



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

SENTENCIA N° 330 /2020

Expte. N° 19/926/2020

En San Miguel de Tucumán, a los 13 días del mes de ~~NOVIEMBRE~~ de 2020 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **“CARRAPIZO MIGUEL GERARDO S/ RECURSO DE APELACIÓN”**. Expte. N° 19/926/2020 (Expte. D.G.R. N° 15962/376/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 a fs. 30/31 del Expte. D.G.R. N° 15962/376/D/2019, el contribuyente CARRAPIZO MIGUEL GERARDO, CUIT N° 23-28721547-9, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° C 233/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 05/12/2019 (fs. 28). En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto y APLICAR sanción de CLAUSURA por el término de TRES (3) días en su establecimiento comercial sito en calle Monteagudo N° 898, Departamento 3, planta baja, San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, por infringir con su conducta lo normado en el art. 78 inc. 2), del C.T.P.

El apelante funda su recurso en las siguientes razones:

- la resolución de la D.G.R. le agravia en virtud de que existiría un análisis tendencioso y errado en la verdad de los hechos y la aplicación del derecho;
- se presentó a la audiencia, pero por cuestiones operativas se le indicó que presente por escrito su descargo y luego esto fue tomado como conducta negativa y agravante en la graduación de la sanción, además que lo hizo mediante apoderado y

Dr. J. GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

-al momento del descargo ya estaba subsanada la infracción, por lo que la resolución se sumergiría en un excesivo rigorismo sin consideraciones, solicitando la suspensión establecida en el art. 79 del C.T.P. en su quinto párrafo.

En mérito a ello, solicita se tenga por interpuesto en tiempo y forme el Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° C 233/19.

II. A fs. 01/02 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

En su responde sostiene:

-que en primer lugar es necesario manifestar que todo planteo del apelante parte de la premisa equivocada de entender que la aplicación de la sanción corresponde a la infracción del art. 79, cuando en realidad en este caso el acta de infracción corresponde al art. 78 inc. 2, por falta de inscripción al Impuesto para la Salud Pública, no correspondiendo la aplicación de ningún beneficio dispuesto en el mencionado art. 79 del C.T.P.;

-en segundo lugar, corresponde aclarar que si bien en la resolución se da cuenta de la incomparecencia, también da cuenta que suple la audiencia con su descargo, por lo cual su incomparecencia no influye en la graduación de la sanción de forma negativa, si lo hace su no reconocimiento de la infracción o su no allanamiento a la imputación;

-el planteo realizado por el apelante no tiene significación, ya que siendo el titular el que expresó su voluntad y ejerció su derecho de defensa, nada violenta al debido proceso del sumario y no atenta contra ninguna garantía constitucional, por lo que no es conducente a resolver la nulidad de un acto administrativo eficaz;

-de ello surge que el derecho de defensa del apelante no fue vulnerado de ninguna manera en virtud de que ejerció el mismo plenamente y por lo tanto la resolución cuestionada es una consecuencia lógica y razonada del proceso sumarial y



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

-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. Pues a "contrario sensu", queda evidenciado el incumplimiento de su obligación tributaria al apartarse claramente de la normativa vigente.

Por lo expuesto, estima que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto y confirmar la Resolución N° C 233/19.

III. A fs. 12 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 171/20, 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 emitir mi opinión.

A fs. 01 rola Acta de Comprobación F. 6007 - N° 00000129, instrumento de prueba idóneo y conducente que constata el hecho punible por la norma, dejando constancia que: *"(...) en el domicilio del contribuyente se desarrolla la actividad de carnicería contando con empleados en relación de dependencia que se encuentran desarrollando la actividad en el mismo, no acreditando el contribuyente inscripción en el Impuesto para la Salud Pública, de acuerdo a lo normado RG N° 176/10 (DGR) y sus modificatorias (...)".*

A fs. 02 obra Acta F.6006 N° 0001-00116094, en donde se deja constancia de lo actuado por los funcionarios en el local comercial del contribuyente.

La Resolución N° C 233/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 05/12/2019 resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto y APLICAR sanción de CLAUSURA por el término de TRES (3) días en el establecimiento comercial sito en calle Monteagudo N° 898, Departamento 3, planta baja, San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, por infringir con su conducta lo normado en el art. 78 inc. 2), del C.T.P.

El marco normativo por el cual debe transitar el accionar de la D.G.R., respecto al presente caso, se encuentra delimitado por lo dispuesto en los arts 78 inciso 2),

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

104 inc 9) y 350 del Código Tributario Provincial, art. 1 de la RG (D.G.R.) N° 119/06 y la RG (D.G.R.) N° 176/10.

Dice textualmente el art. 78 inciso 2) del C.T.P.: "(...) *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: 2. No se encontraren inscriptos como contribuyentes o responsables ante la Autoridad de Aplicación cuando estuvieren obligados a hacerlo (...)*".

Por su parte, el art. 1 de la RG (D.G.R.) N° 176/10 y sus modificatorias expresa: "(...) *Los contribuyentes y responsables de los tributos y regímenes cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentren a cargo de la DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS, a los fines de solicitar la inscripción o reinscripción y alta –en los casos que correspondan- o informar sobre modificación de datos, deberán presentar el formulario de declaración jurada N° 900 (F.900) y observar las formalidades, requisitos y condiciones establecidas en la presente resolución general(...)*".

V. Expuesto el marco normativo y el análisis del procedimiento efectuado por la D.G.R., de las constancias de autos surge que se constató el incumplimiento sancionado por la Autoridad de Aplicación, por lo que deviene ajustado a derecho el encuadramiento legal de la conducta imputada y la aplicación de la sanción.

El contribuyente en su Recurso de Apelación no reconoce la comisión de la infracción, y procede a inscribirse en el tributo en forma posterior a lo actuado por los funcionarios de la Autoridad de Aplicación, además de enmarcar su conducta infraccional erróneamente en el art. 79 del C.T.P.

En la planilla de relevamiento de personal (fs. 04), se dejó sentado que los Sres. Sánchez Sergio Manuel, Cuit N° 20-22107125-6 y Pizarro Javier David, Cuit N° 23-39729538-9, se encontraban ejerciendo tareas laborales en el establecimiento comercial, aportando datos a los inspectores como su fecha de ingreso, remuneración mensual neta y la actividad que desarrollan, quedando demostrado que el contribuyente posee empleados en relación de dependencia, correspondiendo su inscripción en el Impuesto para la Salud Pública.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-0769



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

La forma y el modo de detectar la infracción cometida por el contribuyente, es a través del Acta de Comprobación, la condición idónea de dejar documentado los hechos ocurridos, entendiendo el concepto de "acta" como la exteriorización escrita de lo que un funcionario público realizó o percibieron sus sentidos en el ejercicio de sus funciones y con relación a una cuestión determinada. Es por ello, que la información volcada en el documento público, parte de las presentes actuaciones, es considerada válida y a su vez idónea como prueba necesaria y contundente para aplicar la sanción de clausura, teniendo en cuenta que es acorde a derecho penar las infracciones en que incurren los contribuyentes.

El acta de comprobación es un Instrumento Público conforme lo establece el art. 9 de la Ley 5121, así como también lo tiene establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en reiterados pronunciamientos y Jurisprudencia vigente, como la doctrina aplicable a la materia, que en honor a la brevedad damos íntegramente por reproducidos, por lo que hacen plena fe de lo manifestado por los inspectores, según lo normado en los arts. 980, 986, 993 del Código Civil (art. 289 y 290 del CCCN).

No obstante, las contradicciones del contribuyente y de lo actuado por la Autoridad de Aplicación, quedo corroborado en el procedimiento efectuado, que el mismo poseía empleados en relación de dependencia, correspondiendo que se inscriba en el Impuesto para la Salud Pública, por lo que su conducta infringe el hecho punible descrito en el art. 78 inciso 2) del CTP, siendo acorde a derecho aplicar la sanción dispuesta por la norma y conforme lo normado por el art. 70 del C.T.P.: "(...) *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 (...)*".

VI. Sin perjuicio de lo analizado en los párrafos que anteceden, considero que en este caso por la falta de inscripción del Impuesto para la Salud Pública, corresponde reducir al mínimo legal, la graduación de la sanción que dispuso la Autoridad de Aplicación, atento que merece la consideración de no sólo la naturaleza de la infracción cometida, sino también del grado de culpa o dolo del

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

infractor ,capacidad contributiva del remiso y antecedentes, elementos que no parece haber tenido en cuenta la D.G.R. al imponer la penalidad.

Corresponde analizar la razonabilidad y proporcionalidad en torno a la sanción impuesta, debido a que la facultad sancionatoria de la D.G.R., debe ser ejercida dentro de límites razonables y en consideración con las circunstancias puntuales que rodean a cada caso.

La actividad punitiva de la Administración exige de su parte, no solo la adecuación de las circunstancias acaecidas al supuesto de hecho previsto por la norma, sino también, en el caso en que la regla deja abierto cierto margen de discrecionalidad para estimar el monto, tipo o extensión de la sanción, la congruencia y proporcionalidad de la pena que se impone a partir de la razonable adecuación y consideración entre la trascendencia de la conducta debida y la efectivamente desplegada por el obligado, teniendo en miras las particulares circunstancias de hecho que rodean a ésta última.

La Corte Suprema de Justicia de la Provincia ha expresado que interesa poner de relieve que si bien es facultad discrecional de la administración la de determinar la intensidad de la sanción disciplinaria a imponer, debe advertirse también que la misma posee límites, que están dados fundamentalmente por el principio de razonabilidad, el que se erige en un criterio válido para apreciar la legitimidad del actuar estatal en ejercicio de potestades discrecionales.

Conforme lo analizado en los párrafos que anteceden, considero que en este caso aplicar la sanción impuesta por la Resolución de la D.G.R. N° C 233-19 de clausura por 3 días, no resulta proporcionada puesto que, como se ha dicho, la graduación de la sanción que eventualmente imponga la Autoridad de Aplicación, merece la consideración de no sólo la naturaleza de la infracción cometida, sino también del grado de culpa o dolo del infractor , capacidad contributiva del remiso, elementos que no parece haber tenido en cuenta la D.G.R. al imponer la penalidad.

Por el fundamento en que reposa el “principio de proporcionalidad”, que obliga a jerarquizar las lesiones y establecer un orden de coherencia entre las magnitudes de las penas asociadas a cada conflicto que es materia de juzgamiento y que,



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

además, exige que exista una razonable relación entre el fin perseguido por la ley y el medio utilizado para alcanzarlo, es que considero que corresponde reducir la sanción apelada al mínimo legal.

En conclusión y conforme lo establece el art. 162 del C.T.P.: "El Tribunal podrá practicar en la sentencia la liquidación del tributo y sus accesorios, o fijar el importe de la multa (...)", estimo que corresponde REDUCIR la sanción impuesta por la Resolución de la D.G.R. N° C 233/19 y aplicar el mínimo previsto en el art. 78 del C.T.P. De esta manera, considero que resulta razonable graduar la pena en la sanción de clausura por 2 (DOS) días del local comercial situado en calle Monteagudo N° 898, Departamento 3, planta baja, San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán.

Por lo expuesto, voto por HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente CARRAPIZO MIGUEL GERARDO, CUIT N° 23-28721547-9. Así lo propongo.

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,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

- 1) HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por CARRAPIZO MIGUEL GERARDO, CUIT N° 23-28721547-9, contra la Resolución de la D.G.R. N° C 233/19 de fecha 05/12/2019, y en consecuencia REDUCIR AL MINIMO LEGAL la pena impuesta, quedando graduada la sanción de CLAUSURA en DOS (2) días en su establecimiento comercial situado en calle Monteagudo N° 898, Departamento 3, planta baja, San Miguel de Tucumán,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

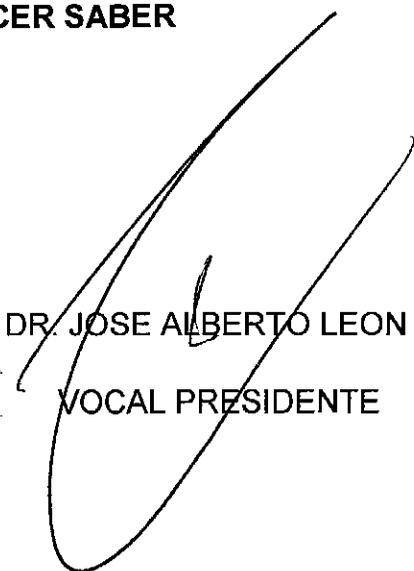
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Provincia de Tucumán, por encuadrar su conducta en las causales previstas en el art. 78 inc. 2) del Código Tributario Provincial, por los motivos expuestos.

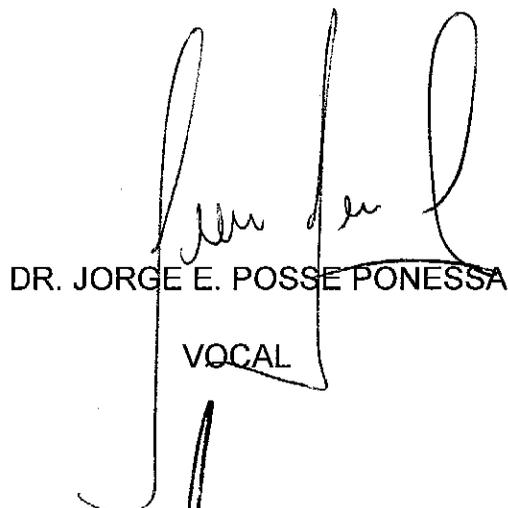
2.- REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.

J.M.

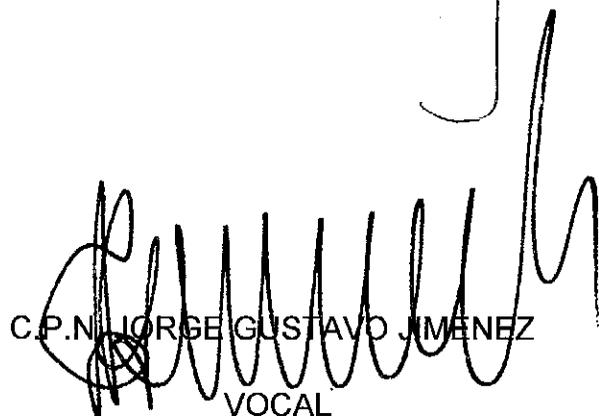
HACER SABER



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION