



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9009-9769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMÁN

\*2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
Provincia Tucumana\*

SENTENCIA N°: 230/2021

Expte. N°: 436/926/2020

En San Miguel de Tucumán, a los 10 días del mes de AGOSTO de 2021, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente ), Dr. José Alberto León (Vocal), y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada “**CARLINO HNOS. S.A s/ RECURSO DE APELACION**”. Expte. N° 436/926/2020 (Expte. DGR N° 9121/376/C/2020) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dió como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.-

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. A fs. 34/36 del Expediente 9121/376/C/2020 (DGR), el contribuyente, CARLINO HNOS S.A, CUIT N° 33-53852801-9, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 2839/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 16/10/2020 (fs. 32). En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto y APLICAR a la firma CARLINO HNOS S.A, una sanción de multa de \$ 10.080 (Pesos diez mil ochenta), equivalente a 16 veces el Impuesto mínimo establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° primer párrafo del C.T.P., por falta de presentación de las Declaraciones Juradas a sus vencimientos por los periodos mensuales 10 y 12/2019 correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Agente de Percepción, notificado en fecha 26/10/20 (fs.33).

Esgrime el apelante, que debido a ausencias del personal administrativo de la empresa en los periodos en cuestión, las presentaciones de las declaraciones juradas se efectuaron con unos días de atraso; la correspondiente al periodo 10/2019 fue presentada el 25/11/2019 y la del 12/2019 presentada el 12/03/2020.- Destaca que el sumario iniciado fue notificado el 03/03/2020.

Invoca los Arts. 73 y 91 del C.T.P solicitando la aplicación de su beneficio, porque entiende que cumplió espontáneamente. Sostiene que al menos no debe quedar punible por el periodo 10/2019.-

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-8769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
Industria Avioneros"

Para el supuesto de no acceder el Tribunal al argumento anterior, señala que la multa impuesta es violatoria del principio de proporcionalidad, en tanto castiga un mero incumplimiento formal que no ha tenido consecuencias dañosas en el patrimonio del fisco, o al menos si las ha tenido, no lo ha sido en forma proporcional a la cuantía de la multa.

Indica que el contribuyente no registra sanciones firmes por el mismo tipo infraccional, por lo que entiende la existencia de una clara desproporción entre la supuesta infracción cometida y la multa aplicada. Solicita al Tribunal reduzca la sanción al mínimo legal.-

Por todo ello solicita se haga lugar al recurso interpuesto y se deje sin efecto la multa impuesta.

II. A fojas 1/3 del Expte. de cabecera, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto (conf. art. 148º del Código Tributario Provincial).

Expresa que en el caso de marras la infracción se configura por la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos, correspondientes a los anticipos 10 y 12/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción.

Señala que al ser el bien jurídico protegido de la norma tributaria en cuestión el funcionamiento de la Administración, no es condición primordial que la conducta reprimida haya ocasionado un perjuicio patrimonial al Fisco, ya que una vez cometido el hecho punible, se entiende lesionada la actividad del Organismo recaudador, más aun si se tiene en cuenta que hubo una considerable demora.

Aclara que en el caso de autos no resulta aplicable el Art. 73 del CTP ni el 91 del CTP, toda vez que el recurrente regularizó su situación con posterioridad al vencimiento de la declaración jurada reclamada y como consecuencia de la notificación de la intimación efectuada respecto del periodo 10/2019 (fs. 47/48) y de la instrucción sumarial en relación al periodo 12/2019 (9/10).

Respecto al monto de la sanción aplicada, expresa la Autoridad de Aplicación que según la normativa vigente, teniendo en cuenta la naturaleza y gravedad de la infracción cometida y siendo la graduación de las multas una facultad conferida al



GESTION  
DE LA CALIDAD

IR-9000-3769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
Institución Argentina"

Director General de Rentas, entiende ajustado a derecho el monto de la sanción aplicada, la cual no alcanza si quiera al máximo legal.

Por último, entiende que corresponde NO HACER LUGAR al recurso interpuesto contra la Resolución Nro. M 2839/20 de fecha 16/10/2020, debiendo confirmarse la misma.

III. A fs. 10 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 13/21 de fecha 03/02/2021, que declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

IV. Confrontados los agravios expuestos por la apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad que emita mi opinión.

Mediante Sumario N° B6/S/262/2020, -notificado el 03/03/2020 (fojas 10), la Autoridad de Aplicación instruyó sumario contra el apelante en los términos del art. 123 del C.T.P., por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 82 primer párrafo del mencionado digesto legal, por *"incumplimiento a los deberes formales por falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante solicitud de información notificada en fecha 03/03/2020"*.

El contribuyente contesta el sumario iniciado a fojas (1/2) y expresa que debido a ausencias del personal administrativo de la empresa en los periodos en cuestión, las presentaciones de las declaraciones juradas se efectuaron con unos días de atraso, alegando que el saldo de impuesto resultante fue ingresado junto con los intereses resarcitorios correspondientes. Destaca que el sumario de referencia fue notificado el 03/03/2020, por lo que entiende no puede existir perjuicio fiscal por la omisión de aportar dicha información- Posteriormente, la D.G.R. por medio de la Resolución N° M 2839/20 resolvió NO HACER LUGAR al descargo interpuesto y APLICAR a la firma CARLINO HNOS. S.A CUIT 33-53852801-9 contribuyente, una sanción de multa por \$ 10.080 (Pesos diez mil ochenta), equivalente a dieciséis (16) veces el Impuesto mensual mínimo establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° primer párrafo del C.T.P. El contribuyente interpone Recurso de Apelación.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN  
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

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
República Argentina"

V.- Efectuado el análisis previo, corresponde hacer referencia al marco normativo que rige el procedimiento sancionatorio iniciado por la DGR, 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.

El hecho punible se encuentra tipificado en el art. 82 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.

De las constancias de autos, surge que se constató el incumplimiento sancionado por la DGR, por lo que deviene ajustado a derecho el encuadramiento legal de la conducta imputada y la aplicación de la sanción. Es más, el contribuyente en su Recurso de Apelación reconoció la comisión de la infracción imputada y en forma posterior, procedió a contestar el requerimiento efectuado por la DGR.

El argumento de la ausencia de personal administrativo de la empresa en los periodos en cuestión, no resulta atendible dadas las características y naturaleza de la infracción.-

Expresa que por tal motivo, las presentaciones de las declaraciones juradas correspondientes a los periodos 10/2019 y 12/2019 fueron presentadas el 25/11/2019 y el 12/03/2020 respectivamente.- Destaca que fue notificado de la instrucción del sumario el 03/03/2020, es decir con posteridad al ingreso de las declaraciones juradas no presentadas en término.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-5000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL DE APELACION TUCUMÁN

"2021 - Año del Bicentenario de la fundación de la Provincia Tucumana"

En mérito a ello invoca y solicita la aplicación del Art. 73 y 91 del C.T.P, porque entiende que realizó las presentaciones de manera espontánea con anterioridad a la notificación de la instrucción sumarial. La norma en cuestión (Art. 82 primer párrafo CTP), sanciona el incumplimiento de deberes formales ante el primer requerimiento, como es en el caso de autos.- El contribuyente alega haber cumplido con anterioridad a la notificación del sumario y solicita la aplicación de los beneficios previstos por las normas invocadas.-

Pero la infracción ya se encontraba cometida al no haber dado cumplimiento con la obligación formal en el tiempo establecido.-

El beneficio de las normas invocadas por el recurrente no resultan aplicables al caso de autos, atento a que el cumplimiento de las presentaciones no fue espontáneo sino que se produjo a raíz de intimaciones efectuadas por la Autoridad de Aplicación: respecto del periodo 10/2019 con fecha de vencimiento el 19/11/2019, la primera intimación data del 20/11/2019 conforme surge de fs. 12 y la presentación fue realizada el 25/11/2019; respecto del periodo 12/2019 con vencimiento el 20/01/2020, en fecha 21/01/2020 se practicó la primera intimación (fs.14) y en fecha 03/03/20 se notificó la instrucción del sumario (fs.10), mientras que la presentación se formalizó el 12/03/2020, es decir con posterioridad a dichas notificaciones.-

De las constancias de autos surge palmariamente que el Agente de Percepción regularizó su situación con posterioridad al vencimiento de los periodos 10/2019 y 12/2019, y con posterioridad a las primeras intimaciones realizadas por la Autoridad de Aplicación conforme se desprende de fs. 12 y 14, y de la notificación de la instrucción sumarial ocurrida el 03/03/20 (fs. 10). Razón por la cual no resultan aplicables a ninguno de los 2 periodos los beneficios de los Arts. 73 y 91 C.T.P invocados y solicitados por el apelante.

En la causa no se encuentra controvertida la comisión de la infracción formal que originó la sanción, cuya revocación se pretende, siendo acorde a derecho sancionar al contribuyente por el ilícito cometido.

Ello así, conforme el Código Tributario Provincial: *"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*

Dr. JORGE E. POSSE DOMESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAJ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAJ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI-9000-0709



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
Industria Azucarera"

*digesto y en las leyes especiales"* (art. 70), por lo que corresponde en mérito a lo expuesto aplicar una sanción al apelante.

VI.- Verificado el incumplimiento correspondiente y las constancias de autos, estimo que corresponde analizar el agravio del apelante sobre la falta de razonabilidad y proporcionalidad de la sanción impuesta.

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 hechos que rodean a ésta última.

Acorde a lo establecido en el citado art. 82 del Código Tributario de Tucumán, el incumplimiento de los deberes formales habilita a la administración a imponer una 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, siempre que se trate de infracciones primarias.

Conforme lo enunciado por reiterada jurisprudencia y doctrina en la materia, el margen de discrecionalidad para, luego de comprobado el hecho, determinar el quantum de la sanción, no es ilimitado pues tiene un ámbito que no puede ser excedido. Se trata de una potestad infra legem que obliga al órgano administrativo a respetar la finalidad de la ley, la proporcionalidad y la razonabilidad de la sanción, que hacen precisamente a su legitimidad. Lejos de atentar contra el normal y adecuado ejercicio de tal potestad discrecional, solo procura mantener la actividad de la Administración dentro de la estricta juridicidad.

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.



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-6769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
Industria Azucarera"

Queda claro que la DGR acreditó en forma suficiente el incumplimiento de los deberes formales por parte del apelante.

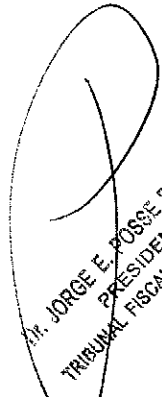
Corresponde determinar entonces si resulta razonable y proporcionada la imposición de una sanción de multa de \$ 10.080 (Pesos diez mil ochenta), equivalente a Dieciséis (16) veces el Impuesto mensual mínimo establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, teniendo en cuenta los antecedentes fácticos descriptos anteriormente.

Considero que no existe desproporción entre el quantum de la sanción de multa y la conducta reprochada al contribuyente, teniendo en cuenta que el apelante no dio cumplimiento con el requerimiento efectuado en tiempo oportuno, regularizando su situación con posterioridad a las intimaciones practicadas, por lo que considero que el bien jurídico protegido por la norma (facultad de verificación, fiscalización y determinación de los tributos) resultó afectada. Conforme surge de las planillas de fs.11 y 12 los saldos de D.J por presentaciones erróneas fuera de término arrojó el pago de la suma de \$ 10.414,53 por el periodo 10/2019 y \$192.673,10 por el periodo 12/2019, por lo que dada la significancia de los saldos arrojados por las declaraciones juradas que debió presentar en tiempo y forma, el quantum de la sanción resulta proporcionada.

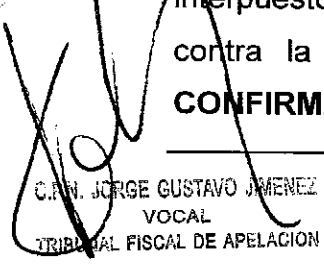
Entiendo que la autoridad de aplicación no se excedió del marco de discrecionalidad que le da la norma para fijar aquella penalidad, sino que resulta razonable con la naturaleza de infracción y la conducta reticente e incumplidora del contribuyente. La Autoridad de Aplicación impone una sanción razonable y dentro de los parámetros y la escala prevista por la norma fijando el equivalente a 16 veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

La resolución atacada resulta ajustada a derecho conforme lo establece art 75 del C.T.P: *"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 lo expuesto corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente, **CARLINO HNOS. S.A CUIT 33-53852801-9** contra la Resolución N° M 2839 del 16/10/2020 dictada por la D.G.R y **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por la suma de \$ 10.080 (pesos diez

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

  
Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

  
C. AN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
Industria Aeronáutica"

mil ochenta), equivalente a 16 (dieciséis) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° primer párrafo del C.T.P, por los motivos expuestos.

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal **CPN Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo;

## EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

### RESUELVE:

1. **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente, **CARLINO HNOS. S.A CUIT 33-53852801-9** contra la Resolución N° M 2839 del 16/10/2020 dictada por la D.G.R y **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por la suma de \$ 10.080 (pesos diez mil ochenta), equivalente a 16 (dieciséis) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° primer párrafo del C.T.P, por los motivos expuestos.

2.- **REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.**

L.M.A

**HACER SABER**





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

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
Intelectiva Argentina"

DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

C.F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL

ANTE MI

Dra. JULIETA MAYORAL  
SECRETARIA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION