaraciones juradas no declaran movimiento, cuando en AFIP DGI sí declara ingresos en sus declaraciones jurada de IVA.

En conclusión la aplicación de las sanciones de multa por los sumarios M 2755-2018 y M 2840-2018, en virtud a la normativa establecida en el art. 86 inciso 1 del CTP resultan procedentes.

Por último en relación con las sanciones de multa aplicadas en virtud a la normativa establecida en el art. 85 del CTP por los sumarios M 2789-2018 y M 2841-2018, adelanto que las mismas resultan procedentes. En este tipo de sanciones para que la acción punible se materialice es necesario que la omisión se concrete en los hechos, es decir, que se encuentre debidamente consumada y la conducta que la tipifica perfectamente exteriorizada, situación que ha sido corroborada en el presente caso respecto de los anticipos 01 a 06/2018.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

En el mencionado art. 85, el elemento subjetivo está dado por el accionar culposo o negligente del contribuyente que realizó la presentación inexacta de las declaraciones juradas.

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

- I) HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por SEOANE FABIO ENRIQUE, CUIT N° 20-17615088-3 contra la Resolución N° D 109/19 y en consecuencia, DEJAR SIN EFECTO la sanción impuesta por sumario N° A 2840/2018, en mérito a la infracción prevista en el art. 85 del C.T.P. correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Anticipos 06 a 12/2017. CONFIRMAR las Actas de Deuda N° A 2840/2018 y A 2841/2018 y las Sanciones aplicadas mediante Sumarios N° M 2840/2018 por infracción prevista en el art. 86 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Período Fiscal anual 2017 y N° M 2841/2018, en mérito a la infracción prevista en el art. 85 del C.T.P. correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Anticipos 01 a 06/2018.
- II) HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por ANSONNAUD RICARDO SIXTO, CUIT N° 20-12869462-6 contra la Resolución N° D 108/19 y en consecuencia, DEJAR SIN EFECTO la sanción impuesta por sumario N° A 2755/2018, en mérito a la infracción prevista en el art. 85 del C.T.P. correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Anticipos 06 a 12/2017. CONFIRMAR las Actas de Deuda N° A 2755/2018 y A 2789/2018 y las Sanciones aplicadas mediante Sumarios N° M 2755/2018 por infracción prevista en el art. 86 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Período Fiscal anual 2017 y N° M 2789/2018, en mérito a la infracción prevista en el art. 85 del C.T.P. correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Anticipos 01 a 06/2018.
- III) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. José A. León, vota en idéntico sentido.

El señor vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

Por ello:

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

- 1- **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por **SEOANE FABIO ENRIQUE, CUIT N° 20-17615088-3** contra la Resolución N° D 109/19 y en consecuencia, **DEJAR SIN EFECTO** la sanción impuesta por sumario N° A 2840/2018, en mérito a la infracción prevista en el art. 85 del C.T.P. correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Anticipos 06 a 12/2017. **CONFIRMAR** las Actas de Deuda N° A 2840/2018 y A 2841/2018 y las Sanciones aplicadas mediante Sumarios N° M 2840/2018 por infracción prevista en el art. 86 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Período Fiscal anual 2017 y N° M 2841/2018, en mérito a la infracción prevista en el art. 85 del C.T.P. correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Anticipos 01 a 06/2018.
- 2- **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por **ANSONNAUD RICARDO SIXTO, CUIT N° 20-12869462-6** contra la Resolución N° D 108/19 y en consecuencia, **DEJAR SIN EFECTO** la sanción impuesta por sumario N° A 2755/2018, en mérito a la infracción prevista en el art. 85 del C.T.P. correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Anticipos 06 a 12/2017. **CONFIRMAR** las Actas de Deuda N° A 2755/2018 y A 2789/2018 y las Sanciones aplicadas mediante Sumarios N° M 2755/2018 por infracción prevista en el art. 86 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Período Fiscal anual 2017 y N° M 2789/2018, en mérito a la infracción prevista en el art. 85 del C.T.P. correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Anticipos 01 a 06/2018.

- 3- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

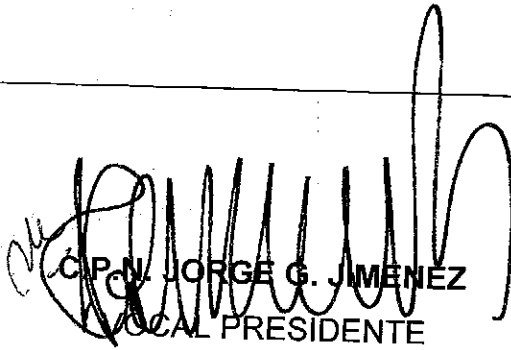
HACER SABER

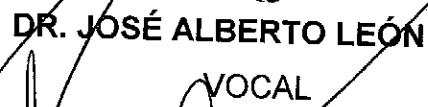
M.F.L.

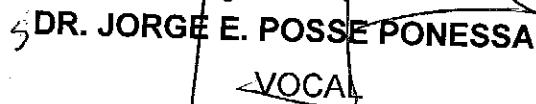
Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

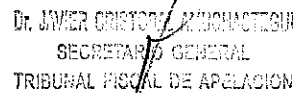
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


CIPRIANO JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ


DR. JAVIER CRISTÓBAL AZUCENA
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION