

SENTENCIA N° 17 /19

Expte. N° 261/926/2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 7 días del mes de FEBRERO de 2019, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, Dr. José Alberto León (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como SILVA NATALIA EDITH S/RECURSO DE APELACIÓN, Expediente N° 261/926/2018 (Expte. D.G.R. N° 31573/376/S/2017) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. José Alberto León.

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° M 293-18?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?
Por ello,

El Dr. José Alberto León dijo:

I. A fojas 18 del expediente N° 31573/376/S/2017, el contribuyente SILVA NATALIA EDITH, CUIT N° 27-32550114-1, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 293-18 de la Dirección General de Rentas de fecha 09.01.2018 obrante a fs. 14, mediante la cual resuelve APLICAR a la contribuyente una multa de \$63.000 (Pesos Sesenta y Tres Mil) por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° del Código Tributario Provincial. Impuesto sobre los Ingresos Brutos, anticipos 05 a 12/2015.

II. El apelante en su Recurso presentado el 20.02.2018 expresa que no se configura el hecho imponible atento a que ya no desarrolla ninguna actividad económica, por lo tanto no existe obligación tributaria de presentar declaraciones

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 261/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 15

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos por los anticipos 05 a 12/2015, ni mucho menos existe sanción alguna por aplicar.

En tal sentido, y con la documentación que acompaña a su recurso, pretende acreditar la baja en los diversos tributos relacionados a su profesión, a pesar de no obtener aún la baja en la Dirección General de Rentas por formalidades que demoran dicho trámite y le generan obligaciones inexistentes que derivan en la aplicación de una multa indebida.

Por último, cita jurisprudencia referida al principio de congruencia, que establece que ante la falta de una obligación exigible no puede existir sanción alguna.

Por todo lo expuesto, solicita se deje sin efecto la Resolución N° M 293/18 y se conceda la baja solicitada.

III. A fojas 1/2 del Expte. N° 261/926/2018 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial, solicitando el rechazo del recurso de apelación en su totalidad y la confirmación de la resolución apelada.

El art. 82° del C.T.P. prevé que serán sancionados los infractores a sus disposiciones, leyes tributarias especiales, decretos dictados por el Poder Ejecutivo y de las Resoluciones de la D.G.R. que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria y a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los contribuyentes y responsables.

La infracción se configura por la falta de presentación de las declaraciones juradas correspondientes a los anticipos 05 a 12/2015 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme surge de las constancias de autos, y sin que se registre el cese de actividades invocado en su recurso; por lo cual devienen

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

improcedentes sus argumentos de no resultar y conforme lo reconoce el propio apelante en su recurso.

Resalta que encontrándose inscripto en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, resulta obligado al cumplimiento de los deberes formales que le competen en tal carácter. Cita el art. 27 y el art. 104 del CTP.

Encontrándose vigente su inscripción en el gravamen mencionado, se encuentra obligado al cumplimiento de los deberes formales inherentes a dicha condición, entre ellos, el de presentar las declaraciones juradas correspondientes a su actividad económica.

Por todo lo expuesto, entiende que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° M 293/18 de fecha 09.01.2018, debiendo confirmarse la misma.

IV. A fs. 12/13 del expediente N° 261/926/2018 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 508/18, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

Atento a lo expuesto, la causa se encuentra 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 de la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad emitir mi opinión.

De forma preliminar, existe una cuestión que resulta de fundamental importancia para la resolución de la causa, y es lo que respecta a la prescripción de la acción de la Autoridad de Aplicación para imponer la sanción de multa pretendida.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BOSSE FONSESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

G.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Para una mejor comprensión de la problemática con respecto al instituto de la prescripción de la acción penal, 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.

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 261/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 4 de 15

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. ROSSE POMESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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:

ARTICULO 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 tratase de hechos reprimidos con multa.-

ARTICULO 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.-

ARTICULO 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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 261/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 5 de 15

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSSE E. POSSE BONESSI
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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.

Expresado lo anterior, corresponde entrar al análisis de los hechos trascendentales para realizar el análisis de la prescripción de la acción de oficio.

A fs. N° 02 del Expte. N° 31573/376/S/2017 D.G.R. obra notificación legal N° 201608-00049-018450 e instrucción de sumario N° L7/S/9435/2016 cursada al contribuyente.

A fs. 14 del mismo expediente rola Resolución N° M 293/18 emitida por la D.G.R. en fecha 09.01.2018, la cual en su artículo N°1, aplica al contribuyente una multa por la suma de \$63.000 (Pesos sesenta y tres mil) por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 82° del C.T.P. al no presentar las Declaraciones Juradas correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos 05 a 12/2015.

Aplicando las normas indicadas al caso particular, se observa que la Resolución impugnada impone la multa por infracción al art. 82° C.T.P. respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por los anticipos 05 a 12/2015. 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 05/2015 (el más antiguo de los períodos reclamados) el día 18.06.2015, conforme consta a fs. 10 del Expte. D.G.R. referenciado, el comienzo del cómputo para la prescripción de la acción es el día 19.06.2015.

La resolución de la D.G.R. N° M 293/18 que impone al contribuyente la sanción de multa por la suma de \$63.000, fue emitida en fecha 09.01.2018, 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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 261/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 6 de 15

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

G.R.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.T.P., se encontraba prescripta, teniendo en cuenta que transcurrieron poco más de dos años contados desde la medianoche del 18.06.2015 (comisión del ilícito) al 09.01.2018 (fecha de la Resolución N° M 293/18), 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 del anticipo 06/2015 con fecha de vencimiento el 20.07.2015. Teniendo en cuenta que la fecha de la Resolución N° M 293/18 data del 09.01.2018, se advierte que también ha transcurrido el plazo de 2 años desde la medianoche del día en que se cometió la infracción sin que ocurra ningún acto de carácter interruptivo.

En tal sentido, en el caso de los anticipos 07/2015, 08/2015, 09/2015, 10/2015 y 11/2015 si tomamos como punto de partida la medianoche de los días 13.08.2015, 14.09.2015, 13.10.2015, 13.11.2015 y 14.12.2015 respectivamente (art. 63° C.P.) hasta la fecha de la Resolución N° M 293/18 (09.01.2018) se advierte que ha transcurrido el plazo de dos años impuesto por el artículo 62° inciso 5 del Código Penal para que opere la prescripción de la acción, no estando vigente la facultad de la D.G.R. para sancionar al apelante por la supuesta infracción cometida, por lo que le asiste razón al planteo de prescripción de la acción penal, efectuado por el contribuyente respecto de los períodos mencionados.

En consecuencia, teniendo en cuenta lo expuesto, corresponde DECLARAR PRESCRIPTAS las facultades de la D.G.R. para aplicar la multa impuesta mediante Resolución N° M 293/18 en relación a los períodos 05, 06, 07, 08, 09, 10 y 11/2015.

Respecto al restante período no ha transcurrido el plazo bianual referido razón por la cual corresponde continuar con el tratamiento de las demás cuestiones expresadas por el apelante en su recurso.

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 261/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 7 de 15

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Entrando al análisis de la cuestión de fondo que motivó el dictado de la resolución en crisis, corresponde recordar que el hecho punible en discusión se encuentra tipificado en el art. 82° primer párrafo del C.T.P., el cual dice textualmente: "(...) Serán sancionados con multa equivalente al importe de tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, los infractores a las disposiciones de la presente Ley, de leyes tributarias 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 y a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los contribuyentes y responsables. Esa sanción corresponderá cuando se trate de infracciones primarias (...)"

De la interpretación del artículo transcrito, se entiende que el bien tutelado por la norma es el correcto funcionamiento de la Administración, en procura de la verificación y fiscalización del órgano recaudador del Estado, en torno al cumplimiento de las diversas obligaciones que pesan sobre los contribuyentes y responsables. Es por ello, que no es condición primordial que la conducta reprimida haya generado un perjuicio patrimonial al Fisco, pues una vez cometido el acto u omisión punible, se entiende lesionada la actividad del Órgano Recaudador.

De las constancias de autos, surge que se constató el incumplimiento sancionado por la D.G.R., por lo que deviene ajustado a derecho el encuadramiento legal de la conducta imputada y la aplicación de la sanción.

La cuestión a analizar entonces, es la relativa al marco legal y a la facultad de discrecionalidad del ente recaudador de sancionar en los términos que lo hizo la Resolución D.G.R. N° M 293/18. Ello así, conforme el Código Tributario Provincial: "Toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción punible en la medida y con los alcances establecidos en este Código y en las leyes especiales" (art. 70°).

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

El art. 104° establece que: “Los contribuyentes y responsables tienen que cumplir los deberes que este Código o leyes tributarias especiales establezcan con el fin de facilitar la determinación, verificación, fiscalización y ejecución de los impuestos, tasas y contribuciones. Sin perjuicio de lo que se establezca de manera especial, los contribuyentes y responsables están obligados a: (...) 9). Cumplir con aquellos deberes formales que establezca la Autoridad de Aplicación, dentro de las facultades que legalmente le son propias”.

El art. 75° de dicha norma dispone que: “Las infracciones previstas en este Código son castigadas con multas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 78°. La graduación de la sanción se hará de acuerdo con la naturaleza de la infracción, con la capacidad contributiva y con el grado de culpa o dolo del infractor”.

A los fines de fijar las bases sobre las que se resolverá el caso, resulta atinado resaltar que el acto administrativo goza de presunción de legitimidad, salvo que estuviera afectado de un vicio que surja de él mismo (art. 47° Ley 4.537, modificada por Ley 6.311). Es decir, que el acto se presume dictado de conformidad al ordenamiento jurídico. Se trata de una presunción legal *iuris tantum* que lo acompaña mientras no sea desvirtuada por prueba en contrario.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo reiteradamente que la ley fiscal no persigue como única finalidad la recaudación fiscal, sino que se inscribe en el marco jurídico general, de amplio y reconocido contenido social, donde la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes.

El sistema sancionatorio estructurado en resguardo del cumplimiento de los deberes formales con los que cargan los contribuyentes procura, no ya la punición del remiso sino que se encamina a la obtención de una meta superior, cual es la de generar una conciencia de cumplimiento y asistencia al Fisco en su tarea recaudadora. De allí, que la ley propicia un cambio de mentalidad social en

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

materia tributaria, creando un sistema de apercibimientos y estímulos, para inducir a los que no cumplen a que modifiquen espontáneamente sus conductas (Dictamen del Procurador General de la Nación, Fallos: 314:1376).

Del texto del art. 82° de Código Tributario, se advierte que el fundamento de las sanciones vinculadas a las mencionadas inconductas frente a las obligaciones formales reside en la mera transgresión del orden legal imperante. En otros términos, el fundamento de la sanción impuesta por el incumplimiento de los deberes formales radica en la falta de cumplimiento adecuado de la obligación por parte del obligado, ello con independencia de la calificación que pudiera hacerse respecto de su conducta.

Es decir, nos enfrentamos a sanciones de tipo objetivo que parten de la simple comprobación del incumplimiento del deber formal en tiempo oportuno, sin importar las razones de la falta o existencia de un eximente o atenuante, extremos que en su caso, deben ser acreditados por el remiso y ser objeto de valoración al momento de graduar la multa a aplicar.

En este caso, no hay duda alguna que corresponda sancionar la conducta infraccional del contribuyente, ya que infringió con su omisión el hecho punible.

Diferente es la cuestión referida a la falta de razonabilidad y proporcionalidad en torno a la sanción impuesta, debido a que la facultad sancionatoria de la D.G.R., debe ser ejercida dentro de límites razonables y en consideración con las circunstancias puntuales que rodean a cada caso.

La actividad punitiva de la Administración exige de su parte, no solo la adecuación de las circunstancias acaecidas al supuesto de hecho previsto por la norma, sino también, en el caso en que la regla deja abierto cierto margen de discrecionalidad para estimar el monto, tipo o extensión de la sanción, la congruencia y proporcionalidad de la pena que se impone a partir de la razonable adecuación y consideración entre la trascendencia de la conducta debida y la efectivamente

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. JOSSE JONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

G.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

desplegada por el obligado, teniendo en miras las particulares circunstancias de hecho que rodean a ésta última.

Acorde a lo establecido en el citado art. 82° del C.T.P., el incumplimiento de los deberes formales habilita a la Administración a imponer una multa equivalente al importe de tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, siempre que se trate de infracciones primarias.

Conforme lo enunciado por reiterada jurisprudencia y doctrina en la materia, el margen de discrecionalidad para, luego de comprobado el hecho, determinar el *quantum* de la sanción, no es ilimitado pues tiene un ámbito que no puede ser excedido. Se trata de una potestad *infra legem* que obliga al órgano administrativo a respetar la finalidad de la ley, la proporcionalidad y la razonabilidad de la sanción, que hacen precisamente a su legitimidad. Lejos de atentar contra el normal y adecuado ejercicio de tal potestad discrecional, solo procura mantener la actividad de la Administración dentro de la estricta juridicidad.

La Corte Suprema de Justicia de la Provincia ha expresado que interesa poner de relieve que, si bien es facultad discrecional de la Administración la de determinar la intensidad de la sanción disciplinaria a imponer, debe advertirse también que la misma posee límites, que están dados fundamentalmente por el principio de razonabilidad, el que se erige en un criterio válido para apreciar la legitimidad del actuar estatal en ejercicio de potestades discrecionales.

Miguel S. Marienhoff sostiene que la evidente desproporción entre la sanción aplicada y la conducta incriminada, por implicar un acto irrazonable, puede dar lugar a la más grave 'ilegalidad', ya que constituyendo eso un agravio a los arts. 28 y 33 de la Constitución, el acto sería írrito por inconstitucional (El exceso de punición como vicio del acto jurídico de derecho público, L.L. T. 1989-E-, pág. 964). Dicho autor en el Tomo III-B de su Tratado de Derecho Administrativo, págs. 469/470, tiene dicho que La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha declarado

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 261/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 11 de 15

D. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

que la "ilegitimidad" puede quedar configurada por la indebida graduación de la pena.

Queda claro que la D.G.R. acreditó en forma suficiente el incumplimiento de los deberes formales por parte del apelante. Tal es así que a fs. 10/11 del Expte. N° 31573/376/S/2017 obra estado de cuentas del contribuyente en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en el que consta la falta de presentación de las declaraciones juradas correspondientes.

Teniendo en cuenta lo expuesto, corresponde determinar si resulta razonable y proporcionada la imposición de una sanción de multa de \$11.250 (Pesos Once Mil Doscientos Cincuenta) por el período 12/2015. Considero que no, puesto que al fijar aquella penalidad, la Autoridad de Aplicación no formuló consideración de ninguna naturaleza acerca de la situación, antecedentes o conducta tributaria del contribuyente.

El art. 75° del C.T.P, dispone que la graduación de la sanción que eventualmente imponga la Autoridad de Aplicación, merece la consideración de su parte de no sólo de la naturaleza de la infracción cometida y del grado de culpa o dolo del infractor, sino además de la capacidad contributiva del remiso, elemento en el que no parece haber reparado la D.G.R. al imponer la penalidad al apelante.

El Tribunal Fiscal de la Nación, en un pronunciamiento de fecha 20.07.2005 (Lexis Nba 70019286) sostuvo que: "(...) este organismo jurisdiccional tiene el imperativo de controlar que la administración en el ejercicio de facultades discrecionales respete aquellos principios liminares, puesto que tales atribuciones no pueden constituir un justificativo de conductas irrazonables o arbitrarias, tanto más en la esfera de actos administrativos de naturaleza penal, puesto que es precisamente la razonabilidad con que se las ejerce, el presupuesto que les otorga validez(...)".

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 261/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 12 de 15

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

CP.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En definitiva, como ha dicho nuestro más Alto Tribunal, la razonabilidad con que se ejercen las facultades discrecionales de la administración es el principio que permite a los jueces, ante planteos concretos, verificar el cumplimiento de dicha exigencia (Corte Sup., Ducilo SA. s/ Recurso de amparo, Fallos, 313:153).

El juez administrativo debe poner especial celo en el desarrollo de la delicada actividad que por ley se le confía, con el fin de no caer en la irrazonabilidad de sus decisiones y procurar una coherencia racional que justifique la pena impuesta, atendiendo las peculiaridades de cada causa.

Es que el principio de razonabilidad importa, dentro de nuestro sistema constitucional, la exclusión de toda arbitrariedad o irrazonabilidad y en sentido positivo, la exigencia de arribar a un acto administrativo de un contenido razonable y con una decisión justa (conf. Bidart Campos, Derecho Constitucional, t. II, p. 118/199, C. Nac. Cont. Adm. Fed. Sala Iaa, Frigorífico Paso de Los Libres, SA. 31/10/1995).

En virtud de lo expresado y conforme lo establece el art. 162° del C.T.P.: "El Tribunal podrá practicar en la sentencia la liquidación del tributo y sus accesorios, o fijar el importe de la multa (...)", estimo que corresponde RECALCULAR el monto de la multa aplicada por el acto apelado - dentro de los parámetros del art. 82° del C.T.P.-, respecto del período no prescripto quedando graduada en \$ 450 (Pesos Cuatrocientos Cincuenta), equivalente a 3 (Tres) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, producto de aplicar el mínimo legal previsto en la citada norma - 3 veces - por cada incumplimiento, correspondiente al período 12/2015.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Por todo lo expuesto, corresponde **DECLARAR DE OFICIO** que la acción sancionatoria de la D.G.R. se encontraba prescripta al momento del dictado de la Resolución N° M 293/18 de fecha 09.01.2018, respecto a la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los anticipos 05 a 11/2015 contenidos en la misma; y

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 261/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 13 de 15

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

HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente SILVA NATALIA EDITH, CUIT N° 27-32550114-1, en contra de la Resolución N° M 293/18 de fecha 09.01.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia: **RECALCULAR** el monto de la sanción respecto del anticipo 12/2015, quedando graduada la misma en \$ 450,00 (Pesos Cuatrocientos Cincuenta), equivalente a 3 (tres) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encuadrar su conducta en las causales del art. 82° del C.T.P.

Así lo propongo.

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

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

Que comparte el voto emitido por el Dr. José Alberto León.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

DECLARAR DE OFICIO que la acción sancionatoria de la D.G.R. se encontraba prescripta al momento del dictado de la Resolución N° M 293/18 de fecha 09.01.2018, respecto a la falta de presentación de las declaraciones juradas

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 261/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 14 de 15

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

a sus respectivos vencimientos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los anticipos 05 a 11/2015 contenidos en la misma.

2.- HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente SILVA NATALIA EDITH, CUIT N° 27-32550114-1, en contra de la Resolución N° M 293/18 de fecha 09.01.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia: **RECALCULAR** el monto de la sanción respecto del anticipo 12/2015, quedando graduada la misma en \$ 450,00 (Pesos Cuatrocientos Cincuenta), equivalente a 3 (Tres) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encuadrar su conducta en las causales del art. 82° del C.T.P.

3.- REGISTRAR, NOTIFICAR, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

APM

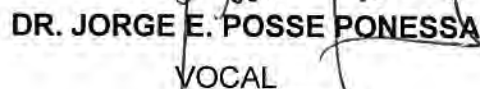
HACER SABER



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



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



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