



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Número IRAM-450 9001 2015



SENTENCIA N° 414 121

Expte. N° 438/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 24 días del mes de NOVIEMBRE de 2021, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el Dr. José Alberto León (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado "AGRO LAJITAS S.A. S/ Recurso de Apelación". Expte. N° 438/926/2020 (Expte. DGR N° 7391/376/D/2020) 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:

A fs. 73/74 del Expediente N° 7391/376/D/2020, el apoderado del contribuyente AGRO LAJITAS S.A., CUIT N° 30-70797695-7, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 2974/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 28/10/2020 (fs. 71). En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto y APLICAR al contribuyente, una sanción de multa de \$ 23.500 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos), equivalente a Cincuenta (50) 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., por incumplimiento a los deberes formales, originado en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante Requerimiento F. 6005 N° 0001-00074847, notificado en fecha 13/12/2019.

Esgrime el apelante, que respecto al requerimiento efectuado por la D.G.R. mediante F. 6005 N° 0001-00074847, procedió a contestar en tiempo y forma en fecha 26/12/19 solicitando una prórroga de 10 días hábiles para cumplimentar la información requerida.

Es así que en fecha 13/02/20 cumplió en tiempo y forma con el requerimiento anteriormente establecido.

J. GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD
IR 4008 4769



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



Afirma que la D.G.R. por medio del F. 6006 N° 0001-00104649, sostiene que hubo incumplimiento por parte de la firma respecto de la información presentada, supuesto que carece de total adecuación con la realidad.

Aduce la nulidad de la imputación y la sanción, en tanto su conducta no encuadra en las previsiones del art. 82 primer párrafo del C.T.P., sino en el inc. 2 del cuarto párrafo del mismo artículo. Ello guarda relación con los hechos, en atención a que la firma no incumplió ninguna resolución general, sino que por el contrario se trataba de un mero "requerimiento" de la administración, razón por la cual su conducta quedaría comprendida en dicha normativa, y no en la pretendida por la D.G.R.

En suma, la propia D.G.R. deja en claro que la sanción se aplica por el supuesto de incumplimiento a un requerimiento, con lo cual la conducta debe ser la descrita en el inc. 2 del cuarto párrafo del art. 82, esto es un incumplimiento reiterado de dos (2) o más requerimientos, que no es el caso de marras.

Por último, solicita se revoque la resolución apelada y se ordene el archivo de las actuaciones.

II. A fs. 01/02 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).

En su responde sostiene que en el caso de marras la infracción se configura por la falta de cumplimiento en tiempo y forma de lo solicitado mediante Requerimiento F. 6005 N° 0001-00074847, razón por la cual se encuentra corroborado el aspecto material del art. 82 C.T.P 1° párrafo.

En cuanto a la pretensión del apelante de la aplicación del art. 82 cuarto párrafo inc. 2 del C.T.P., considera que no resulta aplicable ya que el mismo prevé el supuesto de resistencia a la fiscalización, consistente en el incumplimiento reiterado de 2 o más requerimientos de los funcionarios actuantes, infracción que no es la imputada en autos.

Por lo expuesto, solicita no se haga lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente y se proceda a confirmar la Resolución N° M 2974/20 de fecha 28/10/2020.

III. A fs. 9/11 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 12/21, 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 F.6006 N° 0001-00104649 de fecha 20/02/2020 se dejó constancia del incumplimiento a los deberes formales por falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento de fecha 13/12/2019.

En virtud de ello, en fecha 26/08/2020 se procedió a notificar el sumario instruido en virtud de lo dispuesto en el art. 82 primer párrafo del C.T.P., presentándose el contribuyente dentro de los plazos legales a los efectos de formular su defensa.

En consecuencia la D.G.R. emitió Resolución N° M 2974/20 del 28/10/2020 que resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto y APLICAR al contribuyente, una sanción de multa por \$ \$ 23.500 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos), equivalente a Cincuenta (50) 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 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 y las facultades de fiscalización, 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



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

IR-9208-9703



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



Por su parte, 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.

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.

Debo expresar, que 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 aplicar una sanción al apelante.

En este caso concreto, considero que la conducta del contribuyente generó una lesión a la facultad fiscalizadora de la Autoridad de Aplicación, siendo este el bien jurídico protegido por la norma. Se trata del incumplimiento, dentro del plazo otorgado, de un requerimiento cursado por los funcionarios actuantes; es decir, se encuentra manifiestamente corroborado el aspecto formal de la infracción imputada.

Conforme surge de fs. 09 del Expediente D.G.R. N° 7391/376/D/2020, se deja constancia mediante formulario F 6006 N° 0001-00104649, que el contribuyente "AGRO LAJITAS S.A." no dio cumplimiento a lo solicitado en Requerimiento F 6005 N° 0001-00074847 de fecha 13/12/2019.

En la impugnación planteada a fs. 24, el apelante informa que el 26/12/2019 solicitó prórroga de 10 días hábiles, los cuales fueron otorgados por la administración, procediendo a presentar la totalidad de la información requerida en fecha 13/02/2020, esto es luego de culminada la feria fiscal del mes 01/2020. Cabe destacar que la información fue presentada fuera del plazo legal.

V.- Verificado el incumplimiento correspondiente y las constancias de autos, estimo que corresponde analizar el agravio del apelante sobre la aplicación del inc. 2 del cuarto párrafo del art. 82 del C.T.P.

Cabe aclarar al contribuyente que el pretendido inc. 2 del artículo en cuestión, está reservado para aquellos incumplimientos reiterados por parte de los contribuyentes,

demostrativos de una resistencia a la potestad fiscalizadora de la D.G.R., razón por la cual el monto de la sanción que se dispone es mucho mayor a la establecida en el primer párrafo del artículo 82.

Por otra parte, el art. 104 del Digesto Provincial instaura una serie de deberes formales de los contribuyentes a los efectos de facilitar la determinación, verificación, fiscalización y ejecución de los tributos, sin perjuicio de ello surge que el contribuyente no cumplió en tiempo y forma con el requerimiento efectuado por la administración, violando consecuentemente el deber de colaboración con la administración a la cual se encuentra compelido.

En razón de ello, se hace pasible al contribuyente de la sanción establecida en el primer párrafo del art. 82 del C.T.P., conducta que es la imputada en autos.

VI.- Confirmado el incumplimiento correspondiente y las constancias de autos, estimo que corresponde analizar la 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 art. 75 del Código Tributario de Tucumán, "(...) las infracciones previstas en este código son castigadas con multas... 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 (...)"

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.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

Ri-0008 8769



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



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, en este caso, la D.G.R. acreditó en forma suficiente el incumplimiento de los deberes formales por parte del apelante.

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, considero que la sanción impuesta no resulta excesiva y, por lo tanto, deviene ajustado a derecho la aplicación de la sanción correspondiente dentro de los parámetros que la ley permite, porque ello implica el ejercicio de una facultad legal conferida a la D.G.R.

Por lo expuesto, voto por **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **AGRO LAJITAS S.A.**, CUIT N° 30-70797695-7 contra la Resolución de la DGR N° M 2974/20 de fecha 28/10/2020, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción de Multa de \$23.500 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos), 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° del C.T.P.

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 AGRO LAJITAS S.A., CUIT Nº 30-70797695-7, contra la Resolución de la DGR Nº M 2974/20 de fecha 28/10/2020, y en consecuencia CONFIRMAR la sanción de Multa de \$23.500 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos), 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. 82º del C.T.P, por los motivos expuestos.

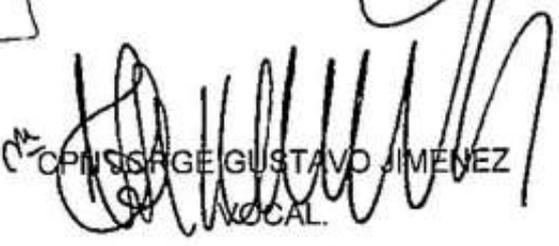
2.- REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.

AL D

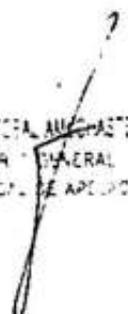
HACER SABER


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL


DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI


DR. JAVIER CRISTOFAL
SECRETAR GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION