

SENTENCIA N° 145 /2024

Expte. N° 381/926/2023

En San Miguel de Tucumán, a los 8 días del mes de NOVIEMBRE de 2024 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y EL Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **“SEQUEIRA VERONICA JAQUELINE S/ RECURSO DE APELACIÓN”** – Expediente N° 381/926/2023 (Expte DGR N° 315/376/D/2023).

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 fojas 01 del Expediente N° 381/926/2023, la contribuyente SEQUEIRA VERONICA JAQUELINE, CUIT N° 27-30769098-0, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° C 57/23 de la Dirección General de Rentas de fecha 08/08/2023. En ella se resuelve TENER a la sumariada por INCOMPARECIDA y APLICAR una sanción de CLAUSURA por el término de TRES (03) días en su establecimiento comercial situado en av. Presidente Perón N° 153, departamento Tafi del Valle, Tucumán, por infringir con su conducta lo normado en el art. N° 78 inciso 1) del C.T.P.

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

En su recurso plantea que existe una desproporción entre la infracción por la falta de emisión de factura por el monto de \$ 250 equivalente a una taza de café y la sanción de clausura por 3 días impuesta.

Esgrime que en el presente caso, se configura la doctrina de la bagatela o insignificancia, por lo que solicita se exima de la sanción ya que la infracción no reviste gravedad, siendo irrazonable y desproporcionada la sanción de clausura por 3 días, por la falta de emisión de una factura de \$ 250.

II.- A fojas 12/14 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

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

Sostiene que la infracción fue constatada por el Acta F 6007, por falta de emisión y/o entrega de factura o documento equivalente por la venta descrita en el acta, configurando la infracción dispuesta por el art. 78 inc. 1) del C.T.P.

Afirma que los hechos imputados no fueron negados por la contribuyente y el recurso de apelación solo se refiere a la desproporción de la sanción aplicada.

Que la norma legal vigente es clara y el hecho infraccional endilgado no puede ser objeto de desestimación pues queda evidenciado el incumplimiento de su obligación tributaria al apartarse claramente de los lineamientos establecidos por la normativa tributaria RG (AFIP) N° 1415/03 y sus modificatorias, cuyo objetivo primordial es la uniformidad en el trato y facilitar el contralor por parte del organismo fiscal, solicitando se confirme la sanción aplicada.

III.- A fs. 22 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 243/23, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación, se declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

IV.- Analizadas las actuaciones que vienen a conocimiento, cabe expresar que el marco normativo por el cual debe transitar el accionar de la D.G.R., respecto al presente caso, se encuentra delimitado por el artículo 78 inc. 1) del Código Tributario Provincial y el artículo 1 de la RG (DGR) N° 119/06.

Dice el art. 78 inc 1) del Código: *"...Serán sancionados con clausura de dos (2) a seis (6) días del establecimiento, local, oficina, recinto comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios, quienes: 1). No entregaren o no emitieren facturas o comprobantes equivalentes de sus ventas, locaciones o prestaciones de servicios, en la forma, requisitos y condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación; como tampoco llevaren registros o anotaciones de aquellas o de sus adquisiciones de bienes o servicios o, si las llevaren, fueren incompletas o defectuosas, incumpliendo con las formas, requisitos y condiciones exigidos por la citada Autoridad de Aplicación.*

*Asimismo, quienes no acepten medios electrónicos como medios de pago, cuando hubiera obligación de hacerlo, en las formas, requisitos y condiciones que establezca la normativa vigente..."*

Que el artículo N° 1 de la RG (DGR) N° 119/06 expresa: "...Artículo 1°.- Los hechos u omisiones previstos en los artículos 78 y 79 del Código Tributario Provincial, que den lugar a las sanciones allí previstas, deberán ser objeto de un acta de comprobación en la cual los funcionarios de la DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS dejarán constancia de todas las circunstancias relativas a los mismos, las que desee incorporar el interesado, a su prueba y a su encuadramiento legal, conteniendo, además, una citación para que el responsable, munido de las pruebas de que intente valerse, comparezca a una audiencia para su defensa que se fijará para una fecha no anterior a los quince (15) días contados a partir de la notificación de la referida acta. El acta deberá ser firmada por los actuantes y notificada al responsable o representante legal del mismo..."

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

V.- Expuesto el marco normativo, del análisis del procedimiento efectuado por la DGR, las constancias de autos, los fundamentos expuestos en la Resolución apelada y los argumentos de las partes, corresponde emitir mi opinión.

A fojas 01 del expte. DGR N° 315/376/D/2023, rola Acta F 6007 N° 00000968, efectuada en el establecimiento comercial de la contribuyente, dejando constancia que "al momento de la visita el contribuyente no posee ningún medio de facturación en el local comercial, las ventas son registradas en comandas. En presencia de los funcionarios actuantes se verifica la no emisión de facturas o documentos equivalentes a los términos establecidos por la RG (AFIP) N° 1415/03 y sus modificatorias, por la venta de 01 café en jarrita, por un monto total de \$ 250, la que fue abonada en efectivo".

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

Asimismo y en el mismo acto de la confección y notificación del Acta de Constatación, se cita al contribuyente a la audiencia de descargo conforme lo dispuesto por el artículo N° 1 de la RG (DGR) 119/06, por la infracción detectada en el instrumento mencionado.

A fojas 13, se deja constancia que la contribuyente no se presentó a estar a derecho en la Audiencia de descargo notificada conjuntamente con el Acta de Comprobación, el día 03/03/2023.



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

La Resolución N° C 57/23 de la Dirección General de Rentas de fecha 08/08/2023 resuelve TENER POR INCOMPARECIDA a la contribuyente y APLICAR una sanción de CLAUSURA por el término de TRES (03) días en su establecimiento comercial situado en av. Presidente Perón N° 153, departamento Tafí del Valle, Tucumán, por infringir con su conducta lo normado en el art. N° 78 inciso 1) del C.T.P. Ante la mencionada Resolución el contribuyente presenta el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, en los términos del art. 146 del Digesto Provincial.

En primer término, corresponde determinar si en la especie puede tenerse por configurada respecto del apelante, la infracción normada en el artículo 78 inc. 1) del CTP, al no emitir comprobante por las ventas realizadas, con las formalidades exigidas por las leyes respectivas.

En cuanto a la forma y modo de detectar la infracción incurrida por el contribuyente, es por medio del Acta de constatación labrada por los funcionarios actuantes, siendo la condición idónea de dejar documentado los hechos ocurridos, entendiendo el concepto de "acta" como la exteriorización escrita de lo que un funcionario público realizó o percibieron sus sentidos en el ejercicio de sus funciones y con relación a una cuestión determinada. Es por ello que la información volcada en el documento público, parte de las presentes actuaciones, es considerada válida y a su vez idónea como prueba necesaria y contundente para aplicar la sanción de clausura, teniendo en cuenta que es acorde a derecho penar las infracciones en que incurren los contribuyentes conforme lo dispuesto por el artículo N° 70 del CTP.

El acta de comprobación es un Instrumento Público conforme lo establece el artículo 9 de la ley 5.121, así como también lo tiene establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en reiterados pronunciamientos y Jurisprudencia vigente, como la doctrina aplicable a la materia, por lo que hacen plena fe de lo manifestado por los inspectores, según lo normado en los artículos 289 y 290 del CCCN. Por lo enunciado, considero que la imputación efectuada por la Autoridad de Aplicación es acertada y corresponde sancionar al contribuyente.

El art. N° 70 del C.T.P., dice : " ...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..."

En este sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación desde el "leading case" que fue el fallo "Mickey SA", de fecha 5/11/1991", estableció que la sanción de clausura no se exhibe como exorbitante, en tanto no se afectan los derechos tutelados en los artículos 14 y 17 de la Constitución Nacional, toda vez que la Carta Magna no consagra derechos absolutos, de modo tal que los derechos y garantías que allí se reconocen, se ejercen con arreglo a las leyes que reglamentan su ejercicio, las que siendo razonables no son susceptibles de impugnación constitucional. Consecuentemente, resulta incuestionable la facultad concedida al legislador de establecer los requisitos a los que debe ajustarse una determinada actividad.

El Máximo Tribunal, con suma claridad manifestó en esa oportunidad que la ley fiscal no persigue como única finalidad la recaudación fiscal, sino que se inscribe en un marco jurídico general, de amplio y reconocido contenido social, en que la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes.

La equidad tributaria se tornaría ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva. Resulta un hecho notorio la situación en que se encuentran aquellos que en el ejercicio de sus actividades cumplen con los recaudos que las leyes y reglamentos les imponen, frente a otros que operan en los circuitos económicos informales y de creciente marginalidad." (Cfr. También Fallos:316:1190), por lo que deviene ajustado a derecho sancionar el hecho punible constatado por la DGR.

No está controvertido en autos, que la DGR constató la no emisión de factura por por un monto total de \$ 250, conforme consta en el Acta de Constatación, así como el reconocimiento efectuado en el recurso de apelación por parte de la contribuyente, lo que motivó el sumario administrativo que derivó con la aplicación

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

de la sanción de clausura, por lo que la materialidad del hecho no se encuentra controvertida, circunscribiéndose la cuestión a dilucidar el encuadre legal de la misma.

En el presente caso, entiendo que la conducta constatada mediante el acta labrada en el local comercial encuadra con precisión en el art. 78 inc. 1) del Código Tributario de Tucumán, y la sanción impuesta por la Resolución de la DGR, cumple con el principio de proporcionalidad exigido en la materia, correspondiendo confirmar el encuadre legal efectuado en la resolución apelada.

Por ello, quedó comprobado que en el caso traído a resolución, se afectó el bien jurídico protegido por el art. 78 inc. 1) del Digesto Provincial, esto es, la registración de las operaciones de compraventa, sin perjuicio de que la conducta del comerciante resulta reprochable y su sanción resulta procedente por incumplir determinadas formalidades que hacen al sistema de registración mediante la utilización del controlador tendientes a determinar la obligación tributaria, a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los responsables.

El procedimiento que precedió al dictado de la Resolución N° C 57/23 no revela vicios que lo invaliden, habiéndose otorgado a la contribuyente oportunidad cierta para ejercer su derecho de defensa. Asimismo, el acto sancionador no deja entrever inobservancia alguna del principio de legalidad, ni se advierte en él la invocación de antecedentes de hecho falsos o inexistentes, como tampoco se observa una desproporción en la sanción impuesta que la torne irrazonable a la luz de la infracción constatada.

No resulta controvertido el carácter punitivo de la sanción de clausura que, la Administración, aplica a los ilícitos tributarios. Es jurisprudencia reiterada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que las sanciones de referencia establecidas por leyes fiscales y administrativas son de naturaleza penal, dado que no tienen por objeto reparar un posible daño causado, sino que tienden a prevenir y castigar la violación de las disposiciones pertinentes y que, dicho carácter represivo, no se altera por la existencia de un interés fiscal accesorio en su percepción (Fallos: 202:293; 287:76; 289:336; 290:202; 308:1224). En la doctrina especializada se ha dicho que "el derecho penal tributario, desde el punto

de vista de las sanciones que aplica a los infractores a sus normas, es de carácter penal en cuanto impone verdaderas penas que son consecuencia jurídicas consistentes en una disminución de bienes jurídicos tendientes a reprimir la trasgresión cometida y a evitar infracciones futuras" (Villegas, Héctor B.: "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", T.1, pág. 332).

VI.- En conclusión y conforme lo expuesto por el art. 78 inc. 1) del C.T.P., que dice: "...Serán sancionados con clausura de dos (2) a seis (6) días del establecimiento, local, oficina, recinto comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios, quienes: 1. No entregaren o no emitieren facturas o comprobantes equivalentes de sus ventas, locaciones o prestaciones de servicios, en la forma, requisitos y condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación; como tampoco llevaren registros o anotaciones de aquellas o de sus adquisiciones de bienes o servicios o, si las llevaren, fueren incompletas o defectuosas, incumpliendo con las formas, requisitos y condiciones exigidos por la citada Autoridad de Aplicación.

Asimismo, quienes no acepten medios electrónicos como medios de pago, cuando hubiera obligación de hacerlo, en las formas, requisitos y condiciones que establezca la normativa vigente...", corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por la contribuyente **SEQUEIRA VERONICA JAQUELINE**, CUIT N° 27-30769098-0 y en consecuencia **CONFIRMAR** la Resolución N° C 57/23 de la Dirección General de Rentas de fecha 08/08/2023.

Así lo propongo.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, dijo: que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

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

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION**

**RESUELVE:**

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

"2024 - Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **SEQUEIRA VERONICA JAQUELINE**, CUIT N° 27-30769098-0, contra la Resolución de la DGR N° C 57/23 de fecha 08/08/2023, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción de **CLAUSURA** por el termino de **TRES (3)** días en su establecimiento comercial situado en av. Presidente Perón N° 153, departamento Tafí del Valle, Tucumán, por infringir con su conducta lo normado en el art. N° 78 inciso 1) del C.T.P., por los motivos expuestos.

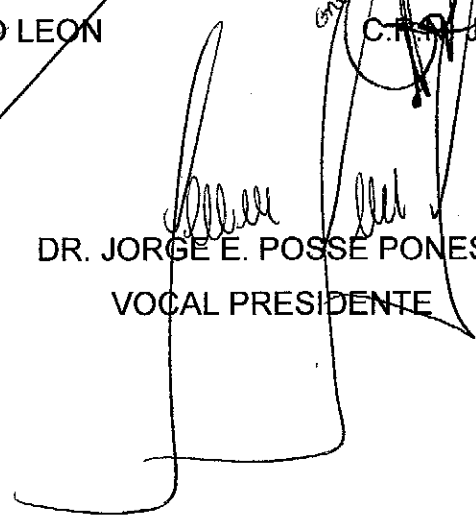
2.- **REGISTRAR, NOTIFICAR,** oportunamente devolver los antecedentes administrativos y **ARCHIVAR.**

A.L.D.


**HACER SABER**

  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

  
DR. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE

**ANTE MÍ**

  
Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION