



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9800-3769



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



SENTENCIA N°: 63 /2022

Expte. N°: 58/926/2021

En San Miguel de Tucumán, a los 18 días del mes de *ABRIL* de 2022, reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **“HOME CARE S.R.L. S/ RECURSO DE APELACIÓN”**, Expediente Nro. 58/926/2021 (Expte. DGR Nro. 10338/376/D/2020) y;

El sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que el contribuyente presentó Recurso de Apelación a fs. 1/5 del Expte. N° 58/926/2021, por intermedio de su letrada apoderada, contra la Resolución N° M 242/21 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de fecha 29/01/2021, obrantes a fs. 44 del Expte. N° 10338/376/D/2020. En ella se resuelve APLICAR a HOME CARE S.R.L, CUIT N° 33-70989222-9 una multa de \$ 23.500,00 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos), 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. 000100076563 notificado en fecha 03/06/2020.

Esgrime el apelante, que Home Care es una empresa de internación domiciliaria que brinda servicios médico asistenciales a domicilio. Que frente a la necesidad de atender las particularidades fiscales de cada jurisdicción, en el año 2020 los directivos iniciaron un proceso de reorganización administrativa dado que les resultaba imposible continuar gestionando un único estudio contable impositivo en la ciudad de Ushuaia, donde inició su actividad la empresa.

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-0768



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



Expresa que dicho proceso se vio truncado en el mes de Marzo de 2020 por la imposibilidad de viajar a las distintas provincias debido al ASPO declarado por el Gobierno Nacional mediante Decreto 297/2020.

Indica que en el mes de Diciembre de 2020 se adhirió al Régimen de Facilidades de Pagos mediante Plan de Pagos N° 1329-228569-229 y que la multa objeto de la presente no pudo ser incluida atento la fecha de la presunta infracción.

Se agravia de la Resolución por la cuantía y graduación de la multa aplicada. Sostiene que la misma carece de motivación y fundamentación para graduar la multa en 50 veces el importe mínimo mensual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Sostiene la ausencia del elemento subjetivo y que la sanción aplicada reviste un innegable carácter represivo y tiene naturaleza penal.

Como consecuencia de lo expuesto plantea la nulidad del Sumario N° S/1621/2020/A y de la Resolución N° M 242/21.

II. A fojas 18/21 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).

Sostiene que el contribuyente no puede liberarse de responsabilidad por el hecho imputado fundándose en razones administrativas, financieras y/o características particulares de su giro comercial y pretender trasladar al Fisco las consecuencias de las mismas. Indica que las dificultades administrativas de la empresa, no tienen la entidad suficiente como para ser consideradas como un error excusable que desvirtúe el encuadramiento legal de la conducta imputada y que funcione como una eximente de sanción.

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.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-0789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Destaca que la normativa prevista por el Art. 82 primer párrafo del C.T.P otorga la posibilidad de graduar la sanción en tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en atención a las circunstancias del caso y a la gravedad de la infracción cometida, entre otras cosas. Menciona y transcribe partes de algunos fallos.

En cuanto a la ausencia de fundamentación o motivación de la resolución recurrida al momento de graduarse la sanción, recalca que las actuaciones poseen una unidad ideal y material, dentro de la cual cada etapa o paso procedimental se encuentra concatenado con el anterior, por lo que entiende que cada acto debe ser analizado dentro del contexto de las actuaciones, tomadas en forma integral.

Enfatiza que la multa impuesta fue aplicada como consecuencia de que el contribuyente no diera cumplimiento con las obligaciones que le competen, y por tanto el acto no carece de motivación.

En virtud a los fundamentos expuestos sostiene que tampoco es viable ni procedente el planteo de nulidad interpuesto, y entiende que corresponde NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por Home Care S.R.L contra la Resolución Nro. M 242/21 de fecha 29/01/2021, debiendo confirmarse la misma.

III. A fs. 28 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 133/21 de fecha 26/04/2021, por la que se aceptan las pruebas ofrecidas por Home Care S.R.L: Documental e Informativa; y la Prueba Instrumental ofrecida por la D.G.R.

A fs. 39/40 rola Informe de la D.G.R contestando el oficio diligenciado en autos.

A fs. 41 obra informe actuarial de las pruebas ofrecidas y producidas, y proveído del 02/07/2021 por el que se dispone pasen los autos a despacho para resolver.

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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BOSSE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-0000-8768



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Mediante Sumario N° S/1621/2020/A, -notificado el 11/11/2020 (fojas 30), 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. Vencido el plazo para hacerlo el contribuyente no efectúa descargo.

A fs. 44 obra Resolución de la D.G.R N° M 242/21 de fecha 29/01/2021, por la que dispone APLICAR al contribuyente HOME CARE S.R.L CUIT 33-70989222-9, una 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 de los deberes formales originado en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento F. 6005 N° 0001-00076563 notificado en fecha 03/06/2020.-

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



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9009-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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.

Sostiene el contribuyente que por la fecha en que fue notificado del requerimiento fiscal, fue imposible cumplir con la misma atento a la situación sanitaria de emergencia que se atravesaba a nivel nacional y mundial, sumado a la existencia de problemas administrativos y financieros. Dada la fecha de la notificación, esto es 03/06/2020, y que a partir del 26/05/2020 se levantaron algunas de las restricciones a las que hace referencia el apelante y teniendo en cuenta la posibilidad de cumplimiento en forma digital como bien lo menciona en su libelo el contribuyente, los justificativos dados para el incumplimiento no resultan atendibles.

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° 0001-00076563 notificado el 03/06/2020, conforme consta en F. 6006 N° 0001-00123192 de fecha 19/06/2020 (fs. 17).

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.

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. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C. F. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
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



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

Por ello, con respecto al planteo de nulidad que efectúa del Sumario N° S/1621/2020/A y de la Resolución N° M 242/21, encontrándose debidamente fundamentado y motivado, el mismo resulta inadmisibile.

VI.- Verificado el incumplimiento correspondiente y las constancias de autos, estimo que corresponde analizar el agravio del apelante respecto de 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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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

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 \$ 23.500 (Pesos Veintitrés mil Quinientos), 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 afectado.

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 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, siendo que el máximo fijado en la escala es 75 veces.

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, **HOME CARE S.R.L. CUIT 33-70989222-9** contra la Resolución N° M 242/21 del 29/01/2021 y **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por la suma de \$ 23.500 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos), equivalente a

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. ROSSE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
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



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

El **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

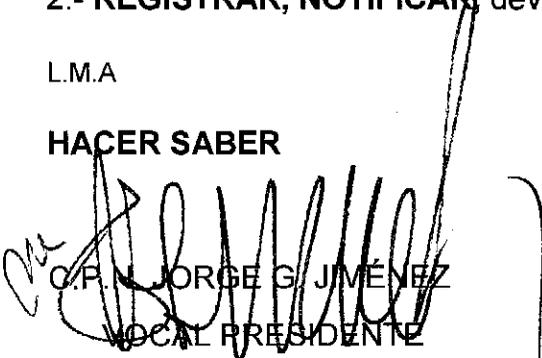
RESUELVE:

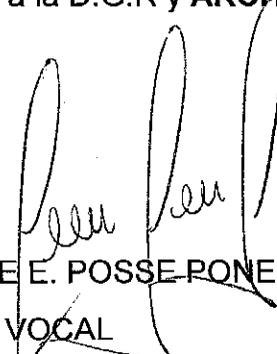
1-**NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente, **HOME CARE S.R.L. CUIT 33-70989222-9** contra la Resolución N° M 242/21 del 29/01/2021 y **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por la suma de \$ 23.500 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos), equivalente a 50 (cincuenta) 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° primer párrafo del C.T.P, por los motivos expuestos.

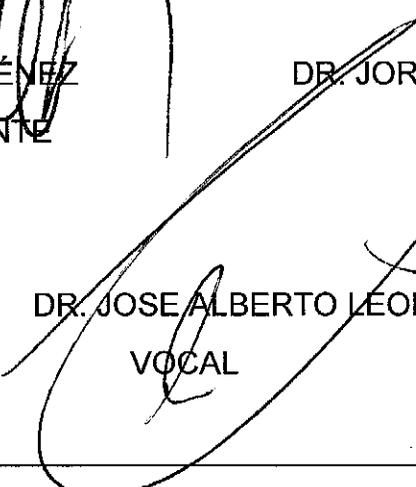
2.- **REGISTRAR, NOTIFICAR** devolver los antecedentes a la D.G.R y **ARCHIVAR**.

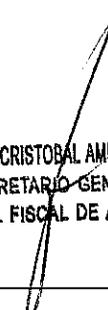
L.M.A

HACER SABER


CPN JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE-PONESSA
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ANTE MI