

SENTENCIA N° 488 /18

Expte. N° 158/926/2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 02 días del mes de *Octubre* de 2018, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. José Alberto León (Vocal) para tratar el expediente caratulado como **“SUPERMAT S.A.” S/ RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 158/926/2018 (Expte DGR N° 88/271/A/2016) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: CPN Jorge Gustavo Jiménez.-

El CPN. **Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

1.- Previo al tratamiento de la cuestión particular que nos ocupa, y atento la vigencia de Ley Nro. 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



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 de una ratio decidendi fácilmente comprensible, por ser expresión de la idea misma que



Dr. JORGE E. POSSE ROMESA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



Dr. PEDRO GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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 intuitivamente 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 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 26/28 del expediente N° 88/271/A/2016, el Dr. Leandro Stok, apoderado de la firma SUPERMAT S.A. interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° MA 446/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 10/04/2017 obrante a fs. 23. En ella se resuelve APLICAR una sanción pecuniaria de multa por \$ 26.464,50 (Pesos veintiséis mil cuatrocientos sesenta y cuatro con 50/100), equivalente al triple del Impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente a las cuotas 5 a 12 del periodo fiscal 2015, y 01 a 04 del periodo 2016, por encuadrar su conducta con las disposiciones del artículo 292 del Código Tributario Provincial.-

El apelante manifiesta que el contribuyente se encuentra dado de alta en el Régimen de Convenio Multilateral por su actividad de venta de materiales para la construcción ejerciendo entre otras jurisdicciones, en la Provincia de Salta y Tucumán.

Que se debe analizar conjuntamente la norma y los hechos. De este modo, como primer supuesto, la norma hace referencia a los vehículos radicados en la provincia de Tucumán, situación que no ocurre en su caso ya que el automotor dominio HBA 575 se encuentra radicado en la Provincia de Salta, resultando improcedente la aplicación de la multa pretendida.

El segundo supuesto que configura la norma es para el caso que el propietario del automotor tenga domicilio en Tucumán, supuesto que considera inaceptable puesto que el impuesto automotor debe ser cobrado únicamente por la autoridad de la jurisdicción en la que se realizó la inscripción del mismo, o en su defecto, por la jurisdicción que circule efectivamente el vehículo en cuestión, ya que de lo contrario, se facultaría a las distintas administraciones a cobrar un mismo impuesto sobre un mismo bien.

Manifiesta que si bien el contribuyente posee domicilio en esta provincia, desarrolla su actividad en otras jurisdicciones, entre ellas en la provincia de Salta, donde se encuentra radicado el vehículo. Por eso, no puede la Administración que se pague un impuesto por un bien radicado en una jurisdicción distinta a la suya.

Que el hecho imponible definido por el art. 292 de la ley 2.121 se configura con la radicación del rodado, lo cual, entiende el legislador, es el lugar en que el mismo circula en forma habitual por un determinado periodo de tiempo, definido por el mismo artículo en 30 días.

Que con total independencia del asiento legal de la sociedad, al tener inscripto el vehículo en la provincia de Salta, no puede estar sometido sino a la potestad de una sola jurisdicción y que es aquella en la que el rodado se encuentra registrado. Que la potestad administrativa se extiende a las cosas que se hallan dentro de su jurisdicción territorial y forman parte de su riqueza pública, no pudiendo la provincia de Tucumán dictar ningún tipo de norma cuyo alcance exceda su ámbito territorial.

Por otro lado, sostiene que esta cuestión ya fue resuelta en los autos "Honey & Sugar S.R.L" donde la Cámara sostuvo que el lugar de radicación de un vehículo automotor, puede ser el del domicilio del titular del bien o en su caso, el del sitio de guarda habitual del mismo, debiendo para lograr la radicación en este último caso, llenar el interesado los recaudos que la reglamentación establece a tal fin.



Dr. JORGE E. PONCE CONRASSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VICEPRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. OSCAR JAVIER QUIROZ JIMENEZ
VICEPRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Que al cotejo de tales directrices, el texto del art. 292 de la Ley 8.149, es contradictorio con esta dispositiva nacional ya que considera a los vehículos radicados en la provincia de Tucumán por el hecho de tener sus propietarios domicilio en esta jurisdicción sin atender a la posibilidad de que la radicación del mismo se materialice eventualmente en el lugar de guarda habitual del mismo.

Esto implica un claro avance sobre las potestades fiscales de las restantes jurisdicciones.

Que la irrazonabilidad de la norma se acentúa si se considera que de su criterio implica la posibilidad que un mismo contribuyente tribute por un mismo bien en más de una jurisdicción.

A partir de estas consideraciones, afirma que las modificaciones introducidas al Código Tributario provincial de los artículos 292 y 309 devienen en inconstitucionales conllevando como sanción la revocación del fallo dictado.

III.- Que a fojas 40/43 del expediente N° 88/271/A/2016, 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° MA 446/17 resulta ajustada a derecho.

V.- A la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las en las previsiones contenidas en el artículo 7, 9° párrafo de la Ley N° 8.873 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 de fecha 13/03/2008 ya que esta es la fecha en la cual se procedió a la inscripción del Automotor dominio HBA575 en el Registro del Automotor de la Provincia de Salta 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 determinación de 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 tópico, en atención a lo precedentemente considerado.

Por lo expresado y teniendo en cuenta los beneficios de las normas citadas, corresponde 1) DECLARAR ABSTRACTA, la cuestión planteada por el contribuyente SUPERMAT S.A, CUIT N° 30-55971508-1, en su recurso de apelación y; 2) DECLARAR que como consecuencia que la Ley N° 9013 restableció la vigencia de la Ley N° 8873, por aplicación del artículo 1° inciso 6) apartado c) de la primera de las normas citadas, la sanción determinada mediante Resolución N° MA 446/17 de fecha 10/04/2017, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

Así voto.-

El señor vocal **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Gustavo Jiménez, vota en igual sentido.

El **Dr. José Alberto León** dijo:

Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

En mérito a ello,

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 158-926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 7 de 9


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 **SUPERMAT S.A, CUIT N° 30-55971508-1** en su Recurso de Apelación, en merito a lo considerado. Y declarar que como consecuencia que la Ley N° 9013 restableció la vigencia de la Ley N° 8.873, por aplicación del artículo 1º inciso 6) apartado c) de la primera de las normas citadas, la sanción determinada mediante Resolución N° MA 446/17 de fecha 10/04/2017, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.-
4. **REGISTRESE**, notifíquese, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHÍVESE**.-

M.S.P.

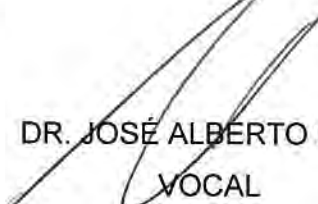
HAGASE SABER



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

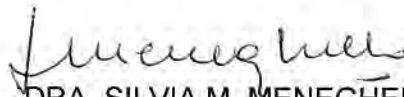


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MI


DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA