

SENTENCIA N° 135/2017

Expte. N° 694/926-2016

En San Miguel de Tucumán, a los 21 días del mes de Abril de 2017 reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la presidencia del Dr. José Alberto León; y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "Zafra S.A s/ Recurso de Apelación – Expediente N°694/926/2016 (Expte. D.G.R N° 38318/376-Z-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 Esteban Posse Ponessa dijo:

I.- Que a fojas 39 del expediente D.G.R N° 38318/376/Z/2014 el contribuyente ZAFRA S.A, por intermedio de su letrado apoderado Dr. Leandro Stok, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 407-16 de la Dirección General de Rentas de fecha 20.07.2016 obrante a fs.37. En ella se resuelve " NO HACER LUGAR, al descargo presentado por el Agente en contra del sumario instruido a fs. 05 y APLICAR al agente ZAFRA S.A , PADRON/C.U.I.T N°30-59248626-8, una multa de \$ 308.121,38 (Pesos Trescientos Ocho Mil Ciento Veintiuno con 38/100) equivalente a dos (02) veces el monto percibido en el periodo mensual 06/2014, respecto del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el Artículo 86 inc. 2 del Código Tributario Provincial".-

Que en cuanto a la oportunidad de presentación del Recurso de Apelación se observa que el mismo fue presentado en tiempo y forma de conformidad con lo establecido por el Art. 142 C.T.P.-

DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE ESTEBAN POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El contribuyente apela la Resolución M 407/16 de la D.G.R porque entiende que la acción para la aplicación de la sanción de multa se encuentra prescripta.-

Manifiesta en primer término que de acuerdo a los términos de la reforma introducida por la Ley 8.490 al Art. 54 del CTP, resulta de aplicación en materia de prescripción las disposiciones previstas en el Código Penal – por la materia de que se trata.-

Expone que conforme lo dispone el Art. 62 del Código Penal de la Nación, la acción del fisco para pretender la aplicación de la multa que se discute ha prescripto irremediabilmente.-

Considera que teniendo en cuenta que el hecho por el que se pretende aplicar la sanción de multa a su mandante habría acaecido el 06/2014, al momento de la notificación de la resolución que aplica la sanción, que fue el 22.07.2016, la acción se encontraba prescripta, y por consiguiente sostiene que la Administración estaba inhibida para aplicar la multa.-

Sostiene que resulta preciso recordar a tal efecto lo normado por el Art. 68 del C.P.T.-

Finalmente solicita al Tribunal se haga lugar al recurso de apelación contra la resolución M 407-16 de la D.G.R del 20/07/2016 y en consecuencia se ordene el archivo de las actuaciones.-

II. Que a fojas 1/2 del expediente de cabecera la Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta traslado del recurso. Que en dicha contestación la D.G.R considera que el planteo de prescripción opuesto por el apelante no puede prosperar por los fundamentos que expone.-

Sostiene que de conformidad con lo normado por el Art. 54 del Código Tributario Provincial resultan de aplicación tanto el Art. 62 como el 63 y 67 del Código Penal.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Manifiesta que en el caso de marras se verificó la existencia de distintos actos interruptivos de la prescripción, otorgándole validez al accionar desplegado por La Dirección General de Rentas.-

Indica que el Art. 67 4° párrafo del Código Penal, prevé como causales interruptivas del curso de la prescripción el primer llamado efectuado a una persona, en el marco del proceso judicial con el objeto de recibirle la declaración indagatoria por el delito investigado (inc.b), que es el acto equivalente al inicio del sumario administrativo a través del cual se emplaza al sumariado con el fin de que se apersona a ejercer su derecho de defensa respecto de la imputación efectuada, momento en que se concreta dicha imputación respecto de personas y hechos determinados; y el dictado de sentencia condenatoria, aunque la misma no se encuentre firme (inc. e), que en el caso de marras equivale al dictado de la resolución que impone la multa recurrida.

Expresa que la notificación del sumario de fecha 11/08/2014, interrumpe el curso de la prescripción, de conformidad a la causal establecida en el Art. 67 4° párrafo inc. b) del Código Penal.- Y que de allí hasta la notificación de la resolución N° M 407/16 en fecha 22/07/2016 no ha transcurrido el plazo de prescripción de dos años entre cada uno de esos actos.-

Considera por lo tanto que correspondería NO HACER LUGAR al Recurso interpuesto por el contribuyente.-

III. - Que a fs. 9/10 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 13/17 del 23/02/2017, donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.-

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde analizar el planteo efectuado por el contribuyente con respecto a la prescripción de la acción de la autoridad de aplicación para imponer la sanción de multa pretendida, atento al carácter

DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 694-926-2016-
San Miguel de Tucumán

preclusivo del agravio, entendido como la pérdida de los derechos por no haberlos ejercido en la oportunidad que la ley da para ello.-

Conviene comenzar recordando que no resulta controvertido el carácter punitivo de la multa que, la Administración, aplica a los ilícitos tributarios. Es jurisprudencia reiterada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que la sanción pecuniaria de referencia establecida por leyes fiscales y administrativas son de naturaleza penal, dado que no tienen, por objeto, reparar un posible daño causado, sino que tienden a prevenir y castigar la violación de las disposiciones pertinentes y que, dicho carácter represivo, no se altera por la existencia de un interés fiscal accesorio en su percepción (Fallos: 202:293; 287:76; 289:336; 290:202; 308:1224).

Para una mejor comprensión de la problemática con respecto al instituto de la prescripción de la acción penal, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia.-

El actual artículo 54 C.T.P. dispone: "...Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate..."-.

El artículo transcrito, efectúa una remisión al Código Penal en lo que respecta a las infracciones, por lo que se debe diferenciar preliminarmente lo normado en cuanto a la prescripción liberatoria, de la acción y de la pena.-

En materia penal cabe distinguir la prescripción de la acción penal o sancionatoria de la prescripción de la sanción o pena impuesta. La prescripción de la acción penal es una causa de extinción de la pretensión represiva estatal que opera por el mero transcurso del tiempo tras la comisión del delito o infracción, según los plazos que fija la ley, impidiendo el inicio o prosecución de la persecución penal.-

En cambio en la prescripción de la pena, el tiempo transcurrido implica para el sujeto que cometió el delito o infracción, la obligación de cumplir la pena o sanción que se le impuso como consecuencia de su accionar.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

La prescripción de la acción penal o sancionatoria se encuentra reglada por el art. 62° inc. 5) del Código Penal, y la prescripción de la sanción o pena impuesta, por el art. 65° del mismo digesto. La distinción referenciada resulta esencial pues como ha dicho nuestra Corte Suprema de Justicia "...Corresponde distinguir los supuestos fácticos según se trate de haber recaído condena o de la continuación del trámite del proceso. En un caso regirán las normas sobre prescripción de la pena y en el otro las de prescripción de la acción" (cfr. sentencia N° 243 del 30 / 4 / 08 en "Provincia de Tucumán vs. Sancho Miñano German s/ Cobro Ej." y su cita CSJN sentencia del 02/10/2007 en "Bossa, Edgardo Gustavo", La Ley 18/10/2007, 7 y DJ 28/11/2007, 902).-

En igual sentido, FONTÁN BALESTRA en su Tratado de Derecho Penal páginas 448/449, expuso que 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.-

En el presente caso, entramos en el análisis de la PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL, regulada en el Código Penal por los artículos N° 59, 62 inciso 5) 63 y 67 punto e), los cuales pasó a transcribir.-

ARTÍCULO 59.- La acción penal se extinguirá:... 3) Por la prescripción.-

ARTÍCULO 62.- La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: 5). A los dos años, cuando se tratase de hechos reprimidos con multa.-

ARTÍCULO 63.- 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.-

ARTÍCULO 67.- La prescripción se interrumpe solamente por: e) El dictado de sentencia condenatoria, aunque la misma no se encuentre firme.-

Con respecto al hecho punible, se imputa al apelante lo normado en el C.T.P. en su artículo 86° inc. 2), el cual expresa: "...Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a diez (10) veces el importe del tributo

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes:...2) Los agentes de retención y/o percepción y/o recaudación que mantengan en su poder tributos retenidos y/o percibidos y/o recaudados, después de haber vencido el plazo en que debieron ingresarlos al Fisco...”.-

Expuesto el marco normativo del Código Penal y Código Tributario Provincial, queda claro que el plazo de prescripción de la acción es de dos años, teniendo en cuenta que estamos ante una sanción reprimida con multa (art. 62 inciso 5 del C.P.) y el cómputo del plazo de prescripción de la acción, inicia a la medianoche del día en que se cometió el ilícito (art. 63 C.P.), en igual sentido cabe tener presente que el hecho punible está tipificado por la falta de ingreso de los tributos percibidos por el agente.-

Ahora bien, corresponde entrar al análisis de los hechos trascendentales para evacuar el planteo de prescripción de la acción expuesto por el apelante.-

A fojas N° 05 (del Expte. D.G.R) obra notificación legal N° 201408-001-000006 e instrucción de sumario N° B10/S/000000125/2014 cursada al contribuyente ZAFRA S.A, en donde se inicia la instrucción de sumario por la presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 86° inciso 2) del C.T.P., por el período 06/2014, correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, teniendo en cuenta que el vencimiento para el ingreso del tributo era el día 21/07/2014.-

A fojas 37 rola Resolución N° M 407/16 emitida por la D.G.R. en fecha 20/07/2016, la cual en su artículo N° 2, aplica al contribuyente una multa equivalente a dos (2) veces el monto percibido en el período mensual 06/2014 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Agente de Percepción, por encontrarse su conducta incurso en la causal del artículo N° 86° inciso 2) del C.T.P.-

Aplicando las normas al caso particular, se observa que la instrucción de sumario cursada al contribuyente, se refiere a la infracción del artículo N° 86° inciso 2) del C.T.P., con respecto a la posición 06/2014, por lo que el comienzo del cómputo

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

para la prescripción de la acción es la medianoche del día 22/07/2014 (art. 63 del Código Penal), desde el momento que la fecha del vencimiento para el pago de los tributos retenidos se configuró el día 21/07/2014, conforme consta a fojas 06 de marras.-

La resolución de la D.G.R. N° M 407/16 que impone al contribuyente la sanción de Multa por \$ 308.121,38 (Pesos Trescientos Ocho mil Ciento veintiuno con 38/100), fue emitida en fecha 20/07/2016 y notificada el 22/07/2016, por lo que al momento de cuantificar la sanción de multa, la facultad de la Autoridad de Aplicación para sancionar al apelante con respecto a la infracción tipificada en el artículo 86° inciso 2) del C.T.P., se encontraba vigente, teniendo en cuenta que no transcurrieron los dos años contados desde la medianoche del 22/07/2014 (comisión del ilícito) al 20/07/2016 (fecha de la Resolución N° M 407/16) .-

En igual sentido, con respecto al análisis de la prescripción de la acción penal de la D.G.R., se expidió la Corte Local expresando que: *"...Efectivamente el pronunciamiento en crisis se limita a examinar y descartar motivadamente la prescripción de la "pena impuesta", mas no justifica si se ha verificado, y con qué alcance, la prescripción de la "acción penal", que a priori correría desde la comisión de la infracción y hasta el dictado de las resoluciones que impusieron las correspondientes sanciones de multa. "Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Las Dulces Norte S.A. s/ Ejecución fiscal" – Sentencia del 14/10/2015..."*.-

Por ello, si tomamos como punto de partida la medianoche del día 22/07/2014 (art. 63 C.P.) hasta la fecha de la Resolución N° M 407/16 (20/07/2016), no ha transcurrido el plazo de dos años impuesto por el artículo 62 inc. 5 del Código Penal para que opere la prescripción de la acción, estando vigente la facultad de la D.G.R. para sancionar al apelante por la supuesta infracción cometida, por lo que no le asiste razón al planteo prescripción de la acción penal, efectuado por el contribuyente.-

Teniendo en cuenta que el presentante no ha cuestionado si corresponde encuadrar la conducta de la firma apelante en el artículo 86° inciso 2) del C.T.P., con respecto al ingreso fuera del plazo legal del tributo percibido y considerar si

Dr. JOSE ALBERTO EDO
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOGAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

la multa aplicada a la firma está arreglada a derecho, y siendo que la acción no se encuentra prescripta conforme lo expresado, corresponde confirmar lo actuado por la Autoridad de Aplicación.-

Por lo expuesto, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente ZAFRA S.A, CUIT N° 30-59248626-8, conforme los argumentos expuestos anteriormente. 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,

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **ZAFRA S.A, CUIT N° 30-59248626-8**, en contra de la Resolución N° M 407/16 de fecha 20/07/2016, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **CONFIRMAR** la Sanción de Multa de \$ 308.121,38 (Pesos Trescientos Ocho mil Ciento veintiuno con 38/100), equivalente a 2 (dos) veces el monto percibido en el periodo mensual 06/2014, respecto del Impuesto Sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 2) del Código Tributario Provincial, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

2.- REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HAGASE SABER

LMA.

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA