

SENTENCIA N° 433/17

Expte. N° 424/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 23 días del mes de Agosto 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 **“ABASTECEDORA DEL NORTE S.R.L s/Recurso de Apelación”**. Expediente N° 424/926/2017 (Expte. DGR N° 26089/376/A2015) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge E. 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 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).-

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

Dr. JORGE GUSTAVO LEON
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES

Dr. JORGE GUSTAVO LEON
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES

Dr. JORGE GUSTAVO LEON

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 47/49 del Expediente DGR N° 26089/376/A/2015, el contribuyente a través de su representante legal, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución M 339/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 13/03/2017 obrante a fs. 45. En ella se resuelve: "APLICAR al agente ABASTECEDORA DEL NORTE S.R.L C.U.I.T. 30-70234741-2, una multa de \$ 176.122,80 (Pesos Ciento Setenta y Seis Mil Ciento Veintidós con 80/100) equivalente a dos veces el monto mensual retenido por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86 inciso 2 del código Tributario Provincial, por el periodo mensual 03/2015 del impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención"

Considera que la conducta material que exige la figura del art. 86 de la Ley 5.121, se encuentra a todas luces desprovista del elemento defraudatorio, olvidando que requiere de un acto doloso en donde la acción subjetiva e intencionalidad es fundamental, debido a que se presentó la correspondiente declaración jurada F.813, exteriorizando el monto a ingresar, y como consecuencia de la mora, se procedió a ingresar las retenciones más sus intereses correspondientes.

Plantea que el presupuesto de toda sanción de naturaleza incuestionablemente penal debe existir la afectación de un bien jurídico penalmente tutelado y la existencia de la culpa o intencionalidad en el accionar responsable. En el art. 86 de la ley 5.121, el verdadero bien jurídico tutelado es la recaudación del fisco. Dichos presupuestos quedan desvirtuados en el presente caso, ya que se ingresaron las retenciones efectuadas con sus respectivos intereses, restaurando así el daño que podía haber causado a las arcas fiscales.

Ofrece prueba y solicita se deje sin efecto la sanción impuesta por la resolución apelada.

III.- Que a fojas 1/2 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 148° del Código Tributario Provincial; el que se da por reproducido en honor a la brevedad administrativa.

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 339/17 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, 9° párrafo de la Ley N° 8873 restablecida en su vigencia por Ley N° 9013 (B.O. 24/05/17) 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 del 13/04/2015, ya que esta es la fecha de vencimiento de la declaración jurada 03/2015 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de retención y la misma es 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, 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 ABSTRACTA, la cuestión planteada por el contribuyente ABASTECEDORA DEL NORTE S.R.L., CUIT N° 30-70234741-2, en su recurso de apelación y DECLARAR que por aplicación de la Ley N° 9013, artículo 1° inciso 6) apartado c) la sanción determinada mediante Resolución N° M 399/17 de fecha 13/03/2017, 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 E. Posse Ponessa, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **CPN Jorge G. Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge E. Posse Ponessa, vota en igual sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**

1. **TENER** por presentado en tiempo y en forma el Recurso de Apelación interpuesto y por contestado los agravios por la Autoridad de Aplicación.-
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. 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.-
3. **DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por ABASTECEDORA DEL NORTE S.R.L. C.U.I.T. 30-70234741-2 , en su Recurso de Apelación, en mérito a lo considerado.
4. Declarar que por aplicación del artículo 1º inciso 6) apartado c) de la Ley Nº 9013, la sanción determinada mediante Resolución Nº M 339/17 de fecha 13/03/2017, 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**.-

M.S.

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

C.P.A. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI

Dr. JORGE G. JIMENEZ
C.P.A. JORGE G. JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION