



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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
Instituto Bonaerense"

SENTENCIA N°: 313 /2021

Expte. N°: 352/926/2020

En San Miguel de Tucumán, a los 2 días del mes de ~~SEPTIEMBRE~~ 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° 352/926/2020 (Expte. DGR N° 27.716/376/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. A fs. 67/70 del Expediente 27.716/376/D/2019 (DGR), el contribuyente, CARLINO HNOS S.A, CUIT N° 33-53852801-9, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 979/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 11/05/2020 (fs. 64/65). En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto y APLICAR a la firma CARLINO HNOS S.A, una sanción de multa de \$ 15.750 (Pesos Quince Mil Setecientos Cincuenta), equivalente a 50 (cincuenta) veces el Impuesto mínimo mensual 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 incumplimiento a los deberes formales, originado en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante Requerimiento F.6005 Nro. 000100072382 notificado en fecha 11/10/2019.

Esgrime el apelante, que fue objeto de una intensa fiscalización por parte de la D.G.R que abarcó los periodos 01/2018 a 05/2019. Indica que durante el curso de la inspección ha contestado varios requerimientos, aportando la documentación peticionada y que ha dado las explicaciones correspondientes.-

Alega que en el caso particular no existió infracción alguna por incumplimiento al requerimiento N° 72382 y 74072 a que esa misma información ya había sido

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



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

2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Provincia de Tucumán

solicitada en requerimientos anteriores los cuales fueron debidamente contestados 8n° 72384 y 74072) porque la información en cuestión, debido a ausencias del personal administrativo de la empresa en los periodos, ya había sido solicitada y debidamente contestada en requerimientos anteriores.

Cuestiona el plazo de 5 días hábiles conferido por la Autoridad de Aplicación por el requerimiento cursado, invocando el Art. 38 de la Ley 4537.

Para el supuesto de no acceder el Tribunal al recurso de apelación, señala que la multa impuesta es violatoria del principio de proporcionalidad. Expresa que hay desproporción entre la infracción y la multa aplicada, ya que la Autoridad de Aplicación no formuló consideración alguna acerca de la situación, antecedentes o conducta tributaria de la firma.

Indica que el contribuyente no registra antecedentes de sanciones por incumplimientos impositivos. Invoca Art. 75 del C.T.P, doctrina y jurisprudencia que entiende resulta aplicable al caso de autos.

Por todo ello solicita, se haga lugar al recurso interpuesto y se deje sin efecto 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. 148° del Código Tributario Provincial).

Expresa que en el caso de marras la infracción se configura por la falta de cumplimiento en tiempo y forma a lo solicitado mediante Requerimiento F. 6005 N° 0001-00072382 notificado en fecha 11/10/2019, conforme consta en F. 6006 N° 0001-00119769 de fecha 22/10/2019 que obra a fs. 10. Expresa que en el caso de marras se trata del incumplimiento, dentro del plazo otorgado, de un requerimiento cursado por los funcionarios actuantes, por lo que entienden se encuentra corroborado el aspecto material de la infracción.

Señala que cabe rechazar de plano el cuestionamiento efectuado al plazo otorgado por el requerimiento, porque el Art. 82 primer párrafo del CTP no establece como requisito del tipo legal un plazo que deba darse para contestar el requerimiento cursado y porque la aplicación supletoria del Art. 38 de la Ley 4537 pretendida, procede solo en caso que no se hubiera establecido un plazo específico, y en el requerimiento se indica específicamente el plazo de 5 días.



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
Instituto a Tucumán*

Recalca que si la intención del contribuyente era cumplir con lo solicitado por el requerimiento, pudo haber solicitado oportunamente prórroga del plazo otorgado y no esperar hasta esta instancia para cuestionarlo.

Respecto al cuestionamiento del 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 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 en contra de la Resolución Nro. M 979/20 de fecha 11/05/2020, debiendo confirmarse la misma.

III. A fs. 09 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 296/20 de fecha 23/10/2020, 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 que emita mi opinión.

Mediante Sumario N° S/2095/2019/A, -notificado el 02/01/2020 (fojas 39), 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, toda vez que la conducta apuntada genera el nacimiento de la infracción de incumplimiento a los deberes formales.

El contribuyente formaliza descargo al sumario iniciado en su contra, a fojas (40/42) y expresa que no fue notificado del requerimiento que menciona el funcionario actuante (N° 0001-00072382), por lo que entiende no puede haber incumplimiento alguno que se le impute. Expresa que en fecha 11/10/2019 la empresa fue notificada de otro F- 6005 (el n° 0001-00074080), en el que no se solicitaba documentación y/o información, sino que se pusieron a consideración los ajustes determinados por la fiscalización, por lo que entiende que tampoco ello puede implicar incumplimiento. Por ello sostiene que el Sumario viola el derecho

C. M. 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
República Argentina"

de defensa al no especificar en forma clara cuál es el incumplimiento. Posteriormente, la D.G.R. por medio de la Resolución N° M 979/20 de fecha 11/05/2020, resolvió NO HACER LUGAR al descargo interpuesto y APLICAR a la firma CARLINO HNOS. S.A CUIT 33-53852801-9, una sanción de multa por \$ 15.750 (Pesos Quince Mil Setecientos Cincuenta), equivalente a cincuenta (50) veces el Impuesto mensual mínimo establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incursa en las causales previstas en el art. 82° primer párrafo del C.T.P. por incumplimiento de los deberes formales originado en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento F. 6005 N° 0001-00072382 notificado en fecha 11/10/2019.-

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.



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
Instituto Argentino"

Sostiene enfáticamente el contribuyente que durante el curso de la inspección se han respondido varios requerimientos, se aportó la documentación peticionada y se dieron las explicaciones de lo requerido. Expresa que en el caso de autos no existió infracción alguna porque la información en cuestión ya había sido solicitada y debidamente contestada en requerimientos anteriores.

Cuestiona el plazo de 5 días hábiles otorgado por el requerimiento cursado en autos fundado en el art. 38 de la Ley 4537.

El argumento del contribuyente de haber contestado en requerimientos anteriores la información solicitada en autos, no fue demostrada ni constatada en estos actuados. Por lo que en autos se advierte que la infracción se configura por la falta de cumplimiento en tiempo y forma a lo solicitado mediante requerimiento F. 6005 N° 0001-00072382 notificado el 11/11/2019, conforme consta en F. 6006 N° 0001-00119769 de fecha 22/10/2019 (fs. 10).

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.

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

Respecto del cuestionamiento del plazo otorgado por el requerimiento, cabe expresar que el mismo no corresponde y no resulta atendible por cuanto la norma invocada por el contribuyente no resulta aplicable al caso de autos: En primer lugar porque el Art. 82 C.T.P no establece un plazo determinado para contestar el requerimiento cursado, y en segundo lugar pretende erróneamente la aplicación supletoria del art. 38 de la Ley 4537.

En efecto la norma invocada reza textualmente: "(...) Cuando no se hubiere establecido un plazo especial para la realización de trámites, notificaciones, citaciones, cumplimiento de intimaciones, emplazamientos y contestación de traslados, vistas e informes, dicho plazo será de diez días".

La norma es clara: establece el plazo de diez días cuando no se hubiere establecido un plazo especial. En el caso que nos ocupa específicamente se otorgó un plazo de 5 (cinco) días hábiles para presentar lo solicitado conforme surge de fs. 9/10. Y para el supuesto de considerar el contribuyente que dicho término era exiguo para dar cumplimiento con el requerimiento tenía la facultad de solicitar un prórroga con anterioridad al vencimiento del plazo concedido.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-000-9769



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 Tucumana"

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 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.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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
Institución de Tucumán"

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.

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 \$ 15.750 (Pesos Quince Mil Setecientos Cincuenta), equivalente a Cincuenta (50) 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, por lo que considero que el bien jurídico protegido por la norma (facultad de verificación, fiscalización y determinación de los tributos) resultó afectada.

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 50 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 M 979/20 del 11/05/2020 y **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por la suma de \$ 15.750 (Pesos Quince Mil Setecientos Cincuenta),

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-3000-0709



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
República Argentina"

equivalente a 50 (cincuenta) 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 M 979/20 del 11/05/2020 y **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por la suma de \$ 15.750 (Pesos Quince Mil Setecientos Cincuenta), equivalente a 50 (cincuenta) 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

RD-9009-9769



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
Provincia Tucumán"

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION