

SENTENCIA N° 268/18

Expte. N° 219/926/2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los .....18..... días del mes de ~~NOVIEMBRE~~ 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 “REINOSO, EDUARDO ANTONIO” S/ RECURSO DE APELACIÓN, Expte. Nro. 219/926/2018 – Ref. Expte. Nro. 2540/271/A/2015 (D.G.R.)” y;

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

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° MA 620-17?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar? Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. Que a fojas 35/38 del expediente N° 2540/271/A/2015, el contribuyente REINOSO EDUARDO ANTONIO, CUIT N° 23-25212160-9, por medio de su apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° MA 620-17 de la Dirección General de Rentas de fecha 22.11.2017 obrante a fs. 31/32 del expediente N° 2540/271/A/2015 mediante la cual resuelve **APLICAR** una multa de \$18.759,96 (Pesos dieciocho mil setecientos cincuenta y nueve con 96/100), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2015, por encontrarse su conducta incurso en la causal prevista en el segundo párrafo del artículo 292° del Código Tributario Provincial.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II. El apelante se agravia respecto de la multa aplicada por el solo hecho de poseer domicilio fiscal en la provincia de Tucumán sin haber tenido en cuenta que el dominio se encuentra radicado en otra jurisdicción y que su mandante tiene domicilio en El Tala-La Candelaria, provincia de Salta.

Manifiesta que la sanción aplicada no se ajusta a derecho y resulta contraria a lo previsto en el art. 11 del Decreto Ley 6584/58 que prevé como lugar de radicación del automotor el del domicilio del titular del dominio.

Que el art. 292 del C.T.P. es absolutamente contrario a esto y limita el principio de autonomía y de libertad de radicación del automotor establecido en el Digesto Federal ya que no puede imponer el pago de una multa sin obligar al respectivo pago del tributo.

Considera que la sanción es incongruente ya que supuestamente no se privaría el derecho de cualquier persona o empresa a radicar el vehículo donde posean su domicilio legal o hayan constituido una guarda habitual, pero pretende castigarlo bajo la presunción de la existencia del domicilio fiscal, el cual no se encuentra como requisito para la radicación de un vehículo.

Sostiene que el impuesto debe abonarse en el lugar donde se encuentra radicado el dominio por lo que no puede pretender el Fisco multarlo cuando jurídicamente no se encuentra obligado por encontrarse radicado en otra jurisdicción.

Que es la misma norma la que ha fijado como factor de atribución de territorialidad el hecho de la circulación en el territorio de Tucumán por más de 30 días, no existiendo ninguna prueba de ello en el caso en cuestión.

Alega que la Resolución N° MA 620/17 no tiene soporte fáctico, y se sustenta en meras expresiones y consideraciones dogmáticas, por lo cual, la misma debe revocarse.

Sobre la base de las consideraciones, expresa que el art. 292 del C.T.P. es inconstitucional por contradecir las disposiciones del Código Civil relativas al régimen de cosas muebles (art. 2311 y siguientes), y de la inscripción de los Automotores (Decreto 6582), lo cual conculca a los art. 31, 75 inc. 12 y 28 y 126 de la C.N.

Finalmente, solicita se haga lugar al recurso interpuesto y se revoque la Resolución N° MA 620/17.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III. Que a fojas 44/45 del Expte. N° 2540/271/A/2015 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En dicho responde manifiesta que del análisis de la documentación obrante en las actuaciones surge que se encuentran acreditados los extremos legales que justifican la aplicación de la multa con encuadre en el artículo 292 del C.T.P.

Que a su vez, y en cuanto a las expresiones del recurrente referidas a la radicación del vehículo, cuadra sostener que lo establecido en el referido precepto resulta ser concordante con el art. 11 del Régimen Jurídico del Automotor (Decreto Ley 6582/58 – Texto ordenado Decreto N° 1114/97) que sostiene: “El automotor tendrá como lugar de radicación, para todos sus efectos, el del domicilio del titular del dominio...”.

Agrega que la norma provincial está redactada en iguales términos que la Nacional en el sentido de que ambas establecen que el lugar de radicación del automotor será el domicilio del titular, ello con independencia de que la norma Nacional establezca además la posibilidad que – a los efectos registrales- también pueda considerarse la guarda habitual.

Interpreta que el contribuyente debe tener en claro que corresponde en los términos del art. 292 del C.T.P. y en un todo de acuerdo con el artículo 36 de la Ley citada y normativa nacional de radicación de los automotores, que al vehículo en cuestión se le de el alta en la D.G.R. de esta provincia a los fines del pago del Impuesto al Automotor. Lo dicho encuentra asidero en lo determinado por la Ley N° 8.149 (B.O 31/12/2008) que obligaba a los contribuyentes a dar de alta a sus vehículos en la D.G.R. en el año 2009, es decir, con anterioridad a la notificación de la instrucción sumarial y de la Resolución hoy cuestionada, por tener el presentante su domicilio fiscal en la Provincia de Tucumán, conforme surge de las constancias de autos. De allí que por aplicación del art. 292 del C.T.P. corresponde que ingrese el impuesto en esta jurisdicción.

Manifiesta que la fecha de inscripción del Convenio Multilateral del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que rola en autos, confirma precisamente que su domicilio fiscal es en esta provincia, por lo que al momento de su inscripción

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

determinó como domicilio sede de administración de sus negocios en la Provincia de Tucumán.

En lo que respecta al cuestionamiento de las normas tributarias provinciales efectuado por el contribuyente, señala que el art. 121° de la C.N. dispone que “Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno Federal, y el que expresamente se haya reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación”.

Considera que las normas provinciales fueron dictadas en concordancia con el régimen Federal, dentro de las facultades propias de la Provincia y en resguardo de las normas constitucionales.

Que en consecuencia, la Resolución MA 620/17 constituye un acto administrativo válido, dictado de conformidad a la normativa aplicable, y por lo tanto se debe confirmar la misma en todos sus términos.

IV. A fs. 09/10 del expediente N° 219/926/2018 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 484/18, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

V. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, cabe resolver si corresponde encuadrar la conducta del apelante en el art. 292 del C.T.P. y considerar si la multa impuesta, es conforme a derecho.

De forma preliminar y atento al planteo de inconstitucionalidad del art. 292 del C.T.P, advierto al apelante que el art. 161 del mencionado Digesto establece: “*El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias(...)*”. En tanto lo expuesto, excede la competencia de este Tribunal la declaración de inconstitucionalidad de las leyes, existiendo entonces una imposibilidad jurídica de atender el pedido del apelante.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Al respecto la jurisprudencia señala "que el control sobre la constitucionalidad de las normas se caracteriza por ser judicial, porque se trata de una facultad exclusiva y excluyente del Poder Judicial de la que no participan los restantes poderes; difuminado, ya que es ejercido indistintamente por todos los Magistrados y Tribunales que integran el Poder Judicial, quienes se encuentran habilitados para juzgar sobre la constitucionalidad de las leyes y demás normas generales que resulten aplicable al asunto donde intervienen ( cfr. Artículo 122 de la Constitución local); y concreto, en cuanto sólo procede ante un caso o causa judicial respecto del cual, exclusivamente surtirá efecto la eventual declaración de inconstitucionalidad (cfr. Artículo 24 in fine de la Carta Magna Tucumana)".- HONEY & SUGAR S.R.L C/ PROVINCIA DE TUCUMAN- DGR- S/ INCONSTITUCIONALIDAD", Sentencia N° 97, 18.02.2018, Exma. Cámara Contencioso Administrativo Sala I.

Otra cuestión que resulta de fundamental importancia para la resolución de la causa es lo que respecta a la prescripción de la acción de la Autoridad de Aplicación para imponer la sanción de multa pretendida.

Para una mejor comprensión de la problemática, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia.

El artículo 54° C.T.P., en su redacción vigente al momento de cometerse la supuesta infracción conforme modificación introducida por Ley N° 8.490 (B.O. 30.03.2012), disponía: "(...)Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate(...)".

El artículo transcrito, efectúa una remisión al Código Penal en lo que respecta a las infracciones, por lo que se debe diferenciar preliminarmente lo normado en cuanto a la prescripción liberatoria, de la acción y de la pena.

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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 Germán 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).

En igual sentido, FONTÁN BALESTRA en su Tratado de Derecho Penal páginas 448/449, expuso que la diferencia entre la prescripción de la acción y la de la pena reside en que, en la primera, la renuncia estatal opera sobre el derecho de perseguir la imposición de una pena, en tanto que en la segunda recae sobre el derecho de ejecutar las penas ya impuestas por la autoridad judicial.

En el presente caso entramos en el análisis de la PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL, regulada en el Código Penal por los artículos N° 59°, 62° inciso 5), 63° y 67°, los cuales paso a transcribir.

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

*ARTÍCULO 62.- La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: 5). A los dos años, cuando se tratase de hechos reprimidos con multa.-*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*ARTÍCULO 63.- La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si este fuese continuo, en que cesó de cometerse.*

*ARTÍCULO 67.- La prescripción se interrumpe solamente por: a) La comisión de otro delito; b) El primer llamado efectuado a una persona, en el marco de un proceso judicial, con el objeto de recibirle declaración indagatoria por el delito investigado; c) El requerimiento acusatorio de apertura o elevación a juicio, efectuado en la forma que lo establezca la legislación procesal correspondiente; d) El auto de citación a juicio o acto procesal equivalente; y e) El dictado de sentencia condenatoria, aunque la misma no se encuentre firme(...).*

Con respecto al hecho punible, se imputa al apelante lo normado en el C.T.P. en su artículo 292°.

Expuesto el marco normativo del Código Penal y Código Tributario Provincial, queda claro que el plazo de prescripción de la acción es de dos años, teniendo en cuenta que estamos ante una sanción reprimida con multa (artículo 62° inciso 5 del C.P.) y el cómputo del plazo de prescripción de la acción, inicia a la medianoche del día en que se cometió el ilícito (art. 63° C.P.). Corresponde entrar entonces, al análisis de los hechos trascendentales.

- Mediante Sumario N° S002540/2015/271/CV -notificado en fecha 18/10/2016-, la Autoridad de Aplicación inició instrucción de sumario en contra del apelante en los términos del art. 123 del C.T.P., por la comisión de la infracción prevista en el art. 292° del mencionado digesto, ante la falta de inscripción del vehículo dominio: OZH 341 en la provincia de Tucumán.
- A fs. 31/32 rola Resolución N° MA 620/17 emitida por la D.G.R. en fecha 22.11.2017, la cual aplica al contribuyente una multa por la suma de \$18.759.96 (Pesos dieciocho mil setecientos cincuenta y nueve con 96/100).

Aplicando las normas indicadas al caso particular, se observa que la infracción se cometió en fecha 23.07.2015, fecha en que el contribuyente procedió a inscribir el

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

vehículo patente OZH 341 en la localidad de Metán, provincia de Salta. Teniendo en cuenta que el cómputo de la prescripción se inicia a la medianoche del día en que se cometió el ilícito, el cómputo para la prescripción de la acción comienza el día 24.07.2015.

A partir de allí y contando el plazo de 2 años previsto en el art. 62 del Código Penal, las acciones y poderes del Fisco para aplicar sanciones prescribieron el día 24.07.2017.

La resolución de la D.G.R. N° MA 620/17 que impone al contribuyente la sanción de multa por la suma de \$18.759.96 (Pesos dieciocho mil setecientos cincuenta y nueve con 96/100), fue emitida en fecha 22.11.2017, por lo que al momento de aplicar la misma, la facultad de la Autoridad de Aplicación para sancionar al contribuyente con respecto a la infracción tipificada en el artículo 292° del C.T.P., se encontraba prescripta, teniendo en cuenta que transcurrieron más de dos años contados desde la medianoche del 24.07.2015 (comisión del ilícito) al 22.11.2017 (fecha de la Resolución), sin que en dicho período se verifique alguna causal interruptiva del curso de la prescripción en los términos de lo normado por el art. 67° C.P.

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

Por las consideraciones expuestas, corresponde **1. DECLARAR DE OFICIO** que la acción sancionatoria de la D.G.R. se encontraba prescripta al momento del dictado de la Resolución N° MA 620/17 de fecha 22/11/17, respecto a la falta de inscripción del vehículo dominio OZH 341 en la provincia de Tucumán.

Así lo propongo.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El **Dr. José Alberto León** dijo:

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



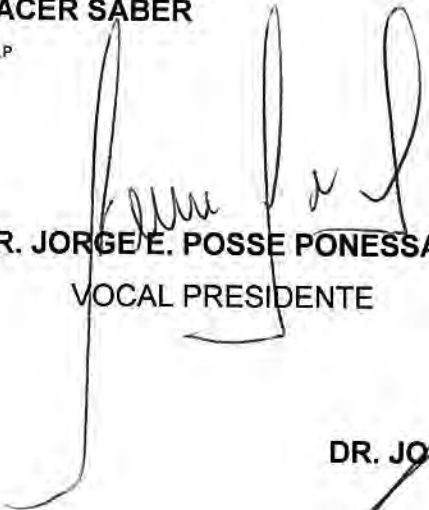
En merito a ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

- 1) **DECLARAR DE OFICIO** que la acción sancionatoria de la DGR se encontraba prescripta al momento del dictado de la Resolución N° MA 620/17 de fecha 22/11/17, respecto a la falta de inscripción del vehículo dominio OZH 341 en la provincia de Tucumán.
  
- 2) **REGISTRAR, NOTIFICAR,** oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

**HACER SABER**


M.S.P



**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL PRESIDENTE



**C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ**  
VOCAL



**DR. JOSE ALBERTO LEÓN**  
VOCAL

**ANTE MI**



**DR. JAVIER CRISTÓBAL MUCHASTEGUI**  
PROSECRETARIO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
AJC SEC. GENERAL