

SENTENCIA N°: 235/2022

Expte. N°: 195/926/2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los.....2.....
días del mes de.....DICIEMBRE.....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: **"COMPLEJO AZUCARERO CONCEPCIÓN S.A. S/
RECURSO DE APELACION"**, Expte. N° 195/926/2021 y Expte. N°
30220/376/D/2019 (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. a fs. 119/121 del expte DGR N° 30220/376/D/2019 se presenta el Dr.
Mario A. Salvo en carácter de apoderado del contribuyente COMPLEJO
AZUCARERO CONCEPCIÓN S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra
de la Resolución N° M 1029/21, dictada con fecha 19/04/2021 por la Dirección
General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la "DGR").

Por medio de la misma, la DGR aplica una multa por \$5.964.175,65 (Pesos Cinco
millones novecientos sesenta y cuatro mil ciento setenta y cinco con 65/100),
equivalente al 50% del monto del tributo omitido correspondiente al anticipo
09/2018 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio
Multilateral y al 100% del monto del tributo omitido correspondiente a los anticipos
02, 03, 06 y 07/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de
Convenio Multilateral, por encontrarse su conducta incurso en las causales
previstas en el artículo 85 del Código Tributario Provincial.

El apelante solicita se declare la nulidad de la resolución apelada, atento a que las
declaraciones juradas fueron regularizadas mediante la moratoria abonando los
intereses por el pago fuera de término.

Se agravia que la resolución carece de la debida motivación que debe imperar en los actos administrativos; por esta razón la nulidad es el único remedio posible.

Asimismo plantea que para los períodos incluidos en la multa se encontraba en vigencia la ley 9236 que restableció la ley 8873 y que en su art. 7 inciso c modificó la reducción a los 2/3 del mínimo legal, quedando reducida la sanción del art. 86 inciso 2 al 25% de la sanción. La resolución apelada no expuso las razones por las que no se aplicó la reducción prevista en la ley 9236, la que al momento del dictado de la resolución (19/04/2021) era de observancia obligatoria.

En conclusión, solicita se revoque la resolución apelada.

II.- A fs. 01/03 de autos, comparece la representación del organismo fiscal contestando el traslado conferido en los términos del art. 148 del CTP.

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. 10 obra Sentencia Interlocutoria N° 148/2021 del 17/08/2022 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.- En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución N° M 1029/21 dictada con fecha 19/04/2021 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán resulta ajustada a derecho.

En primer lugar y sin perjuicio de que el apelante no presentó recurso de apelación contra la resolución N° M 1030/21 de fecha 19/04/2021, la que aplicó multa en virtud del artículo 86 inciso 1. del CTP por el período fiscal 2018 del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral; corresponde considerar la existencia de la misma que obra a fs. 112/113 del expte DGR.

En atención a las constancias de dicho expte administrativo, consideramos que el principio del "non bis in ídem", resulta afectado. 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 N° M 1029/21 y M 1030/21, en las que resulta sancionada la misma persona.

2) identidad de objeto, es decir, que los hechos que motivaron la sanción sean los mismos. En este punto la DGR pretende que no se trataría del mismo hecho; sin embargo, 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.

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 tiene la naturaleza de "multa".

Atento al análisis realizado, corresponde excluir de la Resolución M 1029/21 al anticipo 09/2018, quedando vigente la multa en relación con los anticipos 02, 03, 06 y 07/2019 en virtud del art. 85 del mismo Digesto.

La razón por la que corresponde que excluya el anticipo 09/2018 y continúe vigente la sanción del art. 86 inc. 1, aplicada al período fiscal 2018 en la Resolución N° M 1030/21, es porque, el impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto anual, conforme lo establece el art. 229 del CTP.

En las sanciones del art. 85 del CTP 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 02, 03, 06 y 07/2019.

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 por resultar impugnadas las acreditaciones.

Por último en relación con la pretensión del apelante de que se aplique la reducción establecida en la ley 9236, la misma no es procedente. Dicha norma fue publicada en el boletín oficial en fecha 05/05/2020 y restableció la vigencia de la ley 8873. En el artículo 14 de la mencionada norma se establece lo siguiente: *"A los fines de la adhesión al presente régimen, los sujetos deberán solicitar planes de facilidades de pago, al contado o en pagos parciales,..."*. Por lo tanto para que cualquier contribuyente pueda gozar de los beneficios previstos en los

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

regímenes excepcionales de planes de pago, debe solicitar formalmente la adhesión al mismo y abonar en consecuencia; no puede el Fisco imponer una reducción sin que la misma haya sido solicitada por el contribuyente que tiene voluntad de cancelar la multa en cuestión.

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

- I) HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por COMPLEJO AZUCARERO CONCEPCIÓN S.A., C.U.I.T. 30-71555371-2, en contra de la Resolución M 1029/21 de fecha 19/04/2021, en relación a LA violación al principio non bis in idem. En consecuencia EXCLUIR de la Resolución M 1029/21 de fecha 19/04/2021, la multa correspondiente al anticipo 09/2018 del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral y CONFIRMAR la multa correspondiente a los anticipos 02, 03, 06 y 07/2019 del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- II) 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:

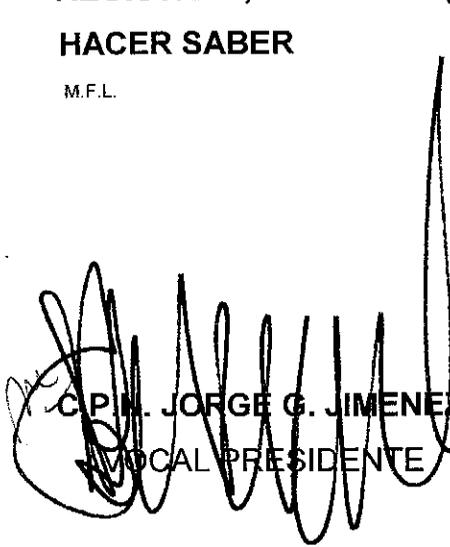
- 1- HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por COMPLEJO AZUCARERO CONCEPCIÓN S.A., C.U.I.T. 30-71555371-2, en contra de la Resolución M 1029/21 de fecha 19/04/2021, en relación a la violación

al principio non bis in idem. En consecuencia **EXCLUIR** de la Resolución M 1029/21 de fecha 19/04/2021 la multa correspondiente al anticipo 09/2018 del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral y **CONFIRMAR** la multa correspondiente a los anticipos 02, 03, 06 y 07/2019 del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, de acuerdo a los considerandos que anteceden.

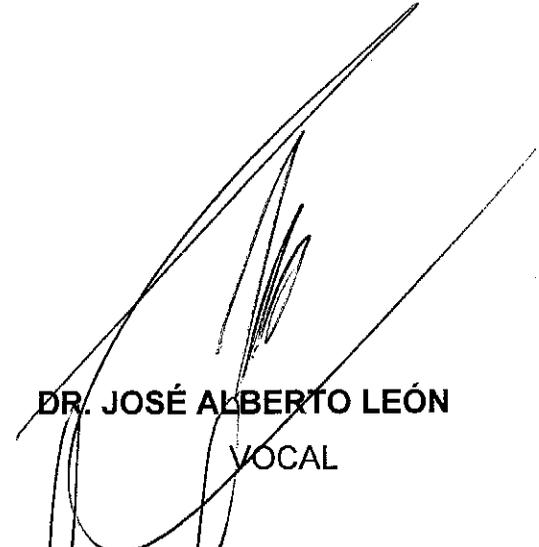
2- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

HACER SABER

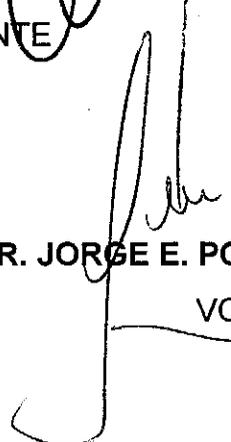
M.F.L.



CPN. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTÓBAL MARCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

