

SENTENCIA N° 931 /18

Expte. N° 540/926/2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los .....<sup>26</sup>..... días del mes de ~~Diciembre~~ de 2018, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, Dr. José Alberto León (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado “**RODRÍGUEZ, RAMÓN ANTONIO**” **S/ RECURSO DE APELACIÓN**, Expte. Nro. 540/926/2018 – Ref. Expte. Nro. 58473/376/D/2017 (D.G.R.)” y;

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

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° C 79/18?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?  
Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. A fojas 21/23 del expediente N° 58473/376/D/2017, el contribuyente RODRÍGUEZ, RAMÓN ANTONIO, CUIT N° 23-16784757-9, por medio de su apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° C 79/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 13.04.2018 obrante a fs. 19 del expediente N° 58473/376/D/2017 mediante la cual resuelve **APLICAR** al contribuyente una sanción de clausura por el término de 3 (tres) días en el establecimiento comercial sito en calle San Martín N° 816/822, San Miguel de Tucumán; y una sanción pecuniaria de multa por \$300 (pesos trescientos) por encontrarse su conducta incurso en el art. 78 inc. 2 del Código Tributario Provincial.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

II. El contribuyente se niega a que la Dirección General de Rentas le imponga una sanción de clausura de su establecimiento comercial ya que la falta de inscripción no fue comprobada y pretende fundar la no inscripción a partir de un acta que comprueba vínculos laborales y la no presentación de la DDJJ y del pago pero la infracción por la que se lo imputa no fue comprobada.

La falta de inscripción debe probarse de forma cierta y no presunta, con requerimiento del organismo y el incumplimiento o el no aporte del formulario de inscripción requerido.

La resolución de clausura es nula e insanable por fundarse en hechos inexistentes o falsos, solicita así se lo declare.

III. A fojas 26/28 del Expte. N° 58473/376/D/2017 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En dicho responde manifiesta que el art. 9 de la RG N° 176/10 establece que los contribuyentes a partir del 01/01/2015 sólo podrán acreditar la condición de contribuyente inscripto mediante la constancia de inscripción F. 901 o por el formulario F. 900 por el término de 15 días corridos desde la presentación como constancia provisoria de la citada resolución.

En contradicción a lo que manifiesta el contribuyente respecto del vicio que afectaría al acta de comprobación, los agentes dejan asentada la infracción detectada correctamente. No es el hecho de haber exhibido o no el formulario o constancia de inscripción lo que llevó a aplicar la sanción, sino la constatación de que en el local del contribuyente se encuentra personal desarrollando tareas inherentes al giro comercial sin que éste se encuentre inscripto en el impuesto para la Salud Pública.

Los argumentos utilizados para fundar el pedido de nulidad son sólo una expresión de disconformidad ya que en oportunidad de su defensa, el contribuyente se allanó a la imputación y reconoció la infracción y ahora apela el acto administrativo planteando inoportunamente la nulidad.

En materia de nulidad de procedimiento, no hay nulidad por nulidad misma, sino que debe acreditarse el interés de los litigantes para dicha pretensión. En el caso

Dr. JORGE E. POSSE POMESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

de autos, siendo insuficientes los argumentos utilizados a los fines de lograr la nulidad del acto administrativo, el cual se presume legítimo, corresponde rechazar el planteo de nulidad intentado.

Conforme surge de la consulta de novedades del sistema de registro de trámites (fs. 10), el contribuyente efectivamente no estaba inscripto al momento de la inspección, - trámite que realizó el día 03/01/2018-.

Respecto al quantum de la sanción impuesta, ésta resulta procedente y ajustada a derecho teniendo en cuenta que se ha producido el hecho punible contemplado por la norma, sanción que ha sido establecida dentro de los parámetros establecidos por la Ley, siendo su graduación una facultad discrecional de la D.G.R. Al respecto, debido al allanamiento del contribuyente y posterior subsanación del incumplimiento, se le aplicó el mínimo legal establecido para el tipo infraccionario.

Dado que el hecho constatado se encuentra en flagrante violación a la norma imperante y configura el tipo de infracción punible, considera que corresponde dejar firme la aplicación de la sanción.

IV. A fs. 07/08 del expediente N° 540/926/2018 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

V. 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, cabe resolver si corresponde encuadrar la conducta del apelante en el art. 78 inc. 2 del C.T.P. y considerar si la multa impuesta, es conforme a derecho.

De forma preliminar y atento al vicio por falta de comprobación del hecho infraccional planteado por el contribuyente, la Ley de Procedimiento Administrativo establece los requisitos esenciales del acto administrativo, es decir,



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

aquellos elementos obligatorios a cuya existencia se encuentra condicionada la legitimidad del mismo.

Así, dicha norma fija que son requisitos esenciales del acto administrativo: la competencia, la causa, el objeto, el procedimiento previo, la motivación y la finalidad. La falta de causa se verifica en aquellos casos donde se prescinde de los hechos, o de la inexistencia de hechos reales para fundar la decisión.

En este caso, yerra el apelante al considerar que los funcionarios actuantes de la Autoridad de Aplicación no comprobaron la falta de inscripción puesto que esto surge claramente de la consulta en el sistema de la D.G.R. y de la solicitud de inscripción en el Impuesto para la Salud Pública – F.900- efectuada por el contribuyente (fs. 18).

Dicho esto, corresponde hacer referencia al marco normativo que rige el procedimiento sancionatorio iniciado por la D.G.R.

El hecho punible se encuentra tipificado en el art. 78 inc. 2 del C.T.P., el cual dice textualmente: *“Serán sancionados con multa de pesos trescientos (\$ 300) a pesos treinta mil (\$ 30.000) y clausura de tres (3) a diez (10) días del establecimiento, local, oficina, recinto comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios, quienes: 2. No se encontraren inscriptos como contribuyentes o responsables ante la Autoridad de Aplicación cuando estuvieren obligados a hacerlo”.*

De la interpretación del artículo transcrito, se entiende que el bien tutelado por la norma es el correcto funcionamiento de la administración en procura de la verificación y fiscalización del órgano recaudador del Estado, en torno al cumplimiento de las diversas obligaciones que pesan sobre los contribuyentes y responsables.

Conforme el Código Tributario Provincial: *“Toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye una infracción punible en la medida y con los alcances establecidos en dicho digesto y en las leyes especiales”* (art. 70).

Por su parte, el art. 104 establece: *“Que los contribuyentes y responsables tienen que cumplir los deberes que el Código Tributario o leyes tributarias especiales*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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

establezcan con el fin de facilitar la determinación, verificación, fiscalización y ejecución de los impuestos, tasas y contribuciones. Sin perjuicio de lo que se establezca de manera especial, los contribuyentes y responsables están obligados a: "(...) 9). Cumplir con aquellos deberes formales que establezca la Autoridad de Aplicación, dentro de las facultades que legalmente le son propias (...)".

En este sentido, la sanción impuesta al contribuyente RODRIGUEZ, RAMÓN ANTONIO radica en la falta de inscripción en el Impuesto para la Salud Pública teniendo la obligación de hacerlo, por cuanto el hecho de emplear personal en relación de dependencia convierte al contribuyente en sujeto pasivo del mencionado Tributo conforme lo establece el art. 345 del C.T.P.: "Están obligados al pago del impuesto todas las personas físicas o ideales que emplearen trabajo de otra".

De la inspección efectuada por los funcionarios de la Autoridad de Aplicación se verificó que en el domicilio fiscal, el contribuyente cuenta con personal en relación de dependencia que ejerce tareas inherentes al giro comercial.

Asimismo, de las constancias de autos y de la consulta de novedades del contribuyente, surge que éste efectuó la solicitud de inscripción (F.900) en el impuesto para la Salud Pública, en fecha 03/01/2018, es decir, con posterioridad a la inspección de la D.G.R realizada el día 29/11/2017. Por lo que no hay dudas que con su omisión infringió el hecho punible, encuadrándose en las previsiones del artículo 78 inc. 2 del C.T.P., correspondiendo, entonces, sancionar la conducta infraccional del contribuyente.

En cuanto a la graduación de la misma, el art. 75° del C.T.P, dispone que la graduación de la sanción que eventualmente imponga la Autoridad de Aplicación, merece la consideración no sólo de la naturaleza de la infracción cometida sino también del grado de culpa o dolo del infractor y de la capacidad contributiva del remiso. En el caso de marras, atento al allanamiento del contribuyente en la etapa de sustanciación del sumario y posterior cumplimiento de su obligación que como empleador le corresponde, la D.G.R. aplicó el mínimo previsto en el artículo 78 del C.T.P. para este tipo de infracciones (clausura de 3 días y sanción pecuniaria de multa por \$300).

Dr. JORGE E. ROSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO CEBAN  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Por lo cual, al quedar claro que la D.G.R. acreditó en forma suficiente el incumplimiento por parte del contribuyente, y tuvo en cuenta las circunstancias particulares del caso al momento de determinar el quantum de la sanción, aplicando sólo los mínimos previstos para la graduación de la misma, concluyo que debe dictarse la siguiente resolución: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por RODRÍGUEZ, RAMÓN ANTONIO, CUIT N° 23-16784757-9, y en consecuencia CONFIRMAR la sanción de clausura por 3 (tres) días del establecimiento comercial, sito en calle San Martín N° 816/822, San Miguel de Tucumán, y la sanción pecuniaria de multa por \$300 (pesos trescientos), impuesta por la Autoridad de Aplicación mediante Resolución N° C 79/18, en atención a las consideraciones que anteceden.

Así lo propongo.

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 comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

En mérito a ello,

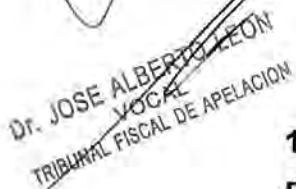
### EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

#### RESUELVE:

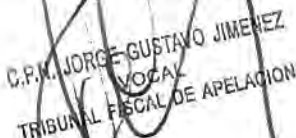
1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **RODRÍGUEZ, RAMÓN ANTONIO, CUIT N° 23-16784757-9**, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción de clausura por 3 (tres) días del establecimiento comercial, sito en calle San Martín N° 816/822, San Miguel de Tucumán, y la sanción pecuniaria de multa por \$300 (pesos trescientos), impuesta por la Autoridad de Aplicación mediante Resolución N° C 79/18, en atención a las consideraciones que anteceden.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION




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

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

**HACER SABER**


M.S.P



**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
**VOCAL PRESIDENTE**



**DR. JORGE G. JIMÉNEZ**  
**VOCAL**



**DR. JOSE ALBERTO LEÓN**  
**VOCAL**

**ANTE MI**



TRIBUNAL FISCAL DE APELACION TUCUMAN  
SECRETARIA GENERAL