



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° 356 /2020

Expte. N° 22/926/2020

16195/376/D/2019 (D.G.R.)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 16 días del mes de DICIEMBRE de 2020 se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente); C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal); Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y, para tratar el expediente caratulado como **"TARANTINO S.R.L." S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 22/926/2020 – Ref. Expte. Nro. 16195/376/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.- Que con carácter previo corresponde hacer mención a las circunstancias extraordinarias a las que se encuentran sometidos los procesos radicados ante este Tribunal, que han producido consecuencias en diversos aspectos del procedimiento, debido a la suspensión de los plazos de tramitación.-

Por Decreto N° 260/2020 del Poder Ejecutivo Nacional se declaró la emergencia pública por el plazo de un año a partir de su entrada en vigencia.-

Por Decreto de Necesidad Urgencia N° 1/1 del 13/03/2020, y sus complementarias y modificatorias, el Poder Ejecutivo Provincial declaró la Emergencia Epidemiológica en todo el territorio de la Provincia. Como medida de aplicación se dictó el decreto 611/1 de fecha 16/03/20; que ordenó importantes restricciones en la prestación de servicios del personal de la Administración Pública Provincial Centralizada y Descentralizada; que fue objeto de sucesivas prórrogas, por normas complementarias y modificatorias.-

Por decreto 634/3 (ME) de fecha 28/03/2020 emitido por el Ministerio de Economía de la Provincia de Tucumán, se estableció que la Dirección General de Rentas no computará los plazos procedimentales correspondientes a los días hábiles administrativos comprendidos entre el 17 y el 31 de Marzo de 2020, ambos inclusive. De igual modo, por Acordada N° 211/20 el Poder Judicial declaró asueto extraordinario por razones

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

sanitarias a partir del día 17/03/20 hasta el día 31/03/20 inclusive, con suspensión de plazos procesales y administrativos, restringiendo la atención al público y asistencia del personal al lugar de trabajo. Dichas normas fueron objeto de sucesiva prórrogas, por medio de normas modificatorias y complementarias.-

Las medidas aludidas se dictaron en virtud de la declaración de emergencia en materia de salud pública, con motivo de la pandemia por el brote del Coronavirus (Covid-19), declarada por la Organización Mundial de la Salud (OMS).-

Como consecuencia de lo dicho, con el objetivo de actuar en consonancia con lo dispuesto por el Poder Ejecutivo Nacional y Provincial; por el Poder Judicial de la Provincia y por el Ministerio de Economía; este Tribunal dictó las normas correspondientes a tal fin. En este sentido, por medio de las Resoluciones de Presidencia N° 50 del 19/03/20; N° 55 del 03/04/20; N° 56 del 14/04/20; N° 70 del 27/04/20; N° 74 del 26/05/20; 147 del 05/08/20, y N° 160 del 26/08/20; se suspendieron todos los plazos procedimentales correspondientes a días hábiles administrativos entre el 17 de Marzo y el 24 de Mayo y entre el 03 al 28 de Agosto; todos ellos inclusive.-

La suspensión de los plazos ha implicado una adecuada garantía para los contribuyentes y para el fisco, a fin de resguardar el derecho de defensa de aquellos, evitando el decaimiento de facultades, derechos y acciones en las que el transcurso del tiempo pudiera tener eficacia frustratoria.-

II.- Que a fs. 62/68 del Expediente (D.G.R.) N° 16195/376/D/2019, el Dr. Germán Federico Arcos, apoderado de la firma TARANTINO S.R.L. C.U.I.T. N° 30-71473812-3, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° C 217/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 13/11/2019 obrante a fs. 59 del mismo expediente, mediante la cual resuelve **APLICAR** una sanción de clausura por el término de dos (2) días de el/los establecimiento/s, recinto/s, obra/s, inmueble/s, local/es, oficina/s, lugar/es y/o asiento/s, no sólo 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 indican: Av. Gobernador del Campo N° 1080, Pasaje Fray Manuel Pérez N° 1447, Av. Ejército del Norte N° 196 y San Juan N° 652 todos en la ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán; por encontrarse su conducta incurso en el art. 79° del C.T.P.

El apelante se agravia respecto al accionar del Organismo Fiscal al dictar el acto administrativo que recurre sin haber producido la prueba ofrecida por la firma, siendo ello



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 vital importancia para su correcta resolución, conculcándose de esta manera normas tanto constitucionales como legales. Asimismo, considera que tanto el acta F.6006 Nro. 0001-00116675 y sus planillas, como el acta F.6007/B Nro. 00000464, son de dudosa legitimidad debido a los palmarios errores en su confección, los cuales afirma fueron reconocidos por la D.G.R. en la resolución atacada.

Manifiesta que en su descargo presentado con fecha 28/08/19 ofreció como prueba informativa se oficie a la A.F.I.P. para que informe respecto del Sr. Barrionuevo Alberto si éste se encuentra inscripto en dicha repartición, en caso afirmativo informar categoría, impuestos activos que posee, y si terceros realizan aportes a su favor, indicando períodos aportados y conceptos. Señala que dicho informe no fue producido por la D.G.R. a pesar de haber sido expresamente ofrecido como prueba por la firma y además ser de vital importancia para una adecuada resolución del sumario impetrado en su contra.

Destaca que, conforme surge de la resolución en crisis, el Organismo Fiscal provincial valoró únicamente la información obtenida de la consulta a la base registral de altas y bajas de la A.F.I.P., concluyendo falsamente a partir de ello, que el Sr. Barrionuevo al no estar dado de alta por ningún empleador, es trabajador de la firma, cuando bien puede ser un comerciante, industrial o profesional que jamás podría dedicarse a ser un empleado en relación de dependencia, lo que sostiene únicamente puede probarse con el informe de la A.F.I.P., el cual rechazó ilegítimamente.

Asimismo, sostiene que la mencionada resolución al no haber producido las pruebas solicitadas por la recurrente, no respetó un elemento esencial de los actos administrativos, que es el procedimiento administrativo previo, violentándose dentro del mismo sus principios culmines reconocidos por expresas disposiciones tanto legales como constitucionales.

En este sentido, afirma que la resolución apelada al impedir a la firma producir pruebas conducentes para esclarecer la verdad de los hechos, violó expresas disposiciones establecidas en los arts. 16° y 18° de la C.N., art. 8° de la C.A.D.H., art. 123° y cc. de la Ley N° 5121, arts. 3° y 43° de la Ley N° 4537, todo lo cual torna nula y de nulidad absoluta la resolución de fecha 13/11/2019.

Además, se agravia respecto a la grave falencia en el procedimiento llevado a cabo por D.G.R. al basarse en un acta que posee defectos patentes en su constatación. Dicho vicio material existente tanto en el acta F.6006 Nro. 0001-00116675 y sus planillas como en el acta F.6007/B Nro. 00000464, fue reconocido por la Administración. No obstante ello, destaca que la D.G.R. procedió a enmendar dichos errores indebidamente en el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

momento de dictar resolución, cuando debieron ser enmendados en presencia del administrado, en el acto de constatación, por el inspector actuante. Así considera que el acta que dio inicio al procedimiento jamás podría ser considerado un acto administrativo válido.

Por lo expresado, solicita se declaren nulas las actas de inicio de sumario, tanto la F.6006 Nro. 0001-00116675 y sus planillas, y la F.6007/B Nro. 00000464, revocando la resolución atacada por la flagrante violación a los derechos constitucionales y normas legales infringidas.

Por otra parte, se agravia en relación al rechazo por parte de la Administración del planteo de incompetencia de la D.G.R. en materia laboral como el planteo de inconstitucionalidad de los art. 79° y cc. del C.T.P., arts. 1° y cc. de la R.G. N° 119/03 y de toda otra norma que otorgue competencia a la D.G.R. para realizar inspecciones laborales.

Asimismo, la recurrente destaca que la Administración al dictar la resolución atacada no trató ninguna de las defensas opuestas en relación a la falta de razonabilidad y proporcionalidad de la sanción de clausura aplicada, transformándose la misma en un acto administrativo inmotivado, por no tratar defensas y argumentos debidamente ingresados al sumario sin razón alguna.

En virtud de lo expuesto, concluye que la resolución en crisis deviene a todas luces arbitraria, por no considerar los argumentos esgrimidos por la firma en su escrito de descargo en relación a la incompetencia y a la sanción de clausura, por expresa violación a las disposiciones legales y constitucionales vigentes, por carecer de fundamentación y motivación; del mismo modo, plantea que dicha resolución incurre en un exceso de punición, al graduar la sanción de clausura violentando los principios de proporcionalidad y razonabilidad. En consecuencia, solicita se haga lugar al recurso interpuesto y se declare la nulidad de la Resolución N° C 217/19 de fecha 13/11/2019.

III.- A fs. 1/3 del Expte. N° 22/926/2020, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el art. 148° del Código Tributario Provincial.

Respecto a la prueba ofrecida por el sumariado, manifiesta que la información que pretendía obtener de A.F.I.P. puede ser fácilmente obtenida mediante una consulta en la página web de dicho organismo, y debería haberla adjuntado como documental con su descargo. Asimismo, destaca que el empleado en cuestión se llama Barrionuevo Roberto



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9006-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

y no "Alberto" como manifiesta el apelante y tanto su nombre como sus datos fueron correctamente consignados en la planilla de relevamiento en ocasión de la inspección.

Señala que, en la mentada inspección tanto la planilla de relevamiento como el formulario F.6006 fueron firmados por quien manifestó ser apoderado de Tarantino S.R.L. y en ningún momento niega que el Sr. Barrionuevo sea empleado de la firma.

A lo manifestado por el apelante respecto de que el Sr. Barrionuevo le es desconocido y que podría tener un negocio propio o una actividad profesional, inmobiliaria o agrícola que sería incompatible con la situación de ser empleado en relación de dependencia, expresa que si bien dichas actividades pueden no ser incompatibles con un empleo en relación de dependencia, en efecto el Sr. Barrionuevo no tiene inscripción como contribuyente en la D.G.R. ni en A.F.I.P., tal como dan muestra de ello las impresiones obtenidas de las respectivas páginas web de dichos organismos.

Por todo lo anterior, el Organismo Fiscal considera que los argumentos expresados en este sentido deben ser rechazados.

Respecto del planteo de inconstitucionalidad, expresa que la aplicación de la normativa cuestionada es realizada dentro del marco de la ley vigente, por ello, cualquier planteo de constitucionalidad o antijuricidad que quisiera oponerse, habrá de ocurrir por las vías legales idóneas.

Agrega que, el control de Constitucionalidad de las normas, de creación pretoriana, está reservado a los jueces, quienes la declararán en el caso particular que les fuera sometido y tendrá efectos específicos para el mismo (art. 24°, tercer párrafo, Constitución Provincial y arts. 4°, 5° y cctes. De la Ley N° 6944).

A su vez específicamente dentro de la materia tributaria, y en un todo de concordancia, señala que el art. 147° del C.T.P. dispone expresamente que el Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias. Frente a ello, reitera que la Resolución N° C 217/19 fue dictada por la D.G.R., en tanto Autoridad de Aplicación, como consecuencia de las facultades otorgadas por el C.T.P. y dentro de los límites en él dispuestos, excediendo de la competencia del poder administrador la declaración de inconstitucionalidad de las leyes, existiendo entonces una imposibilidad jurídica de atender el pedido de la apelante en sede administrativa.

Por lo expresado, el Organismo Fiscal considera que dicho planteo debe ser rechazado.

Respecto al agravio relativo a la proporcionalidad y razonabilidad de la sanción, expresa que el bien tutelado por este tipo de sanción es de gran importancia, excede a la

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

protección de la renta fiscal, creando una conducta impositiva responsable y dotando al sistema impositivo como económico de seguridad jurídica.

Manifiesta que así se expresó al respecto de la relación entre falta imputada y bien protegido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en numerosos fallos como "GARCIA PINTO, JOSE c/MICKEY S.A. S/INF. ART. 44 LEY 11683 de fecha 5 de Noviembre de 1991 y A.F.I.P. C/POVOLO, LUIS DINO de fecha 11 de Octubre de 2001" estableciendo que "(...) el bien jurídico de cuya protección se trata excede al de integridad de la renta fiscal. En efecto, se considera de vital importancia como instrumento que coadyuvará a erradicar la evasión, el logro de la equidad tributaria y, por ende, el correcto funcionamiento del sistema impositivo, el hecho de dotar a la administración de mecanismos eficaces de contralor y apercibimiento con la finalidad de que los contribuyentes, en lo mediano, modifiquen sus conductas tributarias voluntariamente y que, en lo inmediato, lo hagan porque existe una estructura de riesgo ante la sola posibilidad de no cumplir(...)" y que "(...)no parece exorbitante que frente a la finalidad reseñada (...) el legislador castigue con la sanción cuestionada, pues aunque se trate de un incumplimiento a deberes formales, es sobre la base de la sujeción a tales deberes que se aspira a alcanzar el correcto funcionamiento del sistema económico(...)". Señala que, es sobre la base de lo expuesto que la sanción de clausura dispuesta en la ley no se exhibe como desproporcionada.

Por ello, expresa que siendo el acto dictado dentro de los límites dispuestos por las leyes no se ha tergiversado principio constitucional alguno, por lo que este agravio también debe ser descartado.

En relación a su planteo de incompetencia, destaca que la Administración ha sido facultada por el art. 79° de la Ley N° 5121 y sus modificatorias, a sancionar a aquellos empleadores que no tuvieran registrados y declarados a sus empleados con las formalidades exigidas por las leyes respectivas. Concluye entonces que, en el caso, la competencia de la D.G.R. es la resultante de la ley misma, de conformidad con lo establecido en el art. 5° de la Ley N° 4537, y el acto ha sido dictado dentro de los límites dispuestos por aquella.

Paralelamente, señala que la Ley N° 4537 establece en la parte pertinente de su art. 43° que constituye requisito esencial del acto administrativo que emane de autoridad competente (Inc. 1°) y que el mismo de cumplimiento a la finalidad que resulte de las normas que otorgan facultades pertinentes al órgano emisor (Inc. 5°), esto es, dar



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9763



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

cumplimiento a la finalidad perseguida por la Ley N° 5121, todo lo que afirma se cumple en el acto atacado.

Por lo dicho, concluye que, 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, la D.G.R. aplicó la legislación en vigencia conforme las constancias obrantes en autos, por lo que el planteo del apelante no debe prosperar.

Finalmente, a partir de los hechos y conceptos vertidos, asegura que queda evidenciado el incumplimiento de la obligación tributaria al apartarse claramente de la normativa vigente.

Por ello, conforme a las reflexiones que anteceden, la D.G.R. considera que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente TARANTINO S.R.L. en contra de la Resolución N° C 217/19 de fecha 13/11/2019, debiendo confirmarse la misma.

IV. A fs. 09 del expediente N° 22/926/2020 obra sentencia interlocutoria N° 30/2020 de este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151° del C.T.P.

V. Analizados los fundamentos expuestos por la Resolución apelada, y confrontados los agravios expresados por el apelante, con el responde realizado por la D.G.R.; cabe resolver si la conducta del contribuyente encuadra en el tipo infraccional previsto en el art. 79° del Código Tributario Provincial y considerar si la sanción impuesta, es conforme 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 art. 2° de la Ley N° 5650 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 N° 5121, 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;

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 N° 5121 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 Secretaría de Estado de Trabajo de la Provincia de Tucumán para que proceda conforme a lo establecido en el art. 5° del Capítulo 2 del Anexo II del Pacto Federal del Trabajo, ratificado por Ley Nacional N° 25212 y Ley Provincial N° 7335 y sus modificatorias, en virtud de lo previsto en el inciso c) de su art. 4°.

Como corolario al tema debatido, la Excma. Corte Suprema de Justicia, de la Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo, en la sentencia N° 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 las sanciones impuestas por el organismo fiscal, ya que si bien la Resolución N° C 544/08, del 16-7-2.008, del Director de Rentas, fue dictada con anterioridad a la Resolución absolutoria N° 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*



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

Resolución N° R107/10 más de 10 meses después del acto administrativo citado de la autoridad de trabajo; esto es, el 27-04-2010 (cfr. Expediente administrativo N° 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 N° 7.999 al entonces artículo 76 de la Ley N° 5121), al consagrarse allí, como opción a la facultad de la DGR de sancionar, la de informar 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 C.S.J.N. 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 217/19 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.

Aclarado lo anterior e ingresando al análisis del caso traído a conocimiento, observo que la cuestión se inicia cuando los funcionarios de la D.G.R. dejan constancia del relevamiento de personal realizado en el local de la recurrente de Av. Ejército del Norte N° 196 de esta ciudad capital donde se constata que en fecha 26/06/2019 siete personas se encontraban en el local comercial del contribuyente TARANTINO S.R.L realizando tareas inherentes a su actividad: Corvalán Juan Alberto, Ortiz Yenifer Melina, Ávila Florencia, Fernández Luis Ángel, Franco Veliz, Ramirez Giselle Evelyn y Barrionuevo Roberto.

Siguiendo con el relato de los hechos; una vez que realizaron el relevamiento de los trabajadores, los inspectores actuantes ya en repartición procedieron a consultar el registro de altas y bajas de A.F.I.P., concluyendo a partir de dicha consulta que tres de las personas relevadas: Ortiz Yenifer Melina, Franco Veliz y Barrionuevo Roberto, no se encontraban registradas y declaradas laboralmente con las formalidades exigidas por las leyes respectivas. En consecuencia, con fecha 11/07/19, se confecciona el Acta de

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. PORSE PONESSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.A.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Comprobación F.6007/B (Nuevo Modelo) 000 N° 00000464 a los efectos de dejar constancia de la mencionada situación de irregularidad.

A fs. 20/21 del expediente administrativo, obra notificación de audiencia de descargo conforme lo establecido por la R.G. (D.G.R.) N° 119/06 y sus modificatorias, fijada para el día 29/08/2019 a la cual el contribuyente no asiste, pero presenta un descargo por escrito en donde aporta pruebas que revelan el alta de 6 de los 7 empleados relevados, sin acreditar, a criterio de la Autoridad de Aplicación, que el Sr. Barrionuevo Roberto sea un trabajador de su local o forme parte de otra razón social o giro comercial, sólo se limita a desconocerlo. Por lo que, a fs. 59 el Organismo Fiscal procede a dictar la Resolución N° C 217/19 en contra de la cual el contribuyente presenta Recurso de Apelación.

Teniendo en cuenta todo lo expresado corresponde, en primer término, definir el marco normativo que rige el procedimiento sancionatorio iniciado por la D.G.R., el cual se encuentra delimitado por el art. 79° del C.T.P. y el art. 1° de la R.G. (D.G.R.) N° 119/06.

Dice textualmente el art. 79° del C.T.P.: *"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. (...)"

Por su parte, el art. 1° de la R.G. (D.G.R.) N° 119/06 expresa: *"... Artículo 1°.- Los hechos u omisiones previstos en los artículos 78 y 79 del Código Tributario Provincial, que den lugar a las sanciones allí previstas, deberán ser objeto de un acta de comprobación en la cual los funcionarios de la DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS dejarán constancia de todas las circunstancias relativas a los mismos, las que desee incorporar el interesado, a su prueba y a su encuadramiento legal, conteniendo, además, una citación para que el responsable, munido de las pruebas de que intente valerse, comparezca a una audiencia para su defensa que se fijará para una fecha no anterior a los quince (15) días contados a partir de la notificación de la referida acta. El acta deberá ser firmada por los actuantes y notificada al responsable o representante legal del mismo. (...)"*



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9759



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

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

En efecto, en virtud de lo previsto en la normativa citada en forma precedente y el análisis del procedimiento efectuado por D.G.R., se infiere, en primera instancia, que la sanción impuesta por el Organismo Fiscal deviene ajustada a derecho. Así, el art. 70° del C.T.P. prevé *"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"*.

Continuando con el análisis de los agravios expuestos por la firma en el Recurso de Apelación presentado, en lo atinente al planteo relativo a la falta de actividad probatoria por parte del Organismo Fiscal, cabe remarcar que en materia tributaria se produce una inversión en la carga de la prueba, siendo obligación del encartado probar su inocencia. En este sentido, corresponde destacar que la mera negativa no suele ser suficiente si no se aportan pruebas. El presentante debe realizar un esfuerzo probatorio si desconoce o cuestiona la veracidad o exactitud de lo que la Autoridad de Aplicación afirma.

En este caso, en la planilla de relevamiento de personal (fs. 2/4) se dejó sentado que Barrionuevo Roberto D.N.I. N° 40.698.025 se encontraba ejerciendo tareas laborales en el establecimiento comercial, aportando datos a los inspectores como su fecha de ingreso, remuneración mensual neta y la actividad que desarrolla. No obstante ello, el contribuyente sólo se limita a negar que la persona en cuestión sea o haya sido empleado de la firma, siendo su negativa genérica insuficiente para desvirtuar los hechos anunciados por los funcionarios de la D.G.R.

Del mismo modo, resulta pertinente señalar que en relación a la prueba ofrecida por la firma consistente en un informe de A.F.I.P. a los fines de corroborar la inscripción de Barrionuevo Roberto en dicha repartición, impuestos activos que posee o categoría bajo la que se pudiere encontrar registrado; se verifica que dicho sujeto no se encuentra inscripto como contribuyente en A.F.I.P. como así tampoco en la D.G.R., conforme consta en autos a fs. 71 y 72 del expediente N° 16195/376/D/2019.

Por todo lo expresado, considero que la imputación efectuada por la Autoridad de Aplicación a través de la resolución N° C 217/19 es acertada y corresponde sancionar al contribuyente.

Además, respecto de la nulidad de la mencionada resolución peticionada por el contribuyente cabe manifestar que no resulta procedente el pedido del apelante en el momento que el acto administrativo emitido por la D.G.R. cumple con los requisitos de validez del acto, habiendo garantizado el debido proceso legal. En orden cronológico, primero la preparación de la voluntad a través del debido proceso administrativo, lo que

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

incluye múltiples etapas, tales como el labrado del acta de comprobación, la audiencia del interesado, dictamen jurídico y la resolución condenatoria, asimismo corresponde resaltar que el contribuyente ejerció su derecho de defensa en el transcurso del procedimiento, habiendo presentado descargo escrito e interpuso recurso de apelación, defendiendo legalmente su pretensión.

Por su parte, en cuanto a la forma y modo de detectar la infracción incurrida por el contribuyente, es por medio 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 que incurren los contribuyentes.

En cuanto a la falta de validez del Acta de Comprobación alegada por el apelante, la misma es un Instrumento Público conforme lo establece el artículo 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 artículos 980°, 986°, 993° del Código Civil (art. 289° y 290° del CCCN). La plena fe a la que se 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).

El artículo 9° del C.T.P. en su parte pertinente dispone que: *"(...) los funcionarios actuantes extenderán constancia escrita con mención de los elementos exhibidos, las que podrán ser firmadas también por los interesados y servirán como elementos de prueba en los procedimientos para la determinación de las obligaciones tributarias o para la aplicación de sanciones por infracciones a las disposiciones de este Código y demás leyes tributarias. Tales actas son instrumentos públicos que hacen plena fe hasta tanto no se pruebe su falsedad (...)".* Por ello, corresponde desestimar lo planteado por el contribuyente con respecto a la falta de validez del acta.

En lo que respecta a su planteo de inconstitucionalidad de los arts. 79° y cc. del C.T.P., arts. 1° y cc. de la R.G. (D.G.R.) N° 119/06, no debe perderse de vista que es una



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9009-9759



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

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

decisión extrema y excepcional que debe ser dispuesta por el órgano judicial con criterio restrictivo previo a haber realizado todos los esfuerzos hermenéuticos para dotar a la misma de una interpretación que privilegie su validez y la armonice con los principios consagrados por la Carta Magna.

Al respecto existe arraigada doctrina sobre el tema según la cual la declaración de inconstitucionalidad de una ley constituye la más delicada de las funciones que cabe encomendar a un tribunal de justicia, es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado la última ratio del orden jurídico, por lo que no cabe formularla sino cuando un acabado examen del precepto conduce a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho constitucional invocado (cf Fallos: 328:4542, 327:831, entre otros).

En el caso bajo análisis, entiendo que las normas invocadas en el procedimiento de marras, resguardan las garantías y derechos del contribuyente junto con la actuación del Estado que se desarrolló dentro del ámbito legal, por lo que considero no le asiste razón al apelante.

No obstante lo enunciado, el art. 161° del C.T.P. prevé: *"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 haya declarado la inconstitucionalidad de dicha norma"*. En conclusión, la norma no permite que este Tribunal falle conforme lo solicitado por el contribuyente.

Finalmente, respecto del planteo relativo a la falta de razonabilidad y proporcionalidad de la sanción aplicada cabe destacar que el art. 79° del C.T.P. dispone la sanción de clausura de dos días por cada trabajador no registrado, y en la presente causa fue una (1) persona la que configuró el hecho punible en la norma, no existiendo en consecuencia un exceso de punición por parte del Organismo Fiscal al aplicar dicha sanción por el término de dos días, conforme surge de la resolución recurrida.

En virtud de las consideraciones expuestas precedentemente, siendo la Dirección General de Rentas autoridad competente en la materia que nos ocupa, y no surgiendo elementos que lleven a desestimar la imputación efectuada en contra del contribuyente, corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por TARANTINO S.R.L., C.U.I.T. N° 30-71473812-3 y en consecuencia CONFIRMAR la Resolución (D.G.R.) N° C 217/19 de fecha 13/11/2019.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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) TENER PRESENTE las circunstancias extraordinarias a las que se encuentran sometidos los procesos radicados ante este Tribunal, derivadas de las normas de emergencia sanitaria nacionales y provinciales; que originaron la suspensión de todos los plazos procedimentales; abarcando al presente proceso.

2) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **TARANTINO S.R.L.**, **C.U.I.T. N° 30-71473812-3**, contra la Resolución de la D.G.R. N° C 217/19 de fecha 13/11/2019, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción de **CLAUSURA** por el término de DOS (2) días en los establecimientos que a continuación se indican: Av. Gobernador del Campo N° 1080, Pasaje Fray Manuel Pérez N° 1447, Av. Ejército del Norte N° 196 y San Juan N° 652, todos en la ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán; por infringir con su conducta lo normado en el art. 79° del C.T.P., por los motivos expuestos.

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

HACER SABER

A.B.F.

DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL



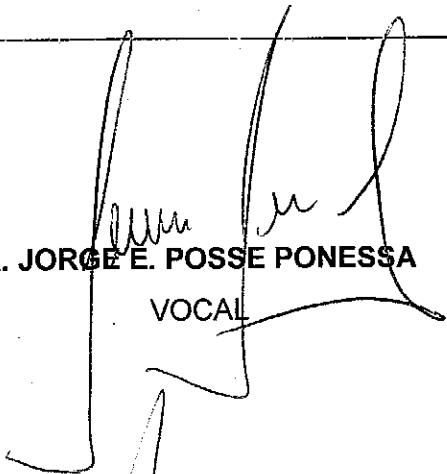
GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTOBAL ANUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

