

SENTENCIA N° 2 /20

Expte. N° 483/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 3 días del mes de febrero de 2020, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "FÁBRICA DE FIDEOS RIVOLI S.A. S/RECURSO DE APELACIÓN" Expte. N° 483/926/2019 (EXPTE. D.G.R. N° 21700/376/D/2017).-

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.- Previo al tratamiento de la cuestión de fondo, corresponde valorar la entrada en vigencia de la Ley 9167 (B.O. 29/03/2019), que otorga diversos beneficios a los contribuyentes.-

Es por ello que resulta necesario precisar el procedimiento a imprimir a la presente causa, específicamente referidas al trámite a otorgar las providencias contempladas en el punto V, art. 10º, incisos 4) y 8) del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de Apelación (R.P.T.F.A.).-

El plexo normativo aplicable primigeniamente al procedimiento por ante el Tribunal Fiscal de Apelación lo constituye el Código Tributario Provincial. Asimismo, el art. 129º del citado Digesto declara subsidiariamente aplicables las disposiciones generales del procedimiento administrativo, y las contenidas en los Códigos de Procedimientos Civil o Penal.-

La Ley N° 4.537, consagra en su art. 3º los principios generales sobre los cuales se asienta el procedimiento administrativo. Entre ellos se destacan, la búsqueda de la verdad material, el impulso de oficio, el informalismo a favor del administrado, el debido proceso legal, la celeridad, economía y eficacia en el trámite administrativo.-

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

Los principios de celeridad, economía y eficacia también son adoptados por el Código Procesal Civil de la Provincia. El artículo 30º de este digesto establece que los jueces ejercerán la dirección del proceso y tendrán los poderes necesarios para realizar todos los actos tendientes a obtener la mayor celeridad y economía en su desarrollo.-

Respecto del principio de celeridad y economía la doctrina ha dicho que *"tiende a evitar tramites o cargas burocráticas innecesarias dentro del procedimiento administrativo, y se vincula a la sencillez en cuanto a que los requisitos formales establecidos en los procedimientos deben ser exclusivamente aquellos necesarios para poder llegar a la decisión conclusiva del procedimiento y conlleva a suprimir requisitos redundantes"* (Herrera, Mario Alejandro; *"Procedimiento Administrativo de la Provincia de Tucumán – Ley Nº 4537 Concordada y Comentada"*, Ed. Bibliotex, Pg. 48).-

La Procuración del Tesoro de la Nación sostuvo que el principio de celeridad faculta al organismo competente a concentrar resoluciones y diligencias (Dictámenes 203:34).-

En el procedimiento administrativo las formas representan una garantía para el administrado. Sin embargo, tal garantía opera en situaciones en que la omisión o transgresión formal pudieran generar un perjuicio o lesión a los derechos del contribuyente.-

Por el contrario, cuando la flexibilización de las formas no repercute negativamente en la esfera de los derechos y garantías de los particulares, los requisitos formales recuperan su carácter meramente instrumental.-

Al respecto se ha decidido: *"En este sentido, no debe perderse de vista el principio de instrumentalidad de las formas, en virtud del cual ellas no constituyen un fin en sí mismas sino que trascienden la pura forma, de tal manera que su incumplimiento sólo es sancionable cuando se traduzcan en un efectivo menoscabo o perjuicio para alguna de las partes por conducto de la conculcación a la garantía de la defensa en juicio"*. Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán *in re* "Sosa Juan Enrique y Otra vs. Moreno Juan Tomas s/ Indemnización por Accidente de Trabajo"; Sentencia Nº 545 del 04/08/1999.-

En relación a la finalidad de las formas se ha dicho: *"A pesar de que debe ser reconocida la trascendencia de las técnicas y principios tendientes a la*

organización y el desarrollo del proceso, no puede admitirse que dichas formas procesales sean utilizadas mecánicamente, con prescindencia de la finalidad que las inspira y con olvido de la verdad jurídica objetiva, porque ello resulta incompatible con el adecuado servicio de justicia". Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* "Pantaleon Hugo Maximo c/ Sanchiño Molina Juan y Otros/Cumplimiento de Contrato", Sentencia del 18/12/2018 (Fallos 341:1965).-

En función de lo dicho, entendemos que los principios de celeridad, economía y eficacia deben ser interpretados armónicamente con las formas procedimentales y aplicados conforme las particulares circunstancias del caso.-

El art. 10º inc. 4) y 8) del R.P.T.F.A establece que serán de notificación personal la providencia que declare la causa de puro derecho y la que llame autos para sentencia.-

La providencia que declara la cuestión de puro derecho es meramente informativa, ya que el art. 151º C.T.P. establece que la misma es irrecurrible.-

De igual modo, el llamamiento de autos no podría generar agravio a los derechos del contribuyente, por cuanto: o no existieron pruebas a producir, o el plazo para su producción se extinguió. La función de esta providencia surge del art. 152º C.T.P., y consiste en poner en conocimiento de las partes que la causa queda en condiciones de ser resuelta.-

De lo dicho podemos inferir que el dictado y notificación conjunta de las resoluciones establecidas por el art. 10º inc. 4) y 8) del R.P.T.F.A, en las específicas circunstancias de esta causa; no causa agravio a los derechos del contribuyente, ni genera decaimiento de ninguna de sus facultades procedimentales.-

El mecanismo que propongo adoptar en el presente caso, tiene como principal objetivo y fundamento imprimir celeridad al proceso, procurando una pronta y eficaz respuesta administrativa, sin desmedro de los derechos o facultades del contribuyente. La concentración procedimental propuesta implica una armoniosa conjugación de los requisitos formales, con los principios de celeridad, economía y eficacia; y las garantías del debido proceso.-

Conforme a lo dicho, en ejercicio de las potestades de dirección del proceso acordadas al Tribunal por el art. 18º C.T.P. y 30º C.P.C.C.T; y teniendo en cuenta la vigencia de la Ley 9167, excepcionalmente se procederá al dictado y

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

notificación conjunta de las resoluciones establecidas por el art. 10° inc. 4), 8) del R.P.T.F.A, y consecuentemente a dictar Resolución sobre el fondo sobre de la cuestión traída a conocimiento. Así lo propongo. -

II.- Sentada la posición precedente me abocaré al análisis de las constancias de la causa.

Surge que a fojas 31/36 del expediente N° 21700/376/D/2017, el contribuyente FÁBRICA DE FIDEOS RIVOLI S.A., C.U.I.T. N° 33-69177691-9, a través de su apoderado, deduce Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 143-19 de la Dirección General de Rentas, de fecha 28/01/2019. En ella se resuelve APLICAR al agente una multa de \$171.712,58 (Pesos ciento setenta y un mil setecientos doce con 58/100), equivalente a dos (02) veces el monto mensual percibido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 2 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, período mensual 12/2016.

El apelante plantea la improcedencia de la aplicación de la pena al no existir una conducta fraudulenta por parte de la firma. Asimismo, afirma que tanto la afectación del bien jurídico protegido como la culpabilidad del agente quedan desvirtuados en el presente caso, ya que ingresó los importes percibidos con sus respectivos intereses, es decir, efectuó una reparación integral del daño que podía haber causado a las arcas fiscales. Así, manifiesta que al no existir prueba terminantemente asertiva sobre la existencia de un accionar fraudulento, mal puede endilgarse a su parte un obrar doloso.

Por lo expuesto, solicita se haga lugar al recurso interpuesto.

III.- A fojas 1/2 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Solicita se dicte sentencia declarando de abstracto pronunciamiento el recurso deducido y eximida de oficio la sanción aplicada en autos.

IV.- Encontrándose cumplidos los requisitos de admisibilidad del Recurso de Apelación de acuerdo a lo establecido en el artículo N° 134° inciso 2) del C.T.P., entiendo que la presente cuestión es de puro derecho. En consecuencia procederemos al tratamiento del fondo de la cuestión.-

V.- 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 *"Iura 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. Tales facultades solo tienen como límite la inmutabilidad de la plataforma fáctica que los litigantes hayan sometido al conocimiento del tribunal, y la inalterabilidad de la pretensión esgrimida en el proceso.-

Al respecto se ha decidido *"Según la regla Iura 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 7°, párrafo noveno de la Ley 8873 con

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 declarada aplicación al caso ya que la infracción objeto del presente recurso data de fecha 19/01/2017, anterior al 31/03/2017, por encuadrar su conducta en las previsiones del artículo 86° inciso 2 del C.T.P. al mantener en su poder tributos percibidos después de haber vencido el plazo en que debieron ingresarlos al Fisco.

De lo dicho se colige que la infracción se cometió dentro del plazo contemplado por el artículo 7°, párrafo noveno de la Ley 8873 con las reformas establecidas por Ley N° 9167. De igual modo la sanción aplicada resulta eximida de oficio, atento a que la misma no ha sido cumplida aún por la 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 analizar los agravios traídos a su conocimiento, tornándose abstracta la cuestión planteada, y por consiguiente resulta inoficioso emitir pronunciamiento en mérito a lo considerado.

Por lo expresado corresponde DECLARAR ABSTRACTA, la cuestión planteada por FÁBRICA DE FIDEOS RIVOLI S.A., C.U.I.T. N° 33-69177691-9, en su Recurso de Apelación y declarar que en virtud de la CONDONACION DE OFICIO dispuesta por el artículo 7°, párrafo noveno de la Ley 8873 con las reformas establecidas por Ley N° 9167, la sanción impuesta por la Resolución N° M 143/19 de fecha 28/01/2019, ha quedado sin efecto. Así voto. –

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.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1. **TENER** por presentado en tiempo y en forma el Recurso de Apelación interpuesto, por constituido el domicilio especial y por contestado los agravios por la Autoridad de Aplicación.-
2. **DECLARAR** como excepción en el presente caso, por aplicación de los principios de economía, celeridad e inmediatez procesal, y en virtud de la vigencia de la ley Nro. 9167 (B.O. 29.03.2019), la flexibilización de las formas establecidas en el art. 10, incs. 4º y 8º del R.P.T.F.A. No existiendo agravio para la apelante, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman los autos para sentencia.-
3. **DECLARAR ABSTRACTA** la cuestión planteada por **FÁBRICA DE FIDEOS RIVOLI S.A., C.U.I.T. N° 33-69177691-9**, en su Recurso de Apelación, en mérito a lo considerado. Y declarar que en virtud de la **CONDONACIÓN DE OFICIO** dispuesta por el artículo el artículo 7º, párrafo noveno de la Ley 8873 con las reformas establecidas por Ley N° 9167, la sanción impuesta por la Resolución N° M 143/19 de fecha 28/01/2019, ha quedado sin efecto.
4. **REGISTRAR, NOTIFICAR,** oportunamente devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.-**

HACER SABER

ABF

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

DR. P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION