

**SENTENCIA N° 987/16**

Expte. N° 14.528/376/D/2012

En San Miguel de Tucumán, a los 18 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: **"CHUNG WOONG YONG s/Recurso de Apelación" Expte. N° 14.528-376-D-2012 (D.G.R.)**.

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.- Previa 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, artículo 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 artículo 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 artículo 10 incisos 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 declaración de la cuestión como "de puro derecho", 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, la notificación personal aludida garantiza 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 de 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 intuitivamente 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 la providencia mencionada, colisionaría 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 la providencia mencionada), 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 artículo 10, incisos 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 32/34 de autos, el Sr. Woong Yong Chung, CUIT N° 20-92793435-4, por derecho propio, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° C 565/12 de la Dirección General de Rentas de fecha 16/08/12 obrante a fs. 25/30. En ella se resuelve: "No Hacer Lugar a la defensa formulada por el contribuyente CHUNG WOONG YONG, CUIT N° 20-92793435-4, y Aplicar sanción de Clausura por el término de CUATRO (4) días corridos en el establecimiento comercial sito en calle Muñecas N° 61, San Miguel de Tucumán, provincia de Tucumán, e imponer una MULTA por MIL QUINIENTOS PESOS (\$1.500), por encontrarse su conducta incurso en el artículo 78º del Código Tributario Provincial.



Alega, en primer lugar que con total arbitrariedad no se consideró lo que presentó al realizar su descargo por escrito cuando se le notificó de la audiencia a fs. 12/13 de autos.

Entiende que se ve afectado su derecho de defensa, al valorar los dichos de una supuesta clienta sin admitir prueba en contra.

Agrega que hay que tener presente que la jurisprudencia da valor de instrumento público a lo documentado por el inspector en el acta, no a las manifestaciones de los testigos, ya que éstos pueden manifestar una falsedad al inspector actuante.

Expresa que éste procedimiento realizado por inspectores de la DGR difiere en cuanto a su transparencia con el procedimiento realizado por inspectores de AFIP, ya que éstos últimos, una vez constatada la infracción, entran al local comercial y realizan el acta dentro del mismo, delante del contribuyente y en presencia de testigos, exhibiéndole la mercadería constatada, otorgándole de ese modo al contribuyente la posibilidad de ejercer su derecho de defensa, al tener la mercadería a la vista y poder así demostrar que la misma no se corresponde al tipo de prenda que vende en su local, o bien identificar la venta y poder demostrar con documentación que si se emitió comprobante por la misma.

Alega como deficiencia, la falta de descripción de las prendas por las cuáles se labra el Acta de Comprobación, lo que le hubiera permitido hacer un cabal descargo, demostrando que dicha prenda no se vende en su local, o que se corresponde a una de las prendas cuyas facturas fueron ofrecidas como prueba en su descargo.

Agrega la importancia de la falta de testigos del hecho documentado en el Acta y entiende que es una falla más que va en contra de la jurisprudencia, y que le coarta a su vez, su derecho de defensa.

Invoca jurisprudencia de Corte que expresa que las actas de constatación confeccionadas por agentes de AFIP-DGI no deben ser consideradas

instrumentos públicos, motivo por el cuál los contribuyentes pueden presentar toda clase de prueba en contrario para desvirtuar el contenido de las actas fiscales pues las mismas integran la actividad administrativa al ser elaboradas en ejercicio de las funciones tributarias, y considera que las Actas de la D.G.R. tienen el mismo carácter que las de AFIP.

Expone jurisprudencia de Corte, en razón de haber aclarado que la Clausura es una sanción de carácter penal, y para que la misma tenga legitimidad debe surgir de un juicio previo, por lo que la instancia administrativa debe integrarse con la instancia judicial, por ello, el Código Tributario de la Provincia y sus Resoluciones Generales de la DGR que lo reglamenten, que permitan a la DGR imponer sin más trámite la pena de clausura, resultan contrarios a la Constitución Nacional y por lo tanto son inconstitucionales.

Por todo lo expuesto, solicita, se declare la nulidad de la Resolución N° C 565/12 de la D.G.R. de fecha 16/08/12, y se deje sin efecto las sanciones de multa y clausura impuestas en ella, por afectar principios constitucionales del debido proceso, el de inocencia y el de Supremacía Constitucional.

III.- A fojas 38/40 de autos., la Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

IV.- 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° 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 ABSTRACTA, la cuestión planteada por el contribuyente CHUNG WOONG YONG, 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 Resolución Nº C 565/12, de fecha 16/08/2012 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 artículo 10, incisos 1º, 4º y 8 del R.P.T.F.A.


3. **DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por el contribuyente **CHUNG WOONG YONG**, 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 N° 8873, las sanciones determinadas mediante Resolución N° C 565/12 de fecha 16/08/12, han quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

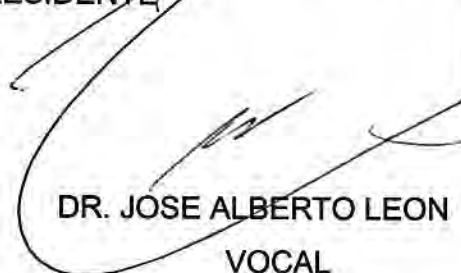
5. **REGISTRESE**, notifíquese, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHÍVESE**.-

v.s

**HAGASE SABER**

  
C.P.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