

SENTENCIA N° 64 119

Expte. N° 307/926/2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 25 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. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **ROBLEDO PABLO MAXIMILIANO S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 307/926/2018 (Expte. D.G.R. N° 31.590/376-S-2017) y;

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

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

I. A fojas 17/18 del expediente N° N° 31.590/376-S-2017, el contribuyente **ROBLEDO PABLO MAXIMILIANO**, CUIT N° 20-28150945-5, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 624-18 de la Dirección General de Rentas de fecha 17.01.2018 obrante a fs. 14 del expediente N° 31.590/376-S-2017 mediante la cual resuelve APLICAR al recurrente una multa de \$ 63.000,00 (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.

El apelante en su Recurso presentado el día 27.02.2018 plantea la improcedencia de la multa por encontrarse prescripta. Sostiene la violación a los deberes formales respecto de los anticipos 05 a 12/2015, por cuanto desde este último hecho hasta la notificación de la resolución que aplica la sanción que fue en el

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

mes de Febrero 2018, ha transcurrido el plazo de dos años previsto en el artículo 62 del Código Penal, por lo cual la acción de Fisco ya se encontraba prescripta. Luego cita y transcribe fallo de la Justicia Provincial, mediante el cual se señala la distinción entre la prescripción de la pena y la prescripción de la acción. Insiste en que la acción de Fisco para imponer la sanción se encuentra prescripta, habiendo operado la prescripción del último período reclamado (Diciembre 2015) en el mes de Enero de 2018.

Considera que la infracción es inexistente debido a que tiene Cese de Actividades en enero de 2015. Manifiesta que el artículo 82 del CTP tiene por fin asegurar el correcto funcionamiento de la Administración en orden a la verificación y fiscalización del cumplimiento de las diversas obligaciones que pesan sobre los responsables, es decir, que en ningún momento puede poner en riesgo el bien jurídico tutelado por la norma, atento a que no se encontraba ejerciendo actividad alguna en los períodos reclamados.

Sostiene que la resolución de multa es infundada y duplica la sanción.

Finalmente solicita se haga lugar al recurso interpuesto y se ordene el archivo de las actuaciones.

III. A fojas 1/5 del Expte. N° 307/926/2018 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial, entendiéndose que corresponde no hacer lugar al recurso de apelación y confirmar la resolución apelada.

Manifiesta que 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, sin que el apelante aporte en su recurso elemento alguno que acredite el cese de su inscripción como contribuyente del mencionado Impuesto en la DGR, por lo que resultan exigibles las obligaciones formales exigidas.

El artículo 54° del CTP (en su redacción anterior a la Ley N° 8964) remite a las disposiciones del Código Penal para las cuestiones relativas al instituto de la prescripción, cuando se tratare de infracciones tributarias. Es así que, de acuerdo al artículo 62° inciso 5 del Código Penal, la prescripción operará a los dos años.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 307-926-2018  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 8

Transcribe el artículo 63° y afirma que el término de la prescripción comenzó a correr desde que se verificó el cese de la última conducta llevada a cabo, es decir, desde el último incumplimiento detestado que en el presente caso sería desde la medianoche del día del vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada correspondiente al anticipo 12/2015 en fecha 15.01.2016.

Sostiene que la jurisprudencia establece que: *“El artículo 67 del Código Penal establece que la prescripción se interrumpe por la comisión de otro delito. Por ende, la sucesión de hechos investigados implica que los posteriores interrumpieron el plazo de prescripción de los anteriores, en tanto en ningún caso habría transcurrido el plazo de prescripción entre unos y otros, considerados independientes.*

*En consecuencia, el plazo de prescripción debe computarse a partir del último hecho (del voto de los Dres Repetto y Hendler)” (“Vimalco S.R.L. s/Ley 24.769”, Cámara Nacional en lo Penal Económico, Sala A, 25.12.06)*

Desde el vencimiento del anticipo 12/2015 (15/01/2016) , hasta la notificación de la instrucción sumarial de fecha 07.09.2016 – acto que vino a interrumpir el curso de la prescripción de conformidad con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 67 cuarto párrafo del Código Penal- y desde dicha fecha hasta la emisión de la Resolución N° M 624/18 de fecha 17.01.2018 (equivalente al dictado de sentencia condenatoria), no ha transcurrido entre cada uno de los mencionados hechos interruptivos, el plazo bianual de prescripción previsto en el artículo 62 inciso 5 de dicho ordenamiento legal.

Por lo expuesto, advierte que el planteo efectuado carece de asidero fáctico y jurídico, y no puede prosperar.

Con relación al cese de actividades, del análisis de la documentación ofrecida en esta instancia el recurrente no aporta prueba relacionada con el cese en la Dirección General de Rentas; entonces se encuentra obligado a cumplir con los deberes formales inherentes a su condición de inscripto.

Por lo expuesto, sostiene que corresponde no hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
FISCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

IV. A fs. 15/16 del expediente N° 307/926/2018 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 452/18, 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, 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 de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad emitir mi opinión.

En primer lugar 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 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



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 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 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 82°, referida al incumplimiento de deberes formales.

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, al análisis de los hechos trascendentales.

- Mediante Sumario N° L7/S/000004389/2016 -notificado en fecha 07/09/2016-, 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, periodos 05 a 12/2015.
- A fs. 14 rola Resolución N° M 624/18 emitida por la D.G.R. en fecha 17.01.2018, la cual en su artículo N°1, aplica al contribuyente una multa por la suma de \$63.000 (pesos Sesenta y Tres Mil).



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

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 la presentación de la DDJJ del anticipo 12/2015 (el último de los periodos reclamados) el día 15.01.2016, el comienzo del cómputo para la prescripción de la acción es el día 16.01.2016.



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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 307-926-2018  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 6 de 8

La resolución de la D.G.R. N° M 624/18 que impone al contribuyente la sanción de multa por la suma de \$63.000, fue emitida en fecha 17.01.2018, 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 C.T.P., se encontraba prescripta, teniendo en cuenta que transcurrieron poco más de dos años contados desde la medianoche del 19.06.2015 (comisión del ilícito) al 06.12.2017 (fecha de la Resolución N° M 6721/17), 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 anticipos 05 a 11/2015, anteriores al período 12/2015, cuyos vencimientos operaron con anterioridad.

En consecuencia, la facultad del Fisco para imponer sanciones respecto de los períodos 05 a 12/2015 (la totalidad de los períodos intimados) se encontraba prescripta a la fecha de emisión de la Resolución N° M 624/18.

Encontrándose prescripto la totalidad de los períodos intimados resulta abstracto pronunciarse con relación a los restantes planteos efectuados por el contribuyente en su Recurso de Apelación.

Por todo lo expuesto, corresponde **1. HACER LUGAR** al Recurso de Apelación Y **DECLARAR** que la acción sancionatoria de la DGR se encontraba prescripta al momento del dictado de la Resolución N° M 624/18 de fecha 17.01.2018, respecto a la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los períodos 05 a 12/2015 contenidos en la misma.

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.

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 307-926-2018  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 7 de 8

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

El Dr. José Alberto León dijo:

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

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

1. **HACER LUGAR** al Recurso de Apelación **Y DECLARAR** que la acción sancionatoria de la DGR se encontraba prescripta al momento del dictado de la Resolución N° M 624/18 de fecha 17.01.2018, respecto a la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los periodos 05 a 12/2015 contenidos en la misma.

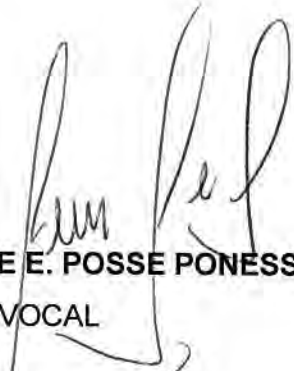
2. **REGISTRAR, NOTIFICAR,** devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**

MVG


**HACER SABER**



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



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



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL

**ANTE MI**

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