

SENTENCIA N° 955 /19

Expte.: 275/926/2018
(Expte D.G.R 55587/376-D-2017)

En San Miguel de Tucumán, a los *19* días del mes de *diciembre* 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: **"GARCÍA, ALEJANDRO AGUSTÍN s/ Recurso de Apelación" – Expediente N° 275/926/2018"** (55587/376/D/2017-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. 01/10 de autos 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- 42/18 dictada con fecha 03/04/2018 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 Avenida Alem 232, San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán y una multa por \$4.000 (Pesos Cuatro mil), por encontrarse su conducta incurso en el art. 78 inciso 1 del Código Tributario Provincial.

El apelante manifiesta que corresponde declarar la nulidad de la resolución apelada, atento a que no se tuvo en cuenta el ticket que fuera acompañado en su impugnación; por lo que el Fisco estableció en forma arbitraria e irrazonable una multa y clausura.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Cuestiona la validez del acta de comprobación e indica que corresponde a la DGR probar los elementos que sostiene en la misma.

II.- A fs. 13/15 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. 19 del expediente N° 275/926/2018 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 851/19, 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-42/18, dictada con fecha 03/04/2018 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 1 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: ...1. No entregaren o no emitieren facturas o comprobantes equivalentes de sus ventas, locaciones o prestaciones de servicios, en la forma, requisitos y condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación; como tampoco llevaren registros o anotaciones de aquellas o de sus adquisiciones de bienes o servicios o, si las llevaran, fueren incompletas o defectuosas, incumpliendo con las formas, requisitos y condiciones exigidos por la citada Autoridad de Aplicación. ...”*

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.

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 (art. 78 inc. 1) se verificó en fecha 30/10/2017, al existir una modificación realizada en fecha 21/01/2019, la cual suprime una sanción y modifica 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 1 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, 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Autoridad de Aplicación, dentro de las facultades que legalmente le son propias (...)”.

En este sentido, la sanción impuesta al contribuyente GARCÍA, ALEJANDRO AGUSTÍN radica en la falta de emisión de ticket, factura o documento equivalente por sus ventas, locaciones o prestaciones de servicio, teniendo la obligación de hacerlo, por cuanto la no registración de las mismas tiene incidencia directa en el impuesto que a posteriori será abonado, teniendo los mismos un fin social.

De la inspección efectuada por los funcionarios de la Autoridad de Aplicación se verificó que en el momento en que se encontraban los funcionarios actuantes en el domicilio comercial del apelante, el contribuyente realizó una venta y no emitió el ticket correspondiente a la misma.

Asimismo, de las constancias de autos y de la prueba documental acompañada por el apelante al momento de la audiencia, se pudo constatar que el ticket (cuya copia adjunta) fue emitido con posterioridad a la comprobación realizada por los inspectores de que se había cometido la falta que se sanciona por medio de la Resolución N° C 42/18. Conforme el Acta de Comprobación N° 00000163 de fecha 30/10/2017, se verificó que se realizó una venta y no se emitió el ticket correspondiente incumpliendo de esa manera lo establecido por la Resolución General (AFIP) adherido por la Resolución General (DGR) N° 56/05 y configurando “prima facie” la infracción prevista en el inciso 1 del art 78 del CTP. Se cierra dicha acta a hs. 10:01 firmando la persona que atendió al pie de la misma. Ello demuestra que el ticket que adjunta como prueba, fue confeccionado a hs. 10:47, es decir casi una hora después de que los funcionarios actuantes dejaron el domicilio comercial del contribuyente.

Por lo tanto, no hay dudas que con su omisión infringió el hecho punible, encuadrándose en las previsiones del artículo 78 inc. 1 del C.T.P., correspondiendo, entonces, sancionar la conducta infraccional del contribuyente.

En relación con la pretensión del apelante de que es el Fisco el que debe probar la veracidad de los dichos que constan en el acta de comprobación, cabe tener en cuenta que el art 9 del CTP establece que las actas realizadas por los funcionarios de la Autoridad de Aplicación son instrumentos públicos que hacen plena fe hasta tanto no se pruebe su falsedad.

Es decir, las actas tienen el carácter de instrumento público. El CCCN establece en su art 296 lo siguiente: *“Eficacia probatoria. El instrumento público hace plena fe: a) en cuanto a que se ha realizado el acto, la fecha, el lugar y los hechos que el oficial público enuncia como cumplidos por él o ante él hasta que sea declarado falso en juicio civil o criminal; b) en cuanto al contenido de las declaraciones sobre convenciones, disposiciones, pagos, reconocimientos y enunciaciones de los hechos directamente relacionados con el objeto principal del acto instrumentado, hasta que se produzca prueba en contrario”.*

En conclusión, el apelante no puede desconocer la fuerza probatoria que tiene el acta de comprobación obrante en las presentes actuaciones, sobretodo cuando el mismo no acredita haber iniciado la demanda por redargución de falsedad que sirve para desvirtuar los dichos contenidos en el acta.

En cuanto a la graduación de la sanción aplicada, el art. 75° del C.T.P, dispone que 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, y conforme a la modificación introducida por la Ley 9155 y atento a que existen antecedentes de infracciones anteriores, corresponde mantener la cantidad de días de clausura establecida para esta infracción por la DGR, es decir, una clausura de 6 (seis) 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: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por GARCÍA, ALEJANDRO AGUSTÍN, CUIT N° 20-29183542-3, y en consecuencia CONFIRMAR la sanción de clausura, en el establecimiento comercial, sito en Avenida Alem 232, San Miguel de Tucumán, 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 42/18, en atención a las consideraciones que anteceden.

Jr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**


ARTÍCULO 1º: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **GARCÍA, ALEJANDRO AGUSTÍN, CUIT N° 20-29183542-3**, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción de clausura, en el establecimiento comercial, sito en Avenida Alem 232, San Miguel de Tucumán, 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 42/18, en atención a las consideraciones que anteceden.

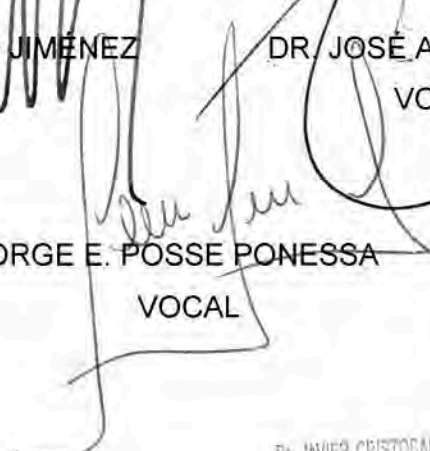
ARTICULO 2º: REGISTRAR, NOTIFICAR, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

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 CRISTÓBAL AMICHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION