

SENTENCIA N° 179/19

Expte.: 847/926/2018
(Expte D.G.R 17231/376-D-2018)

En San Miguel de Tucumán, a los ¹⁸ días del mes de ^{Marzo} de 2019, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **"PROMYC S.R.L. s/ Recurso de Apelación" – Expediente N° 847/926/2018"** (17231/376/D/2018-D.G.R.).

CONSIDERANDO:

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. 42/49 del expte 17231/376-D-18 (DGR) el contribuyente plantea recurso de apelación en los términos del art. 134 inciso 2 del Código Tributario de la Provincia de Tucumán (en adelante, el "CTP"), en contra de la Resolución N° C- 140/18 dictada con fecha 17/10/2018 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la "DGR").

Por medio de ella, la DGR resolvió no hacer lugar a la defensa formulada por el contribuyente, aplicar una sanción de clausura por el término de 2 (dos) días de los establecimientos comerciales sitios en calles Maipu N° 150 loc. 10-11, Marcos Paz N° 699 (esquina Maipu) y San Juan N° 800, todos en San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán y una multa por \$20.000 (Pesos Veinte mil), por encontrarse su conducta incurso en el art. 79 del Código Tributario Provincial.

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

El apelante, en primer término, manifiesta que la notificación realizada por medio de la ventanilla electrónica, carece de eficacia, solo a través de la notificación en el domicilio real puede considerarse notificado.

Se agravia el recurrente de que las actuaciones devienen nulas, atento a que el acta de constatación realizada por los inspectores, contradice elementos, principios y garantías constitucionales, al representar una manifestación vacua, sin prueba de la falta de registración del trabajador.

Plantea la inconstitucionalidad del art. 79 del CTP, al pretender por una parte, que el contribuyente reconozca una infracción que no realizó para poder gozar de la suspensión de la sanción y por otra parte, vulnera la libertad de ejercer una industria lícita y el derecho de propiedad.

II.- A fs. 01/04 de autos, comparece la representación del organismo fiscal contestando el traslado conferido en los términos del art. 148 del CTP, solicitando el rechazo del recurso de apelación en su totalidad y la confirmación de la resolución en crisis. En honor a la brevedad, damos por reproducidas aquí sus argumentaciones.

III.- Que a fs. 08/09 del expediente N° 847/926/2018 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 32/19, 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.

IV.- En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución N° C-140/18, dictada con fecha 17/10/2018 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán es ajustada a derecho.

V. Antes de entrar al análisis del fondo de la cuestión, corresponde considerar que en fecha 21/1/19 comenzaron a regir modificaciones a parte del articulado del C.T.P., entre ellas el primer párrafo del art. 79 del C.T.P., el cual

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE FONSECA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

G.P. JOSÉ GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

actualmente dice: *“Serán sancionados con 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 quienes ocuparen trabajadores en relación de dependencia no registrados y declarados con las formalidades exigidas por las leyes respectivas.”*

Con anterioridad a esta modificación, la norma contemplaba además de la sanción de clausura una sanción de multa de \$20.000 para el supuesto de hecho verificado.

Atento a que el caso de marras se encuentra dentro del ámbito de la materia punitiva debe tenerse en cuenta lo establecido por los arts. 68 y 69 del CTP. Los mismos establecen: **Art. 68:** *“Las normas tributarias punitivas solo regirán para el futuro, no obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves.”*

Art. 69: *“Las disposiciones de este Código se aplican a todas las infracciones tributarias salvo disposición legal expresa en contrario. A falta de normas tributarias expresas se aplicarán supletoriamente los principios generales del derecho en materia punitiva.”*

De la interpretación de los artículos transcritos, se entiende que si bien el supuesto de hecho contemplado en la norma (primer párrafo art. 79) se verificó en fecha 24/05/2018, al existir una modificación realizada en fecha 21/01/2019, la cual suprime una sanción, debe aplicarse la misma con efecto retroactivo. Ergo, independientemente de que se hiciera lugar o no al recurso de apelación interpuesto, la sanción de multa quedará sin efecto, procediendo (en caso de considerarlo este TFA) sólo la sanción de clausura.

Ahora, ya en el análisis de la procedencia o no de la resolución apelada, y respecto de la falta de eficacia de la notificación realizada por medio del domicilio electrónico, cabe tener en cuenta lo establecido por el art. 38 bis del CTP vigente desde el 29/12/2016 que reza: *“Se considera domicilio fiscal*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 847/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 3 de 7

electrónico al sitio informático seguro, personalizado, válido y optativo registrado por los contribuyentes y responsables para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza. Su constitución, implementación y cambio se efectuará conforme a las formas, requisitos y condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación. Dicho domicilio producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidas y plenamente eficaces todas las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones que allí se practiquen por esta vía..." (el subrayado me pertenece).

Mal puede el apelante pretender que la notificación no tuvo eficacia, cuando dicho efecto se encuentra expresamente previsto en el Digesto Fiscal; amén de que permitió que el contribuyente tomara conocimiento de la resolución y pudiera presentar el recurso de apelación, que ahora se resuelve, en debido tiempo y forma.

En relación con la pretensión de nulidad de lo actuado, corresponde verificar si encuadra la conducta del contribuyente en lo establecido en el primer párrafo párrafo del art. 79, ya citado ut supra.

Efectivamente, en fecha 24/05/2018 los inspectores actuantes acuden a uno de los locales comerciales del apelante en calle Maipu 150, local 10-11. Allí confeccionan una planilla de relevamiento de trabajadores en la cual se consigna a dos personas: Mercado, Fernando Emmanuel quien manifiesta haber ingresado a trabajar en fecha 30/04/2018 y Correa, Rubén Ernesto, quien expresa que lo hizo a partir del día 30/01/2018.

El acta realizada por los inspectores es un instrumento público; así lo establece el artículo 289 del Código Civil y Comercial de la Nación, y como tal goza de una presunción de legitimidad y de autenticidad. Si el apelante considera que dicho instrumento no es válido debe interponer una acción de redargución de falsedad, hecho que no aconteció en el presente caso o que por lo menos no fue denunciado por el apelante.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOZAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE BONESSI
VOZAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Siguiendo con el relato del acontecimiento de los hechos; una vez que realizaron el relevamiento de los trabajadores, los inspectores actuantes ya en la repartición procedieron a corroborar el sistema de AFIP donde registran altas y bajas; y constataron que el Sr. Correa no se encontraba registrado; es decir claramente se verificó el supuesto de hecho previsto en el primer párrafo del art. 79 del CTP, haciéndole saber al contribuyente por medio del Acta de Comprobación N° 219 de fecha 06/07/2018, citándolo a posteriori a una audiencia el día 07/08/2018 para que el mismo pueda ejercer su derecho de defensa.

El apelante se presentó a la audiencia negando la imputación atento a que el Sr. Correa sí habría estado registrado, pero el mismo se había equivocado al expresar la fecha de ingreso, siendo la correcta el día 10/05/2018 y adjuntando como prueba de sus dichos la constancia de Alta de AFIP. En la misma se consigna como fecha de inicio el 10/05/2018; sin embargo el alta fue realizada en forma retroactiva, porque como consta en el mismo formulario, la hizo el día 06/08/2018 (justamente un día antes de la audiencia).

En conclusión, el supuesto de hecho previsto en la norma se encuentra verificado, ya que el empelado no se encontraba registrado y el apelante recién regularizó su situación un día antes de acudir a la audiencia ante la Autoridad de Aplicación. Resulta procedente la aplicación de la sanción.

No resulta atendible tampoco la pretensión del apelante en relación con que la clausura no se realice en las sucursales que la firma posee, sino solo en el lugar donde se constató la irregularidad; ya que esta situación se encuentra expresamente contemplada en el segundo párrafo del art. 79 del CTP que dice: "La clausura dispuesta en el párrafo anterior se aplicará por cada trabajador no registrado y declarado. La misma tendrá lugar no sólo donde se constatare al trabajador objeto del hecho u omisión, sino también en los que constituyan el domicilio legal y fiscal de los infractores y el correspondiente al lugar o asiento de las obras o prestaciones de servicios contratadas." (el subrayado me pertenece).

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por último en relación con el planteo de inconstitucionalidad del art. 79 del CTP, el art. 161 del CTP es claro al disponer que *"El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dicha norma"*.

En el caso, ante la inexistencia de antecedentes jurisprudenciales que hayan declarado la inconstitucionalidad de las normas en juego (lo que podría habilitar su aplicación por este Tribunal), no puedo expedirme sobre la cuestión.

VI. Por lo cual, al quedar claro que la D.G.R. acreditó en forma suficiente el incumplimiento por parte del contribuyente, concluyo que debe dictarse la siguiente resolución: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por PROMYC S.R.L., CUIT N° 30-71472546-3, y en consecuencia CONFIRMAR la sanción de clausura por 2 (dos) días de los establecimientos comerciales sitios en calles Maipu N° 150 loc. 10-11, Marcos Paz N° 699 (esquina Maipu) y San Juan N° 800, todos en San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, y DEJAR SIN EFECTO la sanción pecuniaria de multa por \$20.000 (pesos veinte mil), impuesta por la Autoridad de Aplicación mediante Resolución N° C 140/18, en atención a las consideraciones que anteceden.

El señor Vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** compartiendo las razones dadas por el Sr. Vocal preopinante en el voto que antecede.

El señor Vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal preopinante, voto en igual sentido.

En mérito a ello, y visto el resultado del presente acuerdo,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 847/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 6 de 7

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**

ARTÍCULO 1º: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **PROMYC S.R.L.**, CUIT N° 30-71472546-3, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción de clausura por 2 (dos) días de los establecimientos comerciales sitios en calles Maipu N° 150 loc. 10-11, Marcos Paz N° 699 (esquina Maipu) y San Juan N° 800, todos en San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, y **DEJAR SIN EFECTO** la sanción pecuniaria de multa por \$20.000 (pesos veinte mil), impuesta por la Autoridad de Aplicación mediante Resolución N° C 140/18, en atención a las consideraciones que anteceden.

ARTICULO 2º: REGISTRAR, NOTIFICAR, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

HACER SABER,

MFL



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
A/C SEC. GENERAL