

SENTENCIA N°: 198/2022

Expte. N°: 231/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...21.....
días del mes de.....OCTUBRE.....de 2022, se reúnen los
miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE
TUCUMAN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban
Posse Ponessa (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de tratar el
expediente caratulado: "**GAP S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N°
231/926/2019 y Expte. N° 11353/376/D/2018 (DGR) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio
como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 01/09 de autos se presenta el Sr. Ignacio Fossati en carácter de socio
gerente del contribuyente GAP S.R.L. e interpone Recurso de Apelación en contra
de la Resolución C 37/19 de fecha 04/04/2019, emitida por la Dirección General
de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 59 del expte DGR N°
11353/376/D/2018.

En ella se resuelve, aplicar una sanción de clausura de cuatro (4) días de el/los
establecimientos, recinto/s, obra/s, inmueble/s, local/es, oficina/s, lugar/es y/o
asiento/s, no solo donde se constató al trabajador objeto del hecho u omisión,
sino también los que constituyen el domicilio legal y fiscal del infractor y el
correspondiente al lugar o asiento de las obras o prestaciones de servicios
contratadas que a continuación se indican: Junín 115 Piso 1° de San Miguel de
Tucumán y Av Perón esquina Salta- Local 14 en la ciudad de Yerba Buena.

En su exposición de agravios el apelante sostiene que se equivoca la DGR en la
resolución, atento a que la verdad de los hechos fue que el 18/04/2018 a hs.
11:05 en su local de Av Perón esquina Salta, se presentaron funcionarios que
labraron el acta N° 116 de lo que surgen relevados dos trabajadores. Estas dos
personas (Falzone y Elias) si se encontraban registrados, conforme surge de la
constancia de simplificación registral con fecha de inicio el 03/11/2017 y fecha de

cese el 14/12/2017. Se agravia también de que no se hubiera valorado correctamente la prueba aportada. Considera que desde el momento que exhibieron las constancias de simplificación registral, el resto de las actuaciones, así como el Acta de Comprobación se sustentan solo en la voluntad de la Administración, en violación de las reglas del procedimiento administrativo.

Como otro agravio plantea que la sanción de clausura aplicada resulta irrazonable. Cita jurisprudencia relativa a excesos de punición.

Asimismo, solicita se declare la nulidad de las actuaciones por inconstitucionalidad de la delegación contenida en la ley 8380, atento a que la DGR no tiene poder de policía para aplicar este tipo de sanciones, lo que es competencia de la Secretaría de Estado de Trabajo. Nuevamente cita jurisprudencia referida a este punto.

El recurrente solicita se dicte una medida cautelar contra la clausura administrativa; ya que tratándose de sanciones penales, es necesaria la revisión judicial posterior y previa a su imposición. Es inconstitucional dejar librado al arbitrio de la Administración la aplicación de sanciones de tipo penal sin el control judicial que garantice los derechos consagrados en la Constitución. Por la razón expuesta y en aplicación de los arts. 18, 20, 21 inc 2 del Código de Procedimiento Administrativo, solicita se conceda efecto suspensivo al recurso, ordenándose a la DGR que se abstenga de proceder a la clausura del establecimiento comercial. Cita numerosa jurisprudencia.

Por ultimo ofrece como prueba documental la que fuera acompañada con la presentación de su descargo.

III.- A fs. 30 obra Sentencia Interlocutoria N° 134/2022 del 10/08/2022 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución C 37/19 resulta ajustada a derecho.

En relación con el planteo de que la DGR falta a la verdad en sus actuaciones y que no fuera analizada y merituada la prueba presentada, adelanto mi rechazo al mismo. Es incluso el contribuyente quien falta a la verdad, además de confundir fechas y hechos.

De las constancia de autos puede verificarse, que en fecha 03/11/2017 los funcionarios de la DGR se presentaron en el local de av Perón y Salta en la ciudad de Yerba Buena a hs 22:35 y pudieron constatar la presencia de seis personas que se encontraban realizando tareas inherentes a la actividad. Se realizó planilla de relevamiento de trabajadores, consignando los datos de las seis personas que firmaron al efecto cada una de ellas.

A posteriori, el Fisco cumplió con lo establecido por medio de la Resolución General N° 131/07 respecto a que cuando los hechos u omisiones a las que se refiere la RG N° 119/06 requieran de una investigación sumaria, a los efectos de constatar alguna de las causales del art. 79 del CTP, los citados hechos u omisiones deberán ser objeto de un acta de comprobación posterior en la cual se dejen constancia de dichas circunstancias. De esa manera, mediante consultas realizada a AFIP (fs. 06/26) se verificó la situación registral en la que se encontraba cada una de esas seis personas y se constató que dos de ellas (Falzone, Patricio Estanislao y Elias, Mauro Alejandro) habían sido dadas de alta en fecha 17/11/2017 consignando como fecha de inicio laboral el mismo día en que fueran los funcionarios de la DGR, el 03/11/2017.

Habiendo realizado esa investigación sumaria, por medio del Acta labrada en fecha 18/04/2018 a hs. 11:05, en el domicilio de la DGR y no en el local del contribuyente (como manifiesta el apelante en su recurso) se dejó constancia que esas dos personas no se encontraban registradas y declaradas laboralmente con las formalidades exigidas. Esta acta es notificada al contribuyente en forma conjunta con la citación a la audiencia de descargo, fijada para el día 25/06/2018.

Es decir, La Autoridad de aplicación cumplió con el procedimiento en forma correcta y de ninguna manera puede considerarse que estaría faltando a la Verdad. Asimismo, el Código Civil y Comercial de la Nación establece en el art. 289 inciso 2 que: "Son instrumentos públicos: ...b) los instrumentos que extiendan los escribanos o los funcionarios públicos con los requisitos que establecen las leyes..." (el subrayado me pertenece) y la Ley 4537, en el art. 47: "El acto administrativo goza de presunción de legitimidad, salvo que estuviera afectado de un vicio que surja de él mismo; su fuerza ejecutoria faculta a la Administración a ponerlo en práctica por sus propios medios..."

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En conclusión las actas realizadas por los funcionarios de la DGR son instrumentos públicos y como tales gozan de presunción de legitimidad, debiendo para desvirtuar dicha presunción, iniciar un juicio de redargución de falsedad, lo cual no fue realizado por el apelante.

En relación con la irrazonabilidad de la sanción, no puede ser atendido dicho planteo, ya que el art. 79 del CTP establece en su primer y segundo párrafos: *"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" (el subrayado me pertenece).

De lo previsto en el citado artículo surge más que evidente que el Fisco aplicó en forma correcta la sanción; ya que efectivamente los dos trabajadores no se encontraban registrados al momento de la inspección de fecha 03/11/2017, habiendo procedido el contribuyente a su alta en fecha 17/11/2017 y la cantidad de días de clausura es exactamente la establecida por la norma, dos días por cada trabajador que se encuentre en esas condiciones.

En relación con la facultad de la D.G.R para imponer sanciones en materia laboral, considero que si bien el artículo 2 de la Ley 5.650 establece que es competencia de la Secretaría de Estado de Trabajo el pleno ejercicio del poder de policía en materia laboral; el Código Tributario de la provincia, Ley 5.121 dispone también las facultades con las que cuenta la Autoridad de aplicación para cumplir con las funciones que se le atribuyen. De esta manera, se atribuyen al Fisco entre otras facultades:

- 1) La facultad de exigir de los contribuyentes y responsables, la exhibición de libros, instrumentos, documentación y comprobantes que se lleven de los actos, operaciones o actividades que puedan constituir hechos imponibles consignados en las declaraciones juradas y;

2) Enviar inspecciones a los establecimientos y lugares donde se realicen actos o se ejerzan actividades sujetas a obligaciones tributarias o se encuentren los bienes que constituyan materia imponible con facultades para revisar los libros, anotaciones, documentos, objetos del contribuyente, responsables y/o terceros y control directo de operaciones.

Estas facultades y exigencias tienen vinculación directa con la obligación de inscripción en los impuestos que correspondan según la actividad de que se trate. Es el caso del art. 79 del CTP, que prevé la facultad de la autoridad de aplicación para sancionar a aquellos empleadores que ocuparen trabajadores en relación de dependencia sin estar registrados y declarados con las formalidades exigidas por las leyes respectivas, y se proyecta de manera directa e inmediata en el Impuesto para la Salud Pública, siendo éste un tributo provincial, cuya fiscalización, determinación y percepción se encuentra a cargo de la D.G.R.

A más de ello, el mismo artículo reconoce la competencia que en materia laboral es atribuida a la Secretaría de Estado de Trabajo y por eso, a los fines de evitar un doble procedimiento sancionatorio, contempla la posibilidad que respecto a la sanción de clausura, la Autoridad de Aplicación informe a la Secretaria de Estado de Trabajo de la Provincia de Tucumán para que proceda conforme a lo establecido en el artículo 5º del Capítulo 2 del Anexo II del Pacto Federal del Trabajo, ratificado por Ley Nacional Nº 25212 y Ley Provincial Nº 7335 y sus modificatorias, en virtud de lo previsto en el inciso c) de su artículo 4º.

Como corolario al tema debatido, la Excma. Corte Suprema de Justicia, de la Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo, en la sentencia Nº 829 del 16/10/2013: "Martínez Viuda de Valladares, Silvia Susana" no sólo no desconoce la cuestionada facultad conferida a la Autoridad de Aplicación, sino que además la reconoce como facultad concurrente entre ambas instituciones al vedar la posibilidad de ser sancionado dos veces por un mismo hecho, so pena de conculcarse el principio "non bis in ídem". En este sentido, expresa: "*no pueden convalidarse la sanciones impuestas por el organismo fiscal, ya que si bien la Resolución Nº C 544/08, del 16-7-2.008, del Director de Rentas, fue dictada con anterioridad a la Resolución absolutoria Nº 214/19-SET (DR) del Director de Trabajo, de fecha 03-6-2.009, lo cierto es que a esta última fecha, aquella resolución de la DGR no se encontraba firme a raíz de la presentación del recurso*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

de reconsideración deducido contra ella por la parte actora, que fue resuelto mediante Resolución N° R107/10 más de 10 meses después del acto administrativo citado de la autoridad del trabajo; esto es, el 27-04-2010 (cfr. Expediente administrativo N° 0008345/0376/D/2.008 DGR, fs. 98/104); lo cual demuestra a las claras la improcedencia de viabilizar la doble persecución por hechos idénticos, por constituir una franca lesión al citado principio. Esta solución puede considerársela admitida implícitamente en la norma vigente (artículo sin número agregado por Ley N° 7.999 al entonces artículo 76 de la Ley N° 5.121), al consagrarse allí, como opción a la facultad de la DGR de sancionar, la de informar a la Secretaría de Trabajo para que proceda a aplicar los artículos 4 y 5 del Anexo II del Pacto Federal del Trabajo, tal como se reconoce incluso en el escrito recursivo a fs. 108 vta. Se desechó, de esta forma, la posibilidad de un doble procesamiento sancionatorio". (El destacado me pertenece).

A partir de lo expuesto, entiendo que la Dirección General de Rentas se encuentra facultada para actuar como autoridad competente para aplicar la sanción de clausura prevista en el art. 79 del C.T.P, teniendo en cuenta que la misma le permite sancionar al contribuyente infractor o bien informar de los hechos a la Secretaría de Estado de Trabajo de la Provincia.

Por último en relación con la medida cautelar solicitada para que se abstenga la Autoridad de Aplicación de proceder a la clausura de su establecimiento, la misma resulta de tratamiento abstracto, ya que el art. 135 del CTP establece que: "Durante la pendency del recurso, la Autoridad de Aplicación no podrá disponer la ejecución de la obligación fiscal..." Ergo, mientras no exista resolución por parte de este Tribunal, el Fisco no procederá a la clausura de sus establecimientos, sin resultar necesario que el contribuyente realice el planteo al efecto.

En virtud de las consideraciones expuestas precedentemente; siendo la Dirección General de Rentas autoridad competente en la materia que nos ocupa, y no surgiendo elementos que lleven a desestimar la imputación efectuada en contra del contribuyente, corresponde:

- I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por GAP S.R.L., C.U.I.T. 30-71481583-7, en contra de la Resolución C 37/19 de fecha 04/04/2019. En consecuencia CONFIRMAR la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.

II) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. José A. León, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

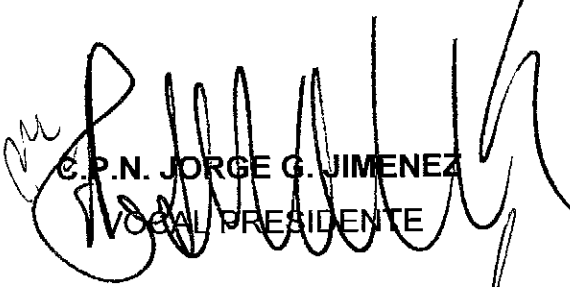
Por ello:

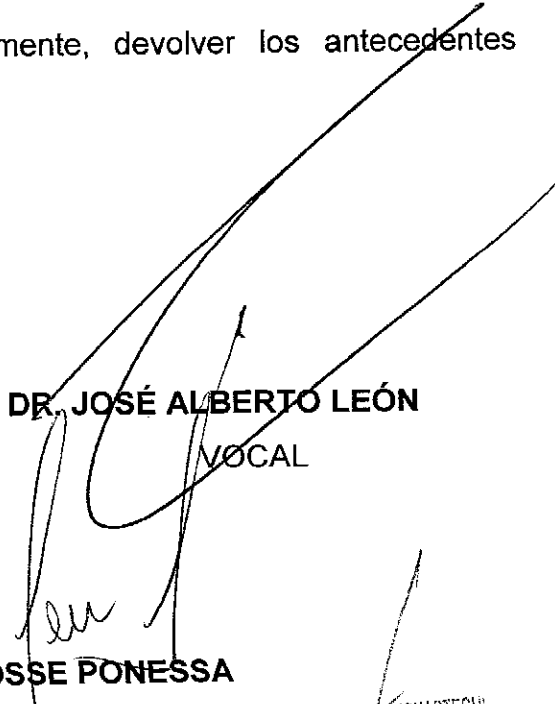
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

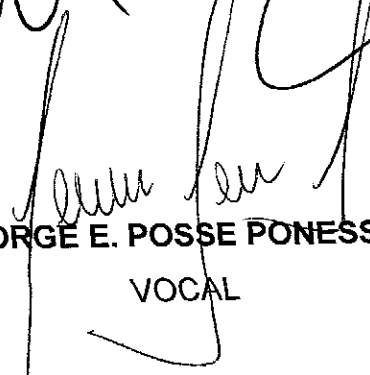
- 1- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **GAP S.R.L.**, **C.U.I.T. 30-71481583-7**, en contra de la Resolución C 37/19 de fecha 04/04/2019. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- 2- **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

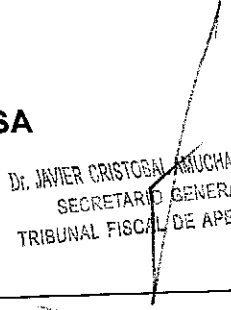
HACER SABER

M.F.L.


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ANTE MÍ

