TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

SENTENCIA Nro. 85 /20 Expte. Nº 715/926/2019

En la ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 16 días del mes de Junio de 2020, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León (Vocal), el C.P.N. Jorge G. Jiménez (Vocal) y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) para tratar el expediente caratulado como **"DONATO ALVAREZ S.R.L. s/ Recurso de Apelación" Expte. Nº 715/926/2019 (EXPTE. D.G.R. Nº 10731/376 /D/2019)**

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:

I. Que el contribuyente DONATO ALVAREZ S.R.L., presentó Recurso de Apelación (fs. 36/37 del Expte. D.G.R. Nº 10731/376/D/2019) contra la Resolución N° M 2765/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 14/11/2019 obrante a fs. 34. En ella se resuelve APLICAR al contribuyente una Multa por $23.625 (Pesos Veintitrés Mil Seiscientos Veinticinco) equivalente a setenta y cinco (75) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incursa en las causales previstas en el art. 82 cuarto párrafo, inc. 2 del C.T.P. Incumplimiento a los deberes formales, originado en la resistencia a la fiscalización consistente en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante Requerimientos F. 6005/E Nº 2019-00000189 notificado en fecha 10/04/2019, siendo éste el segundo requerimiento incumplido.

El apelante funda su recurso en las siguientes razones:

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

-considera que la multa aplicada es irrazonable y desproporcionada frente a las circunstancias del caso, teniendo en cuenta que la sanción debe guardar proporcionalidad respecto de la infracción cometida;
-sostiene que no existió perjuicio a la Administración Fiscal y que brindó la información requerida, sumado a la ausencia de antecedentes;
-manifiesta que la razonabilidad resulta del contraste entre el dispendio que genera la actuación administrativa con la insignificancia del pretendido incumplimiento y que en caso de exceder muchas veces el resultado cuantitativo del incumplimiento desdibuja el principio de proporcionalidad revelando un exceso de punición y
-cita doctrina sobre la razonabilidad.
Por todo ello solicita se haga lugar al recurso interpuesto y se ordene el archivo de las actuaciones.

II. A fs. 01/03 del Expte. de cabecera, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto (conf. art. 148º del Código Tributario Provincial).
En su responde sostiene:
-el art. 82 cuarto párrafo inc. 2 del C.T.P., prevé que serán sancionados los que incurran en resistencia a la fiscalización, consistente en el incumplimiento reiterado de dos o más requerimientos de los funcionarios actuantes;
-la infracción se configura por falta de cumplimento total a lo solicitado mediante Requerimiento F. 6005/E Nº 2019-00000189 notificado en fecha 10/04/2019, situación que fue constatada mediante formulario F.6006 Nº 001-00116036 de fecha 02/05/2019 (fs. 04), siendo éste el segundo requerimiento incumplido;
-el art. 104 del C.T.P. establece una serie de deberes formales que deben cumplir los contribuyentes, con el fin de facilitar la determinación, verificación, fiscalización y ejecución de los impuestos, tasas y contribuciones;
-respecto al monto de la sanción aplicada, se debe tener en cuenta que la graduación de la misma se encuentra reglada expresamente por el art. 75 del C.T.P. al disponer que: "*Las infracciones previstas en este Código son castigadas*

con multas (….) 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".

- teniendo en cuenta la naturaleza y gravedad de la infracción cometida y siendo la graduación de las multas una facultad conferida al Director General de Rentas, deviene ajustado a derecho la aplicación de la sanción correspondiente dentro de los parámetros que la ley permite, porque ello implica el ejercicio de una facultad legal conferida a esta Autoridad de Aplicación;

-el art. 82 º del C.T.P. tiene por fin asegurar el correcto funcionamiento de la Administración en orden a la verificación y fiscalización del órgano recaudador, del cumplimiento de las diversas obligaciones que pesan sobre los contribuyentes y responsables y

-de las constancias de autos no surge que el recurrente haya aportado prueba alguna a efectos de demostrar sus dichos, como así tampoco aportó ningún elemento probatorio que modifique el sustrato fáctico tenido en cuenta como causal en el inicio de sumario que sustenta la sanción aplicada mediante la resolución cuestionada.

Por ello, entiende que corresponde NO HACER LUGAR al recurso interpuesto, confirmando la resolución recurrida.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III. A fs. 11 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal Nº 6/20, que declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

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

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 que emita mi opinión.

Mediante F.6006 Nº 001-00116036 de fecha 02/05/2019 se dejó constancia del incumplimiento a los deberes formales por falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento de fecha 08/04/2019, siendo éste el segundo requerimiento incumplido.

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En virtud de ello, en fecha 16/09/2019 se procedió a notificar el sumario instruido en virtud de lo dispuesto en el art. 82 cuarto párrafo inc. 2 del C.T.P., sin que se presente el contribuyente a formular su defensa. En consecuencia la D.G.R. emitió la Resolución Nº M 2765/19 del 14/11/2019 que resuelve APLICAR multa por resistencia a la fiscalización consistente en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento de fecha 08/04/2019, siendo éste el segundo incumplido.

El art. 82 cuarto párrafo inc. 2 del C.T.P. sanciona con una multa agravada *"La resistencia a la fiscalización, por parte del contribuyente o responsable, consistente en el incumplimiento reiterado de dos o más requerimientos de los funcionarios actuantes, sólo en la medida en que los mismos no sean excesivos o desmesurados respecto a la información y la forma exigida, y siempre que se haya otorgado a dichos sujetos el plazo previsto en la Ley Nº 4537- Ley de Procedimiento Administrativo- y sus modificatorias para su contestación (...)".*

De las constancias de autos, surge con claridad que el contribuyente encuadra perfectamente en lo establecido en esta norma, ya que ha incumplido dos requerimientos efectuados por los inspectores actuantes.

El bien jurídico tutelado por el art. 82 es el funcionamiento de la Administración, razón por la cual 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.

Dicha norma tiene por fin asegurar el correcto funcionamiento de la Administración en orden a la verificación y fiscalización del Órgano Recaudador, del cumplimiento de las diversas obligaciones que pesan sobre los responsables.

Las leyes tributarias son de orden público y no pueden ser dejadas de lado en forma unilateral por parte de la contribuyente, porque le sean de difícil aplicación o por los inconvenientes que pudieran generarle.

El ejercicio de una actividad o negocio lucrativo por cuenta propia conlleva el cumplimiento de una serie de obligaciones y deberes, entre ellos, los tributarios propios de cada provincia, costo que debe ser asumido por quien decide ingresar al medio comercial y de negocios.

La creciente complejidad de los negocios y su masividad lleva a las administraciones tributarias no sólo a gozar –en forma creciente- de mayores facultades de verificación y fiscalización, sino también a estructurar un sistema de obligaciones a cargo de los contribuyentes caracterizados por la mayor intensidad del deber de colaboración del sujeto pasivo para con el Estado.

Ante la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada en forma reiterada mediante los requerimientos cursados, se constató el incumplimiento sancionado en autos, por lo que deviene ajustado a derecho el encuadramiento legal de la conducta imputada y la consecuente aplicación de la sanción.

Por lo tanto, puede verse que la resolución recurrida por el contribuyente, ha sido dictada con fundamento en los hechos que sirvieron de causa a la instrucción de sumario y en el derecho vigente aplicable al caso. Asimismo se graduó la sanción en función a la gravedad y circunstancias del caso, dentro de los parámetros legales establecidos. En todo momento se respetó el derecho de defensa de la contribuyente, como así también el debido proceso adjetivo.

El Tribunal Fiscal de la Nación, Sala B ha sostenido que: *"No puede plantearse la falta de motivación del acto cuando de la resolución surja la explicación de la causa que motiva su dictado, es decir, la descripción de los hechos que dan origen al ajuste fiscal, la conducta que se le imputa al contribuyente y la normativa aplicable al caso según el criterio del juzgador. Según la doctrina de esta Sala "el acto puede afirmarse que se encuentra fundado en las circunstancias de hecho y de derecho que el juez administrativo invoca y, como reiteradamente tiene dicho este tribunal, solo la ausencia de este requisito del acto administrativo ameritaría su nulidad cuando el derecho de defensa en juico se encontrare fatalmente afectado; pero no así, cuando tal elemento este presente a pesar de su discutible corrección".* ("Cooperativa de Trabajo Integral-COOP. Ltda. S/apelación IVA", Sentencia del 09/12/02, entre otros)". (B "O" REILLY JUAN FELIPE" Expte. Nº 22.345-I, 03.08.05).

Debe tenerse en cuenta que la figura por la cual se aplicó la sanción en autos, es una figura agravada en razón de la gravedad del hecho infraccional cometido,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

consistente en la resistencia a la fiscalización y de los bienes jurídicos en juego y que la ley intenta proteger.

Por lo expuesto corresponde NO HACER LUGAR a la cuestión planteada por el contribuyente DONATO ALVAREZ S.R.L., CUIT Nº 30-5903499-6 en su Recurso de Apelación contra la Resolución Nº M 2765/2019 de la Dirección General de Rentas de fecha 14/11/2019, debiendo confirmarse la misma. Así voto.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

Visto el resultado del presente Acuerdo,
Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente DONATO ALVAREZ S.R.L., CUIT Nº 30-59503499-6 contra la Resolución Nº M 2765/2019 de la Dirección General de Rentas de fecha 14/11/2019 y en consecuencia confirmar la sanción de multa de $23.625 (Pesos Veintitrés Mil Seiscientos Veinticinco) equivalente a setenta y cinco (75) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incursa en las causales previstas en el art. 82 cuarto párrafo inc. 2 del C.T.P., por los motivos expuestos en los considerandos.

2. REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

JM

HACER SABER

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION