

SENTENCIA N° 192 /2023

Expte. N° 235/926-2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 26.. días del mes de AGOSTO de 2023, reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "**DOJO LABS S.A.S. S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N° 235/926-2021 (Expte. DGR N° 11168/376-D-2020) y;

Practicado 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 63/69 del Expte. DGR N° 11168/376-D-2020 el contribuyente **DOJO LABS S.A.S.**, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 1689/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 26.05.2021 obrante a fs. 61 del expte. mencionado. La Resolución N° M 1689/21 resuelve: "1°.- **NO HACER LUGAR**, al descargo interpuesto por el contribuyente respecto del sumario N° **S/647/2021/A** instruido a fs. 30, en virtud de las razones expuestas en los considerandos expuestos de la presente Resolución; 2°.- **APLICAR** al contribuyente **DOJO LABS S.A.S. C.U.I.T. N° 30-71630809-6**, una multa de \$ **35.250 (Pesos Treinta y Cinco Mil Doscientos Cincuenta)** equivalente a setenta y cinco (75) 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° cuarto párrafo, inciso 2 del Código Tributario Provincial. Incumplimiento a los deberes formales, originado en la resistencia a la fiscalización consistente en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante Requerimiento F. 6005 N° 0001-00076139 notificado en fecha 11/06/2020.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 15.06.2021 a fs. 63/69 del Expte. N° 11168-376-D-2020 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

El recurrente plantea la nulidad de la notificación de la resolución en crisis por no haber sido fijada en su domicilio y manifiesta que debido al aislamiento social indico expresamente que la sociedad necesitaba una prórroga.

Manifiesta como primer agravio la carencia del elemento subjetivo y afirma que nunca existió la intención de incumplir con la normativa nacional ni provincial, que no basta la mera comprobación objetiva de los elementos que integran la infracción en cuestión, sino que además el fisco debe demostrar la intención dolosa, y que presentó la documentación requerida el 02.11.2020 momento inmediato a la nueva situación que permite el cumplimiento del requerimiento.

Como segundo agravio señala la inobservancia de la sana crítica, y manifiesta que la situación de aislamiento de pandemia fue levantada recién el 06.11.2020 conforme informe de un diario cuyo texto transcribe.

Señala que en la situación de pandemia le fue imposible cumplir la obligación formal exigida por falta de elementos materiales y/o humanos, y que ello constituye un caso de fuerza mayor.

Resalta que no se tuvo un requerimiento, acto administrativo firme y conciso que le permita conocer la pretensión fiscal y que no hubo atención de la DGR que razonablemente facilite el ejercicio de su derecho de defensa.

También resalta que la resolución en crisis prescinde de la valoración del cuadro factico y normativo conducente para la resolución de la causa, que fue dictada mientras se encontraban vigente las normativas de aislamiento obligatorio, que la normativa de emergencia impedía la circulación, que la firma utilizó todas las vías posibles de comunicación, WhatsApp, correo electrónico para estar a derecho, por lo que la DGR no puede decir que no hay elementos para modificar el sustrato factico cuando la documentación estuvo a la vista.

Como tercer agravio sostiene la violación de derecho de defensa, debido a que los requerimientos de la DGR fueron notificados los días inhábiles conforme decreto presidencial 297/20, y agrega que la DGR no facilitó la tarea al no poseer un sistema de expedientes digital, al no aceptar escritos con firma digital y cerrar sus puertas, resaltando que la DGR pedía que salieran del aislamiento obligatorio cuando sus empleados estaban aislados.

Finalmente cuestiona la resolución en crisis afirmando que solo busca un fin recaudatorio en medio de una situación excepcional de pandemia y solicita se haga lugar al presente recurso.

III. La Dirección General de Rentas, en fojas 01/05 del Expte. N° 235/926-2021, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el agente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

IV. A fojas 16 del Expte. N° 235/926/2021 obra Sentencia Interlocutoria N° 199/2022 de fecha 24.10.2022 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.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° M 1689/21 de fecha 26.05.2021, resulta ajustada a derecho.

Para una mejor comprensión de la problemática con respecto al caso en análisis, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia y la tipificación legal efectuada por la Autoridad de Aplicación.

El Código Tributario Provincial Ley N° 5121 (LEY N° 9155 – BO (Tucumán): 21/1/2019) en su artículo 82° cuarto párrafo inciso 2, establece que: *"En los casos de los incumplimientos que en adelante se indican, la multa prevista en el primer párrafo del presente artículo se graduará entre el importe mayor allí previsto y hasta un máximo de ciento setenta y cinco (175) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos: 1....2.La resistencia a la fiscalización, por parte del contribuyente o responsable, consistente en el incumplimiento reiterado de dos (2) o más requerimientos de los funcionarios actuantes, sólo en la medida en que los mismos no sean excesivos o desmesurados respecto a la información y la forma exigida, y siempre que se*

haya otorgado a dichos sujetos un plazo mínimo de diez (10) días para su contestación...".

A continuación, en el quinto párrafo establece: *"Si existiera resolución condenatoria respecto al incumplimiento a un requerimiento de la Autoridad de Aplicación, las sucesivas reiteraciones que se formulen a partir de ese momento y que tuvieran por objeto el mismo deber formal, será pasible en su caso de la aplicación de multas independientes, aun cuando las anteriores no hubieran quedado firmes o estuvieran en curso de discusión administrativa o judicial."*

El artículo 82° del Código Tributario Provincial, tiene por fin asegurar el correcto funcionamiento de la Administración en orden a la verificación y fiscalización del Órgano Recaudador del cumplimiento de diversas obligaciones que pesan sobre los contribuyentes y responsables. A su vez, el art. 104° del Código Tributario Provincial establece: *"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: ...3. Conservar por los períodos no prescriptos y presentar a cada requerimiento de la Autoridad de Aplicación, todos los documentos que de algún modo se refieran a operaciones o situaciones que constituyan hechos imponible y sirvan como comprobantes de los datos consignados en las declaraciones juradas. 4. Contestar, informar o aclarar por pedido de la Autoridad de Aplicación con respecto a declaraciones juradas o, en general, a las operaciones que a juicio de ella puedan constituir hechos imponible...6. Facilitar con todos los medios a su alcance las tareas de verificación, fiscalización y determinación impositiva."*

La facultad de la Autoridad de Aplicación de exigir de los contribuyentes la exhibición de libros, instrumentos, documentación y comprobantes de los actos, operaciones o actividades que puedan a su juicio constituir hechos imponible, se encuentra dentro del marco de legalidad, por cuanto está previsto en el artículo 9° inciso 1 del Código Tributario Provincial.

Sentado el marco normativo, cabe destacar que el presente caso se configura por la falta de cumplimiento en tiempo y forma a lo solicitado mediante Requerimiento F.6005 N° 00076139 notificado en fecha 11.06.2020, situación constatada por

medio de la F. 6006 N° 0001-00123336 de fecha 29.06.2020 obrante a fs. 13 y notificado el 03.07.2020 conforme cedula de fs. 12, sienta este el segundo requerimiento incumplido.

Cabe destacar que de las constancias de autos no surge que el recurrente haya aportado prueba alguna a efectos de demostrar que cumplió en tiempo y forma con la obligación requerida, podrá estar o no de acuerdo con los fundamentos expuestos con la DGR pero la multa se aplicó por la falta de cumplimiento de la obligación que le compete, por lo cual el acto no carece de forma alguna de motivación.

En consecuencia, en cuanto a la nulidad planteada por falta de motivación, la jurisprudencia se expresó: "Corresponde rechazar el planteo de nulidad articulado por la actora con base en la supuesta ausencia de causa, en atención a que el acto impugnado se funda en circunstancias de hecho y de derecho que lo preceden y lo justifican razonablemente..." (Cam. Nac. Cont. Adm. Fed., Sala I, "Blancabru S.R.L.", 12/08/2008).

En cuanto a la graduación se aplicó el mínimo previsto para el presente supuesto, por lo cual no puede considerarlo excesivo.

Respecto al periodo de pandemia que alude, atento a la autonomía provincial rige el Decreto Provincial N° 634/3 (ME) -2020, que fija la feria fiscal administrativa, estableciendo que en el ámbito de la DGR no se computan 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 de 2020 inclusive.

Asimismo, mediante Decreto Provincial N° 1351/3 (ME) -2020, prorrogado por los Decretos Provinciales N° 1447/3 y N° 1520/3 se dispuso feria fiscal 2020 por el periodo comprendido entre el 03/08/2020 hasta el 11/09/2020.

Surge claro que al haber sido notificado el requerimiento en cuestión en fecha 11/06/2020 y dejarse constancia de incumplimiento en fecha 29/06/2020, no regía feria administrativa alguna.

Por último, respecto de la notificación del requerimiento, se utilizó el previsto en el inciso 3 del art. 116 del Código Tributario Provincial, que establece: "Las

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

citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc., serán practicadas en cualesquiera de las siguientes formas:

3 - Personalmente por medio de un empleado de la Autoridad de Aplicación, quien dejará constancia en acta, de la diligencia practicada con indicación del día y hora, exigiendo la firma del interesado o cualquier persona que se encuentre en el domicilio del notificado. Si el destinatario no estuviese, o éste y las personas indicadas en el párrafo anterior se negasen a firmar, procederá el empleado a dejar constancia de ello en el acta. En los días siguientes, no feriados, concurrirán al domicilio del interesado dos funcionarios de la Autoridad de Aplicación para notificarlo. Si tampoco fuese hallado, dejarán la resolución o carta que deben entregar en sobre cerrado, a cualquier persona que se hallara en el domicilio, haciendo que la persona que la reciba suscriba el acta. Si no hubiese persona dispuesta a recibir la notificación o si el responsable se negara a firmar, procederán a fijar en la puerta de su domicilio y en sobre cerrado el instrumento que se hace mención en el párrafo que antecede. Las actas labradas por los empleados notificadores harán fe mientras no se demuestre su falsedad." En el presente caso se notificó personalmente en el domicilio fiscal declarado por el apelante en calle General Paz N° 576, Piso 3, Of. 5 de esta ciudad.

En este sentido cabe rechazar la nulidad por nulidad misma, en la medida que el agraviado pudo alegar y probar en una instancia posterior, resguardándose su derecho de defensa.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: NO HACER LUGAR al recurso de apelación presentado por el contribuyente DOJO LABS S.A.S., C.U.I.T. N° 30-71630809-6, en contra de la Resolución N° M 1689/21 de fecha 26.05.2021, y en consecuencia confirmar la sanción de multa por un importe de \$35.250 (Pesos Treinta y Cinco Mil Doscientos Cincuenta) equivalente a setenta y cinco (75) 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° cuarto párrafo, inciso 2 del Código Tributario Provincial.

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:

I.- Comparto la reseña de los antecedentes consignados en los puntos Iº, IIº, IIIº y IVº del voto que precede, y formulo disidencia con relación al encuadre jurídico de la cuestión sometida a Resolución y la conclusión expuesta en el ítem Vº. Ello, por los fundamentos que explayaré a continuación.

II.- Conforme surge de las constancias de autos, se constata que:

- Mediante Acta F.6006 N° 0001-00122694 de fecha 09.06.2020 se dejó constancia del incumplimiento a los deberes formales por falta de presentación de la documentación y/o información solicitada en Requerimiento F.6005 N° 0001-00076534, notificado en fecha 19.03.2020.

- A raíz de lo acontecido, se instruyó el Sumario N° S/825/2020/A, por presunta configuración de la acción prevista en el artículo 82 primer párrafo del citado texto legal.

Por otra parte:

- Mediante Acta F.6006 N° 0001-00123336 de fecha 29.06.2020 se dejó constancia del incumplimiento a los deberes formales por falta de presentación de la documentación y/o información solicitada en Requerimiento F.6005 N° 0001-00076139, notificado en fecha 11.06.2020.

- A raíz de lo acontecido, se instruyó el Sumario N° S/647/2021/A, por presunta configuración de la acción prevista en el artículo 82 cuarto párrafo, inciso 2º del citado texto legal. Notificado el contribuyente en fecha 31/03/2021, se presentó a formular su defensa, mediante descargo presentado en fecha 22/04/2021.

En fecha 26/05/2021, la D.G.R. emitió la Resolución N° M 1689/21 por la cual dispuso: *NO HACER LUGAR al descargo interpuesto por el contribuyente respecto del sumario N° S/647/2021/A...y APLICAR al contribuyente DOJO LABS S.A.S., una multa de \$ 35.250,00 (Pesos treinta y cinco mil doscientos cincuenta), equivalente a setenta y cinco (75) 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. 82º cuarto párrafo inc.2º del Código Tributario Provincial, por incumplimiento a los deberes formales, originado en la resistencia a la fiscalización, consistente en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante Requerimiento F.6005 N° 0001-00076139 notificado en fecha 11/06/2020”.*

Establecido el cuadro fáctico, respecto del contribuyente y los dos requerimientos formulados por la D.G.R., que motivaron la Resolución que aquí se analiza, corresponde analizar la norma tributaria aplicada y determinar si el accionar de la D.G.R. se encuentra ajustado a derecho.

El art. 82 cuarto párrafo inciso 2 del C.T.P. sanciona con multa agravada "(...) La resistencia a la fiscalización, por parte del contribuyente o responsable, consistente en el incumplimiento reiterado de dos o más requerimientos de los funcionarios actuantes, sólo en la medida en que los mismos no sean excesivos o desmesurados respecto a la información y la forma exigida, y siempre que se haya otorgado a dichos sujetos un plazo mínimo de diez (10) días para su contestación (...)"

En el párrafo inmediato siguiente se expresa: "(...) Si existiera resolución condenatoria respecto al incumplimiento a un requerimiento de la Autoridad de Aplicación, las sucesivas reiteraciones que se formulen a partir de ese momento y que tuvieran por objeto el mismo deber formal, será pasible en su caso de la aplicación de multas independientes, aun cuando las anteriores no hubieran quedado firmes o estuvieran en curso de discusión administrativa o judicial (...)"

En el caso concreto, resulta necesario establecer si los procedimientos iniciados por la Autoridad de Aplicación a través de los respectivos sumarios ya mencionados, transgreden el principio de non bis in ídem, en referencia a que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo hecho (art. 18 Constitución Nacional).

Para ello resulta necesario determinar si las omisiones imputadas en los sumarios respectivos constituyen un único hecho.

Considero que en el presente caso se configuran los requisitos generales de la prohibición de doble persecución penal (non bis in ídem). Esto es así debido a la existencia de tres "identidades" que se presentan en forma conjunta: **a) Identidad personal:** El mismo contribuyente, DOJO LABS S.A.S., C.U.I.T. 30-71630809-6, fue juzgado 2 (dos) veces por la Autoridad de Aplicación, primero en Sumario N° S/825/2020/A de fecha 26/06/2020 y posteriormente en Sumario N° S/647/2021/A de fecha 15/03/2021, teniendo entre sus causas un mismo hecho (incumplimiento al Requerimiento F.6005 N° 0001-00076534); **b) Identidad objetiva:** En el caso en análisis, estamos ante la presencia de una identidad fáctica, ya que la

motivación y fundamentación de los Sumarios N° S/825/2020/A y S/647/2021/A, tienen en parte, como base, el incumplimiento al mismo requerimiento, el mencionado Requerimiento F. .6005 N° 0001-00076534 **c) Identidad de causa:** la pretensión punitiva de la Autoridad de Aplicación en ambos sumarios es coincidente en juzgar y/o perseguir a una misma persona por un mismo hecho (por incumplir lo solicitado en Requerimiento F. .6005 N° 0001-00076534).

La garantía del non bis in ídem, emana tanto de la Constitución Nacional como de los Tratados Internacionales de Derechos Humanos con jerarquía constitucional, toda vez que no se encuentra explicitada de manera directa, sino que debe ser inferida de la conjunción de dos de los artículos más importantes de su primera parte.

El principio se desprende del contenido del artículo 18 de la Constitución Nacional, en el cual se encuentran descriptas las principales garantías penales y procesales que poseen todas las personas que habitan el suelo argentino.

Dentro del mismo encontramos garantías tales como el derecho de defensa en juicio, la inviolabilidad del domicilio, el principio de legalidad, la prohibición de ser juzgado por comisiones especiales y el principio de irretroactividad de la ley penal, entre otras.

No está de más aclarar que, si bien la garantía del non bis in ídem se nutre de otras garantías, ésta adquiere independencia per se, ya que su objeto de protección es único, no es alcanzado por otra garantía ni por otro derecho reconocido.

Por otro lado, en el ámbito del derecho internacional es inexcusable buscar asidero normativo en los más importantes tratados de derechos humanos, los cuales ostentan jerarquía constitucional superior a las leyes desde la reforma constitucional de 1994, mediante su inclusión en el artículo 75, inciso 22.

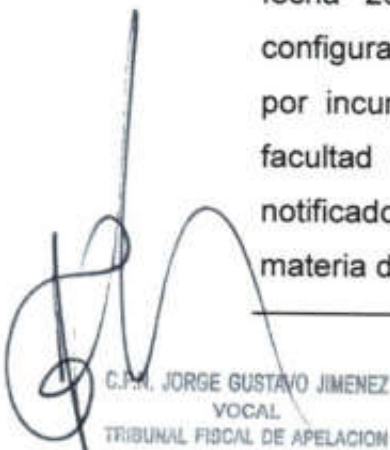
De las constancias de autos, surge con claridad que la Autoridad de Aplicación en fecha 26/06/2020 dispuso instruir Sumario N° S/825/2020/A, por presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 82 primer párrafo del C.T.P, por incumplimiento al Requerimiento F.6005 N° 0001-00076534, agotando su facultad sancionatoria para dicha transgresión. El mismo fue debidamente notificado al contribuyente, por lo cual, se inició el procedimiento establecido en materia de infracciones.



JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

Sin embargo, en lo que aquí se discute, en fecha 15/03/2021 la Dirección General de Rentas dispuso instruir un nuevo Sumario N° S/647/2021/A por presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 82 – cuarto párrafo inc. 2) del C.T.P., utilizando como parte de su base fáctica, nuevamente, el incumplimiento al requerimiento que motivó la instrucción del primer sumario.

Debe aclararse que, para que haya “resistencia” a la fiscalización, debe necesariamente haber dos requerimientos incumplidos y para aplicar una multa mayor, esos dos incumplimientos constituyen el sustento fáctico requerido por la norma. Esta base constituye una unidad y es la que justifica el agravamiento de la sanción. Por ello, ninguna de estas omisiones, deben haber sido sancionadas en forma previa, bajo el riesgo de configurarse la violación al principio de non bis in idem.

En el presente caso, el primero de los incumplimientos que se considera, ya ha sido objeto de otro sumario administrativo.

Nótese que para la instrucción del sumario que culminó con la Resolución aquí debatida, se conjugaron el incumplimiento al Requerimiento F.6005 N° 0001-00076534, junto al incumplimiento al Requerimiento F.6005 N° 0001-00076139 para de esa forma, encuadrar el hecho en lo tipificado en el Art. 82 - 4° párrafo inc. 2: *“incumplimiento reiterado de dos (2) o más requerimientos de los funcionarios actuantes”*.

Queda en evidencia que en esta causa, se ha dado inicio a un segundo procedimiento por el mismo hecho, por incumplir el Requerimiento F.6005 N° 0001-00076534 iniciado en el Expte. D.G.R. N° 9613/376/D/2020. Es decir, el Sumario N° S/647/2021/A (que corresponde a estas actuaciones) es instruido por dos infracciones, de las cuales una ya había dado inicio a un sumario anterior, cuyo procedimiento se encontraba en curso conforme a derecho, tal como se confirma en las constancias de autos.

En base a lo expuesto, considero que el procedimiento desarrollado en Expte. 11168/376/D/2020 concerniente al Sumario N° S/647/2021/A y cuya culminación fue la Resolución N° M 1689/21 -discutida en autos-, afectó el principio non bis in idem al contener idéntico sujeto, objeto y causa que el procedimiento desarrollado en Expte. D.G.R. N° 9613/376/D/2020, concerniente al Sumario N° S/825/2020/A, iniciado con anterioridad.

III.- El procedimiento tributario, como todo procedimiento administrativo, se encuentra regido por una serie de principios que lo orientan y que ponen horizonte a su desarrollo. Estos se encuentran plasmados en el orden local en el artículo 3 de la Ley N° 4537, el cual dispone que el procedimiento debe encaminarse a un mejor y más eficaz funcionamiento de la Administración, asegurando la vigencia del ordenamiento jurídico objetivo.

En igual sentido, el artículo 48 de la Ley 4537 dice: "(...) *El acto administrativo es nulo, de nulidad absoluta e insanable, en los siguientes casos: b) Cuando fuere emitido mediando incompetencia en razón de la materia, del territorio, del tiempo o del grado, salvo, en este último supuesto, que la delegación, avocación o sustitución estuvieren permitidas; falta de causa por no existir o ser falsos los hechos o el derecho invocado; o por violación de la ley aplicable, de las formas esenciales o de la finalidad que inspiró su emisión (...)*".

Asimismo, la Doctrina en la materia dijo: "(...) *Un acto administrativo es nulo, de nulidad absoluta e insanable, cuando carece de alguno de sus elementos esenciales o padece en ellos de un vicio grave (cfr. Comadira, Julio R., Derecho Administrativo: acto administrativo, procedimiento administrativo, otros estudios, 2ª ed., Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2003, p.59) (...)*".


El sistema diseñado por la normativa específica que regula el procedimiento administrativo en Tucumán, pone en cabeza de la Administración Pública el deber de anular de oficio por razones de ilegitimidad (art. 51 Ley 4.537), aquellos actos administrativos que adolecen de vicios graves en sus elementos esenciales.

Al respecto, cabe recordar que por causa del acto administrativo han de entenderse los antecedentes o circunstancias de hecho o de derecho que en cada caso llevan a dictarlo. Va de suyo que tales "antecedentes o circunstancias de hecho o de derecho" deben existir o concurrir al tiempo de emitirse el acto. (cfr. Marienhoff Miguel S., Tratado de Derecho Administrativo Lexis N° 2203/001602).

La causa es, de tal forma, un elemento lógico que comprende el por qué y se compone de las referencias fácticas, circunstancias y normas que se constituyen en fuente creadora del acto administrativo. Se manifiesta desde el punto de vista jurídico, como aquellos antecedentes (hechos, conductas o disposiciones normativas), de los que se deducirá a su vez un consecuente jurídico, por ello



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

considero que el acto administrativo de marras, altera lo dispuesto por el artículo 48 inciso b) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Este Tribunal tiene libertad para escoger los caminos que considere más convenientes para abordar y resolver el litigio traído a su conocimiento, con la única condición de que no queden al margen de la decisión elementos que, por su trascendencia, resulten indispensables para emitir un juicio fundado sobre el tema en discusión, por lo que deviene innecesario el tratamiento de los restantes argumentos invocados por el contribuyente para sostener su pretensión, en el momento que fue acogido favorablemente su reclamo con respecto a su agravio principal.

Que el Código Tributario de Tucumán en su art. 165 dice: "(...) *El recurso de apelación comprende el de nulidad (...)*", por ello y en virtud a las consideraciones hasta aquí vertidas, corresponde declarar la nulidad de la Resolución DGR N° M 1689/21 de fecha 26/05/2021.

Por lo tanto, y teniendo en cuenta el art. 51 de la Ley 4537 de Procedimiento Administrativo la cual expresa: "*El acto administrativo nulo DEBE SER revocado o sustituido por razones de ilegitimidad, aun en sede administrativa*", corresponde declarar la NULIDAD de la Resolución apelada. Así voto.

Por lo expresado; propongo la siguiente resolución: HACER LUGAR al Recurso de apelación Interpuesto por DOJO LABS S.A.S., C.U.I.T. 30-71630809-6 contra de la Resolución N° M 1689/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 26/05/2021 y en consecuencia DECLARAR la nulidad de la misma, dejándola sin efecto en todos sus términos, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1°: NO HACER LUGAR al recurso de apelación presentado por el contribuyente **DOJO LABS S.A.S., C.U.I.T. N° 30-71630809-6**, en contra de la Resolución N° M 1689/21 de fecha 26.05.2021, y en consecuencia confirmar la sanción de multa por un importe de **\$35.250 (Pesos Treinta y Cinco Mil Doscientos Cincuenta)** equivalente a setenta y cinco (75) veces el impuesto mínimo mensual establecido

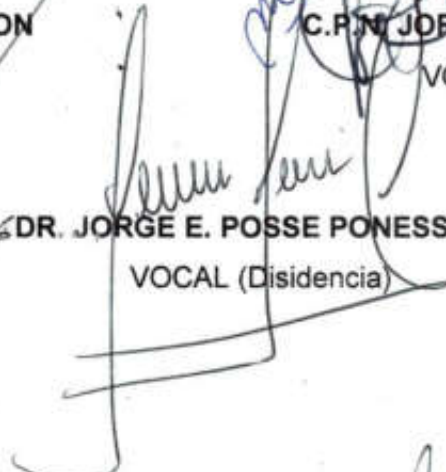
para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 82° cuarto párrafo, inciso 2 del Código Tributario Provincial, por los considerandos que anteceden.

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

HACER SABER

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL (Disidencia)

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION