

SENTENCIA N° 354 117

Expte. N° 20/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 31 días del mes de Julio de 2017, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como REINOSO - CALLEJAS S/ RECURSO DE APELACIÓN, Expediente N° 20/926/2017 (Expte. DGR N° 11130/376/S/2015) y;

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 9013 (B.O. 24.05.2017), 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 4° y 8° del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de Apelación (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. 3° los principios generales sobre los cuales se asienta el procedimiento

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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. 4° y 8° 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" 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).-

Dr. JORGE E. BOSSÉ PONESSE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BOSSÉ PONESSE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

Paralelamente se inscribe el principio del informalismo que imbuye 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. 9013, 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 20/21 del Expte. D.G.R 11130/376/S/2015, el contribuyente REINOSO - CALLEJAS S.R.L, CUIT N° 30-70855236-0, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 749/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 04/11/2016 obrante a fs. 18. En ella se resuelve APLICAR una sanción pecuniaria de multa por \$ 106.054,88 (Pesos Ciento Seis Mil Cincuenta y Cuatro 6/18/100), por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el Art. 86 inc. 2 del .C.T.P, por el Impuesto sobre los ingresos Brutos- Agente de Percepción, periodo mensual 11/2014.-

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

Alega el recurrente, que la declaración jurada por el periodo 11/2014 se presentó en tiempo y forma, pero que por un error de la página de Rentas, se pagó posteriormente con sus respectivos intereses y que por dicho motivo se ingresó posteriormente al vencimiento el saldo de la declaración jurada.-

Cuestiona el contribuyente la resolución del Organismo Recaudador por cuanto la demora se debió a un error y sin intención de retener el monto.-

Expresa por tanto que resulta inaplicable la presunción de dolo a que se refiere el Art. 86 inc. 2 del C.T.P.-

Solicita se revoque la resolución teniendo en cuenta que su intención fue siempre la de ingresar el monto en cuestión y se archiven las actuaciones-

III.- Que a fojas 01/02 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.-

Expresa la Autoridad de Aplicación, que la norma del Art. 86 inc. 2 del C.T.P es clara en la descripción de la conducta reprimida, entendiéndose que dicha conducta se ha configurado en autos ya que el contribuyente ha mantenido en su poder tributos que declaró haber percibido, más allá del término preestablecido para su ingreso.-

Manifiesta que si bien el Art. 86 inc. 2 del C.T.P requiere un elemento subjetivo, cual es la intención en el sujeto de defraudar al Fisco, a diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario que presume la inocencia del acusado en tanto no se compruebe su culpabilidad, en las infracciones tributarias, y particularmente en la defraudación, se produce una inversión en la carga de la prueba, es el imputado quien debe probar su inocencia, y en el presente caso el agente no ha desvirtuado la presunción existente en su contra.-

DR. ROBERTO ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE ENRIQUE PONESA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES

Indica la D.G.R que el hecho de haber regularizado el agente su situación mediante el ingreso de los montos reclamados, no es óbice a la aplicación de la sanción prevista en el artículo 86 inc. 2 del Código Tributario Provincial, entendiéndose la autoridad de aplicación que resulta de relevancia el momento en que se produjo dicha regularización y que según se desprende de las constancias de autos lo fue a consecuencia de la notificación de la instrucción sumarial cursada en autos, y que inclusive no ingreso la totalidad de los intereses resarcitorios, por lo que no resultaría aplicable el beneficio de la presentación espontánea previsto en el Art. 91 del C.T.P ni tampoco el Art. 73.-

Expresa que en el caso de marras encontrándose acreditado fehacientemente el elemento material, esto es, la falta de ingreso a su respectivo vencimiento de las retenciones correspondientes al período mensual 11/2014 conforme lo reconoce el propio apelante, resulta de plena aplicación la normativa prevista en el Art. 86 inc. 2 del Digesto Tributario.-

Indica que con anterioridad a la Resolución apelada, en la causa caratulada "Reinoso – Callejas S.R.L c/ Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad" Expte. Nro. 542/16, se ordenó *Hacer Lugar a la medida cautelar solicitada... y en consecuencia ordenar a la Sra. Directora de Rentas de la Provincia de Tucumán que se suspenda la ejecutoriedad respecto de la firma actora ... de la Resolución General N° 145/ del 14/11/2011*"...

IV.- Que encontrándose cumplidos los requisitos de admisibilidad del Recurso de Apelación de acuerdo a lo establecido en el artículo N° 134° inciso 2) 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 749/16 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) antepenúltimo párrafo de la Ley N° 8873 (modificada por Ley Provincial N° 9013), 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 2015 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 31/05/2015.

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, resulta 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 ABSTRACTA, la cuestión planteada por el contribuyente REINOSO - CALLEJAS S.R.L, CUIT N° 30-70855236-0, en su recurso de apelación y DECLARAR que por aplicación del artículo 7° inciso e) antepenúltimo párrafo de la Ley N° 8873 (modificada por Ley Provincial N° 9013), la sanción determinada mediante Resolución N° M 749/16 de fecha 04/11/2016, 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.

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

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. 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. 9013 (B.O. 24.05.2017), la prescindencia de las formas establecidas en el art. 10, incs. 4º y 8º del R.P.T.F.A.-

2. DECLARAR ABSTRACTA, la cuestión planteada por **REINOSO - CALLEJAS S.R.L**, CUIT N° 30-70855236-0, en su Recurso de Apelación, en mérito a lo considerado.

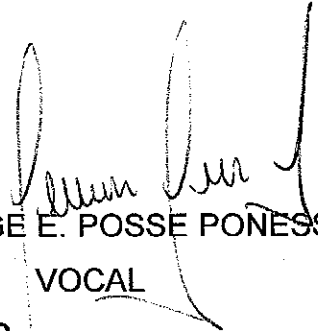
3. DECLARAR que por aplicación del artículo 7º inciso e) antepenúltimo párrafo de la Ley N° 8873 (modificada por Ley Provincial N° 9013), la sanción determinada mediante Resolución N° M 749/16 de fecha 04/11/2016, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.-

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

L.M.A

HAGASESABER


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCALPRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


C.P.M. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA