

SENTENCIA N° 859/16

Expte. N° 508/926/2016

En San Miguel de Tucumán, a los ⁰³ días del mes de Agosto 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: **"DICHA SRL s/Recurso de Apelación" Expte. N° 508/926/2016 (EXPTE. DGR N° 27939/376/D/2015).**

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.- Previo al tratamiento de la cuestión particular que nos ocupa, y atento la vigencia de la ley 8873 (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 1º, 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. 1º, 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 radicación de la causa ante el Tribunal, 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.

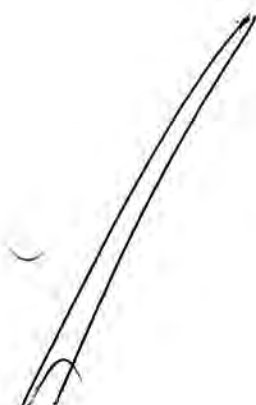


En mérito a ello, y atendiendo a que los tiempos modernos se inclinan hacia un procedimiento ágil donde los principios de inmediatez, celeridad y economía procesal encuentren una clara respuesta, corresponde SOLO como excepción en el presente caso y en virtud de la ley Nro. 8873, prescindir de las formas establecidas en el art. 10, incs. 1º, 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 106/112 (EXPTE. N° 27939/376/D/15) el contribuyente a través de su letrado apoderado, interpone Recurso de Apelación contra las Resoluciones M 1178/15, M 1179/15 y M 1180/15 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/08/15 obrantes a fs. 101/103. En ellas se resuelve NO HACER LUGAR a los descargos interpuestos contra los sumarios instruidos y APLICAR al contribuyente DICHA SRL dos multas de \$17.691,62 (Pesos Diecisiete Mil Seiscientos Noventa y Uno con 91/100) cada una y una multa de \$8.845,60 (Pesos Ocho Mil Ochocientos Cuarenta y Cinco con 60/100), por encuadrar su conducta en el supuesto de hecho tipificado en el art. 86 inc. 1° del Código Tributario Provincial.



Alega que las resoluciones recurridas vulneran el principio de legalidad. Con relación a la Resolución N° M 1180/15, prestó conformidad en fecha 23/05/15 con los ajustes determinados en el Acta de Deuda N° A 400-2015, de la cual no surgió una diferencia de impuesto a ingresar a favor del Fisco, como resultado de la compensación por la Dirección General de Rentas.

Considera asimismo que la determinación de oficio realizada, si es aceptada por el contribuyente, surte los efectos de una declaración jurada sobre la deuda pretendida y determinada y hace cosa juzgada administrativa.

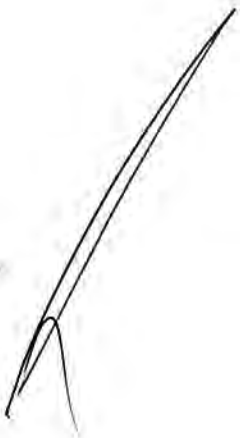


Manifiesta que en la resolución apelada, la autoridad de aplicación no aceptó la conformidad expresada efectuada por cuanto no habría presentado las declaraciones juradas rectificativas de acuerdo a lo determinado por el acta de deuda, incurriendo de esta forma en un exceso en sus facultades al exigir un

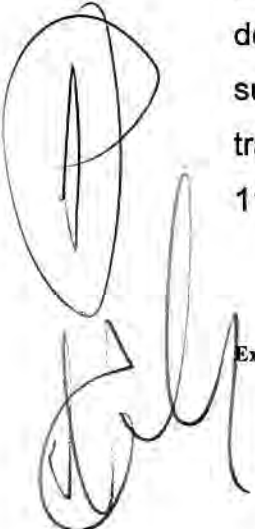
requisito no previsto en la legislación a los efectos del otorgamiento de la multa reducida.

Respecto de la Resolución N° M 1179/15, manifiesta que también prestó conformidad el 23/05/15 con los ajustes determinados mediante Acta de Deuda N° A 402-2015, no obstante lo cual la DGR también rechazó reducir la sanción conforme lo previsto en el art. 87 segundo párrafo, basando su rechazo nuevamente en la omisión de un requisito no previsto por la normativa legal, la rectificación de las declaraciones juradas correspondientes al período sujeto a verificación.

Sostiene que la reducción de la sanción en un 50 % del mínimo legal del tipo infraccional debió ser aplicada por la administración fiscal en ambas resoluciones, ya que la única condición para su otorgamiento fue satisfecha por el contribuyente.



También plantea la existencia de vicios en la cuantificación de las multas aplicadas, por cuanto en el caso de la Res. M 1180/15 y al no surgir del Acta de Deuda N° A 400/15 diferencia de impuesto a ingresar, la base para el cálculo debió ser cero, en tanto en el caso de la Res. N° M 1179/15 resultaba procedente el beneficio de reducción de sanción prevista en el segundo y tercer párrafo del art. 87° del Código Tributario Provincial.



Por último y respecto de la Res. N° M 1178/15, solicita que sea dejada sin efecto atento a la existencia de vicios que la nulifican, ya que la misma carece de causa, por cuanto no posee un acto administrativo propio de inicio de sumario, sino que el mismo fue instruido en el mismo procedimiento por el que tramitó el sumario N° A 402-15 y que culminó con la emisión de la Res. N° M 1179/15.

Finalmente solicita se haga lugar al recurso interpuesto declarándose la nulidad de las resoluciones apeladas o se haga lugar al pedido de reducción de sanción conforme la base de cálculo prevista en el art. 87º segundo párrafo del Código Tributario Provincial.

III.- Que a fojas 1/4 del Expte. cabecera Dirección General de Rentas, a través de su apoderado, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.

IV.- 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 las Resoluciones N° M 1178/15, M 1179/15 y M 1180/15 resultan ajustadas a derecho.

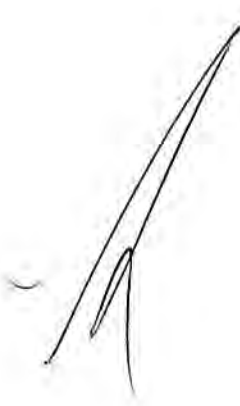
V.- A la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, que expresa: "Quedan liberadas de sanción las infracciones previstas en la Ley N° 5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, cometidas 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.

Por lo expresado y teniendo en cuenta los beneficios de la norma citada, corresponde DECLARAR ABSTRACTAS, las cuestiones planteadas por DICHA SRL en su recurso de apelación y DECLARAR que por aplicación del artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley Nº 8873, las sanciones determinadas mediante Resoluciones Nº M 1178, M 1179 y M 1180 de fecha 20/08/15 han quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente. Así voto.-



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.

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


Visto el resultado del presente Acuerdo,


EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:

1. **TENER** por radicadas las presentes actuaciones en el Tribunal Fiscal de Apelación, quien resulta competente para entender en la causa.
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. 8873 (B.O. 27.05.2016), la prescindencia de las formas establecidas en el art. 10, incs. 1º, 4º y 8º del R.P.T.F.A.
3. **DECLARAR ABSTRACTAS**, las cuestiones planteadas por DICHA SRL en su Recurso de Apelación, en mérito a lo considerado.
4. **DECLARAR** que por aplicación del artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley Nº 8873, las sanciones determinadas mediante Resoluciones Nº M 1178, M 1179 y M 1180 de fecha 20/08/15 han 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**.-

JM


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


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION