

SENTENCIA N° 366 /17

Expte.N° 333/926/2017


En la ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ⁰¹ días del mes de Agosto de 2017, se reúnen los señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y José Alberto León (Vocal Presidente), para tratar el expediente caratulado como **MATIAS ROBERTO DANIEL S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 333/926/2017 (Expte DGR N° 2888/376/R/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.-



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

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 administrativo, destacándose, entre ellos, la búsqueda de la verdad material, el



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

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. 30º 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. 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" 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 imbuye al derecho administrativo y que exige la combinación de éste con la forma. Se trata una ratio

Dr. JORGE CUSTAVO JIMENEZ
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE CUSTAVO JIMENEZ

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,

DR. JORGE ALBERTO COUTURE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE EL POZZO PIRESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JINICOLA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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.- Que surge que a fojas 35/37 del Expte. DGR N° 2888/376/R/15, el contribuyente, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 187/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/04/17 obrante a fs. 30/32. En ella se resuelve APLICAR una multa por \$12.915 (Pesos Doce Mil Novecientos Quince), equivalente al cien por ciento (100%) del gravamen omitido, consignado en el Acta de Deuda N° A-900-2016, confeccionada en concepto del impuesto de Sellos y graduada en un todo conforme a lo establecido en el art. 286 del C.T.P.

En primer lugar, alega que el formulario de solicitud de inscripción inicial F01 no es un instrumento y no constituye materia gravada, es decir que no se adecuaría a lo preceptuado en el art. 235 CTP.

Plantea la inconstitucionalidad de los arts. 1 y 2 del Dcto. N° 4271/3 en el cual se apoya la resolución atacada. Elic en virtud a que viola el principio de legalidad

DR. JORGE JOSSE PANESSA
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

tributaria (arts. 4, 17 y 19 CN; 22 NY 63 inc. 1 de la CT); la prohibición de aduanas interiores, la libre circulación de bienes en el territorio de la República y afecta el comercio entre los estados (arts. 9 , 10, 11, 12 y 75 inc. 13 CN)

Agrega que se consagra un régimen manifiestamente desigual respecto del impuesto de sellos, atento a que los actos celebrados por concesionarias con jurisdicción sede en Tucumán devienen beneficiados y eximidos de su obligación tributaria, y los mismos actos realizados por concesionarias automotrices foráneas, devienen recargados con una alícuota del 3% lo que supone una evidente violación de la prohibición de instalar aduanas interiores.

Por lo que solicita se haga lugar al recurso interpuesto, dejándose sin efecto la determinación tributaria.

II.- Que a fojas 1/5 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.

Que destaca la Autoridad de Aplicación, que el hecho imponible previsto en la norma tributaria es la instrumentalidad de una determinada operación civil y/o comercial de la que surja un título jurídico. Que el gravamen es de naturaleza formal y objetivo, pues si bien, en general, se aplica en función de actos jurídicos de contenido económico, tiene su origen en el instrumento en que se materializan, de manera que un contrato que pudiera concertarse en forma verbal, no está sujeto al gravamen.

Alega así, que el método seguido por dicha dirección en la determinación de la deuda, se encuentra debidamente amparado en razones de hecho y de derecho, por lo que la misma se refuta plenamente válida.

Afirma que son instrumentos aquellos escritos destinados a verificar hechos jurídicos de connotación económica, es decir, aquellos en los que su redacción

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

C.P. GUSTAVO JIMENEZ
FISCAL
DE APELACIÓN

tenga por fin probar la existencia de un acto jurídico o material con efectos jurídicos ciertos o eventuales como sería el formulario 01.

Indica que el formulario F-01 que sirve de base para la inscripción inicial del vehículo automotor, constituye sin lugar a dudas un instrumento sujeto al impuesto de Sellos, conforme art. 235 del CTP.

Por último y con respecto a la multa aplicada, expresa que corresponde por aplicación de lo previsto por el antepenúltimo párrafo del art. 7 de la Ley 8873 con las modificaciones incorporadas por la Ley 9013 (B.O. 24/05/17), eximir de sanción por la infracción imputada.

III.- 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° D 187/17 resulta ajustada a derecho.

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) 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

Dr. Jorge E. Posse Ponessa
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. Jorge Gustavo Jiménez
VOCAL

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 MATIAS ROBERTO DANIEL, CUIT N° 20-14970998-4, 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° D 187/17 de fecha 20/04/2017, 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. DECLARAR ABSTRACTA, la cuestión planteada por **MATIAS ROBERTO DANIEL**, CUIT N° 20-14970998-4, en su Recurso de Apelación, en mérito a lo considerado.

2. 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° D 187/17 de fecha 20/04/2017, ha quedado


DR. JORGE ESTEBAN POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

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

J.M.

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOGAL

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOGAL

ANTE MI

[Handwritten signature]