

SENTENCIA N° 101 /18

Expte. N° 667/926/2017


En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 10 días del mes de Abril de 2018, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el Dr. José Alberto León (Vocal) y el C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **MAP CONSTRUCCIONES Y SERVICIOS S.R.L. S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 667/926/2017 (Expte DGR N° 13.141/376/D/2017) 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:

Que el contribuyente MAP CONSTRUCCIONES Y SERVICIOS S.R.L., CUIT N° 33-71174789-9, por medio de su socio gerente, presentó Recurso de Apelación (fs. 41/44 del Expte. 13.141/376/D/2017 DGR) en contra de la Resolución N° M 3476/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 07/09/2017 obrante a fs. 39. En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto por el agente en contra del Sumario N° S/260/2017/A, y en consecuencia APLICAR una Sanción de Multa de \$ 11.250,00 (Pesos Once Mil Doscientos Cincuenta), equivalente a setenta y cinco (75) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 82º, cuarto párrafo, inciso 2, del Código Tributario Provincial.-

Arguye el recurrente la existencia de falencias en la notificación impetrada por los funcionarios de la Autoridad de Aplicación, por lo cual considera que no habría sido notificado de los requerimientos que el Fisco aduce no fueron cumplimentados.-.



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

Expresa no haber sido notificado del requerimiento de información por el cual se le aplica sanción, conforme lo previsto en el artículo 116º del Código Tributario Provincial.-

Considera que bajo análisis de los fundamentos precedentemente expuestos, se habría visto violado su derecho a defensa.-

II.- Que a fs. 01/03 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.-


Aduce que el contribuyente fue debidamente notificado en su domicilio fiscal conforme el procedimiento establecido por la normativa vigente, con lo cual la notificación impetrada fue realizada conforme a derecho.-

Manifiesta que en el presente caso el contribuyente habría tenido la oportunidad de ejercer su descargo conforme el procedimiento previsto en el Código Tributario Provincial, por lo cual no se advertiría afectación de su derecho de defensa.-


III.- Que a fs. 09/10 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 673/17, en donde se declara la cuestión de puro derecho, concentrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151º del C.T.P.-

IV.- Encontrándonos frente a la aplicación de una sanción pecuniaria fijada por la Autoridad de Aplicación, en forma preliminar corresponde efectuar una serie de precisiones, a fin de determinar si la misma debe confirmarse o no, en esta etapa recursiva.-

En primer término, no resulta controvertido el carácter punitivo de las multas y clausuras que, la Administración, aplica a los ilícitos tributarios. Es jurisprudencia reiterada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que las sanciones pecuniarias de referencia establecidas por leyes fiscales y administrativas son de naturaleza penal, dado que no tienen por objeto reparar un posible daño causado,



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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). En la doctrina especializada se ha dicho que "el derecho penal tributario, desde el punto de vista de las sanciones que aplica a los infractores a sus normas, es de carácter penal en cuanto impone verdaderas penas que son consecuencia jurídicas consistentes en una disminución de bienes jurídicos tendientes a reprimir la trasgresión cometida y a evitar infracciones futuras" (Villegas, Héctor B.: "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", T.1, pág. 332). Más allá de las divergencias existentes en torno a la naturaleza jurídica de la infracción tributaria y a la rama del derecho a la que pertenecen las disposiciones que regulan dicho ilícito, los autores, en general, coinciden en cuanto al carácter punitivo de las sanciones de multas (cfr. García Belsunce, Horacio: "Derecho Tributario Penal", Depalma, Buenos Aires, 1985; Jarach, Dino: "Finanzas públicas y derecho tributario", Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1996; Gurfinkel de Wendy, Lilian N. - Russo, Eduardo A.: "Ilícitos Tributarios en las Leyes N° 11.683 y N° 23.771", Depalma, Bs.As., 1991; García Vizcaíno, Catalina: "Derecho Tributario", Depalma, Buenos Aires, 1997). En la misma línea de razonamiento se enrola el Legislador Provincial que, al regular las infracciones y sanciones tributarias, ha previsto la aplicación supletoria a su respecto de los principios generales del derecho en "materia punitiva" (cfr. artículo 69 CTP).-

Ahora bien, atento a la "naturaleza penal" de la multa impuesta por la D.G.R., cabe destacar que los Tribunales Superiores, tanto de la Provincia como de la Nación, tienen dicho que la prescripción en materia penal es un instituto de orden público, que opera de pleno derecho y es declarable de oficio, previo a cualquier decisión sobre el fondo del asunto y en cualquier instancia o grado del proceso.-

Asimismo, señalaron que la prescripción penal "es un instituto que encarna un interés social de tal magnitud, que debe considerarse por sobre cuestiones particulares del proceso", advirtiendo asimismo que "esta naturaleza y esta jerarquía no implica de ningún modo que pueda violentar la normativa sin más, sino que permite atender la prescripción de la acción o sanción penal en forma previa frente a las cuestiones particulares del fondo en atención a los derechos

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSÉ GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

del imputado". Se dijo que "en diversas oportunidades el Máximo Tribunal de la Nación ha señalado que el instituto de la prescripción de la acción tiene una estrecha vinculación con el derecho del imputado a un pronunciamiento sin dilaciones indebidas, y que dicha excepción constituye el instrumento jurídico adecuado para salvaguardar el derecho en cuestión (Fallos: 332:1512; 330:4539; y causa "Ibáñez", del 11/8/2009, La Ley 25/9/2009, 7 - Sup. Penal 2009, octubre, 48; entre otras).-

La Corte de la Nación ha sostenido que conforme doctrina uniforme, "la prescripción se presenta hoy, a la luz de nuestra Constitución Nacional, como un límite al ius puniendo que condiciona el derecho-obligación del Estado de iniciar o proseguir una persecución penal en contra de una persona. Constituye entonces una autolimitación que se impone el Estado en sus facultades de persecución del delito, (ya sea dando por terminado un proceso en trámite o dejando de aplicar una pena oportunamente impuesta)".-

En sentido concordante, nuestro más Alto Tribunal, en reciente fallo, expresó: "Cabe recordar que el régimen aplicable en la cuestión debatida en autos (prescripción de multas tributarias), es el previsto en el Código Penal, doctrina sentada en el caso "Filcrossa" (Fallos 326:3899). Esta postura ha sido reiterada en numerosos pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación hasta la actualidad (CSJN: sentencia del 11/02/2014, "Municipalidad de la Ciudad de Corrientes vs. H., A.E. S/ Apremio") y adoptada en varios antecedentes por esta Corte Suprema, desde "Gobierno de la Provincia de Tucumán -DGR- vs. Servituc S.A. S/ Ejecución Fiscal" (sentencia N° 620 del 29/7/2005), "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Diosquez Gerónimo Anibal S/ Ejecución fiscal", (sentencia N° 664 del 04/9/2013). En este orden, es necesario reconocer la naturaleza punitiva de las multas impuestas por la Administración (Fallos: 156:100; 184:162; 239:449; 267:457; 287:76; 289:336; 290:202; 184:417; 202:293; 235:501; 287:76; 289:336; 290:202), lo que motiva la aplicación de los principios generales y normas del derecho penal común (Fallos 184:417; 202:293; 235:501; 287:76; 289:336; 290:202); por lo que cabe confirmar el criterio sentencial de la Excma. Cámara que sostiene que: "la prescripción en materia penal es un instituto de orden público, que opera de pleno derecho y es declarable de oficio, previo a cualquier

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

decisión sobre el fondo del asunto y en cualquier instancia o grado del proceso" (CSJT, sentencias N° 557 del 06/7/2012, N° 667 del 12/9/2011, N° 77 del 25/02/2014 entre otras). Sentencia N° 58 de fecha 22/02/2017 - Dres.: Gandur - Estofan - Posse, Corte Suprema de Justicia de Tucumán.-

Siguiendo el principio rector, claro y uniforme, de los Tribunales Superiores Provincial y Nacional en materia de prescripción penal, no puede soslayarse en esta instancia jurisdiccional administrativa, el análisis de oficio de la prescripción de las multas impuestas por la Autoridad de Aplicación, constituyendo el mismo un imperativo jurisprudencial para este Tribunal Fiscal.-

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.-

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).-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONS
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La prescripción de la acción penal se encuentra regulada en el Código Penal por los artículos N° 59, 62 inciso 5), 63 y 67 punto e), los cuales, en lo que aquí interesa, pasó a transcribir.-

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

ARTICULO 62.- La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: 5). A los dos años, cuando se tratare 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.-

Ahora bien, en el caso de autos, y de acuerdo a la interpretación de la normativa expuesta, la infracción se produjo al momento del vencimiento del plazo que tenía el contribuyente para cumplimentar con los requerimientos impetrados por el Fisco, hecho que acaeció en fecha 10/07/2015, conforme surge a fs. 6 y 7 del Expte. 13.141/376/D/2017 (DGR), situación constatada mediante informe de la D.G.R., obrante a fs. 8.-

En razón de ello, el comienzo del cómputo de la prescripción de la acción operó a la medianoche de la fecha consignada de infracción.-

Siendo que la Resolución N° M 3476/17 que aplica y cuantifica la pena en su art. 2º, ha sido dictada en fecha 07/09/2017, siendo éste el único acto interruptivo de la prescripción de la acción sancionatoria de la Autoridad de Aplicación, puede fácilmente advertirse que al momento de su dictado, esta acción se encontraba prescripta.-

Conforme el artículo 67 del C.P., las potestades sancionatorias del Estado, se interrumpen con el dictado de sentencia condenatoria, aunque la misma no se encuentre firme, considerando a la Resolución sancionatoria de la D.G.R., equiparable a la sentencia que se refiere el mencionado digesto.-

JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA

En virtud de ello, el plazo de dos años previsto en el art. 62 inc. 5º del Código Penal, aplicable al caso, se encontraba cumplido, teniendo en cuenta la fecha de la infracción, al momento de dictarse la Resolución recurrida.-

En conclusión y tomando como base los argumentos expuestos precedentemente, considero que corresponde declarar de oficio, que la acción sancionatoria de la D.G.R. se encontraba prescripta al momento del dictado de su Resolución N° M 3476/17, de fecha 07/09/2017, y en consecuencia dejar sin efecto el artículo 2º de dicha resolución, por las consideraciones mencionadas precedentemente. Así lo propongo.-

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.-

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**

1.- DECLARAR DE OFICIO, que la acción sancionatoria de la D.G.R. se encontraba prescripta al momento del dictado de su Resolución N° M 3476/17, de fecha 07/09/2017, y en consecuencia dejar sin efecto el artículo 2º de dicha resolución, por las consideraciones mencionadas precedentemente.-

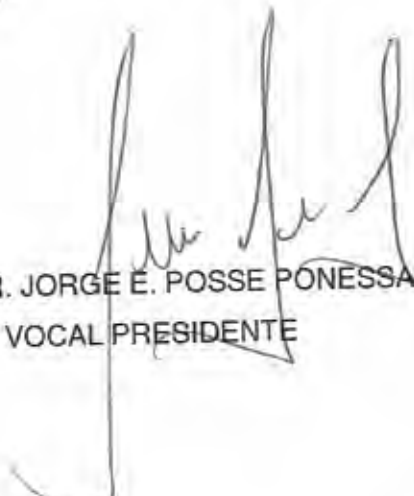
2.- REGÍSTRESE, NOTIFIQUESE, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.-


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



JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

HÁGASE SABER.


s.s.



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

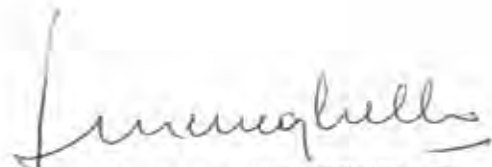


C.F.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MI



DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA