

SENTENCIA N° 225/2022

Expte. N° 439/926-2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 22 días del mes de *NOVIEMBRE* de 2022, reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), el Dr. José Alberto León (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "**COLOMBO MARIA ISABEL S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N° 439/926-2020 (Expte. DGR N° 4240/376-D-2020) y;

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

El Dr. José Alberto León dijo:

I. Que a fojas 52/54 del Expte. DGR N° 4240/376/D/2020 el contribuyente **COLOMBO MARIA ISABEL**, con el patrocinio letrado de la Dra. María Sofía Courel, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 2981/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 28.10.2020 obrante a fs. 50 del expte. mencionado. La Resolución N° M 2981/20 resuelve: "1°.- **NO HACER LUGAR POR EXTEMPORANEO** al descargo interpuesto por el contribuyente respecto del sumario instruido a fs. 21, en virtud de las razones expuestas en los considerandos de la presente Resolución; 2°.- **APLICAR** a la contribuyente **COLOMBO MARIA ISABEL, C.U.I.T. N° 27-06184546-7, una multa de \$ 23.500 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos)** equivalente a cincuenta (50) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° primer párrafo del Código Tributario Provincial, por incumplimiento de deberes formales, originados en la falta de presentación de documentación y/o información solicitada mediante Requerimiento de Información notificado en fecha 02/01/2020...". El contribuyente en su Recurso presentado el 18.11.2020 a fs. 52/54 del Expte. N° 4240-376-D-2020 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

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

Se agravia de la sanción aplicada, al entender que a raíz de la situación de emergencia sanitaria que atravesaba la provincia en los meses de Junio a Septiembre, en los que ese Organismo se encontraba atendiendo solamente de manera remota y con turnos programados, se dictaron numerosos decretos estableciendo los días inhábiles administrativos.

Añade que ante tal situación se constituyó en reiteradas oportunidades en la DGR intentando presentar el descargo, contactándose por vía telefónica y por email, adjuntando en el Anexo I correos electrónicos, pudiendo presentar el descargo recién en fecha 08/09/2020, por lo que la demora en presentarlo no le fue imputable.

Arguye que la resolución atacada priva de manera manifiesta su derecho de defensa tornando arbitraria y nula la resolución en crisis.

Sostiene que en virtud de los principios de instrucción de oficio y verdad material e informalismo que rige el procedimiento administrativo la DGR debió haber analizado el descargo interpuesto.

Plantea la irrazonabilidad de la sanción, por haber cumplido con el requerimiento en cuestión.

Transcribe parcialmente el descargo interpuesto respecto del sumario instruido, y manifiesta que conforme surge de la nota presentada en fecha 10/03/2020, ante la DGR resulta imposible brindar la información solicitada, transcribiendo también dicha nota.

Infiere que de lo expresado surge que no infringió normativa alguna por cuanto el requerimiento fue contestado, pero era de imposible cumplimiento por no contar con la información solicitada y que por ello no existe perjuicio alguno para la Administración fiscal.

II. La Dirección General de Rentas, en fojas 01/03 del Expte. N° 439/926-2020, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

La DGR expresa que durante el periodo de pandemia rige el Decreto Provincial N° 634/3 (ME) -2020, que fija la feria fiscal administrativa, estableciendo que en el ámbito de la Dirección General de Rentas prorrogado no se computan respecto de los plazos procedimentales los días hábiles administrativos comprendidos entre el 17 y 31 de Marzo de 2020. Dicha norma fue sucesivamente prorrogada

hasta el dictado del Decreto Provincial N° 818/3 (ME) – 2020 que prorrogó la citada feria fiscal hasta el 24 de Mayo del 2020 inclusive.

Mediante Decreto Provincial N° 1351/3 (ME) – 2020, prorrogado por los Decretos Provinciales N° 1447/3 y N° 1521/3 se dispuso la feria fiscal 2020 por el periodo comprendido entre el 03/08/2020 hasta el 11/09/2020. Al haber sido notificado el sumario en cuestión en fecha 17/06/2020, el descargo en cuestión debió haber sido presentado en fecha 08/07/2020, no obstante ello recién en fecha 08/09/2020 interpuso el descargo en análisis, es decir, durante el periodo comprendido entre la notificación del sumario instruido y la interposición del descargo respecto del mismo, no regía feria administrativa alguna.

III. A fojas 10 del Expte. N° 439/926/2020 obra Sentencia Interlocutoria N° 242/2021 de fecha 11.08.2021 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, por constituido el domicilio y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, 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.

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° M 2981/20 de fecha 28.10.2020, resultan ajustadas a derecho. En forma preliminar cabe recordar que, durante el periodo de pandemia a que alude el recurrente, el Decreto Provincial N° 634/3 (ME) publicado en el Boletín Oficial en fecha 19/03/2020 establece en su artículo 1° que: *“...no se computaran respecto de los plazos procedimentales los días hábiles administrativos comprendidos entre el 17 y el 31 de marzo de 2020, ambas fechas inclusive...”*

Dicha norma fue sucesivamente prorrogada por el Dcto. Pcial. N° 677/3 (ME) 2020 hasta el 12/04/2020 inclusive, por el Dcto. Pcial. N° 694/3 (ME) 2020 hasta el 26/04/2020 inclusive, por el Dcto. Pcial. 732/3 (ME) 2020 hasta el 10/05/2020 inclusive, por el Dcto. Pcial. N° 804/3 (ME) 2020 hasta el 17/05/2020 inclusive, y finalmente por el Decreto Provincial N° 818/3 (ME)-2020 que prorrogó la citada feria fiscal hasta el 24 de Mayo del 2020 inclusive. A continuación, mediante Decreto Provincial N° 1351/3 (ME)- 2020, prorrogado por los Decretos Provinciales N° 1447/3 y N° 1521/3 se dispuso la feria fiscal por el periodo comprendido entre el 03/08/2020 hasta el 11/09/2020.

Dr. JORGE E. POSSE POMESE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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

En virtud de lo expuesto, y tal como consta en autos, se realizó la notificación de la Solicitud de Información en fecha 02/01/2020 (fs. 8), a partir de allí comenzó a computar el plazo de 5 (cinco) días fijado en el requerimiento para su cumplimiento. En consecuencia, al no cumplir con el mencionado requerimiento, en fecha 11/02/2020 se labró el Acta F.6006 N° 0001-00121852 (fs. 9), mediante la cual se deja constancia del incumplimiento a lo requerido en la Solicitud de Información sobre el contribuyente FIDEICOMISO INMOBILIARIO PARA LA COSNTRUCCION DE DUPLEX, C.U.I.T. N°30-71587310-5, notificada en su domicilio electrónico en fecha 12/02/2020 (fs. 12), hasta ese momento no regía feria administrativa alguna.

En fecha 17/06/2020 se notifica la instrucción del sumario al contribuyente (fs.22), quien debió haber presentado el descargo en fecha 08/07/2020, fechas en las que tampoco regía la suspensión de plazos procedimentales dispuestos por los decretos citados previamente, no obstante ello, lo presento de manera extemporánea en fecha 08/09/2020 (fs. 24).

Con posterioridad, se notifica la Resolución que motiva el Recurso de Apelación en fecha 29/10/2020 (fs.51).

En consecuencia, cabe desestimar el argumento del contribuyente alusivo a los sucesivos decretos que disponen la suspensión de plazos procedimentales, ya que la misma no corre para las fechas en que debió realizar las respectivas presentaciones.

Con respecto a la infracción que se le imputa, para una mejor comprensión de la problemática del caso, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia y la tipificación legal efectuada por la Autoridad de Aplicación.

El Art. 82 primer párrafo del Código Tributario Provincial establece: *"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 acuerdo a la norma transcripta, la infracción endilgada al apelante se configura por la falta de cumplimiento en tiempo y forma a lo requerido mediante la Solicitud de Información (fs. 07) notificado en fecha 02/01/2020, situación constatada por medio de F. 6006 N° 0001-00121852 de fecha 11/02/2020 (fs. 09), notificada en fecha 12/02/20 (fs.12).

Resta aclarar respecto a los dichos del contribuyente de haber cumplido el requerimiento en cuestión mediante presentación de fecha 08/09/2020, que la misma deviene extemporánea, toda vez que conforme consta en la resolución apelada, la infracción se configura por falta de cumplimiento en tiempo y forma a lo requerido mediante Solicitud de Información notificada en fecha 02/01/2020, para la cual se estipuló como fecha de vencimiento para la presentación de la documentación requerida 05 (cinco) días hábiles desde su notificación, situación constatada por medio de F. 6006 N° 0001-00121852 de fecha 11/02/2020 que obra a fojas 09.

Cabe resaltar que en el caso de autos se analiza el incumplimiento a un deber formal, respecto del cual el contribuyente tiene la obligación de contestar los requerimientos efectuados en tiempo y forma, por aplicación de lo dispuesto en los incisos 3, 4 y 6 del artículo 104 del Código Tributario Provincial.

Respecto al monto de la multa aplicada, cabe destacar que el artículo 82 primer párrafo del CTP, otorga la posibilidad de graduar la sanción de tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en atención a las circunstancias del caso y a la gravedad de la infracción cometida, entre otras cosas.

En tal sentido, el artículo 75 del Código Tributario Provincial dispone: *“Las infracciones previstas en este Código son castigadas con multas...la graduación de la sanción se hará de acuerdo con la naturaleza de la infracción, con la capacidad contributiva y con la culpa o dolo del infractor.”*

Teniendo en cuenta la naturaleza y la gravedad de la infracción cometida y siendo la graduación de las multas una facultad conferida al Director General de Rentas, deviene ajustado a derecho el monto de la sanción aplicada que fue establecida dentro de los límites legales vigentes.

En conclusión la aplicación de la sanción de multa en virtud a la normativa establecida en el art. 82 primer párrafo del CTP resulta procedente.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Con respecto a la falta de razonabilidad, “La razonabilidad con que se ejercen las facultades discrecionales de la administración es el principio que otorga validez a los actos de los órganos del Estado y que permite a los jueces, ante planteos correctos de parte interesada, verificar el cumplimiento de dicha exigencia” (CSJN- 97/03/1990- “Ducilo S.A. s/recurso de amparo, Ley 20680” – T 313 – pag. 153).

En este sentido se debe rechazar la nulidad impetrada por el contribuyente. Cabe considerar que no procede la nulidad por la nulidad misma, en la medida que el agraviado haya podido alegar y probar en la instancia posterior, resguardándose de esa forma su derecho de defensa.

En el presente caso la contribuyente tomo conocimiento del sumario en cuestión y tuvo la oportunidad de tomar vista para tener un conocimiento más amplio de las presentes actuaciones, de ejercer su derecho de defensa conforme el procedimiento previsto en el artículo 123 y 127 del Código Tributario Provincial, y de expresar sus agravios mediante el descargo presentado y la apelación en análisis, no se advierte el perjuicio ocasionado ni la afectación de su derecho de defensa, por lo que el planteo de nulidad debe ser rechazado *in limine* por improcedente.

El Tribunal Fiscal ya ha dicho que “El ataque al derecho de defensa no puede convertir sin más en ilegítimo el acto. Si bien los vicios relativos al procedimiento como fundamentación del acto determinativo, sin duda lo maculan, no acarrearán a pesar de ello, su nulidad toda vez que la actora ha podido alegar y probar en la instancia posterior, en resguardo de su derecho de defensa.” TFN – Sala B (8284) “Velocidad Tiempo Cero”, Expte. N° 21.916-I, 5.7.04.

En otra causa la misma sala sostuvo: “En lo relativo a la nulidad por violación del principio del debido proceso adjetivo, cabe destacar que el actor puede expresar todos sus agravios en esta instancia, los que fueron tenidos en cuenta en sede de la Administración y los que no, sin resultar por ello menoscabado el derecho de defensa. Ello así, resulta aplicable lo decidido en la causa “Yoma S.A.”, sentencia del 22/08/97, en la que se dijo que: “Si bien los vicios señalados relativos tanto al procedimiento como a la fundamentación del acto administrativo, sin duda lo maculan no acarrearán sin embargo su nulidad, toda vez que la actora ha podido alegar y probar en la instancia posterior, en resguardo de su derecho de defensa.

Se hace entonces de aplicación la inveterada doctrina según la cual las nulidades son susceptibles de convalidarse, salvo que por su gravedad sean imposibles de subsanar por la vía del recurso de apelación". Conforme la doctrina de nuestro más Alto Tribunal (Fallos 205:549, 247:52, 267:393, entre otros), cuando la restricción de la defensa ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior, porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia." TFN – sala B, "O' Reilly Juan Felipe " Expte. N° 22345-I, 03/08/05.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: 1°:**NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **COLOMBO MARIA ISABEL, C.U.I.T. N° 27-06184546-7**, y en consecuencia corresponde **CONFIRMAR** la Resolución N° M 2981/20 de fecha 28.10.2020, y aplicar la sanción de multa por un importe de \$23.500 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos), equivalente a cincuenta (50) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 82° primer párrafo Código Tributario Provincial, por incumplimiento de los deberes formales, originado en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante Requerimiento de Información notificado en fecha 02/01/2020, en atención a lo considerado.

Así lo propongo.

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

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

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

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

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

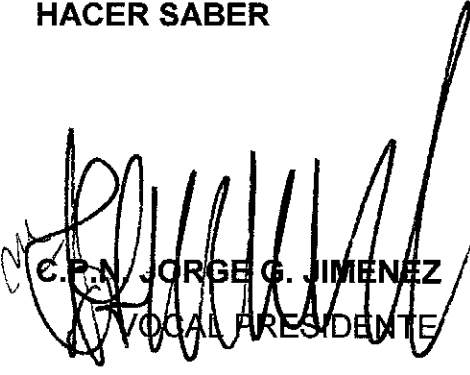
1°: **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **COLOMBO MARIA ISABEL, C.U.I.T. N° 27-06184546-7**, y en consecuencia corresponde **CONFIRMAR** la Resolución N° M 2981/20 de fecha 28.10.2020, y aplicar la sanción de multa por un importe de \$23.500 (Pesos Veintitrés Mil Quinientos), equivalente a cincuenta (50) veces el impuesto mínimo mensual establecido para

el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 82° primer párrafo Código Tributario Provincial, por incumplimiento de los deberes formales, originado en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante Requerimiento de Información notificado en fecha 02/01/2020, en atención a lo considerado.

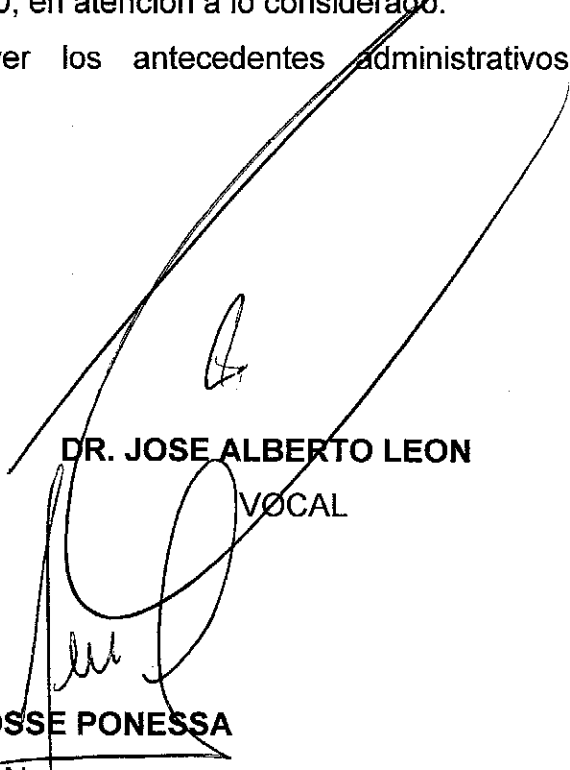
2°: REGISTRAR, NOTIFICAR, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

A.P.M.

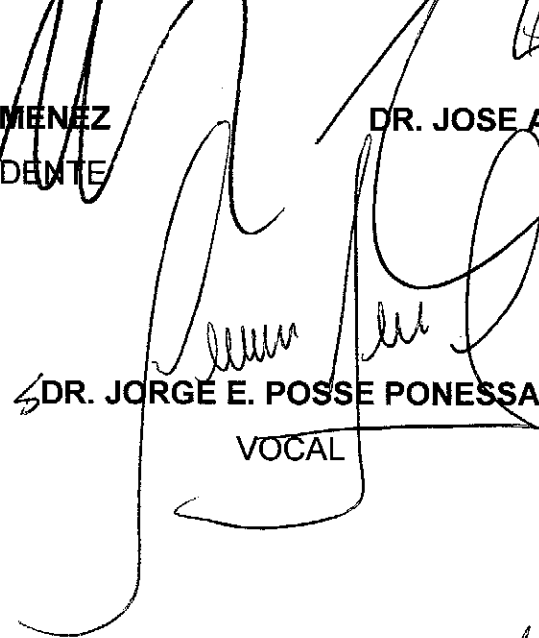
HACER SABER



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
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION