



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-0000-0789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

SENTENCIA N° 236 /20

Expte. N° 502/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los7..... días del mes de.....SEPTIEMBRE.....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 **“CEDRO CONSTRUCCIONES S.R.L” SI RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 502/926/2019 – Ref. Expte. Nro. 9761/376/D/2019 (D.G.R.)”**;

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

Por ello,

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

I. A fs. 32/33 del Expte. D.G.R. N° 9761/376/D/2019, el Sr. Juan Luis Cabaleiro, socio gerente de CEDRO CONSTRUCCIONES S.R.L -CUIT N° 30-70990154-7, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 2045/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/08/2019 obrante a fs. 29 del mismo expediente, y mediante la cual resuelve **APLICAR** al contribuyente, una multa de \$ 7.875,00 (Pesos Siete Mil Ochocientos Setenta y Cinco), equivalente a veinticinco (25) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales del Art. 82° primer párrafo del C.T.P., por incumplimiento a los deberes formales, originado en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento F.6005 N° 0001-00071259 notificado en fecha 03/04/2019.

El apelante manifiesta que, la D.G.R. impone una multa por la presunta configuración de la infracción prevista en el art. 82° primer párrafo del C.T.P,

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

atento al incumplimiento a los deberes formales originados en la falta de presentación de documentación y/o información solicitada mediante requerimiento F 6005 N° 0001-00071259.

Expresa que, como surge de las presentes actuaciones, no fue notificado del requerimiento base de la sanción, razón por la cual no pudo contestar el mismo.

Cita al respecto el Art. 44 de la Ley 4.537, y el Art. 116 inc. 3 de la Ley 5.121.

Sostiene que, la existencia de la multa se encuentra subordinada de manera directa e inmediata a la existencia de la omisión que se le imputa. Alega que ante la falta de notificación del requerimiento, mal puede prosperar alguna pretensión sancionatoria.

Finalmente solicita se revoque la resolución de multa aplicada y se ordene el archivo de las actuaciones.

II. Que a fojas 40/42 del Expte. N° 9761/376/D/2019, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo dispuesto en el art. 148° del Código Tributario Provincial.-

En dicho responde sostiene que respecto a la falta de notificación del requerimiento F.6005 N° 0001-00071259 opuesta por el apelante y en la que funda toda su defensa, cabe considerar que el mismo fue notificado conforme al procedimiento establecido por el Art. 116° C.T.P., el cual dispone: *"Las citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc., serán practicadas en cualesquiera de las siguientes formas:*

- 1. Personalmente en el expediente, firmando al pie de la diligencia extendida por la autoridad competente o por escrito.*
- 2. Por cédula, por medio de empleado de la Autoridad de Aplicación, quien en la diligencia deberá observar lo normado por el artículo 157 del Código Procesal Civil y Comercial de Tucumán. La cédula labrada hará fe mientras no se demuestre su falsedad.*
- 3. Personalmente por medio de un empleado de la Autoridad de Aplicación, quien dejará constancia en acta, de la diligencia practicada con indicación del día y hora, exigiendo la firma del interesado o cualquier persona que se encuentre en el domicilio del notificado.*



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9789



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

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Si el destinatario no estuviese, o éste y las personas indicadas en el párrafo anterior se negasen a firmar, procederá el empleado a dejar constancia de ello en el acta. En los días siguientes, no feriados, concurrirán al domicilio del interesado dos funcionarios de la Autoridad de Aplicación para notificarlo.

Si tampoco fuese hallado, dejarán la resolución o carta que deben entregar en sobre cerrado, a cualquier persona que se hallara en el domicilio, haciendo que la persona que la reciba suscriba el acta.

Si no hubiese persona dispuesta a recibir la notificación o si el responsable se negara a firmar, procederán a fijar en la puerta de su domicilio y en sobre cerrado el instrumento que se hace mención en el párrafo que antecede.

Las actas labradas por los empleados notificadores harán fe mientras no se demuestre su falsedad.

4. *Por edictos, en los casos previstos por el artículo siguiente.*
5. *Para el Impuesto Inmobiliario, la notificación de las valuaciones fiscales que servirán de base imponible, se efectuará de acuerdo al procedimiento establecido por las normas respectivas.*
6. *Por nota, con firma facsimilar del funcionario autorizado, remitida con aviso de retorno y en las condiciones que determine la Autoridad de Aplicación para su emisión y demás recaudos.*
7. *Por telegrama colacionado o carta certificada con aviso de retorno que lleve el número del expediente o carta documento.*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En este sentido, manifiesta que se utilizó el procedimiento previsto en el Inc. 3 del Art. citado ut supra, siendo dicha notificación efectuada en el domicilio fiscal declarado por el contribuyente en fecha 03/04/2019, conforme consta a fs. 05 del Expte 9761/376/D/2019 D.G.R.

Asimismo y conforme surge de la literalidad del Art. 16° Inc. 3, expresa que las actas labradas por los oficiales notificadores hacen plena fe de su contenido, debiendo el recurrente iniciar una acción de redargución de falsedad de las mismas para invalidarlas, no acreditando haber iniciado dicha acción, conservan su valor probatorio.

Por lo expuesto, afirma que no se advierte en el caso de marras el supuesto vicio en el procedimiento de notificación del mismo, que funda el pedido efectuado por

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

el recurrente a este respecto, máxime si se tiene en cuenta que el Art. 116° C.T.P. no establece preeminencia ni orden de prelación respecto de las formas de notificación enumeradas.

En efecto, señala que la norma citada, sin establecer orden alguno de prelación, indica los medios por los que la Autoridad de Aplicación puede practicar notificaciones e intimaciones, señalando que estas “ *serán practicadas en cualesquiera de las siguientes formas(...)*”, y de conformidad a los siete incisos que contiene, entre los cuales los únicos cuya aplicabilidad se encuentra condicionada son el Inc.4, relativo a la notificación por edictos que solo será procedente dadas las circunstancias previstas en el Art. 117° y el Inc.5 que en relación al Impuesto Inmobiliario remite al procedimiento establecido por las normas respectivas.

Fuera de los incisos referidos, expresa que las notificaciones pueden realizarse indistintamente por cualquiera de los medios previstos en la norma.

En consecuencia, el Organismo Fiscal sostiene que la notificación se realizó en debida forma y día hábil, y por el procedimiento previsto en el art. 116° del C.T.P. Además, manifiesta que el recurrente se limita a plantear la nulidad de las actuaciones sin exponer las defensas que supuestamente se vio privado de ejercer, por lo que el planteo de invalidez resulta improcedente.

Señala que, el Art.82° primer párrafo C.T.P. prevé que serán sancionados los infractores a las disposiciones del Código Tributario Provincial, Leyes Tributarias especiales, Decretos dictados por el Poder Ejecutivo y de las Resoluciones de la D.G.R. que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria y a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los contribuyentes y responsables.-

Expresa que, en el caso bajo análisis, la infracción se configura por la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante Requerimiento F. 6005 N° 0001- 00071259 notificado en fecha 03/04/2019, situación que fuera constatada mediante F. 6006 N° 0001- 00099676 de fecha 15/04/2019 que obra a fs. 7 del Expte N° 9761/376/D/2019 D.G.R.

Por lo que conforme a las consideraciones que anteceden, la Dirección General de Rentas entiende que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de



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

Apelación interpuesto por el contribuyente CEDRO CONSTRUCCIONES S.R.L,
en contra de la Resolución N° M 2045/19, debiendo confirmarse la misma.-

III. A fs. 9 del expediente N° 502/926/2019 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal 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. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva Contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, cabe resolver si corresponde encuadrar la conducta del contribuyente CEDRO CONSTRUCCIONES S.R.L en el artículo 82° primer párrafo del C.T.P.

Del análisis de las constancias de autos y de la normativa aplicable al procedimiento sancionatorio, le asiste razón a la Autoridad de Aplicación en lo que respecta a la legalidad de la notificación del requerimiento F.6005 N° 0001-00071259. Ello en virtud que la misma fue realizada conforme lo dispuesto por el inc. 3 del Art. 116° del C.T.P., siendo dicha notificación efectuada en el domicilio fiscal declarado por el contribuyente en fecha 03/04/2019, conforme consta a fs. 05 del expediente administrativo. Por ello, corresponde desestimar el pedido de nulidad formulado.

Respecto a la cuestión de fondo, por medio de F. 6006 N° 0001-00099676 de fecha 15/04/2019, se dejó constancia del incumplimiento a los deberes formales por falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento F.6005 N° 0001-00071259 notificado en fecha 03/04/2019.

Por lo expresado, de los hechos que dieron lugar al dictado del acto citado y de acuerdo a lo estipulado por el Art. 123° del C.T.P, se dispone a instruir el sumario N° S/529/2019/A, por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 82° primer párrafo del citado texto legal, toda vez que la conducta apuntada genera el nacimiento de la infracción de incumplimiento a los deberes formales reprimida con multa graduable de 3 a 75 veces el importe mínimo mensual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Ante la falta de contestación por parte del contribuyente del sumario iniciado, la D.G.R. por medio de la Resolución N° M

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2045/19, le impone una sanción de Multa de \$ 7.875,00 (Pesos Siete Mil Ochocientos Setenta y Cinco), equivalente a veinticinco (25) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el impuesto sobre los Ingresos Brutos. Contra el mencionado acto administrativo, la contribuyente interpone Recurso de Apelación. En consecuencia, corresponde hacer referencia al marco normativo que rige el procedimiento sancionatorio iniciado por la D.G.R, el bien jurídico protegido por la norma, así como la influencia de los principios del Derecho Penal, aplicables a las infracciones tributarias en la faz administrativa.-

En este sentido, cabe señalar que el hecho punible en discusión se encuentra tipificado en el art. 82º primer párrafo del C.T.P., el cual dice textualmente: "(...) *Serán sancionados con multa equivalente al importe de tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, los infractores a las disposiciones de la presente Ley, de leyes tributarias especiales, de los decretos dictados por el Poder Ejecutivo y de las resoluciones de la Autoridad de Aplicación que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria y a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los contribuyentes y responsables. Esa sanción corresponderá cuando se trate de infracciones primarias (...)*".

De la interpretación del artículo transcrito, 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. Es por ello, que 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.

De las constancias de autos, surge que se constató el incumplimiento sancionado por la D.G.R, por lo que deviene ajustado a derecho el encuadramiento legal de la conducta imputada y la aplicación de la sanción.

En efecto, resulta pertinente destacar lo previsto en el Art. 70º C.T.P. el cual prevé: "*Toda acción u omisión que importe violación de normas tributarias de*



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-0000-9789



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

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

índole sustancial o formal, constituye infracción punible en la medida y con los alcances establecidos en éste Código y en las leyes especiales”.

En el mismo sentido, el art. 104° del C.T.P., establece: “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 Autoridad de Aplicación, dentro de las facultades que legalmente le son propias (...)”.

Asimismo, el Art. 75° del C.T.P. dispone que: “Las infracciones previstas en este Código son castigadas con multas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 78°. 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”.

Por su parte, la Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo reiteradamente que, la ley fiscal no persigue como única finalidad la recaudación fiscal, sino que se inscribe en el marco jurídico general, de amplio y reconocido contenido social, donde la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes.

El sistema sancionatorio estructurado en resguardo del cumplimiento de los deberes formales con los que cargan los contribuyentes procura, no ya la punición del remiso sino que se encamina a la obtención de una meta superior; cual es la de generar una conciencia de cumplimiento y asistencia al fisco en su tarea recaudadora. De allí, que la ley propicia un cambio de mentalidad social en materia tributaria, creando un sistema de apercibimientos y estímulos, para inducir a los que no cumplen a que modifiquen espontáneamente sus conductas (Dictamen del Procurador General de la Nación, Fallos: 314:1376).

Del mismo modo, resulta pertinente destacar que el Derecho Tributario Penal posee características propias que lo distinguen del Derecho Penal General, ya que en su terminología las infracciones a los deberes formales en sentido lato, tienen la naturaleza jurídica de las contravenciones y para su configuración no requieren de la prueba del ánimo ni el eventus dammi (cfr., García Vizcaíno, Derecho Tributario, T. II°, pág. 404).

Dr. JOSÉ ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Del texto del Art. 82° del C.T.P., se advierte que el fundamento de las sanciones vinculadas a las mencionadas inconductas frente a las obligaciones formales reside en la mera transgresión del orden legal imperante, y además en la falta de cumplimiento adecuado de la obligación por parte del contribuyente, ello con independencia de la calificación que pudiera hacerse respecto de su conducta.

Es decir, nos enfrentamos a sanciones de tipo objetivo que parten de la simple comprobación del incumplimiento del deber formal en tiempo oportuno, sin importar las razones de la falta o existencia de un eximente o atenuante, extremos que en su caso, deben ser acreditados por el remiso y ser objeto de valoración al momento de graduar la multa a aplicar.

En este caso, no hay dudas de que corresponde sancionar la conducta infraccional del contribuyente, ya que infringió con su omisión el hecho punible.

Queda claro que la D.G.R acreditó en forma suficiente el incumplimiento de los deberes formales por parte del apelante, que la notificación del requerimiento F.6005 N° 0001-00071259, fue efectuada en debida forma, conforme lo dispuesto en Art. 116° Inc. 3 del C.T.P. y que el recurrente no arrió prueba alguna que acredite el efectivo cumplimiento de los deberes formales requeridos por la Autoridad de Aplicación.

Por las consideraciones que anteceden, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente CEDRO CONSTRUCCIONES S.R.L -CUIT N° 30-70990154-7, en contra de la Resolución N° M 2045/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/08/2019 y, en consecuencia, CONFIRMAR la sanción de multa de \$ 7.875,00 (Pesos Siete Mil Ochocientos Setenta y Cinco), por encontrarse su conducta incurso en las causales del Art. 82° primer párrafo del C.T.P.

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 mérito a ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

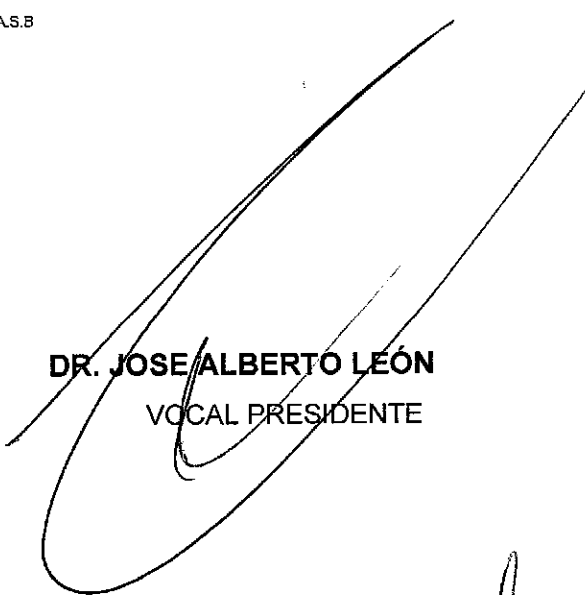
RESUELVE:

1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente CEDRO CONSTRUCCIONES S.R.L -CUIT N° 30-70990154-7, en contra de la Resolución N° M 2045/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/08/2019 y, en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa de \$7.875,00 (Pesos Siete Mil Ochocientos Setenta y Cinco), por encontrarse su conducta incurso en las causales del Art. 82° primer párrafo del C.T.P.

2) **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

HACER SABER

A.S.B



DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE



DR. N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ANTE MÍ