

SENTENCIA N° 390 /20

Expte. N° 21/926/2020

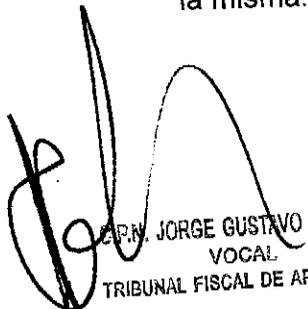
En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 28 días del mes de ~~Diciembre~~ de 2020, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **“TARANTINO S.R.L. S/RECURSO DE APELACIÓN”**, Expediente N° 21/926/2020 (Expte D.G.R. N° 16.196/376/D/2019) y;

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 TARANTINO S.R.L., CUIT N° 30-71473812-3, por medio de su apoderado, presentó Recurso de Apelación -fs. 42/49 del Expte. D.G.R. 16.196/376/D/2019- contra la Resolución N° C 206/19 de la Dirección General de Rentas, de fecha 12/11/2019 -fs. 38 del Expte. D.G.R. N° 16.196/376/D/2019-. En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto por el contribuyente, y APLICAR una sanción de CLAUSURA por el termino de OCHO (8) días en sus establecimientos comerciales situados en las calles Av. Gobernador del Campo N° 1080, Pasaje Fray Manuel Perez N° 1447, Av. Ejercito del Norte N° 196 y San Juan N° 652, todos ellos situados en la ciudad San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, por infringir con su conducta lo normado en el art. N° 79 del C.T.P.

En primer lugar, sostiene que la resolución dictada por el Fisco provincial no contiene la fundamentación necesaria a los efectos de poder determinar la sanción de clausura. Manifiesta, además, que la sanción interpuesta viola los principios de proporcionalidad y razonabilidad, debido al exceso en el quantum de la misma.



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

Aduce que la Ley exige al Organismo Fiscal, que a la hora de sancionar evalúe la gravedad de la inacción cometida, para de esta manera evitar un exceso de punición, produciendo una violación a los principios de razonabilidad y proporcionalidad dispuestos por la Constitución Nacional. Fundamenta lo alegado citando jurisprudencia de la CSJ de la Nación.

En conformidad con lo expuesto precedentemente, solicita que se declare la inconstitucionalidad del acto administrativo dictado.

Por otra parte, alega que la deuda determinada por el Fisco provincial resulta ilegítima debido a los cuantiosos errores cometidos en su confección. Sostiene, además, que la resolución atacada deviene arbitraria por expresa violación a las disposiciones legales vigentes, al carecer de fundamento y motivación, lo cual determina la nulidad de la misma.

Sostiene que yerra la D.G.R. en el análisis de la normativa vigente, concluyendo erradamente que posee competencia para establecer la sanción de clausura impuesta. La facultad de inspeccionar la situación laboral de los trabajadores en relación de dependencia resulta competencia exclusiva de la Secretaría de Trabajo de Tucumán.

Por último, expresa que el quantum de la sanción establecida resulta erróneo ya que uno de los trabajadores en base a los cuales se determinó la sanción fue inscripto de manera posterior, en conformidad con la normativa establecida por el artículo 79 del C.T.P., debiendo de esta manera detraer de la base de cálculo de la sanción aplicada al mismo.

II.- Que a fs. 1/3 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Expresa que la aplicación de la sanción impuesta se efectuó dentro del marco legal vigente, por ello, el planteo de inconstitucionalidad del apelante debe ser interpuesto mediante las vías legales idóneas. El control de constitucionalidad de las normas está reservado a los jueces, quienes evalúan cada caso particular que les fuera sometido

Respecto a la supuesta incompetencia para efectuar sanciones por cuestiones de índole laboral, expresa que la determinación fue realizada en conformidad con lo dispuesto por el artículo 79 del C.T.P. Sostiene además, que el acto administrativo fue dictado de acuerdo con la normativa legal vigente, resultando de esta manera plenamente válido.

Por último, respecto a la reducción de la sanción planteada por el apelante con motivo de la regularización de la situación laboral de uno de los trabajadores que se encontraban en infracción, en conformidad con lo dispuesto por el artículo 79 del C.T.P., expresa que dicha norma prevé el cumplimiento de ciertos requisitos específicos a los fines de permitir la reducción mencionada, los cuales no fueron cumplimentados en su totalidad en el caso de autos.

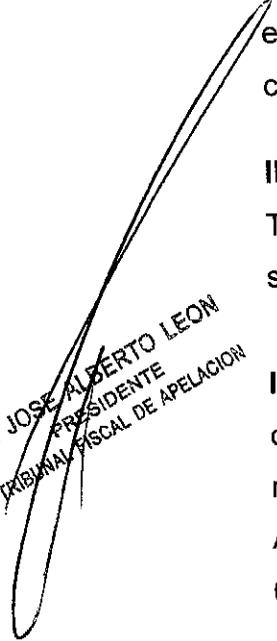
III.- A fs. 9 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 131/20, donde se declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

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 fojas 01 y 16, rola Acta F 6006 - N° 0001-00116677 y Acta F 6007 N° 00000463; así como planilla de relevamiento de personal -fs. 02/03-, instrumentos de pruebas idóneos y conducentes para constatar el hecho punible por la norma, dejando constancia en la Planilla de Relevamiento de Trabajadores, la existencia de CINCO (5) personas efectuando tareas inherentes al giro comercial del establecimiento del contribuyente, habiendo aportado datos sobre sus tareas, días y horarios laborales, remuneración mensual neta y fecha de ingreso.

Siendo notificado de la audiencia de descargo -fs. 15- conforme lo dispuesto por el artículo N° 1 de la RG (DGR) 119/06, el contribuyente no se presentó a estar a derecho, según consta a fojas 25.

La Resolución N° C 206/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 12/11/2019 resuelve TENER a la sumariada por incomparecida y APLICAR una sanción de CLAUSURA por el término de OCHO (8) días en sus establecimientos



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

comerciales situados en las calles Av. Gobernador del Campo N° 1080, Pasaje Fray Manuel Perez N° 1447, Av. Ejército del Norte N° 196 y San Juan N° 652, todos ellos situados en la ciudad San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, por infringir con su conducta lo normado en el art. N° 79 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 el artículo 79 del Código Tributario Provincial y el artículo 1 de la RG (DGR) N° 119/06.

Dice textualmente el artículo 79 del CTP: "(...) 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 (...)

Asimismo, el artículo N° 1 de la RG (DGR) 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 (...)

V.- Expuesto el marco normativo y el análisis del procedimiento efectuado por la D.G.R., de las constancias de autos se constató el incumplimiento sancionado por

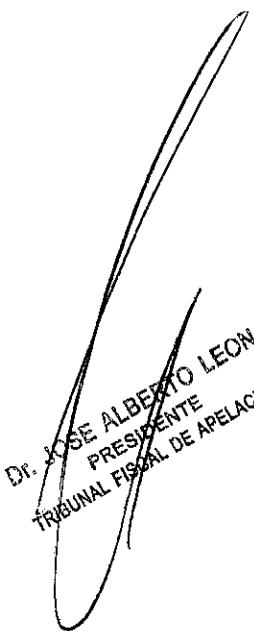
la Autoridad de Aplicación, por lo que deviene ajustado a derecho el encuadramiento legal de la conducta imputada y la aplicación de la sanción correspondiente al tipo infraccional.

Cabe resaltar que la contribuyente en su Recurso de Apelación reconoció que el alta en AFIP de las personas constatadas en el acta, fue después de la constatación, o sea que el cumplimiento de su obligación tributaria fue en forma posterior a la actividad fiscalizadora de la D.G.R.

En la planilla de relevamiento de personal -fs. 02/03- se dejó asentado que VILLAGRA VEGA NIETO INÉS ITCHEL, DNI N° 37.191.776, VACA RITA ALINA, DNI N° 48.284.800, ALDERETES NÚÑEZ EUGENIO NICOLÁS, DNI N° 24.346.416, JUÁREZ DANIEL ALEJANDRO, DNI N° 33.050.351, y PEREA CESAR GUILLERMO, DNI N° 43.001.816, 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 desarrolla, quedando demostrado que el contribuyente posee empleados en relación de dependencia, no registrados y declarados con las formalidades exigidas por las leyes respectivas.

En cuanto a la forma y modo de detectar la infracción incurrida por el contribuyente, es por medio del Acta y la planilla de relevamiento, siendo ambas 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 conforme lo dispuesto por el artículo N° 70 del CTP.

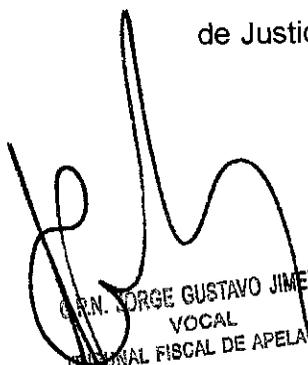
El acta de comprobación es un Instrumento Público conforme lo establece el artículo 9 de la ley 5.121, así como también lo tiene establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en reiterados pronunciamientos y Jurisprudencia vigente,



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

como la doctrina aplicable a la materia, por lo que hacen plena fe de lo manifestado por los inspectores, según lo normado en los artículos 289 y 290 del CCCN. Por lo enunciado, considero que la imputación efectuada por la Autoridad de Aplicación es acertada y corresponde sancionar al contribuyente.

El art. N° 70 del C.T.P., dice:“(...)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 (...)”

En este sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación desde el "leading case" que fue el fallo "Mickey SA", de fecha 5/11/1991", estableció que la sanción de clausura no se exhibe como exorbitante, en tanto no se afectan los derechos tutelados en los artículos 14 y 17 de la Constitución Nacional, toda vez que la Carta Magna no consagra derechos absolutos, de modo tal que los derechos y garantías que allí se reconocen, se ejercen con arreglo a las leyes que reglamentan su ejercicio, las que siendo razonables no son susceptibles de impugnación constitucional. Consecuentemente, resulta incuestionable la facultad concedida al legislador de establecer los requisitos a los que debe ajustarse una determinada actividad.

El Máximo Tribunal, con suma claridad manifestó en esa oportunidad que la ley fiscal no persigue como única finalidad la recaudación fiscal, sino que se inscribe en un marco jurídico general, de amplio y reconocido contenido social, en que 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.

La equidad tributaria se tornaría ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva. Resulta un hecho notorio la situación en que se encuentran aquellos que en el ejercicio de sus actividades cumplen con los recaudos que las leyes y reglamentos les imponen, frente a otros que operan en los circuitos económicos informales y de creciente marginalidad." (Cfr. También Fallos:316:1190), por lo que deviene ajustado a derecho sancionar el hecho punible constatado por la D.G.R.

VI.- En relación al planteo efectuado por el apelante en cuanto alega que el acto dictado por el Organismo Fiscal resulta inconstitucional, cabe expresar que el control de constitucionalidad de una norma legal es competencia exclusiva de los órganos judiciales.

Si bien el Art. 161 del C.T.P. establece: *"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"*, corresponde efectuar la aclaración que en el sistema constitucional argentino las sentencias que dictan los jueces carecen -en principio- de efectos "erga omnes". Sus alcances se circunscriben al caso concreto sobre el cual han recaído y no obligan sino en las causas para las cuales se han dictado.

La declaración de inconstitucionalidad de las normas legales es una atribución del Poder Judicial, y los cambios en la plataforma fáctica y jurídica de los casos, aun cuando fuesen mínimos, no autorizan al Poder Ejecutivo a extender los efectos del precedente judicial.

Ante lo expuesto, corresponde rechazar el agravio del apelante.

VII.- Respecto a la nulidad alegada por el recurrente, corresponde enfatizar que para que prospere un planteo de nulidad se requiere que el vicio en cuestión produzca un perjuicio serio e irreparable que no pueda ser subsanado, por lo que no podrá declararse nulo un acto irregular, cuando la irregularidad no trascienda en perjuicio de la defensa de la parte que la pide.

De acuerdo al análisis de las actuaciones obrantes, se observa que la resolución emitida por la Autoridad de Aplicación satisface el requisito de motivación del acto administrativo, en tanto en la misma se explicita de manera clara las circunstancias de hecho y de derecho que llevaron a su dictado.

No resulta conducente el planteo de falta de motivación del acto administrativo cuando en el mismo 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 le es imputable al contribuyente y la normativa aplicable al caso.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Se observa que el acto discutido emana de autoridad competente, tiene sustento en los hechos y antecedentes que le sirven de causa, y se exteriorizó por instrumento idóneo.

En el derecho administrativo la nulidad deriva de la imposibilidad del acto de integrarse en un ordenamiento jurídico dado, de su violación objetiva de principios jurídicos, antes que de un elemento suyo viciado o faltante. Las nulidades administrativas no dependen de cuál elemento del acto está viciado, sino de la importancia de la infracción al orden jurídico.

La declaración de nulidad es improcedente si quien la solicita no demuestra la existencia de un perjuicio que le ha ocasionado el acto presuntamente irregular.

Conforme lo expresado precedentemente, resulta evidente que la resolución emitida por la Autoridad de Aplicación cumple con todos los requisitos previstos en el Código Tributario Provincial. Atento a esto, el acto administrativo atacado se encuentra ajustado a derecho, resultando improcedente la nulidad planteada por el apelante.

VIII.- Respecto a lo alegado por el recurrente en cuanto aduce que el Fisco provincial resulta incompetente a para interponer la sanción que se discute en autos, corresponde expresar que el actuar de la D.G.R. en el caso de autos tiene sustento legal en las disposiciones del artículo 79.

El artículo 79 del CTP establece: *"(...) 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 (...)"

Se concluye de lo mencionado en los párrafos que anteceden que el actuar incoado por el Organismo Fiscal se sustenta en disposiciones legales vigentes, y

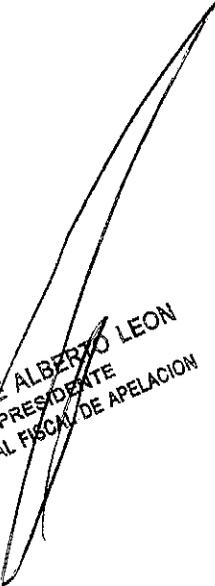
el mismo fue dictado dentro de los límites establecidos por las mismas. Ante ello, corresponde desestimar el reclamo efectuado por el recurrente en este punto.

IX.- Por último, respecto a la reducción de la sanción planteada por el recurrente con motivo de la regularización de uno de los trabajadores que se encontraba en infracción en conformidad con lo dispuesto por el art 79 del C.T.P., corresponde expresar que la mencionada norma dispone el cumplimiento de una serie de requisitos a los fines de permitir la reducción de la sanción interpuesta.

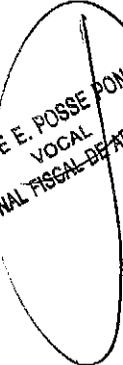
El mencionado artículo dispone que:“(…) si en la primera oportunidad de defensa se reconociera expresamente la materialidad de la infracción cometida, y se acreditara la regularización de la relación laboral con las formalidades exigidas por las leyes respectivas, implicando la incorporación del trabajador 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. 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 constatare 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.

Conforme lo expuesto supra, resulta evidente el error del apelante en pretender se aplique la reducción de la sanción que le fue interpuesta, por cuanto conforme se observa de la información obrante en el expediente de marras, el mismo no cumplió con la totalidad de lo dispuesto en el párrafo que antecede. Por ello, corresponde en este punto el rechazo de lo alegado.

X.- Por lo expuesto, considero que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por la contribuyente TARANTINO S.R.L., CUIT N° 30-71473812-3, y en consecuencia confirmar la Resolución N° C 206/19 de la



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



C.F.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dirección General de Rentas, de fecha 12/11/2019, en cuanto dispone la CLAUSURA por el termino de OCHO (8) días en sus establecimientos comerciales situados en las calles Av. Gobernador del Campo N° 1080, Pasaje Fray Manuel Perez N° 1447, Av. Ejército del Norte N° 196 y San Juan N° 652, todos ellos situados en la ciudad San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, y vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por la contribuyente TARANTINO S.R.L., CUIT N° 30-71473812-3, y en consecuencia confirmar la Resolución N° C 206/19 de la Dirección General de Rentas, de fecha 12/11/2019, en cuanto dispone la CLAUSURA por el termino de OCHO (8) días en sus establecimientos comerciales situados en las calles Av. Gobernador del Campo N° 1080, Pasaje Fray Manuel Perez N° 1447, Av. Ejército del Norte N° 196 y San Juan N° 652, todos ellos situados en la ciudad San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, por infringir con su conducta lo normado en el art. N° 79 del C.T.P.

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

HACER SABER

S.S.

DR. JOSÉ ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

