

SENTENCIA N° 136 /20

Expte. N° 452/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los14..... días del mes de.....Julio.....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, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado **“THE CRAZY RABBIT S.R.L” S/ RECURSO DE APELACIÓN, Expte. Nro. 452/926/2019 – Ref. Expte. Nro. 21721/376/T/2019 y 8833/376/D/2019 (D.G.R.)”** y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. A fojas 51/62 del expediente N° 8833/376/D/2019, el Dr. Arturo Valentín Lazarte, abogado de la firma THE CRAZY RABBIT S.R.L, CUIT N° 30-71021042-6 interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° C 143/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 21/08/2019 (fs. 48) mediante la cual resuelve: **APLICAR** sanción de clausura por el término de 4 (cuatro) días de el/los establecimientos, recinto/s, obra/s, inmueble/s, local/es, oficina/s, lugar/es y/o asiento/s, no solo donde se constató al trabajador objeto del hecho u omisión, sino también los que constituyen el domicilio legal y fiscal del infractor y el correspondiente al lugar o asiento de las obras o prestaciones de servicios contratadas que a continuación se indica: Mendoza N° 790 y Mendoza N° 848, ambos en la ciudad de San Miguel de Tucumán.

Como cuestión previa plantea la incompetencia de la D.G.R para fiscalizar obligaciones laborales y solicita se deriven las actuaciones a la Secretaria de Trabajo a los fines que sea ella la encargada de tramitar y verificar la eventual

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

existencia de una infracción laboral por cuanto considera que no puede existir un "injusto laboral" verificado por la D.G.R sin que el trámite previo y obligado deba sustanciarse a través de los órganos laborales competentes, en este caso, la Secretaria de Trabajo de la provincia, quien posee el poder de Policía Laboral siendo además un requisito esencial del acto administrativo "que emane de autoridad competente".

Sin perjuicio de ello, plantea la nulidad del acta de comprobación por ausencia de sus requisitos esenciales traduciéndose en un verdadero perjuicio al derecho de defensa, lo cual impide tener a la resolución recurrida como válida. En primer lugar, manifiesta que el acta de comprobación fue realizada en violación al procedimiento previsto en la Ley 11.683 para reglar el debido proceso previo a la interposición de una sanción de multa y/o clausura, lo cual resultaría de plena aplicación por cuanto la DGR pretende adherirse a través de la RG 56/05 a la normativa de la AFIP.

Que del art. 1 de la RG 119/2006 se desprende que un acta de comprobación válida se exige que reúna los siguientes elementos: 1) dejar constancia de todas las circunstancias relativas al hecho, 2) dar intervención y oportunidad al interesado de realizar todas las manifestaciones que quiera, 3) que lleve firma de todos los intervinientes y 4) que se notificada al contribuyente. Según las constancias del acta labrada en la presente causa, nadie más que los funcionarios actuantes han comprobado las supuestas infracciones, no se consigna testigos, y solo fue firmada por los funcionarios actuantes y el Sr. Pérez, lo cual no implica que se le haya dado intervención al contribuyente porque el mismo no cuenta con las facultades suficientes para representarlo. De esta manera, el organismo invierte la carga en contra de la firma por las simples manifestaciones de los funcionarios actuantes y con ello, el principio de inocencia de raíz constitucional queda totalmente desvirtuado encontrándose ante una prueba imposible de producir, tal como una diabólica probationem.

Asegura que su mandante no tuvo intervención en el acto; que el acta labrada se trata de una acusación por cuanto no existe una sola prueba en sentido estricto que surja del sumario realizado; que además si consideraría al acta como un instrumento público, ésta debería cumplir con las formalidades establecidas en el CCyC, de lo contrario su valor probatorio cae. Sin duda en su caso se encuentra

frente a un acto administrativo irregular y por ello corresponde se declare su anulación.

En relación a la situación de los empleados, manifiesta que la sanción respecto del trabajador Juan José Pérez desapareció al proceder a registrarlo retroactivamente a la fecha 18/03/2019 demostrando el reconocimiento del error.

Por otra parte, asegura que el Sr. Debono nunca formó parte del plantel de la empresa, sino que éste se encontraba en el local por una entrevista de trabajo. Además, durante ese periodo de prueba, el sr. Debono estaba trabajando en otros lugares; que si hubiera estado contratado, ¿por qué omitió indicar qué días y horas trabajaba y la remuneración pactada?

Manifiesta que la sanción se ha vuelto desproporcionada para el hecho investigado ya que la D.G.R utiliza la respuesta más fuerte que tiene el sistema tributario, que es la clausura, para penar conductas que al momento del dictado de la resolución ya habían sido purgadas y no llegaron a lesionar al bien jurídico protegido. Además, la carencia de antecedentes infraccionales del contribuyente debería haber llevado a la administración a eximirlo de sanciones o por lo menos de la clausura.

Se agravia de la inversión en la carga de la prueba expresada por la D.G.R por cuanto resulta irrazonable desde el punto de vista constitucional y contrario al sistema de derecho vigente ya que es la Administración quien debe acompañar elementos que permitan acreditar la comisión del ilícito, ello no solo como consecuencia del principio de inocencia sino también por consecuencia directa del "in dubio pro reo".

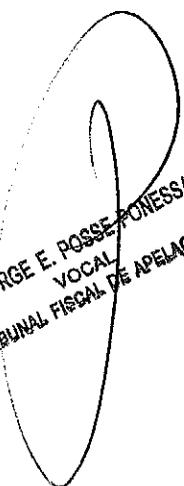
Solicita la abstención de poner en ejecución la sanción de clausura hasta tanto sean resueltos los planteos efectuados y revisada judicialmente la pena impuesta.

II. A fojas 19/22 del Expte. N° 8833/376/D/2019 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

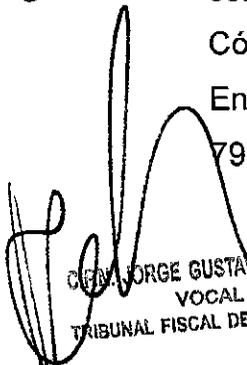
En dicho responde manifiesta que la Administración ha sido facultada por el art. 79 de la Ley 5.121 a sancionar a aquellos empleadores que no tuvieron



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

registrados y declarados a sus empleados con las formalidades exigidas por las leyes respectivas. Ello en concordancia con la Ley N° 4.537 que en su art. 43 establece que los actos administrativos deben emanar de autoridad competente, razón por la cual concluye que ha actuado en ejercicio de facultades otorgadas por la Ley, dentro del límite de las normas que reglamentan su ejercicio y sin perseguir encubiertamente fines diferentes de los allí plasmados.

Respecto al planteo de nulidad del acta, expresa que tal como surge de las constancias de autos, en fecha 20/03/2019, el sumariado fue notificado en tiempo y debida forma del acta que ataca, en dicha oportunidad tomo conocimiento del acta de cabecera de estas actuaciones con la que se adjuntaba copia de la planilla de relevamiento de trabajadores que en dicha ocasión se confeccionó. A su vez, en fecha 22/05/2019 se lo cito a audiencia de descargo a los efectos de oponer las defensas que creyera convenientes. El apelante conoció a ciencia cierta de las pretendidas actuaciones defectuosas al tiempo de la citación a audiencia, sin embargo omitió cuestionar la validez de los instrumentos labrados y en lugar simplemente consintió el procedimiento hasta entonces llevado adelante en su contra pretendiendo recién en esta instancia recursiva cuestionar el acto dictado. Así, la postura voluntariamente asumida por el sumariado antes del dictado de la resolución en crisis, legitiman las actuaciones y aportan certeza a la justicia del acto administrativo cuestionado.

En cuanto a la situación del trabajador Pérez, la registración del mismo se realizó con posterioridad a la inspección y a instancias de ésta, en contradicción con lo normado por el art. 3 de la RG (AFIP) N° 2988/10 que dispone el momento de comunicación del alta en el Registro.

Respecto del trabajador Matías Alejandro Debono, tanto del formulario F. 6006 como de la planilla, surge claramente y sin duda alguna que el mismo se encontraba realizando tareas inherentes al giro comercial de la firma, por lo tanto se encontraba trabajando y no en una entrevista como manifiesta el apelante. Mas aún, en la planilla de relevamiento de trabajadores se constataron 3 personas que declaran que las tareas que cumplen son: cocinero, cajero y el sr. Debono manifiesta ser mozo. Es decir, que las tres personas realizan tareas distintas y las tres son necesarias para el funcionamiento de la explotación comercial. Además no se entiende cómo el sr. Debono estaba siendo entrevistado

si las únicas tres personas que se encontraban en el local eran trabajadores dependientes del apelante. Siendo lo manifestado meros dichos que van en contra de la lógica y de lo probado en el expediente.

En lo que respecta al planteo de proporcionalidad, expresa que el bien tutelado por este tipo de sanción es de gran importancia, excede a la protección de la renta fiscal y crea una conducta impositiva responsable, dotando al sistema impositivo como económico de seguridad jurídica; que el acto ha sido dictado dentro de los límites dispuestos por las leyes sin tergiversar principio constitucional alguno, motivo por el cual expresa que el agravio debe ser descartado.

Respecto a que habría vulnerado el principio de inocencia, sostiene que el hecho infraccional quedo demostrado en el acta labrada por el oficial público; las mismas constituyen instrumentos públicos conforme el art. 9 del C.T.P y el art. 289 inc. b del CCyC que respecto a su alcance y valor probatorio establece que "servirán como elemento de prueba...para la aplicación de sanciones por infracciones a las disposiciones".

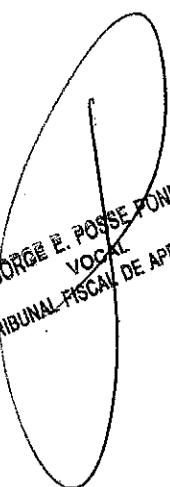
Agrega que estas constituyen la herramienta fundamental de la labor diaria del fiscalizar ya que son la prueba documental por excelencia con que cuenta el Fisco para ejercer sus poderes de fiscalización y que en los términos del art. 312 del CCyC gozan de la presunción de legitimidad y por ello hacen "plena fe" hasta que sean argüidas de falsedad mediante el procedimiento judicial de redargución de falsedad.

Concluye que de los hechos y conceptos vertidos, no surgen elementos que hagan presumir que el hecho infraccional endilgado pueda ser objeto de desestimación en esta instancia. Por ello considera que corresponde no hacer lugar al recurso interpuesto por el contribuyente.

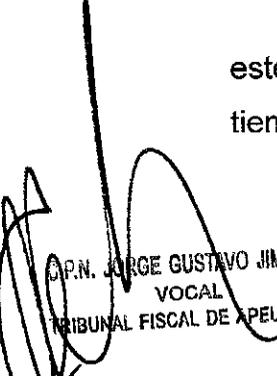
III. A fs. 29/30 del expediente N° 452/926/2019 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal, en donde se tiene por presentado el Recurso de Apelación en tiempo y forma y se dispone la apertura a prueba.



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

No habiendo producido la prueba informativa ofrecida, a fs. 36 del mismo expediente se tiene por concluido en periodo probatorio y se provee autos para sentencia quedando en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151º del C.T.P.

IV. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación cabe resolver si la sanción impuesta se ajusta a derecho.

De forma preliminar a la cuestión de fondo, y ante el cuestionamiento del apelante sobre la facultad de la D.G.R para imponer sanciones en materia laboral, corresponde expresar que si bien es cierto que en el artículo 2 de la Ley 5.650 se establece que compete a la Secretaría de Estado de Trabajo el pleno ejercicio del poder de policía en materia laboral; el Código Tributario de la provincia, Ley 5.121 dispone también las facultades con las que cuenta la Autoridad de aplicación para cumplir con las funciones que se le atribuyen. De esta manera, se atribuyen al Fisco entre otras facultades:

- 1) La facultad de exigir de los contribuyentes y responsables, la exhibición de libros, instrumentos, documentación y comprobantes que se lleven de los actos, operaciones o actividades que puedan constituir hechos imponible consignados en las declaraciones juradas y;
- 2) Enviar inspecciones a los establecimientos y lugares donde se realicen actos o se ejerzan actividades sujetas a obligaciones tributarias o se encuentren los bienes que constituyan materia imponible con facultades para revisar los libros, anotaciones, documentos, objetos del contribuyente, responsables y/o terceros y control directo de operaciones.

Estas facultades y exigencias tienen vinculación directa con la obligación de inscripción en los impuestos que correspondan según la actividad de que se trate. En el caso del art. 79 de la Ley Nº 5.121 en el que se prevé la facultad de la autoridad de aplicación para sancionar a aquellos empleadores que ocuparen trabajadores en relación de dependencia sin estar registrados y declarados con las formalidades exigidas por las leyes respectivas, se proyecta de manera directa e inmediata en el Impuesto para la Salud Pública, siendo éste un tributo

provincial, cuya fiscalización, determinación y percepción se encuentra a cargo de la D.G.R.

A más de ello, el mismo artículo reconoce la competencia que en materia laboral es atribuida a la Secretaría de Estado de Trabajo y por eso, a los fines de evitar un doble procedimiento sancionatorio, contempla la posibilidad que respecto a la sanción de clausura, la Autoridad de Aplicación informe a la Secretaria de Estado de Trabajo de la Provincia de Tucumán para que proceda conforme a lo establecido en el artículo 5º del Capítulo 2 del Anexo II del Pacto Federal del Trabajo, ratificado por Ley Nacional Nº 25212 y Ley Provincial Nº 7335 y sus modificatorias, en virtud de lo previsto en el inciso c) de su artículo 4º.

Como corolario al tema debatido, la Excma. Corte Suprema de Justicia, de la Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo, en la sentencia Nº 829 del 16/10/2013: "Martínez Viuda de Valladares, Silvia Susana" no sólo no desconoce la cuestionada facultad conferida a la Autoridad de Aplicación, sino que además la reconoce como facultad concurrente entre ambas instituciones al vedar la posibilidad de ser sancionado dos veces por un mismo hecho, so pena de conculcarse el principio del non bis in ídem. En este sentido, expresa: *"no pueden convalidarse la sanciones impuestas por el organismo fiscal, ya que si bien la Resolución Nº C 544/08, del 16-7-2.008, del Director de Rentas, fue dictada con anterioridad a la Resolución absolutoria Nº 214/19-SET (DR) del Director de Trabajo, de fecha 03-6-2.009, lo cierto es que a esta última fecha, aquella resolución de la DGR no se encontraba firme a raíz de la presentación del recurso de reconsideración deducido contra ella por la parte actora, que fue resuelto mediante Resolución Nº R107/10 más de 10 meses después del acto administrativo citado de la autoridad del trabajo; esto es, el 27-04-2.010 (cfr. Expediente administrativo Nº 0008345/0376/D/2.008 DGR, fs. 98/104); lo cual demuestra a las claras la improcedencia de viabilizar la doble persecución por hechos idénticos, por constituir una franca lesión al citado principio. Esta solución puede considerársela admitida implícitamente en la norma vigente (artículo sin número agregado por Ley Nº 7.999 al entonces artículo 76 de la Ley Nº 5.121), al consagrarse allí, como opción a la facultad de la DGR de sancionar, la de informar*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

a la Secretaría de Trabajo para que proceda a aplicar los artículos 4 y 5 del Anexo II del Pacto Federal del Trabajo, tal como se reconoce incluso en el escrito recursivo a fs. 108 vta. Se desechó, de esta forma, la posibilidad de un doble procesamiento sancionatorio". (El destacado me pertenece).

A partir de lo expuesto entiendo que la CSJN ha considerado que la Dirección General de Rentas se encuentra facultada para actuar como autoridad competente para aplicar la sanción de clausura prevista en el art. 79 del C.T.P, teniendo en cuenta que la misma le permite sancionar al contribuyente infractor o bien informar de los hechos a la Secretaría de Estado de Trabajo de la Provincia. En consecuencia, la Resolución N° C 143/19 fue emitida en ejercicio de las facultades que le son atribuidas a la D.G.R como Autoridad de Aplicación, y por lo tanto resulta ajustada a derecho.

Respecto al acta de comprobación a la cual señala nula, cabe expresar que ésta reviste la calidad de instrumento público, y como lo establece el art. 293 del Código Civil y Comercial de la Nación "Los instrumentos públicos extendidos de acuerdo con lo que establece este Código gozan de entera fe y producen idénticos efectos en todo el territorio de la República, cualquiera sea la jurisdicción donde se hayan otorgado". La plena fe a la que hace referencia, procede en cuanto a que el acto se ha realizado, 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 –art. 296 CCCN-. Es decir, el efecto de tal naturaleza no es otro que el de probar la existencia del acto administrativo, o sea el otorgamiento del instrumento, la fecha y el lugar en que fue dictado, que la firma es verdadera y ha sido puesta por la persona de que se trata, pero no prueba la sinceridad de su contenido dispositivo o enunciativo ni de los hechos a los cuales se refiere.

Por lo tanto, el particular puede desvirtuar las constancias de los expedientes administrativos.

Es a partir de allí que se produce una inversión en la carga de la prueba, siendo obligación del encartado probar su inocencia. La simple negación de los hechos no resulta suficiente si no se aportan pruebas de lo que se manifiesta. Es decir, el contribuyente debe realizar un esfuerzo probatorio si desconoce o cuestiona la veracidad o exactitud de lo que se afirma en el acta.

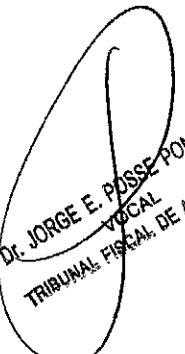
En el caso del Sr. Debono, el contribuyente niega que haya sido empleado de su empresa y que ese día se encontraba en una entrevista de trabajo. En apoyo a lo advertido por el Fisco, si supuestamente el Sr. Debono estaba siendo entrevistado, no se entiende por quién si las únicas tres personas que se encontraban en el local eran los tres empleados. Además no existen pruebas de lo argumentado y se equivoca al considerar que se trata de una prueba diabólica imposible de probar por cuanto en virtud del art. 121 del C.T.P el contribuyente podrá recurrir a todos los medios de prueba con excepción del de confesión de la Administración Pública, siendo la prueba testimonial uno de los medios de prueba admitido en el art. 20 del Reglamento de Procedimiento de este Tribunal Fiscal. Razón por la cual el apelante no puede argumentar un hecho imposible de demostrar.

Distinta es la situación que se presenta respecto del Sr. Pérez, Juan José ya que el contribuyente procedió a su registración a través del sistema registral de AFIP, otorgando constancia de ello al momento de su audiencia en fecha 21/06/2019.

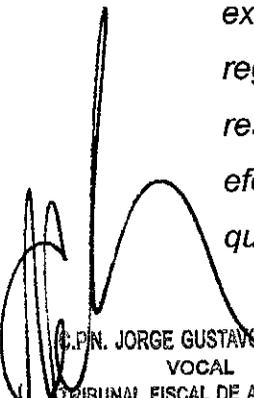
El artículo 79 del Código Tributario Provincial, establece que: *“Serán sancionados con clausura de dos (2) días de los establecimientos y recintos comerciales, industriales, agropecuarios y de prestaciones de servicios, abarcando también las obras, inmuebles, locales y oficinas, los empleadores y quienes ocuparen trabajadores en relación de dependencia no registrados y declarados con las formalidades exigidas por las leyes respectivas. 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 (...). Si en la primera oportunidad de defensa se reconociera expresamente la materialidad de la infracción cometida, y se acreditara la regularización de la relación laboral con las formalidades exigidas por las leyes respectivas, implicando la incorporación del trabajador al plantel del empleador un efectivo incremento en la cantidad de personal, las sanciones de clausura o multa quedarán en suspenso respecto de los trabajadores cuya situación se regularice.*



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

Las sanciones quedarán condonadas de pleno derecho si los infractores mantienen la relación laboral respectiva por un plazo no menor a dieciséis (16) meses, continuos y consecutivos, computados a partir del mes inclusive en el cual la Autoridad de Aplicación constatase al trabajador o personal del servicio doméstico objeto del hecho u omisión, y siempre que durante dicho plazo no se hubiera disminuido el número de integrantes del plantel de trabajadores del empleador, considerando al trabajador incorporado objeto de constatación(...)”.

De acuerdo a los hechos presentados, y en virtud a lo dispuesto al respecto por el Código Tributario Provincial, corresponde SUSPENDER LA EJECUCIÓN de los días de clausura aplicados por la falta de registración del Sr. Perez, Juan José, CUIL N° 20-40273998-4, con los alcances y previsiones establecidas en el quinto párrafo del art. 79 del C.T.P; y CONFIRMAR por el término de 2 (dos) días la clausura del local comercial del contribuyente, sito en calle Mendoza N° 790, por encontrarse el Sr. Debono, Matías Alejandro, DNI N° 33.091.749 realizando tareas inherentes al giro comercial, sin que se encuentre registrado y declarado laboralmente.

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.

En merito a ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

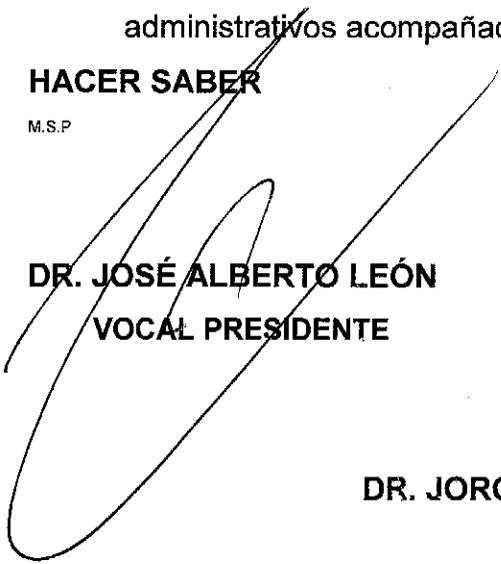
- 1- SUSPENDER LA EJECUCIÓN** de los días de clausura aplicados al contribuyente **THE CRAZY RABBIT S.R.L CUIT N° 30-71021042-6** en relación a la falta de registración del Sr. Perez, Juan José, CUIL N° 20-40273998-4, con los alcances y previsiones establecidas en el quinto párrafo del art. 79 del C.T.P

2- **CONFIRMAR** por el término de 2 (dos) días la clausura dispuesta mediante Resolución N° C 143/19 del local comercial del contribuyente, sito en calle Mendoza N° 848, por encontrarse el Sr. Debono, Matías Alejandro, DNI N° 33.091.749 realizando tareas inherentes al giro comercial, sin que se encuentre registrado y declarado laboralmente.

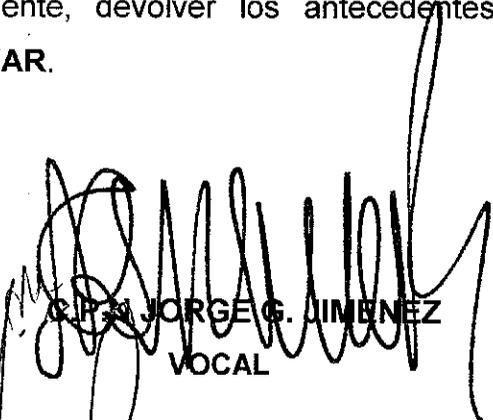
3- **REGISTRAR, NOTIFICAR,** oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

HACER SABER

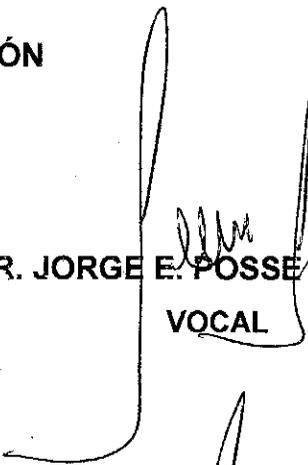
M.S.P



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

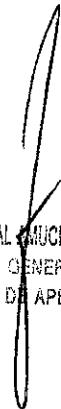


DR. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTOBAL MUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION