

SENTENCIA N° 170 /2019

Expte. N° 629/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 15 días del mes de Marzo de 2019 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. José Alberto León (Vocal) y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **"MENTZ JOSE FEDERICO S/ RECURSO DE APELACIÓN"** – Expediente N° 629/926/2018 (Expte DGR N° 52.765/376/D/2017).

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:

A fojas 25/29 del Expediente N° 52.765/376/D/2017, el contribuyente JOSE FEDERICO MENTZ, CUIT N° 23-30759197-9, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° C 86/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 14/06/2018 (fs. 22). En ella se resuelve No Hacer Lugar a la defensa formulada y APLICAR una sanción de CLAUSURA por el termino de DOS (2) días en su establecimiento comercial sito en calle Monteagudo N° 819 y calle Lamadrid N° 318, piso 3, depto. B, ambos San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán y una sanción pecuniaria de MULTA por pesos Veinte Mil (\$ 20.000), por infringir con su conducta lo normado en el art. N° 79 primer párrafo del C.T.P.

Esgrime el apelante, la falta de argumentación razonable de la resolución atacada, infringiendo lo dispuesto por el art. 3 de la Ley de Procedimiento Administrativo de Tucumán, en lo que refiere a la omisión de los puntos expresamente planteados y las pruebas presentadas, careciendo de debida fundamentación.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Afirma que el acta de comprobación, carece de entidad para acreditar la supuesta infracción, negando que la misma posea el carácter de instrumento público en los términos del art. 289 del Código Civil y Comercial de la Nación.

Manifiesta que la supuesta violación de la norma tributaria no fue constatada en autos y por ende no se configuró el tipo infraccional punible, no correspondiendo sanción alguna.

Se agravia de la falta de proporcionalidad de la sanción de multa, por ser la misma irrazonable y confiscatoria, tornando nula la resolución que la impone por afectar los arts. 17, 18 y 19 de la Constitución Nacional. Deja planteada la denuncia de inconstitucionalidad del art. 79 del C.T.P. y solicita se deje sin efecto la sanción de clausura.

II.- A fojas 01/04 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.

En su responde sostiene, que el pedido de nulidad de la resolución fue consentido por el apelante en dos oportunidades previas, con la notificación del sumario (30/10/2017) y en la audiencia de descargo (24/11/2017), pretendiendo recién en esta instancia recursiva cuestionar el acto administrativo.

Afirma que en la planilla de relevamiento de personal, se constató el hecho punible, situación que motiva la emisión de la resolución sancionatoria.

En igual sentido, resalta la eficacia probatoria del Acta conforme el inciso a) del art 296 del CCCN y que la única forma de quitarle eficacia al mismo, es por el procedimiento de redargución de falsedad del instrumento público.

Sostiene la legalidad y proporcionalidad de la sanción aplicada, afirmando que el acto apelado es acorde a derecho, solicitando se confirme le pena impuesta.

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. 629-926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 8

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

III.- A fs. 08/09 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 761/18, donde se declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad emitir mi opinión.

A fojas 09, rola Acta de Comprobación N° 00000011, instrumento de prueba idóneo y conducente que constata el hecho punible por la norma, dejando constancia que: *"...respecto a la siguiente persona, Sr. Toledo Ricardo Patricia, DNI 34.064.249, relevado conforme F 6006 N° 0001-00108024 de fecha 15/09/2017, el contribuyentes antes citado no acredita que el mismo se encuentra registrado y declarado laboralmente con las formalidades exigidas por las leyes respectivas..."*.

A fojas 04, obra Planilla de Relevamiento de Trabajadores, en donde se deja constancia de un empleado dependiente del contribuyente, consignando sus tareas, días y horarios laborales, remuneración mensual neta y fecha de ingreso.

El día 24/11/2017, se presenta el contribuyente en la audiencia de descargo (fs 14), rechazando la imputación efectuada por la DGR, afirmando que no posee empleados en relación de dependencia.

La Resolución N° C 25/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 05/03/2018 resuelve No Hacer Lugar a la defensa y APLICAR una sanción de CLAUSURA por el termino de DOS (2) días en sus establecimientos comerciales sito en calle Montegudo N° 819 y calle Lamadrid N° 318, piso 3, depto. B, ambos en la ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán y una sanción pecuniaria de MULTA por pesos Veinte Mil (\$ 20.000), por infringir con su conducta lo normado en el art. N° 79 del C.T.P.

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 629-926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 3 de 8

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE-PORESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El marco normativo por el cual debe transitar el accionar de la D.G.R., respecto al presente caso, se encuentra delimitado por el artículo 79 del Código Tributario Provincial, el artículo 1 de la RG (DGR) N° 119/06.

Dice textualmente el artículo 79 del C.T.P. (antes de la reforma introducida por Ley N° 9155) "...Serán sancionados con una multa de pesos veinte mil (\$20.000) y clausura de dos (2) días de los establecimientos y recintos comerciales, industriales, agropecuarios y de prestaciones de servicios, abarcando también las obras, inmuebles, locales y oficinas, los empleadores y/o quienes ocuparen trabajadores en relación de dependencia no registrados y declarados con las formalidades exigidas por las leyes respectivas....".

De las constancias de autos, surge que se constató el incumplimiento sancionado por la DGR, por lo que deviene ajustado a derecho el encuadramiento legal de la conducta imputada y la aplicación de la sanción.

"Toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias de indole 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 C.T.P.).

En la planilla de relevamiento de personal, se dejó sentado que el Sr. Toledo Ricardo Pacheco, DNI N° 34.064.249 es empleado del contribuyente, habiéndose encontrado el mismo ejerciendo tareas en el establecimiento comercial, aportando datos a los inspectores como su fecha de ingreso, remuneración mensual neta y la actividad que desarrolla.

En cuanto a la forma y modo de detectar la infracción incurrida por el contribuyente, es por medio del Acta de Comprobación, la condición idónea de dejar documentado los hechos ocurridos, entendiendo el concepto de "acta" como la exteriorización escrita de lo que un funcionario público realizó o percibieron sus sentidos en el ejercicio de sus funciones y con relación a una cuestión determinada.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 629-926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 4 de 8

Es por ello que la información volcada en el documento público, parte de las presentes actuaciones, es considerada válida y a su vez idónea como prueba necesaria y contundente para aplicar la sanción de clausura, teniendo en cuenta que es acorde a derecho penar las infracciones que incurren los contribuyentes.

Que en cuanto a la falta de validez del acta de comprobación, alegada por el Apelante, la misma es un Instrumento Público conforme lo establece el artículo 9 de la ley 5.121 así como también lo tiene establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en reiterados pronunciamientos y Jurisprudencia vigente, como la doctrina aplicable a la materia, que en honor a la brevedad damos íntegramente por reproducidos, por lo que hacen plena fe de lo manifestado por los inspectores, según lo normado en los artículos 980, 986, 993 del Código Civil (art. 289 y 290 del CCCN).

El artículo 9° del Código Tributario Provincial, en su parte pertinente dispone que: *"...los funcionarios actuantes extenderán constancia escrita con mención de los elementos exhibidos, las que podrán ser firmadas también por los interesados y sirvan como elementos de prueba en los procedimientos para la determinación de las obligaciones tributarias o para la aplicación de sanciones por infracciones a las disposiciones de este código y demás leyes tributarias. Tales actas son instrumentos públicos que hacen plena fe hasta tanto no se pruebe su falsedad..."*. Por ello, corresponde desestimar lo planteado por el contribuyente, con respecto a la falta de validez del acta.

En cuanto al planteo de Nulidad de la Resolución del Director de Rentas expresada en el Recurso de Apelación, cabe responder que tal pretensión como remedio legal, tiene que estar debidamente fundada, con argumentados respaldados por prueba conducente e idónea, que corroboren los agravios expresados y que demuestren fehacientemente que se comprobaron los extremos necesarios.

A la nulidad peticionada por el contribuyente, con respecto a la falta de argumentación del acto apelado, corresponde decir que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión

de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma.

En el presente caso y del análisis de los antecedentes, pruebas y fundamentos de la resolución en crisis, podemos decir que no le asiste razón al pedido del apelante, en el momento que el acto administrativo emitido por la DGR, cumple con los requisitos de validez del acto, habiendo garantizado el debido proceso legal. En orden cronológico, primero la preparación de la voluntad a través del debido proceso administrativo, lo que incluye múltiples etapas, tales como el labrado del acta de comprobación, la audiencia del interesado, dictamen jurídico e informe previo y la resolución condenatoria, asimismo cabe resaltar que el contribuyente ejerció plenamente su derecho de defensa en el transcurso del procedimiento, habiéndose presentado en la audiencia de descargo e interpuso recurso de apelación, defendiendo legalmente su pretensión.

Dice Gordillo con respecto a la motivación del acto administrativo: "...Es la fundamentación fáctica y jurídica con que la administración entiende sostener la legitimidad y oportunidad de la decisión tomada...".

La fundamentación debe mostrar el resultado final que se espera lograr con el objeto del acto, o sea su finalidad, situación que acontece en este caso particular, encontrándose debidamente fundado y motivado el dictado del Acto Administrativo, no asistiéndole razón al pedido de nulidad del contribuyente.

Con respecto a la falta de proporcionalidad de la sanción de multa esgrimida por el apelante en su recurso y teniendo en cuenta la reciente modificación del Código Tributario de la Provincia de Tucumán (Ley N° 9155 (B.O. 21/01/2019), corresponde aplicar el principio de ley penal más benigna (art. 2 del Código Penal), al presente

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO...
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 629-926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 6 de 8

caso, y dejar sin efecto la sanción de multa, conforme la nueva redacción del art. 79 del Código Tributario de Tucumán.-

Dice el art. 2 del Código Penal: "...Si la ley vigente al tiempo de cometerse el delito fuere distinta de la que exista al pronunciarse el fallo o en el tiempo intermedio, se aplicará siempre la más benigna...".

En conclusión y conforme lo establece el art. 162 del C.T.P.: "El Tribunal podrá practicar en la sentencia la liquidación del tributo y sus accesorios, o fijar el importe de la multa (...)", estimo que corresponde NO HACER LUGAR al recurso de apelación y confirmar la sanción de clausura por 2 (DOS) días en el local comercial, dejando sin efecto la sanción de multa, conforme lo enunciado.

Así lo propongo.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

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

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **JOSE FEDERICO MENTZ, CUIT N° 23-30759197-9**, contra la Resolución de la DGR N° C 86/18 de fecha 14/06/2018, y confirmar la sanción de **CLAUSURA** por DOS (2) días en su establecimiento comercial sito en calle Monteagudo N° 819 y calle Lamadrid N° 318, piso 3, depto. B, ambos San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán y **DEJAR**

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martin 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 629-926-2018
San Miguel de Tucumán

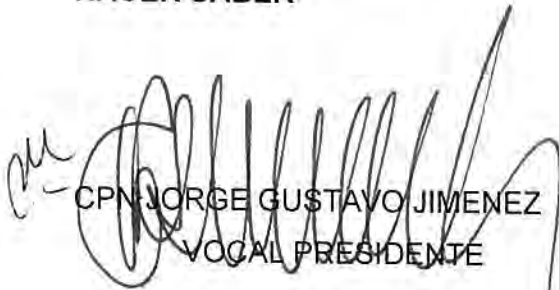
Tel. 0381-4979459 Página 7 de 8

SIN EFECTO la sanción de multa impuesta por el art. N°3 de la resolución mencionada, por encuadrar su conducta en las causales previstas en el art. 79 del Código Tributario Provincial, por los motivos expuestos.

2.- REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.

A.L.D.

HACER SABER



CPN JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
AVO. SEC. GENERAL