



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMÁN

SENTENCIA Nro. 189 /20

Expte. N° 657/926/2019

En la ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 4 días del mes de AGOSTO 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 "CAINZO RICARDO LUIS s/ Recurso de Apelación" Expte. N° 657/926/2019 (EXPTE. D.G.R. N° 37009/376/D/2018 y N° 30192/376/T/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 CAINZO RICARDO LUIS, presentó Recurso de Apelación (fs. 52/54 del Expte. D.G.R. N° 30192/376/T/2019) contra la Resolución N° M 2751/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 13/11/2019 obrante a fs. 49. En ella se resuelve APLICAR al contribuyente una Multa por \$27.000,00 (Pesos Veintisiete Mil) equivalente a ciento veinte (120) veces el valor del Impuesto mínimo mensual previsto para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta encuadrada en las disposiciones del artículo 82 cuarto párrafo, inc. 2 del C.T.P., por 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 Requerimiento F. 6005/E N° 2018-00000929 notificado en fecha 31/10/2018, siendo éste el cuarto requerimiento incumplido.

El apelante funda su recurso en las siguientes razones:

- considera improcedente la pena ya que cumplió y puso a disposición de los inspectores, cuando así lo solicitaron, la información respectiva;
- es un pequeño contribuyente que no tiene razones para resistirse a una inspección en virtud de no estar en infracción alguna y que la inspección que dio origen a la sanción que recurre, no le determinó deuda a ingresar;

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



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

-plantea la inconstitucionalidad de la Ley 5121, por violar el debido proceso y ser contraria a la Convención Americana de Derechos Humanos y

-la sanción es desproporcionada, ya que no tiene en cuenta la envergadura del contribuyente en cuanto a su capacidad económica.

Por todo lo expuesto, solicita se haga lugar al recurso interpuesto y se ordene el archivo de las actuaciones.

II. A fs. 45/47 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 el incumplimiento del contribuyente a lo solicitado mediante Requerimiento F.6005/E N° 2018-00000929, notificado en fecha 31/10/2018, situación constatada por medio de F. 6006 N° 0001-00113969 de fecha 20/11/2018 (fs. 05 del Expte. D.G.R. N° 37009/376/D/2018);

-en cuanto al supuesto cumplimiento alegado por el recurrente, cabe recalcar que el mismo no aporta elemento alguno que acredite sus dichos en este sentido;

-sobre la inconstitucionalidad planteada, resulta necesario aclarar que en lo referente al ejercicio del control de constitucionalidad de las leyes, nuestro país se enrola dentro del sistema del control jurisdiccional y dentro de éste, de jurisdicción difusa; es decir dicho control es facultad privativa del Poder Judicial;

-respecto al monto de la sanción aplicada, cabe destacar que el art. 82 cuarto párrafo del C.T.P. otorga la posibilidad de graduar la sanción entre setenta y cinco a ciento setenta y cinco veces el impuesto mínimo mensual previsto para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por incumplimiento, en atención a las circunstancias del caso y a la gravedad de la infracción cometida, entre otras cosas y



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

- 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 el monto de la sanción aplicada, que se graduó en el mínimo legal previsto para el tipo infraccional.

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

III. A fs. 53 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 81/20, que declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

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 N° 001-00113969 de fecha 20/11/2018 se dejó constancia del incumplimiento a los deberes formales por falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento de fecha 29/10/2018, siendo éste el cuarto requerimiento incumplido.

En virtud de ello, en fecha 03/09/2019 se procedió a notificar el sumario instruido en virtud de lo dispuesto en el art. 82 cuarto párrafo inc. 2 del C.T.P., presentándose el contribuyente fuera de los plazos legales a formular su defensa.

En consecuencia la D.G.R. emitió la Resolución N° M 2751/19 del 13/11/2019 que resuelve APLICAR una multa por resistencia a la fiscalización consistente en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento notificado en fecha 31/10/2018, siendo éste el cuarto 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 N° 4537- Ley de Procedimiento Administrativo- y sus modificatorias para su contestación (...)”*.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

De las constancias de autos, surge con claridad que el contribuyente encuadra perfectamente en lo establecido en esta norma, ya que ha incumplido cuatro 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



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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. N° 22.345-I, 03.08.05).*

Respecto al planteo de inconstitucionalidad de la Ley 5121 formulado por el apelante, por violar el debido proceso y ser contraria a la Convención Americana de Derechos Humanos, ello excede la competencia de este Tribunal. Ello, en virtud que el art. 161 del C.T.P. expresamente dispone: *"El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que hayan declarado la inconstitucionalidad de dicha norma"*. En consecuencia corresponde rechazar dicho planteo.

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, 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 CAINZO RICARDO LUIS, CUIT N° 20-14073653-9 en su Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 2751/2019 de la Dirección General de Rentas de fecha 13/11/2019, debiendo confirmarse la misma. Así voto.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSE POMBO  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



**TRIBUNAL FISCAL**  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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 **CAINZO RICARDO LUIS**, CUIT N° 20-14073653-9 contra la Resolución N° M 2751/2019 de la Dirección General de Rentas de fecha 13/11/2019 y en consecuencia confirmar la sanción de multa de \$27.000,00 (Pesos Veintisiete Mil) equivalente a ciento veinte (120) veces el valor del Impuesto mínimo mensual previsto para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta encuadrada en las disposiciones del artículo 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

Dr. JAVIER CRISTOBAL MACHAÑEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ANTE MÍ