

SENTENCIA N° 443 /19

Expte. N° 400/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los días.....³.....del mes de.....^{Mayo}..... De 2019, se reúnen los miembros del Tribunal Fiscal de Apelación: 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 "**ALARCÓN, JOSÉ ENRIQUE**" **S/ RECURSO DE APELACIÓN Expte. N° 400/926/2018** – (Ref. Expte. D.G.R. N° 30512-376-S-2017 Y 18627-376-T-2018) 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 fs. 16/18 del Expte. N° 18627-376-T-2018 el contribuyente, ALARCON, JOSÉ ENRIQUE, CUIT N° 20-33375207-8 interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 2291/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 17/04/2018 (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 02 a 06/2016 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Manifiesta que la D.G.R. aplicó cinco sanciones a una misma infracción, contra un mismo contribuyente y respecto de un mismo impuesto y conducta olvidando la letra del art. 82 del C.T.P de donde se concluye que:

- Lo que la Ley tributaria sanciona es la falta de presentación de la declaración jurada;
- La negligencia que se le atribuye se mantuvo correlativamente en los meses en cuestión, no pudiendo ser considerada como reincidencia. Esto

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



hubiera ocurrido si se hubiera cumplido con alguna presentación en ese lapso y luego recaído en el incumplimiento;

Por ser de aplicación los principios del derecho penal, fácilmente se comprende que la situación expuesta vulnera la garantía "non bis in ídem" el cual "conduce no sólo a la inadmisibilidad de imponer una nueva pena por el mismo delito sino que lleva a la prohibición de un segundo proceso por el mismo delito, sea que el acusado haya sufrido pena o no y sea que en el primer proceso haya sido absuelto o condenado (...)". En conclusión, habiendo demostrado la existencia de un único sumario que persigue la sanción de una misma y única conducta y que ello vulnera un principio constitucionalmente reconocido, correspondía se declare la nulidad del acto atacado.

A más de ello, considera que la sanción aplicada es claramente desproporcional ya que conforme la documentación aportada, se puede verificar que existe una baja en los impuestos nacionales desde octubre de 2016 y además, los niveles de facturación durante el año fueron mínimos, por lo cual resulta sumamente abusivo el monto que se pretende siendo prácticamente nulo el perjuicio fiscal generado ya que los impuestos se correspondían generalmente con los mínimos legales los cuales fueron cancelados.

II.- A fojas 17/20 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que la infracción se configura por la falta de presentación de las declaraciones juradas correspondientes a los anticipos 02 a 06/2016 del Impuesto sobre los ingresos brutos a sus respectivos vencimientos, de conformidad con las obligaciones de carácter formal que le competen como contribuyente del mencionado gravamen.

Respecto al monto de la sanción aplicada, la normativa del art. 82 del C.T.P. otorga la posibilidad de graduar la sanción entre 3 a 75 veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los ingresos brutos en atención a las circunstancias del caso, a la gravedad de la infracción cometida, entre otras cosas conforme lo establece el art. 75 del mismo digesto.

La graduación realizada dentro de los parámetros que la misma ley permite, no convierte al acto que la impone en desproporcionado e irrazonable como mal pretende el recurrente porque ello implica el ejercicio de una facultad legal conferida a la Autoridad de Aplicación.

En el caso de marras, se tuvo en cuenta la naturaleza, gravedad y reiteración de las infracciones cometidas y que la negligencia e impericia se verifica respecto de 6 anticipos en los cuales ha reiterado la conducta imputada, circunstancia que debilita toda causal exculpatoria válida.

A los efectos de graduar la sanción, se aplicó lo previsto en el primer párrafo de art. 82 del C.T.P. por cada incumplimiento detectado, teniendo en cuenta que en el presente caso se verificó la reiteración de nuevas infracciones, entendiéndose por tal el supuesto en que habiéndose cometido más de una infracción, no exista resolución o sentencia condenatoria firme respecto de ninguna de ellas. En este sentido, de la Instrucción General de la AFIP N° 6/2007 del 30/07/2007, extrae la conceptualización jurídica y diferenciación existente entre "reiteración" y "reincidencia" de infracciones: "Se entenderá que un infractor es reincidente cuando, habiendo sido condenado por sentencia o resolución firme por la comisión de alguna de las infracciones previstas en la ley de procedimiento tributario, cometiera con posterioridad a dicha sentencia o resolución, una nueva infracción de las tipificadas en la mencionada ley". Por su parte, en el titulado "Reiteración de infracciones" prevé: "Se considerará que existe reiteración cuando habiéndose cometido más de una infracción, no exista resolución o sentencia condenatoria firme respecto de ninguna de ellas".

De lo expresado, manifiesta que no se ha apartado de modo alguno de derecho, por cuanto ha graduado la sanción por cada uno de los incumplimientos detectados teniendo en cuenta que en el presente caso ha mediado una acumulación de infracciones en un mismo procedimiento sumarial por razones de economía procesal, por lo que se arribaría a idéntica solución si cada uno de los incumplimientos hubiese sido objeto de procedimientos sumariales distintos con aplicación de sanciones diferentes. En consecuencia, no existió una violación al principio "non bis in ídem", por lo que dicho argumento debe ser desestimado.

Dt. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dt. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

120

No obstante, en atención a que se verificó el cumplimiento de la obligación reclamada, resulta procedente una reducción del quantum de la sanción aplicada, correspondiendo reducir a 3 veces el monto del impuesto mínimo mensual previsto por cada anticipo reclamado quedando graduada en \$2.250 (pesos dos mil doscientos cincuenta).

III.- A fs. 26/27 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal, que declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

IV.- Corresponde señalar que conforme lo establecido por el art. 18 C.T.P., este Tribunal posee amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso con independencia de lo alegado por las partes.

Atento a lo normado por el Art 129 C.T.P., resulta igualmente aplicable el art. 34 del C.P.C.C.T. que establece los deberes y facultades del órgano al dictar resolución: *"Deberán aplicar el derecho con prescindencia o contra la opinión de las partes, dando a la relación substancial la calificación que le corresponda y fijando la norma legal que deba aplicarse al caso. En todos los casos están obligados a respetar la jerarquía de las normas vigentes y el principio de congruencia (...)"*.

Las normas citadas contemplan –entre otros- el principio *"lura Novit Curia"*, que otorga a los Jueces y Tribunales la potestad de resolver los litigios aplicando el derecho que rige el caso, sin estar limitados por las invocaciones de las partes. El mencionado principio autoriza al órgano decisor a aplicar las normas jurídicas que estime procedentes, como a modificar el fundamento jurídico en que se basan las pretensiones de las partes, siempre y cuando la decisión sea acorde con las cuestiones de hecho que los litigantes hayan sometido al conocimiento del órgano jurisdiccional, y sin alterar la pretensión esgrimida en el proceso.

Al respecto se ha decidido *"Según la regla lura Curia Novit el juzgador tiene la facultad y el deber de discurrir los conflictos litigiosos y dirimirlos según el derecho vigente, calificando autónomamente la realidad fáctica y subsumiéndola en las normas que las rigen, con prescindencia de los fundamentos o argumentos que enuncien las partes"*. Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* "La

Continental Cía. de Seg. Generales S.A. c/ Fisco Nacional (D.G.I.) s/ proceso de conocimiento”, Sentencia del 21/03/2006 (Fallos: 329:624).-

A la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7º, párrafo noveno de la Ley 8873 con las reformas establecidas por Ley N° 9167 (B.O. 28/03/2019) 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 Marzo de 2017 inclusive y eximidas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones. De encontrarse judicializadas dichas sanciones, la cuestión devendrá en abstracto y las costas se impondrán en el orden causado (...)”.

Las constancias de autos corroboran la aplicabilidad al caso de la precitada norma en la medida que la Resolución N° M 2291/18 aplicó al contribuyente la sanción prevista en el art. 82 del C.T.P. por falta de presentación de las declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos correspondiente a los anticipos 02 a 06/2016.

En consecuencia, dado que las infracciones se cometieron dentro del plazo contemplado por el artículo 7º, párrafo noveno de la Ley 8873 con las reformas establecidas por Ley N° 9167, la sanción aplicada por la D.G.R. de \$29.250 (pesos veintinueve mil doscientos cincuenta) resulta eximida de oficio, atento a que la misma no ha sido cumplida aún por el apelante.

La posibilidad jurídica de hacer efectiva la sanción impuesta por la Autoridad de Aplicación ha sido eliminada *ministerio legis*. En consecuencia, no corresponde a este Tribunal formular pronunciamiento respecto de los agravios traídos a su conocimiento; tornándose abstracta la cuestión planteada.

Por lo expresado y teniendo en cuenta los beneficios otorgados por la norma citada, corresponde DECLARAR ABSTRACTA, la cuestión planteada por el contribuyente ALARCON, JOSÉ ENRIQUE, CUIT N° 20-33375207-8, en su recurso de apelación y declarar que por aplicación del artículo 7º párrafo noveno de la Ley 8.873 con las reformas establecidas por Ley N° 9.167, la sanción impuesta mediante Resolución N° M 2291/18 de fecha 17/04/2018, ha quedado

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

sin efecto en virtud de la EXIMICIÓN DE OFICIO dispuesta por la precitada norma. Así voto.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponesa** 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.

En merito a ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:


1. **DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por **ALARCON, JOSÉ ENRIQUE, CUIT N° 20-33375207-8** en su Recurso de Apelación, en mérito a lo considerado. Y declarar que por aplicación del artículo 7° párrafo noveno de la Ley 8.873 con las reformas establecidas por Ley N° 9.167, la sanción impuesta mediante Resolución N° M 2291/18 de fecha 17/04/2018, ha quedado sin efecto en virtud de la **EXIMICIÓN DE OFICIO** dispuesta por la normativa citada.

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

HACER SABER

M.S.P.


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


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MÍ


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