

SENTENCIA N° 95 /16

Expte. N° 36445/376-D-2010

En San Miguel de Tucumán, a los 11 días del mes de Febrero de 2016 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. José Alberto León (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "TORIBIO SRL s/ Recurso de Apelación" – Expediente N° 36445/376-D-2010".

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:

1. Que a fojas 83/84 Toribio SRL, a través de su letrado apoderado interpone Recurso de Apelación contra la Resolución C-173/2013 de la Dirección General de Rentas de fecha 18/03/13 obrante a fs. 80/81. En ella se resuelve: "HACER LUGAR PARCIALMENTE, a la defensa formulada por el contribuyente TORIBIO SRL, CUIT N° 30-71006927-8, en consecuencia, aplicar sanción de CLAUSURA por el término de SEIS (6) días corridos a/los establecimiento/s, recinto/s, obra/s, inmuebles/s, local/es, oficina/s, lugar/es y/o asiento/s, no sólo donde se constató a el/los trabajador/es objeto del hecho u omisión, sino también los que constituyan el domicilio legal o fiscal de los infractores y el correspondiente al lugar o asiento de las obras o prestaciones de servicios contratadas: Av. Aconquija N° 971 y Av. Aconquija n° 1645, Yerba Buena, Provincia de Tucumán e imponer sanción pecuniaria de MULTA por PESOS SESENTA MIL (\$60.000,00)...", por encontrarse su conducta incurso en el art. 79 del Código Tributario Provincial (texto consolidado Ley N° 8.240).-

Manifiesta el recurrente que la potestad de imponer la sanción conjunta de multa y clausura se encuentra prescripta en lo que respecta al sumario ins-

Expte. 36445/376/D/2010

truido, de modo tal que la resolución apelada resulta completamente ilegítima, debiendo en consecuencia ser revocada in totum.

Que la cuestión se regula por las previsiones contenidas en el Código Penal y menciona al art. 65 en cuanto establece que la pena de multa prescribe a los 2 años de cometida la infracción.

En consecuencia, sostiene que si su mandante fue citado a comparecer el día 20/01/2011 y la resolución que fija la sanción, se emitió el día 18/03/2013 ha transcurrido el plazo de dos años que resulta aplicable al sub examen.

Formula reserva de ocurrir a la sede judicial solicitando la declaración de inconstitucionalidad de la norma en cuya virtud mi parte ha sido indebidamente sancionada, ya que vulnera la garantía innominada de razonabilidad, bajo la modalidad de desproporción manifiesta entre la pena conminada y la infracción reprimida.

Finalmente solicita se haga lugar al recurso de apelación dejando sin efecto las sanciones aplicadas.

II. Que a fs. 94 Dirección General de Rentas, a través de su Director General contesta traslado del recurso. Manifiesta que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el último párrafo del artículo 9 de la Ley N° 8520, incorporado por Ley N° 8676/14 la cual restablece el Régimen Excepcional de Facilidades de Pago establecido por la ley citada.

Que habida cuenta que la infracción objeto del presente sumario data del día 17/12/2010 conforme surge de fs. 2, la sanción de clausura y multa ordenada por el acto recurrido habrá de quedar condonada de oficio.

Expte. 36445/376/D/2010

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

En virtud de ello, entiende que corresponde declarar abstracto el recurso interpuesto y condonar la sanción dispuesta por la Resolución N° C 173/13.

III. Que a fojas 95 obra Sentencia Interlocutoria dictada por el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Tucumán, en la que se tienen por radicadas las presentes actuaciones y se declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

IV. Que habiendo sido examinados los requisitos de admisibilidad del Recurso de Apelación conforme lo establecido en el artículo N° 146 del C.T.P. corresponde su tratamiento.

V.-Ahora bien, como cuestión previa corresponde abordar el planteo de prescripción de la potestad de imponer la sanción conjunta de multa y clausura que efectuó el contribuyente.

Sostiene el recurrente que la cuestión se regula por las previsiones contenidas en el Código Penal y menciona al art. 65 en cuanto establece que la pena de multa prescribe a los 2 años de cometida la infracción.

Que su mandante fue citado a comparecer el día 20/01/2011 y la resolución que fija la sanción se emitió el día 18/03/2013, por lo que ha transcurrido el plazo de dos años que prevé la norma.

Entrando al análisis puntual de la prescripción de la acción articulada por el contribuyente, entendemos necesario ingresar al concepto de la norma de fondo aplicable al caso particular, esto es si corresponde encuadrarla dentro de las normas del Código Civil o Penal, atento lo dispuesto por el artículo 54 Ley 5121 (t.v.) en tanto preceptúa: "Respecto al instituto de la prescripción rige lo

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate”.

“Tratándose de sanciones pecuniarias impuestas por la Administración, su naturaleza es de carácter penal y, por ello, deben aplicarse los principios generales y las normas del derecho penal común (cfr. arg. CSJT, Sentencia N° 540 del 11/06/2009). En consonancia con ello, el actual artículo 54 del CT - conforme a la reforma introducida por la Ley 8.490 (B.O. 30/03/2012)- establece que en materia de prescripción de las infracciones tributarias rige lo establecido por el Código Penal. En esta orientación, resulta aplicable el artículo 62 del Código Penal que prevé: “La acción penal se prescribirá... Inciso 5°: A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa”. A su vez, en relación al modo en que debe computarse el plazo respectivo, el artículo 63 del CP establece que: “La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse...”. DRES.: AGUILAR DE LARRY - SANTANA ALVARADO. CAMARA CIVIL EN DOC. Y LOCACIONES Y FAMILIA Y SUCES. - CONCE Sala en lo Civil en Documentos y Locaciones Sentencia: 23 17/03/2015 S/EJECUCION FISCAL.

Partiendo de la base que la multa es una sanción de carácter represiva, analizaremos que las normas de aplicación son las de fondo regulado en el Código Penal.-

El principio según el cual el órgano habilitado a generar una obligación debe entenderse facultado para regular lo atinente a sus efectos y eventuales defensas del deudor para proteger su patrimonio, debe ser interpretado a la luz de las normas que distribuyen tales competencias en la Constitución, de las que resulta

Expte. 36445/376/D/2010

que, con el fin de asegurar una ley común para todo el pueblo de la Nación, que fuera apta para promover las relaciones entre sus integrantes y la unidad de la República aun dentro de un régimen federal, las provincias resignaron en favor de las autoridades nacionales su posibilidad de legislar de modo diferente lo atinente al régimen general de las obligaciones, una de cuyas facetas es la prescripción de los tributos. -Del precedente "Filcrosa", al que remitió la Corte Suprema.-Mayoría: Belluscio, Fayt, Boggiano, Vázquez, Zaffaroni. en Verdini, Edgardo Ulises c/ Instituto de Seguridad Social de Neuquén del 19/08/2004.

De allí entonces que situándonos en el Digesto de Fondo debe distinguirse claramente la prescripción de la acción de la de la pena.- La prescripción de la acción al decir del Código Penal en su artículo 62 inc. 5 opera a los dos años cuando se tratare de hechos reprimidos con multa.- En tanto que el artículo 65 inc. 4 dispone que las penas prescriban a los dos años.

La diferencia entre la prescripción de la acción y la de la pena reside en que, en la primera, la renuncia estatal opera sobre el derecho de perseguir la imposición de una pena, en tanto que en la segunda recae sobre el derecho de ejecutar las penas ya impuestas por la autoridad judicial (FONTÁN BALESTRA, Tratado de Derecho Penal ps. 448/449135).

Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de Tucumán (C.S.J.T.) expresó que: "La diferencia entre la prescripción de la acción y de la pena reside en que, en la primera, la renuncia estatal opera sobre el derecho de perseguir la imposición de una pena, en tanto que la segunda recae sobre el derecho a ejecutar las penas ya impuestas por la autoridad judicial" (sentencia Nro. 243 del 30/04/2008 en autos: "Provincia de Tucumán vs. Sancho Miñano Germán s/ Cobro Ejecutivo", criterio reiterado recientemente en "Provincia de Tucumán-DGR-vs Las Dulces Norte SA s/ Ejecución Fiscal", Sentencia Nro. 1099 del 14/10/2015).

Expte. 36445/376/D/2010

JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

En la doctrina pueden encontrarse diversos fundamentos de este instituto, como el simple transcurso del tiempo, la presunción de buena conducta, el olvido social del hecho, etc. Soler afirma que en nuestro derecho funciona como base del sistema un doble motivo: el transcurso del tiempo y la conducta observada por el sujeto ("Derecho", p. 541).

Con punto de partida en esta distinción corresponde examinar la procedencia de la prescripción planteada por el contribuyente.-

En efecto, el Acta de Comprobación F.600/B data de fecha 20/12/2010 (fs. 24) y la Resolución N° C 173/13 que resuelve hacer lugar parcialmente a la defensa formulada por el contribuyente TORIBIO SRL, aplicar sanción de clausura por el término de seis días y una multa de \$60.000 por encontrarse su conducta incurso en el art. 79 del CTP fue emitida con fecha 18/03/13.

Siguiendo este criterio y tomando en consideración la fecha en que se determinó la infracción (20/12/2010) y hasta el dictado de la Resolución que impuso la sanción de clausura y multa (18/03/2013), ha transcurrido con creces el plazo de la prescripción, lo que así declaro.

El mismo análisis ha efectuado esta Vocalía en el caso "Universidad del Norte Santo Tomás de Aquino s/ Recurso de Apelación-Expediente N° 3463/376/D/2010", Sentencia Nro. 72/15 del 01/12/2015 expidiéndose en igual sentido.

En virtud de lo analizado, la prescripción de la potestad del Fisco para aplicar la multa al contribuyente, ha operado y la defensa articulada por el recurrente en orden a este tema debe prosperar.

A lo expuesto hay que adunar lo alegado por la Dirección General de Rentas en su responde de fs. 94 cuando invoca las previsiones del último párrafo del

D. JOSE ALBERTO LEON

CPA JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Expte. 36445/376/D/2010

artículo 9 de la Ley 8520 incorporado por Ley 8676/14, respecto de la sanción de multa y clausura, considerando que en el caso particular corresponde declarar abstracto el recurso y condonar la sanción dispuesta por la Resolución C 173/13.-

En efecto, la Ley 8676 en el párrafo indicado ( último del art. 9), publicada en el Boletín Oficial el 30.05.2014 consigna: "Cuando la infracción a la cual se refiere el Artículo 79 del Código Tributario Provincial haya sido constatada por la Autoridad de Aplicación con anterioridad al 31 de Diciembre de 2010 inclusive, la sanción de multa y clausura prevista por dicho artículo quedará condonada de oficio, salvo en lo que respecta a la parte de la sanción que se haya dado cumplimiento con anterioridad a la vigencia de la presente ley".


Por su parte, el artículo 79 del C.T.P. prescribe: "Serán sancionados con una multa de pesos veinte mil (\$20.000) y 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/o quienes ocuparen trabajadores en relación de dependencia no registrados y declarados con las formalidades exigidas por las leyes respectivas.

Aplicando la norma al caso particular, se observa que la fecha del acta de comprobación data del 20/10/2010, esto es entraría dentro del marco de aplicación de la norma. Sin embargo deviene abstracto su tratamiento, toda vez que ella data de una fecha posterior al momento en que prescribió la acción del fisco para imponer la sanción.-

Que, en consecuencia, voto por HACER LUGAR al recurso de apelación deducido por el recurrente y revocar la Resolución C- 173/13 del 18.03.2013 declarando prescripta la acción de la DIRECCION GENERAL DE RENTAS para sancionar a TORIBIO SRL en virtud de lo considerado. DECLARAR que

  
Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

  
C.P.N. DR. JORGE GUSTAVO GIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

  
Dr. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
10/03/2010 10:36:45/376/D/2010

resulta improcedente expedirse sobre los restantes agravios articulados por el recurrente en virtud de la prescripción de la acción.

El Contador Público Nacional **Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

Comparto la exposición de los hechos prolijamente detallados por el vocal preopinante en su voto. En cuanto al acápite V considero que en el caso no corresponde abordar el tratamiento de las cuestiones propuestas por el recurrente, atento que en la presente causa ha sobrevenido un hecho nuevo con influencia en el derecho aplicable al caso.

En efecto, mediante la promulgación de la Ley 8676 publicada en el B.O. el 30/05/2014 (que restableció la vigencia de la Ley N° 8520), se implementaron condonaciones de infracciones y sanciones, y en lo que respecta al caso en particular se incorporó al último párrafo del artículo 9 de la Ley 8520 lo siguiente: "Cuando la infracción a la cual se refiere el Artículo 79 del Código Tributario Provincial haya sido constatada por la Autoridad de Aplicación con anterioridad al 31 de Diciembre de 2010 inclusive, la sanción de multa y clausura prevista por dicho artículo quedará condonada de oficio, salvo en lo que respecta a la parte de la sanción que se haya dado cumplimiento con anterioridad a la vigencia de la presente ley".

En consecuencia y teniendo en cuenta que la infracción objeto del sumario que origina la sanción de multa y clausura que se recurre, esta encuadrada dentro de las previsiones del citado Artículo 79 del CTP y a que a su vez fue constatada el día 17/12/2010 (cfr. fs.2), corresponde condonar de oficio las mismas, tornándose abstracto el tratamiento de los agravios expresados por el contribuyente en su Recurso de Apelación. Así voto.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



Que por lo expuesto se resuelve: DEJAR SIN EFECTO la sanción de multa y clausura impuesta mediante Resolución C-173/13 del 18.03.2013 de la Dirección General de Rentas de la Provincia, en atención a lo considerado.

El Dr. **José Alberto León** dijo:

Analizando las distintas situaciones que se presentaron en el expediente, partiendo del análisis pormenorizado de las alternativas que transcurrieron en el mismo desde su inicio en fecha 12.10.2010 hasta el momento de su llamamiento de autos 29.12.2015, considero que ocurrieron hechos de incidencia decisiva para la decisión del caso.

Específicamente me refiero por un lado al transcurso del tiempo útil para verificar el plazo previsto para la aplicación del instituto de prescripción de la acción, cuestión interpuesta por el contribuyente a fs. 83/84. Posteriormente el hecho de la promulgación de la Ley 8676 el 30.05.2014 la que dispone la condonación de las sanciones e infracciones encuadradas en lo dispuesto por el artículo 79 del C.T.P., cometidas con anterioridad al 31.12.2010.

Dicho marco de conocimiento, considero, impone el thema decidendum a tratar en virtud que por aplicación del art.129 del Código Tributario de la Provincia, se faculta a este Tribunal a la aplicación supletoria de las normas procesales contenidas en el Código Procesal Civil de Tucumán ante supuestos no reglados. Y es en dicha remisión, por previsión del art. 263 incs. 5 y 6 del citado Digesto Procesal, donde se prevén reglas estructurales para toda resolución, las cuales comparte este decisorio, "Las sentencias definitivas de primera instancia deberán contener:...6. La decisión expresa, positiva y precisa, con arreglo a las acciones deducidas, declarando el derecho de las partes, condenando o absolviendo de la demanda y reconvención, en todo o en parte".

Expte. 36445/376/D/2010

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE ALBERTO SANCHEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE PONSE PONSE  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Y en dicho sentido, por aplicación analógica al supuesto de planteos de prescripción de acción en el procedimiento administrativo, es deber del Juzgador expedirse en forma prioritaria sobre dicho planteo para abordar, luego de ello y según su resultado, el resto de las defensas interpuestas.

Según la norma aplicable al caso (art. 286 C.P.C.y C. T) surge necesario reunir dos requisitos para resolver esta cuestión, y que en interpretación jurisprudencial en la materia se mantuvo el criterio que debe existir a) el planteo de prescripción y por otra parte que b) la cuestión se declare como de puro derecho.

En el presente caso, se efectuó a fs. 83/84 el planteo de prescripción de la acción por parte del contribuyente **y por otra parte en el presente expediente a fs. 95 se declaró la cuestión como de puro derecho.**

Por lo que considero que sólo corresponder abordar el tema surgido por el hecho nuevo –promulgación de la Ley 8676 –, lo que fundamenta la decisión de compartir en cuanto a la modalidad de emisión de la parte dispositiva de la resolución a dictar, el texto propuesto por el voto emitido por el Sr. Vocal Jorge G. Jiménez, adhiriéndome al mismo. Es mi voto.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

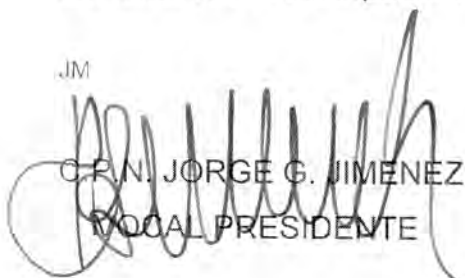
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
RESUELVE:**

1.-DEJAR SIN EFECTO la sanción de multa y clausura impuesta mediante Resolución C 173/13 del 18.03.2013 de la Dirección General de Rentas de la Provincia, en atención a lo considerado.

Expte. 36445/376/D/2010

2.-Regístrese, notifíquese, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

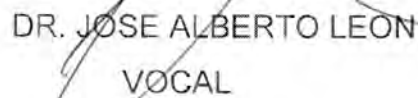
JM



DR. N. JORGE G. JIMÉNEZ  
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

ANTE MI

