

**SENTENCIA N° 113/ 116**

Expte. N° 28/926/2016

En San Miguel de Tucumán, a los *30* 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: "ZAFRA SA s/Recurso de Apelación" Expte. N° 28/926/2016 (Expte. DGR N° 15511/376/S/2014).

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

Expte. 28/926/2016

2016 AÑO DEL BICENTENARIO

Página 1 de 8

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONTESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 intuitivamente el valor de la forma y siente que ella no es un yugo exterior, sino el vigia 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

Expte. 28/926/2016

2016 AÑO DEL BICENTENARIO

Página 3 de 8

Dr. JOSE ALBERTO FELCH  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GASTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. ROSSE PUNESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Así lo propongo.

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

Surge que a fojas 37/38 el contribuyente a través de su letrado apoderado, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución M 1636/15 de la Dirección General de Rentas de fecha 10/12/15 obrante a fs. 34. En ella se resuelve: "APLICAR al agente ZAFRA SA una multa de \$173.493,08 (Pesos Ciento Setenta y Tres Mil Cuatrocientos Noventa y Tres con 08/100) equivalente a dos veces el monto mensual percibido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inc. 2° del Código Tributario Provincial. Impuesto sobre los Ingresos Brutos-Agente de Percepción, período mensual 01/2014.

Sostiene que se le instruyó un sumario por la supuesta comisión de la infracción prevista en el art. 86 inc. 2° del CTP, pretendiendo la administración tener por objetivamente tipificada la defraudación fiscal, olvidando que la misma requiere de un acto doloso en donde la mera comprobación de la situación subjetiva e intencional resulta fundamental.

Alega que en este caso concreto, la circunstancia de haber ingresado las percepciones, sumado a la buena fe de su parte de declarar las percepciones efectuadas, resulta suficiente para reafirmar la ausencia de toda maniobra u ocultación encaminada a sustraer a la observación del fisco la falta de ingreso, por lo que la conducta material se encuentra totalmente desprovista del elemento defraudatorio que exige la figura del art. 86 de la Ley Tributaria.

Finalmente solicita se haga lugar al recurso interpuesto y se ordene el archivo de las actuaciones.

Expte. 28/926/2016

2016 AÑO DEL BICENTENARIO

Página 5 de 8

DI. JOSE ALBERTO TEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. CRISTIANO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III.- Que a fojas 1/3 del Expte. cabecera N° 28/926/2016, Dirección General de Rentas, a través de su apoderado, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° 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 la Resolución N° M 1636/15 resulta ajustada a derecho.

V.- 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

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Expte. 28/926/2016

2016 AÑO DEL BICENTENARIO

Página 6 de 8

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

cuestión planteada y, por consiguiente, resultar inoficioso emitir opinión en el tópic, 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 ZAFRA SA en su recurso de apelación y DECLARAR que por aplicación del artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, la sanción determinada mediante Resolución N° M 1636 de fecha 10/12/15 ha 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

Expte. 28/926/2016

2016 AÑO DEL BICENTENARIO

Página 7 de 8

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

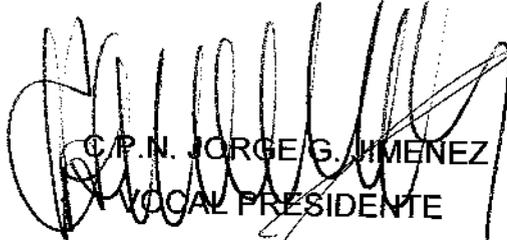
vigencia de la ley Nro. 8873 (B.O. 27.05.2016), la prescindencia de las formas establecidas en el art. 10, incs. 1º, 4º y 8º del R.P.T.F.A.

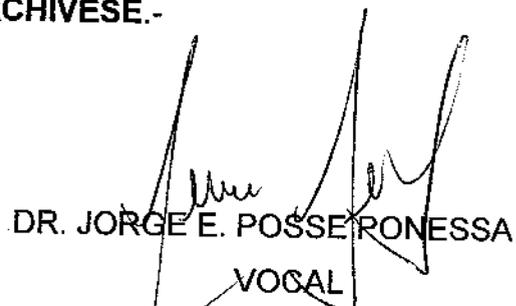
**3. DECLARAR ABSTRACTAS**, las cuestiones planteadas por ZAFRA SA en su Recurso de Apelación, en mérito a lo considerado.

**4. DECLARAR** que por aplicación del artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, la sanción determinada mediante Resolución N° M 1636 de fecha 10/12/15 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**.-

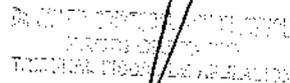
JM

  
C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ  
VOCAL PRESIDENTE

  
DR. JORGE E. POSSE RONESSA  
VOCAL

  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

**ANTE MI**

  
DR. JUAN CARLOS...  
TUCUMÁN