

SENTENCIA N° 251 /19

Expte.: 659/926/2018  
(Expte D.G.R 10311/376-D-2018)

En San Miguel de Tucumán, a los <sup>25</sup> días del mes de <sup>Marzo</sup> 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: **"JUAREZ, MARÍA MAGDALENA s/ Recurso de Apelación" – Expediente N° 659/926/2018"** (10311/376/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. 53 del expte 10311/376-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- 116/18 dictada con fecha 08/08/2018 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la "DGR").

Por medio de ella, la DGR resolvió aplicar una sanción de clausura por el término de 6 (seis) días del establecimiento comercial sito en calle Gómez Lluca N° 1031, Simoca, Provincia de Tucumán y una multa por \$4.000 (Pesos Cuatro mil), por encontrarse su conducta incurso en el art. 78 inciso 2 del Código Tributario Provincial.

El apelante manifiesta allanarse a las pretensiones del Fisco e informa que se encuentra inscrita en el impuesto para la Salud Pública desde el 01/03/2018.

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN  
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 Martín 362, 3º Piso, Block 2

Pide la reducción de la sanción pecuniaria y de la clausura, debido a que no posee antecedentes.

II.- A fs. 01/02 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. 10/11 del expediente N° 659/926/2018 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 881/18, 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-116/18, dictada con fecha 08/08/2018 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 inciso 2 del art. 78 del C.T.P., el cual actualmente dice: *“Serán sancionados con clausura de dos (2) a seis (6) 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...”*

Con anterioridad a esta modificación, la norma contemplaba además de la sanción de clausura, la que estaba prevista entre 3 y 10 días; una sanción de multa que podía ir desde \$300 a \$30.000 para el supuesto de hecho verificado.

Dr. JOSE ALBERTO LEDNI  
VOCAAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSIE PONESSA  
VOCAAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 659/926/2018  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 6

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 (inc. 2 art. 78) se verificó en fecha 26/03/2018, al existir una modificación realizada en fecha 21/01/2019, la cual suprime una sanción y modificación la graduación de otra, 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.

De la interpretación del artículo 78 inciso 2 del CTP, 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 establezcan con el fin de facilitar la determinación, verificación,*

Dr. JOSE ALBERTO ZEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE SUSANA JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*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 JUAREZ, MARIA MAGDALENA 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 13/08/2018, es decir, con posterioridad a la inspección de la D.G.R realizada el día 26/03/2018, a la audiencia de fecha 23/04/2018 e inclusive a la Resolución que le aplica la clausura dictada en fecha 08/08/2018. 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 a que no estaba inscripto en el impuesto al momento de la verificación, la D.G.R. aplicó una sanción que

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



si bien no era el mínimo, se encontraba más cerca de dicho mínimo que del máximo previsto en el artículo 78 del C.T.P. para este tipo de infracciones (clausura de 6 días y sanción pecuniaria de multa por \$4.000). Sin embargo y conforme a la modificación introducida por la Ley 9155 y atento a que no existen antecedentes de infracciones anteriores, corresponde fijar la sanción mínimo establecida para esta infracción, es decir, una clausura de 2 (dos) días de su establecimiento comercial.

**VI.** 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, concluyo que debe dictarse la siguiente resolución: HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por JUAREZ, MARIA MAGDALENA, CUIT N° 27-11069163-2, y en consecuencia CONFIRMAR la sanción de clausura, pero fijando una duración de 2 (dos) días, en el establecimiento comercial, sito en calle Gómez Lluca N° 1031, Simoca, Provincia de Tucumán, y DEJAR SIN EFECTO la sanción pecuniaria de multa por \$4.000 (pesos cuatro mil), impuesta por la Autoridad de Aplicación mediante Resolución N° C 116/18, 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  
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 TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

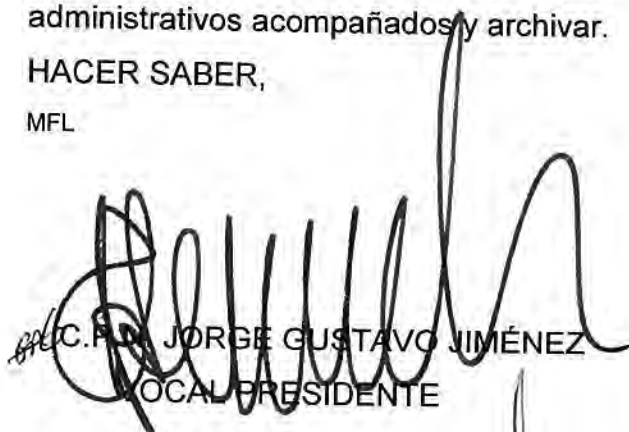
### RESUELVE:

**ARTÍCULO 1º:** HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por **JUAREZ, MARIA MAGDALENA**, CUIT N° 27-11069163-2, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción de clausura, pero fijando una duración de 2 (dos) días, en el establecimiento comercial, sito en calle Gómez Lluca N° 1031, Simoca, Provincia de Tucumán, y **DEJAR SIN EFECTO** la sanción pecuniaria de multa por \$4.000 (pesos cuatro mil), impuesta por la Autoridad de Aplicación mediante Resolución N° C 116/18, en atención a las consideraciones que anteceden.

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

HACER SABER,

MFL



DR. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ  
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

ANTE MI



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