

Autos: “Cerrito 22 S.A. s/ Infracción Ley 11.683”. Juzgado Penal en lo Económico N° 6 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. 20/06/2006

Buenos Aires, 20 de junio de 2006.

AUTOS Y VISTOS:

Para resolver en la presente causa Nro. 491/06 (5), caratulada “Cerrito 22 S.A. s/ Inf. Ley 11.683”, del Registro de la Secretaría N° 11 en la que, por infracción a la Ley de Procedimiento Tributario, se sancionó al contribuyente “Cerrito 22 S.A.” con multa y clausura de su establecimiento comercial;

Y CONSIDERANDO:

I. HECHO. CALIFICACIÓN LEGAL. ACTUACIONES EN SEDE ADMINISTRATIVA:

a) Las presentes actuaciones se originan a raíz del labrado del acta de constatación n° 99279, de fecha 02/11/2005, por la cual los funcionarios del ente recaudador dejaron constancia de que el contribuyente no había emitido “...ticket, factura y/o comprobante fiscal equivalente, por un servicio de almuerzo prestado a los funcionarios actuantes, consistente en (...) por un importa total de \$89.50.-...” (ver acta obrante a fs. 2), hecho que configuraría una infracción al art. 8 inc. a), Capítulo A, Título II de la R.G. (AFIP) 1415/2003, constituyendo “prima facie” la causal prevista por el inc a) del art 40 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificaciones).

Al respecto cabe aclarar que la intervención de los agentes de que da cuenta el acta antes aludida, tuvo su génesis en el acto administrativo dictado con fecha 2 de noviembre de 2005, por medio del cual se autorizó a tres funcionarios del ente recaudador “...en base a los antecedentes fiscales que respecto del contribuyente del título [se refiere a Cerrito 22 S.A.] obran en este Organismo (...) a actuar en ejercicio de sus facultades, como compradores de bienes o locatarios de obras y servicios, y constatar el cumplimiento de la obligación de emitir y entregar facturas y comprobantes equivalentes con los que documenta las respectivas operaciones...”, todo ello por el términos de 10 días y de conformidad con las previsiones del inc. g) del art. 35 de la ley 11.683 (ver al respecto fs. 1, lo en *italica* corresponde a la presente).

b) Con fecha 16 de noviembre de 2005, el presidente del directorio de la sociedad anónima ‘Cerrito 22’ formuló los descargos que consideró conducentes a su defensa argumentando, entre otras cuestiones, que el acto administrativo por el que se había facultado a esos funcionarios a actuar como ‘agentes fiscales encubiertos’ era nulo tal como lo era, asimismo, el procedimiento que culminó con el labrado del acta de infracción n° 99279 y todas las demás actuaciones cumplidas en su consecuencia.

Sostuvo, en otro orden de ideas, que lo asentado por los funcionarios actuantes no era completamente conteste con la realidad de lo acaecido; que, en cualquier caso, no podía afirmarse que el incumplimiento achacado encuadrarse como infracción al art. 40 de la ley 11.683 y que no se había probado el elemento subjetivo. En definitiva, y para el caso de que se considerase de todos modos configurada la infracción, solicitó que la eventual sanción a aplicársele se ajustase a los montos mínimos establecidos para el caso (cfr. fs. 40/71).

c) Con fecha 9 de diciembre de 2005 se dictó la resolución por la cual, luego de considerar y descartar la procedencia de los descargos expuestos, se le aplicó al contribuyente la sanción de clausura de su local comercial por el término de siete días y la sanción de multa por un monto de pesos cuatro mil quinientos (cfr. fs. 88/99).

d) Con fecha 22 de diciembre de 2005, la sancionada interpuso recurso de apelación en los términos del art. 77 de la ley 11.683 escrito en el cual, antes de exponer sus motivos

de fondo, insistió en cuestionar la validez del procedimiento llevado a cabo (cfr. fs. 104/25).

e) Formulado el pertinente dictamen por el Servicio Jurídico de la División Jurídica de la Dirección Regional Microcentro (obrante a fs. 141/46), la Directora de la Dirección Regional Microcentro de la DGI - AFIP resolvió:

1) no hacer lugar al recurso de apelación administrativo interpuesto por el contribuyente 'Cerrito 22 S.A.' y 2) confirmar el acto administrativo de fecha 09/12/05, con fundamento en el art. 40 de la ley 11.683 (ver al respecto fs. 147/60).

II.- RECURSO DE APELACIÓN DEL CONTRIBUYENTE ANTE LA JUSTICIA - ARGUMENTOS DEFENSISTAS:

El contribuyente 'Cerrito 22 S.A.', a través de su letrado apoderado, interpuso recurso de apelación en los términos del art. 78 de la ley 11.683, contra la resolución dictada por la Dirección Regional Microcentro de la DGI - AFIP. En esa presentación, luego de plantear nuevamente la nulidad, ingresó al tratamiento de los argumentos de fondo que consideró conducentes a su defensa (cfr. fs. 167/95).

De dicho planteo de nulidad se corrieron las respectivas vistas a las demás partes (cfr. fs. 198 -pto. IV-), las que fueron contestadas a fs. 199/203 y 205, habiendo quedado diferido su tratamiento para el momento del dictado de la presente (cfr. fs. 207/vta.), razón por la cual se lo abordará seguidamente y en forma previa a los demás argumentos incoados por la parte.

1) Las nulidades articuladas

En el caso, el letrado apoderado de la sancionada, ha invocado una importante cantidad de causales de nulidad, razón por la cual -y para una mayor claridad expositiva- serán tratadas en forma particularizada e inmediatamente después de su reseña argumental:

a) nulidad de la resolución dictada en sede administrativa (que obra a fs. 147/60), por medio de la cual se rechazó la apelación que interpusiera -en los términos del art. 77 de la ley 11.683- y se confirmó la sanción impuesta a su representada. El letrado señala que la nulidad emana de la circunstancia de haber sido dictada tal resolución "...cuando las facultades de la Dirección General Impositiva se encontraban caducas para hacerlo (...) desde la presentación del recurso de apelación administrativa el 22/12/2005 hasta la fecha del dictado de la presente resolución administrativa condenatoria que ha sido el 24/04/2006 ha transcurrido un plazo muy superior al que fija la norma..."

Al respecto corresponde señalar que, si bien es cierto que la fecha del dictado de esa resolución es posterior a la que resultaría de la aplicación literal de los términos del art. 77 de la ley 11.683, también lo es que se trata de un término meramente ordenatorio. Su obligatoriedad es innegable por imperio de la ley y, sin embargo, su incumplimiento no se encuentra previsto bajo sanción de nulidad.

Además, coincido con lo señalado por la señora Fiscal interviniente, en cuanto a que "...sentada la obligatoriedad -no perentoriedad- del plazo, su incumplimiento no puede acarrear en modo alguno la nulidad del acto, sino a lo sumo, la responsabilidad administrativa y/o civil del agente (...) más allá de la morosidad incurrida, no se advierte cual es el perjuicio irreparable que afectaría al impugnante y por ende viciaría el acto atacado (...) no debe pensarse que siempre que el orden jurídico establece un término dentro del cual debe o puede producirse determinado acto, la consecuencia de dictarlo fuera de él sea necesariamente la nulidad..." (ver pto. IV del dictamen de fs. 199/203).

En contra de lo sostenido por la defensa, no considero tampoco que se trate de uno de los casos de incompetencia o pérdida de la competencia que se regulan por el art. 14, inc. b de la Ley de Procedimientos Administrativos 19.549, razón por la cual la invocación de esta causal de nulidad debe ser rechazada.

b) nulidad del acta que obra a fs. 2, puntualmente por tratarse del acto en el cual se constató la infracción incurrida acto que, según sostuvo la defensa, es la inmediata consecuencia de otro acto administrativo que también se encontraría viciado de nulidad (ver al respecto los desarrollos del pto. V.2.b de la presentación de fs. 167/95).

Respecto del acta de fs. 2, la defensa señaló que contenía vicios propios como, por ejemplo, la contradicción de referir en forma simultánea a dos procedimientos "...disímiles entre sí, y así lo quiso el legislador al momento de su dictado, ya que implica la aplicación de sanciones distintas...". Asimismo, sostuvo que "...la ley 11.683 prevé específicamente un único procedimiento para la aplicación de las sanciones de multa y clausura previstas en el art. 40, las que nada tienen que ver con las que podrían derivar de los arts. 33 a 36 de la Ley de Procedimiento Fiscal, que se vinculan a las facultades de verificación y fiscalización que tienen los funcionarios...".

En concreto, esa defensa aseguró que "...el procedimiento para la aplicación de las sanciones de multa y clausura en los términos del artículo 40 de la ley debe necesariamente iniciarse con un acta de comprobación labrada únicamente en los términos del art. 41 de la misma ley y, si esto no se hace de esa manera, el procedimiento es nulo...".

En cuanto a los demás vicios propios del acta de constatación, refirió que: los inspectores actuantes omitieron dejar constancia de todas las circunstancias relativas al hecho presuntamente en infracción; tampoco se dejó constancia de que lo ocurrido hubiese sido presenciado por testigo alguno; no surge del acta la persona concreta de la firma sumariada que habría efectuado la operación cuestionada; la insuficiencia probatoria del acta no podía subsanarse con las constancias agregadas a fs. 3, 5 y 6 y, en definitiva, que la autoridad fiscal habría incurrido en prejuzgamiento al emplear formularios preimpresos que mencionan el incumplimiento de determinadas normas.

Con relación a la nulidad del acto administrativo de fs. 1, la defensa afirmó que ella derivaba de que la autorización allí concedida -en los términos del art. 35, inc. g de la ley 11.683-, no podía entenderse debidamente fundada en los antecedentes obrantes en poder de la AFIP, desde que estos últimos no habían sido considerados en forma explícita en dicho acto.

Alegó que la nulidad se debía, también, a que "...luego de haber conocido aquellos antecedentes -al tomar vista de las actuaciones previas- mi parte pudo verificar que esos antecedentes se componen de una única denuncia anónima y que por ende resulta irrelevante e insuficiente para viabilizar la aplicación y otorgamiento de las facultades previstas en el inc. g) del art. 35 a los funcionarios de la AFIP en tanto que tal no ha sido el espíritu de la norma, y acredita un actuar negligente y arbitrario por parte de la AFIP - DGI...".

Ahora bien, en punto a los planteos nulificantes antes reseñados he de señalar, en primer lugar, que el acta que obra a fs. 2 de las presentes actuaciones cumple debidamente con todos los requisitos de índole formal que se prevén como condiciones de validez por el art.41 de la ley 11.683.

En efecto, y tal como lo señala la señora representante del Ministerio Público, "...se observa que los actuantes, sobre un formulario oficial numerado, dejaron constancia del día, las horas de inicio y conclusión y el lugar en que se llevó a cabo la inspección y en qué carácter (en la especie según lo dispuesto por el art. 35, inc. "g"), qué hechos presuntamente ilícitos detectaron, así como la manifestación que efectuó la persona responsable del local...".

De tal manera, no puede entenderse configurada la causal de nulidad invocada con relación a la concurrencia de todos los requisitos de descripción formal del acto, identificación de los intervinientes y de las circunstancias del hecho ni tampoco que, por esta vía, pueda intentarse la impugnación de la veracidad del modo en que tales circunstancias fácticas fueron descriptas, máxime teniendo en cuenta que en el momento mismo de labrado del acta, Pablo Tomasini, quien dijo desempeñarse como Gerente de la firma, procedió a suscribir la misma sin expresar reserva u objeción alguna a su contenido (ver firmas obrantes al pie del acta de fs. 2).

A este último respecto, cabe agregar que las actas labradas por los inspectores de la Dirección General Impositiva que, como en el caso, se encuentran debidamente llenadas y rubricadas -y además, están acompañadas por las constancias documentales que acreditan las circunstancias en ellas reflejadas-, tienen categoría de instrumento público y hacen plena fe de los hechos allí asentados. De tal modo, su veracidad sólo puede ser impugnada a través de la redargución de falsedad, la que no ha sido intentada por la infraccionada.

En segundo lugar, y respecto de la alegada invocación simultánea y contradictoria de lo reglado por los art. 35 y 41 de la ley 11.683, corresponde señalar que no hay tal contradicción, ni tampoco se presenta la situación de que por la atribución de facultades en los términos de una de esas normas se excluya o impida la actuación ajustada a los términos de la otra.

Nuevamente, resulta esclarecedor lo contestado por la Fiscalía en el sentido de que "...el art. 41 establece el procedimiento a adoptar una vez que los funcionarios facultados por el Juez administrativo respectivo con las modalidades del citado artículo e inciso (se refiere al art. 35, inc. "g") detecten una conducta en violación a las normas fiscales imperantes. Ergo, no hay contradicción y ni siquiera confusión alguna, ambas prescripciones no se excluyen entre si sino que se complementan (...) la propia norma en su parte final precisamente establece que 'la constatación que efectúen los funcionarios deberá revestir las formalidades previstas en el segundo párrafo del inciso c) precedente y en el art. 41 y, en su caso, servirán de base para la aplicación de las sanciones previstas en el art. 40...' (lo en *itálica* corresponde a la presente).

En tales condiciones, la causal de nulidad referida a la supuesta contradicción de lo actuado en sede administrativa, debe ser asimismo rechazada.

En cuanto a alegada ausencia de identificación de los testigos que pudiesen haber presenciado lo ocurrido en la oportunidad de constatarse la infracción, corresponde señalar que no se trata de un recaudo cuya ausencia se encuentre prevista bajo sanción de nulidad en la Ley de Procedimientos Administrativos. En consecuencia, y no habiéndose explicitado el agravio concreto derivado de tal circunstancia, no cabe tampoco que se admita este planteo de nulidad.

Respecto del vicio invocado con relación a un supuesto prejuzgamiento en el que habría incurrido la autoridad fiscal al emplear formularios preimpresos para el labrado de las actas de constatación de infracciones, no hace falta agregar otras consideraciones a la ya expresada con contundencia por la representación del Ministerio Público en cuanto a que "...quienes juzgan son los jueces, por lo que el contenido de un formulario preimpreso suscripto por los agentes no puede en forma alguna implicar un prejuzgamiento...".

Por último, y con respecto a la falta de debida fundamentación del acto administrativo de fs. 1, argumento con que la defensa ha intentado impugnar la autorización dada a los

agentes para actuar en los términos del art. 35, inc. “g” de la ley 11.683 cabe tener en cuenta lo siguiente:

- en primer lugar, que el Juez Administrativo que concedió tal autorización, lo hizo luego de la referencia expresa en el sentido de que tal decisión se adoptaba “...en base a los antecedentes fiscales que respecto del contribuyente del título obran en este Organismo...” (cfr. fs. 1);

- en segundo lugar, que tal como se desprende de la propia argumentación del apoderado de la sancionada, tales antecedentes fiscales en poder del ente recaudador han podido ser conocidos por el contribuyente a través de su letrado, quien “...tomó vista de las actuaciones administrativas previas, que habrían derivado en la emisión del acto administrativo que confirieron las facultades del art. 35 inc. g) a los funcionarios actuantes...” (ver fs. 177vta.);

- en tercer lugar, y respecto de los cuestionamientos introducidos por el letrado con relación a la veracidad y autenticidad de la denuncia telefónica que fue considerada como antecedente de la inspección (ver constancias de fs. 16/9), si bien le asiste razón en cuanto a la ausencia de requisitos formales en la confección de la misma, no puede soslayarse que tales formas sacramentales no son exigidas en esos casos, todo lo cual tiene estrecha vinculación con el escaso valor que cabe reconocerle a tales denuncias.

Como se advierte claramente con el seguimiento de lo actuado en sede administrativa, los hechos que fueron puestos en conocimiento del ente recaudador dieron lugar, únicamente, a la orden impartida a los agentes de esa repartición quienes debían concurrir al local comercial de la firma denunciada y constatar si allí se cumplía, o no, con la obligación de emitir y entregar facturas o comprobantes equivalentes para documentar las operaciones efectuadas.

La actuación de la autoridad fiscal en el caso no puede ser cuestionada, ni siquiera tomando como punto de partida la premisa que indica que no puede admitirse, en un estado de derecho, la imposición de una sanción que sea la consecuencia de una denuncia anónima -pues ello equivaldría a instituir un sistema de delaciones reñido con los más básicos principios constitucionales-.

Ello es así porque la base de sustento de la sanción de que se trata, no es la denuncia telefónica cuestionada sino el acta de constatación labrada por los agentes del fisco, respecto de cuya validez ya se han efectuado los análisis pertinentes en los párrafos precedentes.

Por lo demás, no puede soslayarse que en la actualidad ya ha quedado institucionalizada la vía que la Administración Pública dispuso al alcance del consumidor/contribuyente para dar cuenta o informar de presuntos incumplimientos de la normativa fiscal -esto es, a través de la línea gratuita ‘0800’ por medio de la cual es posible radicar simples denuncias-, sistema ponderado solo por su valor indiciario y coadyuvante de la tarea de fiscalización por parte del Estado en materia de tributación.

En definitiva, y como lo señala la señora Fiscal interviniente, “...no puede exigírsele al denunciante que conozca todos los datos que allí aparecen consignados como preguntas referenciales, del mismo modo que si alguna de dichas circunstancias ha sido errónea ello no invalida la denuncia -en su acotado margen de aplicación- ni la actuación posterior de la autoridad fiscal...”.

Por ende, la supuesta nulidad derivada de la falta de fundamentos de la decisión administrativa de que da cuenta el acta de fs. 1, tampoco puede prosperar.

2) Los argumentos de fondo

En el punto VI de su presentación de fs. 167/95, el letrado que representa a la firma “Cerrito 22 S.A.”, desarrolló las cuestiones de fondo que consideró pertinentes, las que

a continuación se reseñan someramente y que serán tratadas inmediatamente después de su planteo:

a) En primer lugar, afirmó que la empresa que representa ha cumplido, desde el inicio mismo de su actividad comercial, con la obligación de emitir sus facturas a través del uso de un controlador fiscal. Que en el desarrollo de su actividad a lo largo del tiempo, ha debido afrontar una innumerable cantidad de situaciones en que, clientes ocasionales "...luego de consumir los bienes y servicios prestados por mi parte, se retiraban del establecimiento comercial sin abonar los bienes consumidos y, cuando mi parte ya había emitido el ticket fiscal correspondiente (...) fue menester que Cerrito 22 S.A. implementase una modalidad que, aunque no pudiera evitar la falta de pago por parte de algún cliente ocasional, no implicase además el registro documental de una operación comercial inexistente..."

A tales fines, y según lo que explicó, su representada ha instituido una modalidad interna para el cobro y la emisión de la factura correspondiente, mediante la cual primero se emite un 'comprobante no fiscal' donde consta el importe total que el cliente debe abonar por lo consumido y, solo después de haberse ingresado el equivalente en dinero en la caja de cobro, se procede a la emisión del comprobante fiscal pertinente.

Por tales motivos sostuvo, que lo que ocurrió el día que los inspectores concurrieron al local comercial de su representada, no fue la constatación de una operación comercial por la cual no se emitió el correspondiente ticket, sino que una vez que le solicitaron la cuenta al mozo "...les llevó el comprobante no fiscal de control interno (...) transcurridos varios minutos de ello, el mozo pasó por la mesa, en la que éstos se encontraban, a retirar el pago para llevarlo a la caja y ahí emitirse el comprobante mediante el controlador fiscal. En ese momento, los clientes se identificaron como funcionarios de la AFIP - DGI, llamaron al gerente del local y exhibieron el acta ya labrada casi en su totalidad por presunta infracción al art. 40, inc. a) de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modif.), tomando como prueba de ello el ticket no fiscal de control..."

Y, a mayor abundamiento, afirmó que "...al labrarse el acta previo a que el mozo retire el pago y de la emisión del ticket fiscal, MI PARTE NO TUVO OPORTUNIDAD DE EMITIR EL TICKET CORRESPONDIENTE al pago EFECTUADO POR LOS FUNCIONARIOS, PREVIO A QUE ESTOS SE IDENTIFICARAN, PIDIERAN HABLAR CON EL RESPONSABLE DE LA EMPRESA Y SOLICITARAN CON URGENCIA UN TICKET MUESTRA POR \$ 0.10 del controlador fiscal que mi parte emitió, y que se aportó como prueba de una infracción..."

Luego de ello, la defensa introdujo una segunda línea de argumentos, estos también tendientes a desvirtuar la veracidad y existencia de los hechos que fueron asentados en el acta de fs. 2. En tal sentido efectuó una extensa explicación respecto de lo que, desde su punto de vista, había ocurrido en la oportunidad, haciendo referencia al momento en que efectivamente se habría emitido el ticket fiscal relativo a la consumición de los inspectores -ticket que, según dijo, era el Ticket Factura B n° 0001-00008204-, todo lo cual sucedió cuando los inspectores se encontraban presentes en el local y que, por esa razón "...LOS FUNCIONARIOS NO CONSTATARON SU RETIRO DEL LOCAL COMERCIAL, SIN QUE EL CORRESPONDIENTE RESPALDO DOCUMENTAL FUERA EMITIDO POR LA EMPRESA..."

Y, continuando con lo anterior, pasó a explicar un incidente que habría ocurrido al intentar emitir dicho Ticket Factura B n° 0001-00008204, el que se habría quedado trabado en la máquina controladora por un desperfecto momentáneo de esta, habiéndose logrado recuperar el ticket que habría quedado ilegible, razón por la cual se lo habría reemplazado luego por otro ticket, el Ticket Factura B n° 0001-00008208 (este último fue aportado por la contribuyente en sede administrativa y obra en copia agregado a fs. 135) .

Ahora bien, con relación a los dos argumentos antes reseñados, corresponde adelantar ahora que no podrán tener acogida favorable.

Entrando a analizar el caso traído a estudio y en orden a las imputaciones que se le endilgan al contribuyente, lo que queda en evidencia es que los funcionarios del ente recaudador asentaron en el acta que obra a fs. 2 la materia fáctica de la infracción que se le imputó, señalando las circunstancias de hecho y de derecho que verificaron en dicha oportunidad, tal como lo prevé el art. 41 de la ley 11.683.

En tal sentido, y aún cuando pudiera admitirse la explicación brindada respecto de la necesidad de la empresa de adelantarse a la posibilidad de que un cliente se retire sin haber abonado la operación ya registrada en el controlador fiscal -para lo cual habría implementado el sistema que describió de emitir primero un comprobante no fiscal y, solo luego, el requerido por la reglamentación-, de todos modos, ello no sirve para negar que los hechos asentados en el acta infraccional hayan ocurrido sino que, por el contrario, constituye la admisión lisa y llana de las constataciones de los agentes fiscales.

No es absurdo suponer que los incidentes descriptos por la defensa de Cerrito 22 S.A. hayan ocurrido, incluso en más de una oportunidad y, sin embargo, ello no puede justificar la implementación de tal sistema de desdoblamiento en la registración de las operaciones comerciales en el caso de que aquí se trata, y por tratarse de una inspección ordenada por el fisco, no podía pasar desapercibido que lo que se entregó al solicitar el cierre de la cuenta fue un comprobante no fiscal. Pero, si esa es la operatoria normal de la firma, quiere decir que todas las operaciones comerciales se registran de esa misma manera, y no puede pretenderse que el consumidor tenga que estar controlando detalladamente el ticket que se le entrega, para discernir si era, o no, uno en el que se documentó su consumición conforme a la normativa vigente.

El cliente racional recibe el comprobante que se le entrega en el establecimiento, no pudiendo pretenderse que cada consumidor se convierta en un experto en materia impositiva. Por el contrario, tal ineludible responsabilidad se encuentra en cabeza del contribuyente que lleva adelante la explotación comercial. Resulta, entonces, absolutamente lícito que el Fisco Nacional controle -dentro de las facultades otorgadas por la ley- la debida documentación de todas las operaciones realizadas, no debiendo distinguirse las razones u origen que dieran motivo a las tareas de fiscalización siempre y cuando no importen un trato desproporcionadamente persecutorio o injustificadamente arbitrario.

Por eso, y aún cuando esa no haya sido la intención definitiva de la sancionada, al entregarle al consumidor un comprobante en el que figura el importe de su consumición, se crea en este último la idea de que se le ha entregado el ticket correspondiente a su compra no siendo necesario, por ende, exigir ningún otro respaldo documental. Esto es, por ejemplo, que si el cliente pagó con el cambio exacto, puede retirarse del local creyendo que se lleva el ticket correspondiente cuando ello no es así y, lo que es más grave aún, quedando entonces a criterio del dueño de la explotación comercial la decisión de emitir o no el ticket por medio del controlador fiscal.

Y, con respecto al otro argumento intentado, relativo a que con posterioridad se emitió el ticket que se atascó y luego fue reemplazado por otro, lo único que cabe decir es que se trata de una situación que no se encuentra registrada en el acta de constatación, que tampoco fue asentada en el Libro Único de Registro -en el que también debió dejarse asentado el número de comprobante manual en que se hubiera plasmado la operación, cosa que no se hizo- y, por lo demás, que aún considerando los 40 minutos de adelanto que los actuantes hicieron constar como defecto del controlador fiscal de la sancionada

(ver fs. 3), aún así la emisión del ticket habría sido posterior a la hora que figura como de culminación del acto de constatación de la infracción, todo lo cual significa que la operación -a estar a los usos y costumbres comerciales- se perfeccionó sin la emisión del correspondiente ticket fiscal.

b) En un segundo grupo de argumentos, la representación de la firma sancionada se agravió de la resolución dictada en sede administrativa por la que se rechazaron sus planteos de nulidad (resolución obrante a fs. 141/60).

Al respecto, cabe contestar que esos mismos planteos han sido motivo de examen exhaustivo en esta instancia, razón por la cual los demás argumentos expresados a ese respecto se han tornado abstractos.

Y con respecto a las otras argumentaciones que se han incluido bajo el acápite VII de la presentación de fs. 167/95, se advierte que se trata de la impugnación de la resolución administrativa antes mencionada, sobre la base de los mismos argumentos de forma y de fondo que ya han sido tratados en los puntos anteriores de la presente. Por tal motivo, y no resultando necesaria ni conducente la reiteración de los planteos antes analizados, cabe tener a los mismos por debidamente contestados.

En tales condiciones, lo único que cabe agregar es que, la infracción de que se trata es del tipo de las formales, lo que significa que se reprocha el incumplimiento de un deber formal, nacido en cabeza del sujeto obligado sobre quien, además, pesa el mandato de arbitrar oportunamente todos los medios tendentes a consumir lo prescripto por la normativa fiscal. El hecho de no emitir la factura y/o documento equivalente correspondiente a la operación de venta realizada de conformidad con la normativa vigente, constituye una violación a la misma, y ello es justamente la causa que da origen a los presentes actuados.

De conformidad con lo anterior, a los fines de evaluar la pertinencia de la gravosidad de la sanción impuesta en el caso, y en atención a la carencia de elementos que permitan suponer que el contribuyente cuente con antecedentes infraccionales o delictivos, así como la real entidad de la infracción constatada, considero que las mismas deben ser reducidas, imponiéndosele 4 días de clausura y una multa de \$3000.

Por ello, RESUELVO:

I.- NO HACER LUGAR A LOS PLANTEOS DE NULIDAD formulados por parte del contribuyente.

II.- CONFIRMAR la resolución de fecha 6/04/06 por cuanto confirma la resolución dictada por sede administrativa respecto de la infracción constatada sobre el contribuyente Cerrito 22 S.A. y REDUCIR la sanción impuesta, la que se fija en cuatro (4) días de clausura y tres mil pesos (\$ 3.000.-) de multa.

III.- CON COSTAS (art. 529 y cc del CPP).-

Regístrese, notifíquese al apelante y a la DGI, mediante cédulas a las que se le adjuntará copia del presente resolutorio, y al Agente Fiscal.-

Remítanse las presentes actuaciones a la DGI a sus efectos.-