

SENTENCIA N° 205 /19

Expte. N° 409/926/2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los **20** días del mes de **Marzo** de 2019, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, Dr. José Alberto León (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **ARIAS MARCELO ADRIAN S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 409/926/2018 (Expte. D.G.R. N° 24207/376/S/2017) 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° M 2000-18?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar? Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. A fojas 15/16 del expediente N° 24207/376/S/2017, el contribuyente ARIAS MARCELO ADRIAN, CUIT N° 20-16314178-8, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 2000-18 de la Dirección General de Rentas de fecha 28.03.2018 obrante a fs. 12 del mismo expediente mediante la cual resuelve APLICAR al recurrente una multa de \$18.000,00 (Pesos dieciocho mil) por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° del Código Tributario Provincial. Impuesto sobre los Ingresos Brutos, anticipos 03 a 06/2016.

II. El apelante, en su recurso presentado el día 21.05.2018, manifiesta que a través de la Resolución N° M 2000-18 se le aplica una sanción de multa por

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

incumplimiento a las normas tributarias, a raíz de la falta de presentación de las declaraciones juradas correspondientes a los anticipos reclamados en autos.

Considera que, teniendo en cuenta las circunstancias particulares del caso, dicha sanción resulta excesiva y alega no haber recibido notificación alguna en su domicilio, contrariamente a lo señalado por el Organismo Fiscal en la resolución en crisis.

Aclara que el único ingreso que posee proviene del ejercicio de su trabajo en relación de dependencia (adjunta recibo de sueldo).

Señala que, debido a un mal asesoramiento contable-impositivo, nunca le dieron de baja en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos; ya que dejó de pertenecer al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo) con fecha 29.02.2016 (adjunta reflejo de datos registrados- AFIP) donde indica tal condición; por lo que considera que no existiría negligencia o impericia alguna a los deberes formales debido a la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos, de los anticipos 03 a 06/2016, al no existir ánimo de evasión del tributo.

Seguidamente, expresa que, al tomar conocimiento de tal situación, realizó el pedido de baja retroactiva a 02/2016 correspondiente, ante la Dirección de Ingresos Municipales, en el Tributo Económico Municipal, en consecuencia, adjunta nota presentada en la mencionada repartición, así también la Constancia Policial del cese de actividad, trámites necesarios para luego proceder a pedir la baja en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Bajo esas condiciones, entiende que la sanción de multa aplicada resulta injustificada y excesiva, con afectación directa a su patrimonio.

Por todo lo expuesto, solicita se revoque la resolución en crisis y se deje sin efecto las sanciones allí impuestas.

III. A fojas 1/3 del Expediente N° 409/926/2018 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial, solicitando el rechazo del recurso de apelación en su totalidad y la confirmación de la resolución apelada.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

En primer término, señala que el art. 82° de la Ley 5121, prevé que serán sancionados los infractores a las disposiciones del C.T.P., leyes tributarias especiales, decretos dictados por el Poder Ejecutivo y de las Resoluciones de la D.G.R. que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria y a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los contribuyentes y responsables.

Manifiesta que, en el caso, la infracción se configura por la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus vencimientos, por lo que considera que la conducta del contribuyente se encuentra perfectamente encuadrada en el tipo legal previsto en el art. 82° del C.T.P.

Expresa que, de las constancias de autos y conforme surge de la consulta de datos adicionales obrantes a fs. 26 del expediente administrativo, el contribuyente registra alta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en fecha 24.07.2015, sin cese alguno a la fecha, por lo que afirma resultan exigibles las obligaciones formales reclamadas.

Respecto al planteo de la falta de notificación del sumario expresa que a fs. 02 del mencionado expediente obra el sumario, del cual surge que fue notificado en fecha 18.10.2016 en el domicilio fiscal del contribuyente, por lo que fue fehacientemente notificado conforme lo previsto en el art. 116 del C.T.P., el cual transcribe.

Destaca que, en el presente caso se utilizó el procedimiento previsto en el inciso 6 del artículo citado, siendo dicha notificación recepcionada en el domicilio fiscal declarado por el contribuyente en fecha 18.10.2016.

Resalta que, en consecuencia, la notificación se realizó en debida forma y día hábil, y por el procedimiento previsto en el art. 116 C.T.P., por lo que considera que el planteo de nulidad efectuado por el recurrente en este punto debe ser desestimado por improcedente.

En relación al monto de la multa aplicada, destaca que la normativa citada otorga la posibilidad de graduar la sanción de 3 a 75 veces el Impuesto Mínimo Mensual previsto para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en atención a las circunstancias del caso y a la gravedad de la infracción cometida, entre otras cosas. En este sentido, cita lo dispuesto en el art. 75 del C.T.P.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Teniendo en cuenta la naturaleza y gravedad de la infracción cometida, los reiterados incumplimientos detectados en distintos anticipos fiscales y siendo la graduación de las multas una facultad conferida al Director General Rentas, entiende que deviene ajustado a derecho el monto de la sanción aplicada, que no llega siquiera a alcanzar el máximo legal permitido.

Manifiesta que, la graduación de la sanción realizada dentro de los parámetros que la misma ley permite, no convierte al acto que la impone en arbitrario ni irrazonable, porque ello implica el ejercicio de una facultad legal conferida a esta Autoridad de Aplicación.

Del mismo modo, expresa que la documentación aportada no posee la entidad suficiente como para desvirtuar el encuadramiento legal de la conducta imputada y que funcione como un eximente de sanción, por cuanto no acredita la baja de actividades en D.G.R., de manera que no desvirtúa el sustrato fáctico de la conducta imputada ni la consecuente aplicación de sanción.

Por todo lo expuesto, entiende que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° M 2000/18 de fecha 28.03.2018, debiendo confirmarse la misma. Hace reserva del caso federal.

IV. A fs. 09/10 del expediente N° 409/926/2018 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 558/18, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia, 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 de la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad emitir mi opinión.

Advierto que de forma preliminar, debe analizarse la nulidad planteada por el recurrente respecto de la notificación de la Instrucción de Sumarial N° L1/S/12772/2016.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

El art. 36° del C.T.P. establece: "A todos los efectos tributarios se presume que el domicilio de las personas físicas es: 1) Su residencia habitual. 2) En caso de dificultad para su determinación, el lugar donde ejerzan su comercio, industria, profesión o medio de vida. 3) En último caso donde se encuentran situados sus bienes o fuentes de rentas".

A su turno, el Art. 39° C.T.P. dispone en su parte pertinente; "Los contribuyentes y responsables tienen la obligación de comunicar su domicilio fiscal y de consignarlo en sus actuaciones ante la administración tributaria. Dicho domicilio se considerará subsistente, condicionado a lo establecido en el presente título... Los domicilios previstos en el presente título producirán efectos administrativos y en el judicial los efectos de domicilio constituido".-

Del mismo modo, resulta aplicable el criterio jurisprudencial que expresa: "El domicilio fiscal es único y rige para todas las obligaciones del contribuyente con respecto al Fisco. Además, cualquier notificación practicada en el domicilio fiscal de acuerdo con las formalidades legales, se tendrá por válida aun cuando no le fuera entregada personalmente al contribuyente o el inmueble se encuentre desocupado, pues éste tipo de domicilios producen en el ámbito administrativo y judicial los efectos de un domicilio constituido. Así, se evita que las personas se resistan a recibir una notificación de la Administración tributaria y, a su vez, impide que se obstaculicen las funciones tributarias. Si se produce un cambio de domicilio fiscal, el contribuyente está obligado a comunicarlo a la autoridad de aplicación conforme lo dispone el art. 39 de la ley 5.121, caso contrario se considera subsistente". In re "Provincia de Tucumán (D.G.R.) Vs. Mas Sergio Orlando s/ Ejecución Fiscal", Sentencia N° 189 del 12/06/2017, dictada por la Excm. Cámara Civil en Documentos y Locaciones - Sala 3.-

Teniendo en cuenta lo expresado en forma precedente, es posible concluir que, no se encuentra controvertido en estas actuaciones que el contribuyente registra su domicilio fiscal en Barrio Ampliación Elena White, casa 15, manzana R, San Miguel de Tucumán. Del mismo modo, cabe aclarar que tampoco se ha sostenido o acreditado cambio de domicilio y su comunicación con efectos legales.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Además, corresponde destacar que el art. 116 del C.T.P. prevé los distintos medios por los que la Autoridad de Aplicación puede practicar notificaciones e intimaciones. Dicho artículo, en su parte pertinente dispone: *"Las citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc., serán practicadas en cualesquiera de las siguientes formas: (...) 6. Por nota, con firma facsimilar del funcionario autorizado, remitida con aviso de retorno y en las condiciones que determine la Autoridad de Aplicación para su emisión y demás recaudos.(...)"*

En el caso bajo estudio, se verifica que a los fines de notificar la instrucción de sumario, se recurrió a lo dispuesto por el inciso 6. del citado artículo, pues dicha instrucción fue remitida al Sr. Arias Marcelo Adrián vía Seprit al domicilio fiscal oportunamente por él declarado ante la D.G.R.

En virtud de lo expresado, se verifica que la notificación cuestionada en el presente procedimiento ha sido dirigida al domicilio fiscal del contribuyente y, conforme consta a fojas 2 del expediente N° 24207/376/S/2017, fue efectuada de acuerdo a lo previsto en el art. 116° del C.T.P., en consecuencia no asiste razón al contribuyente respecto de este punto.

Aclarado lo anterior y entrando al análisis de la cuestión de fondo, se observa que mediante Sumario N° L1/S/12772/2016 -notificado en fecha 18.10.2016-, la Autoridad de Aplicación inició instrucción de sumario en contra del apelante en los términos del art. 123° del C.T.P., por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 82° (incumplimiento de los deberes formales) del mencionado digesto legal, por no presentar las Declaraciones Juradas correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos 03 a 06/2016.

Ante la falta de contestación por parte del contribuyente del sumario iniciado, la D.G.R. por medio de la Resolución N° M 2000-18, le impone una sanción de Multa por \$18000,00 (Pesos dieciocho mil). Contra el mencionado acto administrativo, el contribuyente interpone Recurso de Apelación.

En consecuencia, corresponde recordar que el hecho punible en discusión se encuentra tipificado en el art. 82° primer párrafo del C.T.P., el cual dice textualmente: *"(...) Serán sancionados con multa equivalente al importe de tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mensual mínimo general establecido*

Dr. JOSE ALBERTO LEZAM
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, los infractores a las disposiciones de la presente Ley, de leyes tributarias especiales, de los decretos dictados por el Poder Ejecutivo y de las resoluciones de la Autoridad de Aplicación que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria y a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los contribuyentes y responsables. Esa sanción corresponderá cuando se trate de infracciones primarias (...)”.

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. Es por ello, que no es condición primordial que la conducta reprimida haya generado un perjuicio patrimonial al Fisco, pues una vez cometido el acto u omisión punible, se entiende lesionada la actividad del Órgano Recaudador.

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

La cuestión a analizar entonces, es la relativa al marco legal y a la facultad de discrecionalidad del ente recaudador de sancionar en los términos que lo hizo la Resolución D.G.R. N° M 2000/18. Ello así, conforme el Código Tributario Provincial: *“Toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción punible en la medida y con los alcances establecidos en este Código y en las leyes especiales”* (art. 70°).

El art. 104° establece que: *“Los contribuyentes y responsables tienen que cumplir los deberes que este Código o leyes tributarias especiales 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”*.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

El art. 75° de dicha norma dispone que: *“Las infracciones previstas en este Código son castigadas con multas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 78°. La graduación de la sanción se hará de acuerdo con la naturaleza de la infracción, con la capacidad contributiva y con el grado de culpa o dolo del infractor”*.

A los fines de fijar las bases sobre las que se resolverá el caso, resulta atinado resaltar que el acto administrativo goza de presunción de legitimidad, salvo que estuviera afectado de un vicio que surja de él mismo (art. 47° Ley 4.537, modificada por Ley 6.311). Es decir, que el acto se presume dictado de conformidad al ordenamiento jurídico. Se trata de una presunción legal iuris tantum que lo acompaña mientras no sea desvirtuada por prueba en contrario.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo reiteradamente que la ley fiscal no persigue como única finalidad la recaudación fiscal, sino que se inscribe en el marco jurídico general, de amplio y reconocido contenido social, donde la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes.

El sistema sancionatorio es estructurado en resguardo del cumplimiento de los deberes formales con los que cargan los contribuyentes y procura, no ya la punición del remiso sino que se encamina a la obtención de una meta superior, cual es la de generar una conciencia de cumplimiento y asistencia al Fisco en su tarea recaudadora. De allí, que la ley propicia un cambio de mentalidad social en materia tributaria, creando un sistema de apercibimientos y estímulos, para inducir a los que no cumplen a que modifiquen espontáneamente sus conductas (Dictamen del Procurador General de la Nación, Fallos: 314:1376).

Del texto del art. 82° de Código Tributario, se advierte que el fundamento de las sanciones vinculadas a las mencionadas inconductas frente a las obligaciones formales reside en la mera transgresión del orden legal imperante. En otros términos, el fundamento de la sanción impuesta por el incumplimiento de los deberes formales radica en la falta de cumplimiento adecuado de la obligación por parte del obligado, ello con independencia de la calificación que pudiera hacerse respecto de su conducta.

Es decir, nos enfrentamos a sanciones de tipo objetivo que parten de la simple comprobación del incumplimiento del deber formal en tiempo oportuno, sin

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

importar las razones de la falta o existencia de un eximente o atenuante, extremos que en su caso, deben ser acreditados por el remiso y ser objeto de valoración al momento de graduar la multa a aplicar.

En este sentido, corresponde aclarar que en presente caso se verifica que el contribuyente no acreditó la baja de actividades aludida ante la D.G.R. de la provincia, pues la acreditación del cese en otros organismos no es suficiente para quedar eximido de sus obligaciones tributarias. Lo correcto hubiera sido tramitar la baja en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos ante la Autoridad de Aplicación y que dicho organismo se la otorgara conforme a las disposiciones al respecto. Como se observa en las constancias obrantes en autos y emitidas por la D.G.R., el contribuyente no posee la baja en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Por lo expuesto, no hay duda alguna que corresponda sancionar la conducta infraccional del contribuyente, ya que infringió con su omisión el hecho punible.

Diferente es la cuestión referida a la falta de razonabilidad y proporcionalidad en torno a la sanción impuesta, debido a que la facultad sancionatoria de la D.G.R., debe ser ejercida dentro de límites razonables y en consideración con las circunstancias puntuales que rodean a cada caso.

La actividad punitiva de la Administración exige de su parte, no sólo la adecuación de las circunstancias acaecidas al supuesto de hecho previsto por la norma, sino también, en el caso en que la regla deja abierto cierto margen de discrecionalidad para estimar el monto, tipo o extensión de la sanción, la congruencia y proporcionalidad de la pena que se impone a partir de la razonable adecuación y consideración entre la trascendencia de la conducta debida y la efectivamente desplegada por el obligado, teniendo en miras las particulares circunstancias de hecho que rodean a ésta última.

Acorde a lo establecido en el citado art. 82° del C.T.P., el incumplimiento de los deberes formales habilita a la Administración a imponer una multa equivalente al importe de tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, siempre que se trate de infracciones primarias.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Conforme lo enunciado por reiterada jurisprudencia y doctrina en la materia, el margen de discrecionalidad para, luego de comprobado el hecho, determinar el quantum de la sanción, no es ilimitado pues tiene un ámbito que no puede ser excedido. Se trata de una potestad infra legem que obliga al órgano administrativo a respetar la finalidad de la ley, la proporcionalidad y la razonabilidad de la sanción, que hacen precisamente a su legitimidad. Lejos de atentar contra el normal y adecuado ejercicio de tal potestad discrecional, solo procura mantener la actividad de la Administración dentro de la estricta juridicidad.

La Corte Suprema de Justicia de la Provincia ha expresado que interesa poner de relieve que, si bien es facultad discrecional de la Administración la de determinar la intensidad de la sanción disciplinaria a imponer, debe advertirse también que la misma posee límites, que están dados fundamentalmente por el principio de razonabilidad, el que se erige en un criterio válido para apreciar la legitimidad del actuar estatal en ejercicio de potestades discrecionales.

Por su parte, Miguel S. Marienhoff sostiene que la evidente desproporción entre la sanción aplicada y la conducta incriminada, por implicar un acto irrazonable, puede dar lugar a la más grave 'ilegalidad', ya que constituyendo eso un agravio a los arts. 28 y 33 de la Constitución, el acto sería írrito por inconstitucional (El exceso de punición como vicio del acto jurídico de derecho público, L.L. T. 1989-E-, pág. 964). Dicho autor en el Tomo III-B de su Tratado de Derecho Administrativo, págs. 469/470, tiene dicho que La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha declarado que la "ilegitimidad" puede quedar configurada por la indebida graduación de la pena.

Queda claro que la D.G.R. acreditó en forma suficiente el incumplimiento de los deberes formales por parte del apelante. Tal es así que a fs. 09 del Expte. N° 24207/376/S/2017 obra estado de cuentas del contribuyente en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en el que consta la falta de presentación de las declaraciones juradas correspondientes.

Teniendo en cuenta lo expuesto, corresponde determinar si resulta razonable y proporcionada la imposición de una sanción de multa de \$18.000,00 (Pesos dieciocho mil) por los periodos 03 a 06/2016. Considero que no, puesto que al fijar aquella penalidad, la Autoridad de Aplicación no formuló consideración de

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ninguna naturaleza acerca de la situación, antecedentes o conducta tributaria del contribuyente.

Como ya se ha dicho, el art. 75° del C.T.P, dispone que la graduación de la sanción que eventualmente imponga la Autoridad de Aplicación, merece la consideración de su parte no sólo de la naturaleza de la infracción cometida y del grado de culpa o dolo del infractor, sino además de la capacidad contributiva del remiso, elemento en el que no parece haber reparado la D.G.R. al imponer la penalidad al apelante.

El Tribunal Fiscal de la Nación, en un pronunciamiento de fecha 20.07.2005 (Lexis Nba 70019286) sostuvo que: "(...) *este organismo jurisdiccional tiene el imperativo de controlar que la administración en el ejercicio de facultades discrecionales respete aquellos principios liminares, puesto que tales atribuciones no pueden constituir un justificativo de conductas irrazonables o arbitrarias, tanto más en la esfera de actos administrativos de naturaleza penal, puesto que es precisamente la razonabilidad con que se las ejerce, el presupuesto que les otorga validez(...)*".

Es que el principio de razonabilidad importa, dentro de nuestro sistema constitucional, la exclusión de toda arbitrariedad o irrazonabilidad y en sentido positivo, la exigencia de arribar a un acto administrativo de un contenido razonable y con una decisión justa (conf. Bidart Campos, Derecho Constitucional, t. II, p. 118/199, C. Nac. Cont. Adm. Fed. Sala I, Frigorífico Paso de Los Libres, SA. 31/10/1995).

En virtud de lo expresado 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 RECALCULAR el monto de la multa aplicada por el acto apelado - dentro de los parámetros del art. 82° del C.T.P.-, quedando graduada en \$1800,00 (Pesos mil ochocientos), equivalente a 12 (doce) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, producto de aplicar el mínimo legal previsto en la citada norma al incumplimiento correspondiente a los períodos 03 a 06/2016.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

G.R.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por todo lo expuesto, corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente ARIAS MARCELO ADRIAN, CUIT N° 20-16314178-8, en contra de la Resolución N° M 2000/18 de fecha 28.03.18, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia: RECALCULAR el monto de la sanción respecto de los anticipos 03 a 06/2016 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, graduando la misma en \$ 1800,00 (Pesos mil ochocientos), equivalente a 12 (doce) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el mencionado tributo, por encuadrar su conducta en las causales del art. 82° del C.T.P.

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.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1. HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente ARIAS MARCELO ADRIAN, CUIT N° 20-16314178-8, en contra de la Resolución N° M 2000/18 de fecha 28.03.18, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia: **RECALCULAR** el monto de la sanción respecto de los anticipos 03 a 06/2016 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, graduando la misma en \$ 1800,00 (Pesos mil ochocientos), equivalente a 12 (doce) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el mencionado tributo, por encuadrar su conducta en las causales del art. 82° del C.T.P.

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


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

ABF

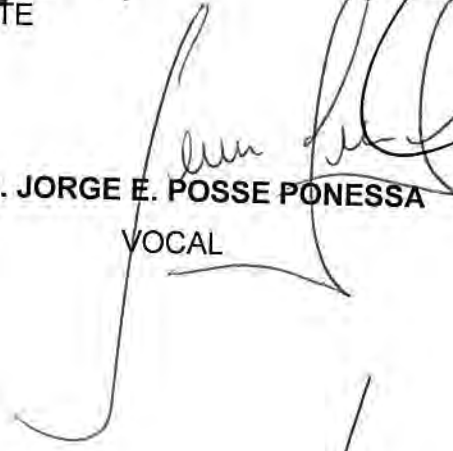
HACER SABER



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE




DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



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