

SENTENCIA N° 7 /19

Expte. N° 64/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 4 días del mes de FEBRERO de 2019, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "ALCAIDE, PABLO LEONARDO" S/ RECURSO DE APELACIÓN Expte. N° 64/926/2018 – Ref. Expte. D.G.R. N° 17272/376/S/2017, 8915/376/T/2018, 23618/376/T/2018 Y 26701/376/T/2018.

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

El C.P.N. Jorge G. Jiménez dijo:

I.- A fs. 32/34 del Expte. N° 26701/376/T/2018, el contribuyente ALCAIDE, PABLO LEONARDO -CUIT N° 20-20171020-1, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 6977/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 12/12/2017 (fs. 13). En ella se resuelve APLICAR al contribuyente, una multa de \$29.250 (pesos veintinueve mil doscientos cincuenta), por encuadrar su conducta en las causales del art. 82° del C.T.P., respecto de los anticipos 05 a 09/2015 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Resuelta la recusación planteada respecto de los Vocales de este Tribunal, deviene procedente el análisis de los fundamentos efectuados por el contribuyente.

Se agravia que el tipo penal por el cual se ve involucrado requiere de un aspecto objetivo – el incumplimiento del deber formal- y un aspecto subjetivo que es la existencia del propósito de producir la evasión de las obligaciones formales, situación que no se refleja de manera alguna en el expediente y en la motivación del acto administrativo que recurre.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Por ello, manifiesta que la supuesta falta nunca existió con todos sus elementos configurativos, viciando el acto impugnado y convirtiéndolo en nulo de nulidad absoluta.

La Resolución N° M 6977/17 no se expide sobre los fundamentos del quantum de la sanción, aplicándole deliberadamente de 8 a 75 veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, sin especificar los motivos de dicha graduación.

Esta situación lo hace a todas luces un acto administrativo que adolece de motivación, lo cual determina su nulidad.

Debe existir una relación entre el hecho delictivo, el perjuicio de la D.G.R., la sanción y el elemento subjetivo para que sea una verdadera Resolución fundada. Extremos que se encuentran absolutamente ausentes.

La necesaria motivación se relaciona con los principios constitucionales de interdicción de la arbitrariedad, seguridad jurídica, igualdad, tutela jurisdiccional efectiva.

En consecuencia, al carecer la Resolución de fundamento y de una argumentación razonable y razonada, resulta nula de nulidad absoluta, vulnerando el principio de inocencia, debido proceso y su derecho de defensa.

II.- A fojas 39 del Expte. N° 26701/376/T/2018, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme art. 148° del Código Tributario Provincial.

En dicho responde, manifiesta que deviene en abstractos el análisis de los planteos efectuados en virtud de haberse cumplido el plazo de 2 años para la prescripción de la acción sancionatoria de la D.G.R. establecido en el artículo 62 inc. 5 del Código Penal.

III.- A fs. 57/58 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 643/18, que declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUAYVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

IV.- Confrontados los agravios expuestos por la apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad emitir mi opinión.

En primer lugar, considero que resulta acertado advertir al contribuyente que no resulta controvertido el carácter punitivo de la multa que la Administración aplica al ilícito tributario, pues es deber de los contribuyentes presentar las declaraciones juradas del impuesto mientras se encuentren inscriptos como tales. Ello en virtud del art. 27 de nuestro C.T.P. que establece que: *“Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas especiales”* y del art. 82 que otorga la facultad al Fisco de sancionar a los infractores del mismo Código, de las leyes especiales, de los decretos dictados por el Poder Ejecutivo y de las Resoluciones de la Autoridad de Aplicación que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria.

En la causa, no se encuentra controvertido el hecho de la comisión de las infracciones, por lo que deviene ajustado a derecho el encuadramiento legal de la conducta imputada y la aplicación de la sanción.

Por otro lado, el análisis de la prescripción resulta de fundamental importancia para la resolución de la causa.

Para una mejor comprensión, conviene 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.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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).

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 POMESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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.

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.), en igual sentido cabe tener presente que el hecho punible está tipificado por la falta de presentación de cada declaración jurada correspondiente a los anticipos reclamados.

Corresponde entrar entonces en el análisis de los hechos trascendentales:

- Mediante Sumario N° L7/S/5886/2016 -notificado en fecha 14/09/2016-, 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. 82° (incumplimiento de los deberes formales) del mencionado digesto legal, por no presentar las Declaraciones Juradas correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos 05 a 09/2015.
- A fs. 13 rola Resolución N° M 6977/17 emitida por la D.G.R. en fecha 12.12.2017, la cual resuelve aplicar al contribuyente una multa por la suma de \$29.250 (pesos veintinueve mil doscientos cincuenta).

Aplicando las normas indicadas al caso particular y teniendo en cuenta que el cómputo de la prescripción se inicia a la medianoche del día en que se cometió el ilícito (art. 63° C.P.), siendo la fecha del vencimiento para el pago del anticipo

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

05/2015 (el más antiguo de los períodos reclamados) el día 18.06.2015, el cómputo para la prescripción de la acción comienza el día 19.06.2015.

La resolución de la D.G.R. N° M 6977/17 que impone al contribuyente la sanción de multa, fue emitida en fecha 12.12.2017 y notificada el día 07.02.2018, por lo que al momento de aplicar la misma, la facultad de la Autoridad de Aplicación para sancionar al apelante con respecto a la infracción tipificada en el artículo 82° del C.T.P., se encontraba prescripta, teniendo en cuenta que transcurrieron más de 2 (dos) años contados desde la medianoche del 19.06.2015 (comisión del ilícito) al 12.12.2017 (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.

Lo mismo ocurre respecto de los restantes anticipos reclamados (06 a 09/2015); con fecha de vencimiento el 13.10.2015 para el último de los períodos y teniendo en cuenta que la fecha de la Resolución data del 12.12.2017, se advierte que también ha transcurrido el plazo bianual desde la medianoche del día en que se cometió la infracción sin que ocurra ningún acto de carácter interruptivo.

En consecuencia, por las consideraciones expuestas, corresponde **DECLARAR PRESCRIPTA** la acción sancionatoria de la D.G.R. al momento del dictado y notificación de la Resolución N° M 6977/17 de fecha 12.12.2017 -notificada el 07.02.2018-, respecto a la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos fiscales 05 a 09/2015 contenidos en la misma.

Así lo propongo.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** comparte los fundamentos expuestos por el vocal C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ y vota en igual sentido.

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1.-DECLARAR PRESCRIPTA la acción sancionatoria de la D.G.R. al momento del dictado y notificación de la Resolución N° M 6977/17 de fecha 12.12.2017 -notificada el 07.02.2018-, respecto a la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos fiscales 05 a 09/2015 contenidos en la misma.

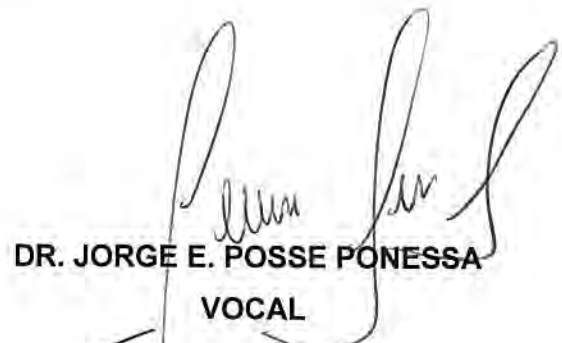
2.- REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.

M.S.P

HACER SABER



C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
A/C SEC. GENERAL