

SENTENCIA N° 782 /16

Expte. N° 20123/376-D-2012

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ²⁸ días del mes de Julio de 2016, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, y los Dres. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), José Alberto León (Vocal) para tratar el expediente caratulado como "Total Especialidades Argentina S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expediente Nro. 20123/376/D/2012 (DGR)" y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- Previo al tratamiento de la cuestión particular que nos ocupa, y atento la vigencia de la Ley 8.873 (B.O. 27.05.2016), entiendo que resulta necesario precisar, algunas aclaraciones referidas al procedimiento a imprimir a la presente causa y que refieren específicamente a aquellas providencias contempladas en el punto IV, art. 10, incisos 4º y 8º del R.P.T.F.A.-

El plexo normativo aplicable primigeniamente al procedimiento por ante el Tribunal Fiscal de Apelación lo constituye el Código Tributario Provincial. Sin perjuicio de ello y conforme el art. 129 del Digesto citado, a falta de norma expresa, se aplicarán las disposiciones generales del procedimiento administrativo y, en su defecto, las de los Códigos de Procedimientos Civil o Penal.

Como punto de partida debe señalarse que la Ley N° 4.537, consagra en su art. 3º los principios generales sobre los cuales se asienta el procedimiento administrativo, destacándose, entre ellos, la búsqueda de la verdad material, el

impulso de oficio, el informalismo a favor del administrado, el debido proceso legal, la celeridad, economía y eficacia en el trámite administrativo.-

Respecto de los últimos (celeridad, economía, eficacia), ellos también son principios receptados por el Código Procesal Civil de la Provincia, concretamente por el art. 30 en tanto prescribe que los jueces tendrán los poderes necesarios para realizar todos los actos tendientes a obtener la mayor celeridad y economía en su desarrollo.


En atención a la normativa citada, de plena aplicación a este procedimiento, puedo sostener que en el caso concreto la previsión contemplada en el art. 10 incs. 4º y 8º del R.P.T.F.A. produce una colisión con los principios reseñados precedentemente, atento al modo en que entiendo debe resolverse la cuestión traída a estudio.

En efecto, la notificación personal de las providencias que disponen la declaración de la cuestión como "de puro derecho" y el llamamiento de autos para sentencia, tiende a la protección de los derechos del contribuyente, o si se quiere, a darle la posibilidad de controvertir las mismas en un caso o de ampliar sus fundamentos en otro, dentro de los plazos generados a partir de la notificación personal. Se respeta de ese modo derechos constitucionalmente reconocidos.

En esa inteligencia, las notificaciones personales aludidas garantizan el pleno y efectivo ejercicio del derecho de defensa y de la seguridad jurídica.

Eisner lo dice más claramente al afirmar que: *"La parte que confió en el texto de la ley para ordenar su actividad en el proceso se hallaría sorprendida y vulnerada en su derecho de defensa si por causa de una decisión judicial -de borroso origen pretoriano- se le privara de alguna facultad o recurso con evidente menoscabo del principio de seguridad jurídica"* (Eisner, Isidoro, "Las notificaciones judiciales en el debido proceso -a propósito de cierta jurisprudencia-", -LL-1981-D-948).

Paralelamente se inscribe el principio del informalismo que imbuje al derecho administrativo y que exige la combinación de éste con la forma. Se trata una ratio decidendi fácilmente comprensible, por ser expresión de la idea misma que impregna al formalismo en el derecho, cuyo espíritu está presidido por la intuición de que -al decir de Ihering- tras su aparente contradicción, existe una mutua y recíproca interdependencia entre las formas y la libertad; y es que, para glosar el pensamiento de aquél autor, cabe recordar que: *"Enemiga jurada de lo arbitrario, la forma es hermana gemela de la libertad. Las formas fijas son la escuela de la disciplina y el orden, y por consiguiente de la libertad: son un baluarte contra los ataques exteriores: podrán romperse, pero no plegarse. El pueblo que profesa verdadero culto a la libertad comprende instintivamente el valor de la forma y siente que ella no es un yugo exterior, sino el vigía de su libertad"* (Ihering, Rudolf von, El espíritu del derecho romano, Libro II, Ira parte, Tít. III, § 50).



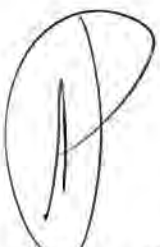
Como corolario de lo expuesto, y en atención al modo en que entiendo debe resolverse el caso -en sentido claramente favorable al contribuyente- las prerrogativas acordadas a partir de la previsión de notificar personalmente las providencias mencionadas, colisionarían en su perjuicio y del Tribunal mismo, con principios fundamentales del procedimiento administrativo como la celeridad, la economía procesal y la eficacia. Ello debido a que, de cumplirse con las formas previstas en la Reglamentación (notificación personal de las providencias mencionadas), ello redundaría en un desgaste jurisdiccional innecesario y consecuentemente, en una dilación superflua del trámite sin que exista perjuicio actual para el recurrente que lo justifique. En otras palabras, la cuestión puede resolverse mediante el dictado de una sola Resolución por aplicación del principio de la economía y celeridad antes dicho.

El dictado del Acto Administrativo definitivo que se pretende en este proceso significa un transcurrir, a veces largo de tiempo, en el que las partes y el Estado, necesariamente, deben realizar un esfuerzo, un gasto, inclusive económico. Con la vigencia del principio de economía procesal se pretende evitar esa pérdida. Para COUTURE es menester recordar que el tiempo en el proceso más que oro,

es Justicia, por ello es un derecho de la persona obtener una decisión jurisdiccional del conflicto en un plazo razonable. Entre los medios para combatir la lentitud procesal se debe propender a la economía de esfuerzos y gastos, constituyendo muestras del principio de economía procesal: el impulso de oficio y la notificación automática como regla general en materia de notificaciones.


El mecanismo que propongo adoptar en el presente caso, tiene como principal objetivo y fundamento imprimir celeridad al proceso, procurando una pronta y eficaz respuesta administrativa, ante el incesante reclamo de la sociedad en tal sentido. La modalidad reducida excepcional de este procedimiento no tiene como objetivo la renuncia a los principios y garantías del debido proceso, sino reordenar los desajustes existentes entre la colisión de aquellos principios a favor del administrado, que nos proporciona la realidad empírica.

En mérito a ello, y atendiendo a que los tiempos modernos se inclinan hacia un procedimiento ágil donde los principios de inmediatez, celeridad y economía procesal encuentren una clara respuesta, corresponde SOLO como excepción en el presente caso y en virtud de la Ley Nro. 8.873, prescindir de las formas establecidas en el art. 10, incs. 4º y 8º del R.P.T.F.A. y dictar Resolución de fondo sobre la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal.



Así lo propongo.

II.- Sentada la posición precedente me abocaré al análisis de las constancias de la causa.



Surge que a fojas 77/83 del Expte. DGR N° 20123/376/D/2012, el contribuyente a través de su letrado apoderado, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 2001/13 de la Dirección General de Rentas de fecha 24.07.13 obrante a fs. 65. En ella se resuelve: *“APLICAR al agente TOTAL ESPECIALIDADES ARGENTINA S.A., Padrón/C.U.I.T. N° 30-55449610-1; una multa de \$ 61.840,80 (Pesos Sesenta y Un Mil Ochocientos Cuarenta con*

80/100), equivalente a cuatro (4) veces el tributo percibido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 2 del Código Tributario Provincial, respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, posiciones 11-12/2009; 03-04-07-10/2010; 01-02-03-05-06/2011..."

III.- Alega el recurrente que la resolución recurrida carece de los elementos propios y necesarios de un acto administrativo.

Señala que es notoria la falta de fundamentación, en tanto en la misma no se expresan los motivos que indujeron a la Dirección General de Rentas a emitir el acto, ni la causa de la deuda, ni los fundamentos de hecho tenidos en cuenta para arribar a tal decisión, especialmente la falta de individualización de las notas de crédito que dieron origen a las diferencias determinadas.

Sostiene que en la resolución recurrida surge pristina la ausencia de tales elementos de hecho y derecho requeridos por la Ley de Procedimiento Administrativo para considerar el acto como válido. Que la carencia de los elementos señalados produce una clara afectación de su derecho de defensa y de la garantía del debido proceso.

Destaca que para que se perfeccione el elemento objetivo de la conducta infraccional endilgada, debería haber mantenido en su poder los tributos percibidos después de haber vencido el plazo para su ingreso. Que tanto en la resolución apelada como de las demás constancias de autos, no surgen elementos que exterioricen dicha circunstancia.

Considera que tampoco surgen elementos que evidencien la existencia del elemento subjetivo requerido, esto es, la existencia de un ánimo defraudatorio de su parte.

Expone que no obstante ello, si se considera que computó deducciones improcedentes, ello no fue como consecuencia de un obrar libre e intencionado,

sino producto de un error interpretativo, involuntario y excusable, circunstancia que resulta como menos atendible si se tiene en cuenta que declaró la totalidad de los importes percibidos y los ingresó del modo que lo creía correcto.

Expresa que su conducta no puede ser pasible de sanción por defraudación fiscal por cuanto no se encuentra reunido el elemento subjetivo exigido, sino que, a lo sumo, existiría un error eximente de sanción.

Sostiene que la sanción aplicada también menoscaba el principio de igualdad, proporcionalidad y razonabilidad de la pena, los cuales cuentan con raigambre constitucional.

Que en ese sentido, sostiene que no puede de ninguna forma considerarse su conducta como defraudatoria y mucho menos, graduar la sanción en cuatro veces el monto presuntamente dejado de ingresar.

Solicita se reencadre su conducta en la figura de omisión prevista por el artículo 85° del Código Tributario Provincial. Y para el improbable caso que se considere aplicable el encuadre defraudatorio efectuado, solicita se reduzca la sanción al mínimo legal previsto por el artículo 86° inciso 2 del Digesto Tributario Provincial.

Finalmente, hace reserva del caso federal y constitucional.

IV.- Que a fojas 99/103 del Expte. cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de su Subdirector General, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

V.- Que encontrándose cumplidos los requisitos de admisibilidad del Recurso de Apelación de acuerdo a lo establecido en el artículo N° 134 del C.T.P., entiendo que la presente cuestión es de puro derecho. Por lo que corresponde el

tratamiento del recurso sometido a debate, con el objeto de resolver si la Resolución N° M 2001/13 resulta ajustada a derecho.

VI.- A la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8.873, que expresa: *“Quedan liberadas de sanción las infracciones previstas en la Ley N° 5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, cometidas hasta el 31 de Mayo de 2014 inclusive y eximidas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones”*.

Las constancias de autos corroboran la declarada aplicación al caso de la precitada norma, en la medida que la infracción objeto del presente recurso, data de fecha anterior al 31/05/2014.

Siendo ello así, concluyo que se ha tornado abstracto emitir pronunciamiento por carecer de interés jurídico actual la pretensión recursiva en examen y, por ende, adolece de sentido emitir opinión respecto de los agravios contenidos en aquel recurso. Es que, si ministerio legis, se ha eliminado la posibilidad jurídica de hacer efectiva la sanción determinada por la D.G.R., resulta de toda evidencia que no corresponde a este Tribunal Fiscal de Apelación abrir juicio respecto de los agravios traídos a su conocimiento, tornándose abstracta la cuestión planteada y, por consiguiente, resultar inoficioso emitir opinión en el tópico, en atención a lo precedentemente considerado.

De allí que este Tribunal por imperio de la ley invocada debe abstenerse de analizar si la Resolución N° M 2001/2013 resulta o no ajustada a derecho.

Por lo expresado y teniendo en cuenta los beneficios de la norma citada, corresponde DECLARAR ABSTRACTA, las cuestión planteada por TOTAL ESPECIALIDADES ARGENTINA S.A., en su recurso de apelación y DECLARAR que por aplicación del artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8.873, la sanción determinada mediante Resolución N° M 2001/2013 de fecha 24.07.2013

ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente. Así voto.-


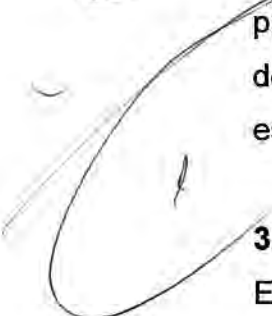

El señor vocal **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, vota en idéntico sentido.

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

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

- 
- 
- 
1. **TENER** por presentado, en tiempo y forma, el Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 2001/13 dictada por la Autoridad de Aplicación.
 2. **DECLARAR** como excepción en el presente caso, por aplicación de los principios de economía, celeridad e inmediatez procesal, y en virtud de la vigencia de la Ley Nro. 8.873 (B.O. 27.05.2016), la prescindencia de las formas establecidas en el art. 10, incs. 4° y 8° del R.P.T.F.A.
 3. **DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por **TOTAL ESPECIALIDADES ARGENTINA S.A.** en su Recurso de Apelación, en mérito a lo considerado.
 4. **DECLARAR** que por aplicación del artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8.873, la sanción determinada mediante Resolución N° M 2001/13 de fecha 24.07.2013 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

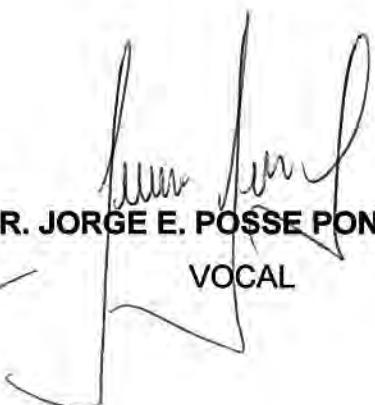
5. REGISTRESE, notifíquese, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y ARCHÍVESE.-

S.CH.

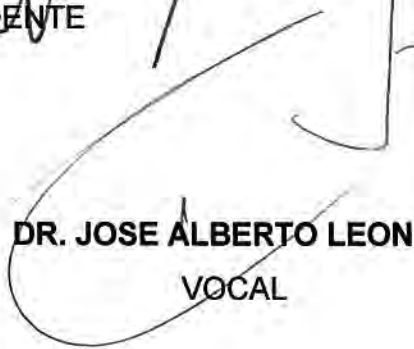
HAGASE SABER



DR. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



ANTE MI