

SENTENCIA N°: 94/2023

Expte. N°: 13/926/2021

En San Miguel de Tucumán, a los 26 días del mes de Junio de 2023, reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "AGUAS DANONE DE ARGENTINA S.A. s/RECURSO DE APELACIÓN" Expte. Nro. 13/926/2021 y Nro. 8346-376-D-2019(DGR) y;

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. Que a fs. 750/759 y 768/777 del Expte. 8346/376-D-2019 el Dr. Gustavo Grinberg, apoderado de Aguas Danone de Argentina S.A. interpone Recursos de Apelación contra las Resoluciones N° D 307/20 y N° D 308/20 ambas de fecha 02/10/2020, emitidas por la Dirección General de Rentas (fs. 734/736 y 741/743 del Expte. 13/926/2021). En ellas se resuelve:

-Resolución N° D 307/20: **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta por la firma Aguas Danone de Argentina SA C.U.I.T. 30-51705022-5 al Acta de Deuda N° A 755-2019, confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral., confirmándose la misma conforme nueva planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 755-2019 – ACTA DE DEUDA N° A 755-2019 – ETAPA IMPUGNATORIA"; **RECHAZAR** el descargo interpuesto al Sumario N° M 755-2019 y **APLICAR** por encuadrarse la conducta de la firma en la infracción prevista en el artículo 86 inc 1 del Código Tributario Provincial, una multa por un monto de \$626.716,56 equivalente a dos veces el gravamen omitido, consignado en Acta de Deuda N° A 755-2019, conforme nueva planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 755-2019 – ACTA DE DEUDA N° A 755-2019 – ETAPA IMPUGNATORIA"

-Resolución N° D 308/20: **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta por la firma Aguas Danone de Argentina SA C.U.I.T. 30-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

51705022-5 al Acta de Deuda N° A 762-2019, confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, confirmándose la misma conforme nueva planilla denominada "*PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 762-2019 – ACTA DE DEUDA N° A 762-2019 – ETAPA IMPUGNATORIA*"; **RECHAZAR** el descargo interpuesto al Sumario N° M 762-2019 y **APLICAR** por encuadrarse la conducta de la firma en la infracción prevista en el artículo 86 inc 1 del Código Tributario Provincial, una multa por un monto de \$15.991,82 equivalente a dos veces las diferencias determinadas en el periodo fiscal 2017, consignado en Acta de Deuda N° A 762-2019, conforme nueva planilla denominada "*PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 762-2019 – ACTA DE DEUDA N° A 762-2019 – ETAPA IMPUGNATORIA*"; **RECHAZAR** el descargo interpuesto al Sumario N° A 762-2019 y **APLICAR** por encuadrarse la conducta de la firma en la infracción prevista en el artículo 85 del Código Tributario Provincial, una multa por un importe de \$3.997,95 equivalente al 50 % de las diferencias determinadas en los anticipos 3, 4, 6 a 8 y 12/2017 consignados en Acta de Deuda N° A 762-2019, conforme nueva planilla denominada "*PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 762-2019 – ACTA DE DEUDA N° A 762-2019 – ETAPA IMPUGNATORIA*".

Los agravios expuestos en las apelaciones son los mismos. Por ello, se los expondrá de manera conjunta.

En primer lugar indica que la verificación tenía por finalidad analizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en el impuesto sobre los Ingresos Brutos por el periodo 2016 y 2017 y, en el presente caso, no existen diferencias en relación a la base imponible declarada, sino que solo existen diferencias en relación al cómputo de retenciones, percepciones y retenciones bancarias.

Con respecto a las multas impuestas, indica que su conducta no puede encuadrarse en el art 86 inc. 1) del Código Fiscal por cuanto no se efectúa ninguna declaración engañosa ni ocultación maliciosa con la finalidad de evadir impuesto alguno. Por el contrario solo se actuó conforme normativa aplicable, por lo que insiste en la inexistencia del dolo computable a su parte.

Por último apela el rechazo de la repetición y solicita nuevamente la devolución de las sumas pagadas en exceso fundado en la circunstancia de que existe una inconstitucional discriminación que impone una tributación más gravosa a las ventas que se realizan de productos fabricados/extraídos en jurisdicciones

distintas a la Provincia de Tucumán instaurando así una suerte de "aduana interior" vedada por la Constitución Nacional en sus artículos 9 a 12. Por el mismo motivo también plantea la violación del art. 75 inc. 13 de la Constitución Nacional. Cita basta jurisprudencia que respalda sus dichos. En consecuencia, sostiene que la pretensión de la DGR resultaría ilegítima y se debería hacer lugar a la repetición solicitada.

Formula reserva del caso federal y ofrece prueba documental, informativa y pericial contable.

II. A fs. 847/852 del Expte. N° 8346/376-D-19 de autos, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del C.T.P.

En cuanto a la pretendida inconstitucionalidad, indica que no es el ámbito administrativo el adecuado para su planteo y tratamiento. El ejercicio del control de constitucionalidad de las normas recae en el Poder Judicial.

En relación a las alícuotas aplicadas, considera que lo manifestado por el apelante resulta equivocado toda vez que la causa del agravamiento de las mismas, no radica en que se haya considerado que las ventas realizadas correspondían a productos fabricados/extraídos en jurisdicciones distintas a la provincia de Tucumán, sino que surgen de la aplicación de la Ley N° 8834 conforme escala establecida en los incisos a), b) y c) del art. 7° de la Ley 8467, la cual se encuentra en plena vigencia y determina la alícuota según los parámetros de ingresos totales gravados, no gravados y exentos del contribuyente obtenidos en el periodo fiscal 2014, por el desarrollo de cualquier actividad dentro y fuera de la provincia.

Respecto a la solicitud de repetición intentada señala en primer lugar, que las diferencias determinadas resultan ajustadas a derecho y en segundo lugar, que dicho trámite corresponde sea efectuado por cuerda separada, en los términos del artículo 140 del CTP, no siendo viable darle curso a dicha solicitud en esta instancia, ya que aquí se está tratando la impugnación interpuesta al acto administrativo de determinación de oficio atacada en los términos del art. 98 y 142 y concordantes del C.T.P., por lo que resulta improcedente el reclamo efectuado bajo el presente argumento.



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

Defiende la procedencia de la multa aplicada mediante las resoluciones N° D 307/20 y N° D 308/20, indicando que la aplicación de las sanciones dispuestas en el art. 86 inc. 1 del C.T.P., surge como colorario de haberse verificado en la especie, el acaecimiento de las presunciones establecidas en el inc 1 y 2 del art. 88 del citado digesto legal. Resalta que dichas presunciones no han sido derrumbadas por el apelante en ninguna etapa del procedimiento.

Con respecto a la prueba, se remite a lo dispuesto en las resoluciones aquí apeladas.

Considera que no existiendo ajustes técnicos a la apelación impetrada, se debería confirmar las resoluciones en discusión.

III. A fs. 22/23 del Expte. N° 13/926/2021 obra Sentencia Interlocutoria N° 107/2021 dictada por este Tribunal notificada el 23/03/2021, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso y se dispone abrir la causa a prueba por el término de 20 (Veinte) días a partir del día siguiente a la recepción de la última notificación.

A fs. 72 del Expte. de cabecera se informa que el contribuyente ofreció prueba documental, prueba informativa (aceptada y no producida) y prueba pericial contable(aceptada y producida); por otra parte, la D.G.R. ofreció prueba documental.

Por último, informa que el periodo probatorio se encuentra concluido y se provee autos para sentencia.

A fs.76/77 del expte. 13/926/2021, a través de sentencia N° 233/2022 de fecha 30/11/2022, en forma previa al dictado de sentencia este Tribunal dispone como medida para mejor proveer, que se intime al contribuyente Aguas Danone de Argentina S.A. a fin de que en plazo de 10 (diez) días hábiles administrativos acerque al Tribunal los comprobantes detallados.

Dicha medida fue cumplimentada a fs.81/88.

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.

Con respecto a la solicitud de repetición intentada por el apelante, basándose en que habría ingresado impuestos en exceso por la diferenciación de alícuotas impuestas por la Autoridad de aplicación, y que a su vez, esto violaría algunos

principios de la Constitución Nacional, este vocal coincide con el criterio adoptado por la DGR.

Ello por cuanto, en primer lugar, el agravamiento de alícuotas, no radica en que se haya considerado que las ventas realizadas correspondan a productos fabricados/extraídos en jurisdicciones distintas a la de la provincia de Tucumán, sino que surgen de la aplicación de la Ley N° 8834 conforme escala establecida en los incisos a), b) y c) del art. 7° de la Ley 8467 (en plena vigencia) y se encuentra establecida según los parámetros de los ingresos totales gravados, no gravados y exentos del contribuyente obtenidos en el periodo fiscal 2014, por el desarrollo de cualquier actividad dentro y fuera de la provincia. Situación que será analizada en párrafos posteriores.

En segundo lugar, con respecto a la pretendida inconstitucionalidad que reclama el apelante, es importante señalar que no es el ámbito administrativo el adecuado para su planteo y tratamiento, debiendo el presentante ocurrir por ante la autoridad y mediante la acción jurisdiccional competente. Así, resulta necesario destacar que el ejercicio de control de constitucionalidad de las normas recae en el Poder Judicial, habiendo señalado la Corte Suprema de Justicia que "(...) cualquiera que sean las facultades que corresponde reconocer al poder administrador para dejar sin efecto actos contrarios a las leyes, no se puede admitir que sea de su resorte el declarar la inconstitucionalidad de estas(...)"

Que a mayor abundamiento, el máximo Tribunal de Justicia de la Provincia sostuvo que: "(...) Es sabido que el control de constitucionalidad de una norma legal corresponde exclusivamente a los órganos judiciales y no a los órganos administrativos, cuya actuación, en principio, es sublegal, vale decir, que debe ajustarse a lo dispuesto por la norma, aunque esta, eventualmente, pueda resultar repugnante a disposiciones constitucionales. Ellos así, en principio, carecen de sentido y razonabilidad su articulación en sede administrativa. El referido criterio aparece receptado en el artículo 13, inciso c) del Código Procesal Administrativo, cuando consagra, como excepción a los principios de agotamiento de la instancia administrativa y de congruencia (no pueden articularse en sede judicial pretensiones no planteadas en sede administrativa, pero si pueden deducirse las no planteadas y resueltas o las planteadas y no resueltas), el supuesto en que se pretenda frente a la Administración, la anulación de un acto administrativo, si la



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

pretensión se funda exclusivamente en la alegación de inconstitucionalidad del precepto legal que aplica aquel acto(...)”.- CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE TUCUMAN – SALA LABORAL Y CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- - DRES.: DATO – GANDUR – AREA MAIDANA.- “ ALDERETE RAUL ALBERTO C/ MUNICIPALIDAD DE MONTEROS S/ NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO” .- Sentencia N° 349, de fecha 11/05/2000.

Por lo expuesto, corresponde rechazar el planteo impetrado por el apelante.

V. Entrando a la cuestión de fondo del presente caso, después de analizar la documentación obrante en autos, se puede concluir que:

- 1- Con respecto al periodo Fiscal 2016, la deuda determinada es de \$ 313.358,28 (Pesos Trescientos Trece Mil trescientos Cincuenta y Ocho con 28/100), según Resolución N° D 307/20 incluida en “*PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 755/2019 – ACTA DE DEUDA N° A 755-2019 – ETAPA IMPUGNATORIA*” y que la misma se compone de \$273.858,47 (Pesos Doscientos Setenta y Tres Mil Ochocientos Cincuenta y Ocho con 47/100) correspondientes a diferencias en pagos a cuenta declarados por el Contribuyente Aguas Danone S.A. y; \$39.499,91 (Pesos Treinta y Nueve Mil Cuatrocientos Noventa y Nueve con 91/100) correspondientes a diferencias de impuesto determinado en el periodo 01/2016 como resultado de una diferencia de alícuotas declarada por el contribuyente.
- 2- Con respecto al Periodo Fiscal 2017, la deuda determinada es de \$ 7.995,91 (Pesos Siete Mil Novecientos Noventa y Cinco con 91/100) del periodo fiscal 2017, según Resolución N° D 308/20 incluida en “*PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 762/2019 – ACTA DE DEUDA N° A 762-2019 – ETAPA IMPUGNATORIA*” y que la misma se compone de diferencias en pagos a cuenta declarados por el Contribuyente Aguas Danone de Argentina S.A.

Con respecto al punto 1. En cuanto al importe de la determinación basada en diferencias de alícuota, considero que la misma resulta ajustada a derecho. Tal como se mencionó en párrafos anteriores, la misma surge de la aplicación de lo normado en la Ley N° 8834, en la cual se establece incorporar al art. 7° de la Ley N° 8467, como segundo, tercer y cuarto párrafo, el incremento en las alícuotas detalladas en el Anexo denominado Nomenclador de Actividades y Alícuotas

Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme las escalas establecidas en los incisos a), b) y c):

- a) "(...) cero coma cinco (0,5) punto porcentual para el total de ingresos comprendidos entre la suma de Pesos Doscientos Cincuenta Millones (\$250.000.000) y Pesos Quinientos Millones (\$500.000.000).
- b) cero coma setenta y cinco (0,75) punto porcentual para el total de ingresos comprendidos entre la suma de Pesos Quinientos Millones Uno (\$500.000.001) y pesos mil millones (\$1.000.000.000).
- c) un (1) punto porcentual para el total de ingresos que superen la suma de Pesos Mil Millones (\$1.000.000.000).

A fin de determinar la escala correspondiente se computará el total de ingresos gravados, no gravados y exentos del contribuyente obtenidos en el período fiscal 2014, por el desarrollo de cualquier actividad dentro o fuera de la Provincia. (...)

Según consta en autos, los ingresos totales país (Ingresos gravados, no gravados y exentos) declarados por la firma en las DDJJ CM 05 correspondiente al período fiscal 2014 presentada en el sistema SIFERE de la comisión Arbitral, asciende a \$ 3.941.964.200,80, por lo tanto al encontrarse la recurrente encuadrada en el inciso c) punto 1 de citada normativa, le corresponde el incremento de la alícuota en un 1 punto porcentual, razón por la cual la alícuota aplicada y la deuda de \$39.499,91 (Pesos Treinta y Nueve Mil Cuatrocientos Noventa y Nueve con 91/100) correspondientes a diferencias de impuesto determinado en el período 01/2016 resultan ajustadas a derecho.

Con respecto a las diferencias radicadas en pagos a cuenta efectuados por Aguas Danone de Argentina S.A. como se expuso en punto 1- y 2-, es importante destacar que la D.G.R. en etapa fiscalizadora y en etapa impugnatoria, analizó comprobantes de retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias, y las que continúan impugnadas serían aquellas por las que el contribuyente no aportó documentación alguna y que además, no se pudieron corroborar en el Sistema Informático de la Autoridad de Aplicación.

Garantizando el derecho de defensa del contribuyente en la etapa recursiva, en búsqueda de la verdad objetiva establecida en el artículo 3 de la Ley 4537 éste Tribunal, también dispuso la apertura a prueba del procedimiento acogiendo la



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

prueba informativa y prueba pericial ofrecida por AGUAS DANONE DE ARGENTINA S.A. y reiterada en su escrito recursivo.

Como se expuso anteriormente, en esta instancia solo se produjo la prueba pericial. Para complementar lo realizado por ambos peritos, se dictó medida para mejor proveer para que el apelante aporte los certificados de retención sobre los cuales basa su discusión en autos.

Después del análisis de la prueba pericial producida por ambas partes y la documentación adjunta como respuesta de la medida para mejor proveer dispuesta por este tribunal podemos llegar las siguientes conclusiones:

- Con respecto al certificado de retención de Panificación Villecco SRL N° 677 de fecha 27/12/2017 se observa que el mismo tiene en su detalle "DIM NO INSCRIP. TEM N° 4104". Al no ser un certificado de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no corresponde ajuste alguno con respecto a este certificado de retención.
- Con respecto a los certificados de Retención de la firma INC S.A:
 - a) N° 39461 de fecha 07/07/2016 \$974,87
 - b) N° 39482 de fecha 07/07/2016 \$ 10.057,16
 - c) N° 39632 de fecha 14/07/2016 \$ 2.544,82
 - d) N° 40740 de fecha 06/10/2016 \$220.139,53
 - e) N° 40763 de fecha 06/10/2016 \$ 10.968,15

Se observa que los mismos corresponden a retenciones practicadas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos brutos. No existiendo dudas de la existencia y verosimilitud de estos certificados, corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación presentado por el contribuyente contra la Resolución N° D 307/20 por un importe de \$244.684,53 (Pesos Doscientos Cuarenta y Cuatro Mil Seiscientos Ochenta y Cuatro con 53/100).

- Con respecto al Certificado de retención de la firma INC SA N° 1184 de fecha 23/02/2017 por un importe de \$4.267,49 se observa que el mismo corresponde a una retención en concepto de Seguridad e Higiene de San Miguel de Tucumán, por lo tanto no corresponde ajuste alguno.

VI. 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 y, por lo tanto se procede al análisis de las mismas de oficio.

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.

En el caso concreto, resulta necesario establecer si las sanciones impuestas por la Autoridad de Aplicación, transgreden el principio de *non bis in idem*, y en ese sentido 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.

En el presente caso considero que si se encuentran configurados los requisitos generales de la prohibición de la doble persecución penal (*Non bis in idem*). Esto es así ya que la existencia de tres "identidades" se presentan en forma conjunta,

a) Identidad personal: El contribuyente **AGUAS DANONE DE ARGENTINA S.A. C.U.I.T. N° 30-51705022-5**, fue sancionado 2 (dos) veces por la Autoridad de Aplicación en Resolución DGR N° D 308/20 de fecha 02/10/2020 y se le imputa el mismo hecho; b) Identidad objetiva: En el caso en análisis, estamos ante la presencia de una identidad fáctica y de calificación jurídica, ya que la motivación y fundamentación de la Resolución sancionatoria de la DGR, tiene como base la determinación impositiva correspondiente al periodo fiscal 2017 c) Identidad de causa: la pretensión punitiva de la Autoridad de Aplicación es idéntica en los artículos 3 y 4 de la Resolución N° D 308/20, 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*, con los sustentos normativos, emana tanto de la Constitución Nacional y de los Tratados Internacionales de Derechos Humanos con jerarquía constitucional, incorporados a nuestra carta magna mediante el artículo 75 inciso 22

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.F.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Es en el artículo 18 de Constitución donde se encuentran descriptas las principales garantías penales y procesales que poseen todas las personas que habitan el suelo argentino, garantías 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.

Es importante 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.

Queda más que claro que no es una garantía reconocida únicamente en el ámbito local, sino que es una garantía que es conocida tanto a nivel americano como a nivel global. Este reconocimiento no hace más que reflejar su importancia y su necesidad, pudiendo quedar todo el sistema de derechos y garantías sin sentido si se permitiese la doble, triple o hasta indefinida persecución penal doble.

En el presente caso, la Resolución (DGR) N° D 308/20 impone dos sanciones:

- Una multa por \$ 15.991,82 (Pesos Quince Mil Novecientos Noventa y Uno con 97/100), equivalente a dos veces las diferencias determinadas en el periodo fiscal 2017, consignado en Acta de Deuda N° A 762-2019 encuadrándose la conducta de la firma en la infracción prevista en el artículo 86 inc. 1 del Código Tributario Provincial.
- Una multa por \$3.997,95 (Pesos Tres Mil Novecientos Noventa y siete con 95/100), 95 equivalente al 50 % de las diferencias determinadas en los anticipos 3, 4, 6 a 8 y 12/2017 consignados en Acta de Deuda N° A 762-2019 encuadrándose la conducta de la firma en la infracción prevista en el artículo 85 del Código Tributario Provincial.

En base a lo expuesto, considero la primera de ellas acorde a derecho. No ocurre lo mismo con la segunda, en el momento que afectan el principio *Non Bis In Idem* al contener idéntico sujeto, objeto y causa.

Por lo expuesto, considero corresponde que continúe vigente solo la sanción establecida en el art. 3° de la Resolución N° D 308/20 por aplicación del art. 86 del Código Tributario Provincial.

Ello, en razón que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es un tributo anual, conforme lo establece el art. 229 del C.T.P.

Por lo cual la infracción cometida por el recurrente se encuentra relacionada con la discordancia entre la declaración jurada anual del tributo presentado por la firma apelante, y lo determinado por el Organismo Fiscal, mediante la aplicación de lo dispuesto en el art. 86 del C.T.P.

Las sanción aplicada en el art. 3° de la Resolución N° D 308/20 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 el contribuyente no ha desvirtuado las presunciones existentes en su contra.

Debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 incisos 2 y 3 del C.T.P. los que presumen, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista: "2. *Declaraciones juradas que contengan datos falsos.* 3. *Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias*", supuestos que han sido comprobados en el caso bajo análisis, atento a que efectivamente los datos de las declaraciones juradas no se condicen con la normativa aplicable para la liquidación del tributo reclamado. La diferencia determinada por la Autoridad de Aplicación no puede ser justificada por el contribuyente en ninguna etapa del proceso administrativo

Por lo expuesto considero corresponde:

- **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por la firma **AGUAS DANONE DE ARGENTINA S.A. C.U.I.T. N° 30-51705022-5** contra la Resolución N° D 307/20 por un importe de \$ 244.684,53 (Pesos Doscientos Cuarenta y Cuatro Mil Seiscientos Ochenta y Cuatro con 53/100), y en consecuencia **CONFIRMAR** la planilla "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 755-2019 – ACTA DE DEUDA N° A 755-2019 – ETAPA IMPUGNATORIA" por un importe de \$68.673,75



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

(Pesos Sesenta y Ocho Mil Seiscientos Setenta y Tres con 75/100) conforme los considerandos expuestos.

- **REDETERMINAR** la multa determinada por la Dirección General de Rentas en el art. 3 de la Resolución N° D 307/20 en sumario instruido N° M 755-2019 y en consecuencia **APLICAR** por encuadrarse la conducta de la firma en la infracción prevista en el artículo 86 inc 1 del Código Tributario Provincial, una multa por un monto de \$137.347,50 (Pesos Ciento Treinta y Siete Mil Trescientos Cuarenta y Siete con 50/100) equivalente a dos veces el gravamen omitido, conforme los considerandos expuestos.
- **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por la firma **AGUAS DANONE DE ARGENTINA S.A. C.U.I.T. N° 30-51705022-5** contra la Resolución N° D 308/20 en lo que respecta a la sanción impuesta por sumario N° A 762-2019 en su artículo 4 y en consecuencia, **DEJAR SIN EFECTO** la multa aplicada respecto a los anticipos 3, 4, 6 a 8 y 12/2017, conforme los considerandos expuestos y **CONFIRMAR** la Resolución N° D 308/20 en lo dispuesto por sus artículos 1,2 y 3 (Obligaciones tributarias dispuestas en Acta de Deuda N° A 762-2019 y Sumario N° M 762-2019, respectivamente)

El Dr. José Alberto León dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez dijo:

Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge E. Posse Ponessa

Visto el resultado del precedente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

1.- HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por la firma **AGUAS DANONE DE ARGENTINA S.A. C.U.I.T. N° 30-51705022-5** contra

la Resolución N° D 307/20 por un importe de \$ 244.684,53 (Pesos Doscientos Cuarenta y Cuatro Mil Seiscientos Ochenta y Cuatro con 53/100) y en consecuencia **MODIFICAR** la planilla "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 755-2019 – ACTA DE DEUDA N° A 755-2019 – ETAPA IMPUGNATORIA" la cual quedará **DETERMINADA** por un importe de \$68.673,75 (Pesos Sesenta y Ocho Mil Seiscientos Setenta y Tres con 75/100) conforme los considerandos expuestos.

2.- REDETERMINAR la multa fijada por la Dirección General de Rentas en el art. 3 de la Resolución N° D 307/20 en sumario instruido N° M 755-2019 y en consecuencia **APLICAR** por encuadrarse la conducta de la firma en la infracción prevista en el artículo 86 inc 1 del Código Tributario Provincial, una multa por un monto de \$137.347,50 (Pesos Ciento Treinta y Siete Mil Trescientos Cuarenta y Siete con 50/100) equivalente a dos veces el gravamen omitido, conforme los considerandos expuestos.

3.- HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por la firma **AGUAS DANONE DE ARGENTINA S.A. C.U.I.T. N° 30-51705022-5** contra la Resolución N° D 308/20 en lo que respecta a la sanción impuesta por sumario N° A 762-2019 en su artículo 4 y en consecuencia, **DEJAR SIN EFECTO** la multa aplicada respecto a los anticipos 3, 4, 6 a 8 y 12/2017, conforme los considerandos expuestos y **CONFIRMAR** la Resolución N° D 308/20 en lo dispuesto por sus artículos 1,2 y 3 (Obligaciones tributarias dispuestas en Acta de Deuda N° A 762-2019 y Sumario N° M 762-2019, respectivamente)


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

S.G.B.

HACER SABER

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


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






DR. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ma

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION