Expediente: **74/23**
Carátula: **PROVINCIA DE TUCUMAN DIRECCION GENERAL DE RENTAS (DGR) C/ CABRERA ANDREA ELIZABETH S/ EJECUCION FISCAL**

Unidad Judicial: **JUZGADO DE COBROS Y APREMIOS II CJC**
Tipo Actuación: **FONDO**
Fecha Depósito: **19/06/2023 - 05:00**
Notificación depositada en el/los domicilio/s digital/es:
90000000000 - CABRERA, Andrea Elizabeth-DEMANDADO/A
33539645159 - CAJA DE PREVISION Y S.S. ABOGADOS Y PROC. -
30675271220 - COLEGIO DE ABOGADOS DEL SUR -
27202190699 - PROVINCIA DE TUCUMAN DIRECCION GENERAL DE RENTAS (DGR), -ACTOR/A

PODER JUDICIAL DE TUCUMÁN

CENTRO JUDICIAL CONCEPCIÓN

Juzgado de Cobros y Apremios II CJC

ACTUACIONES N°: 74/23

H20502228965

SENTENCIA

PROVINCIA DE TUCUMAN -DGR- C/ CABRERA ANDREA ELIZABETH S/ EJECUCION FISCAL (EXPTE. 74/23)

CONCEPCION, 15 de Junio de 2023.

VISTO el expediente Nro. 74/23, pasa a resolver el juicio "Provincia de Tucumán D.G.R. C/ Cabrera Andrea Elizabeth S/ Ejecución Fiscal".

1. ANTECEDENTES

En fecha 07/02/2023 la apoderada de la Provincia de Tucumán -DGR- inicia juicio de ejecución fiscal en contra de Cabrera Andrea Elizabeth, CUIT N° 27253209653, con domicilio en Barrio 40 Viviendas, Mzna. B, Casa 5, de la ciudad de Rio Seco, Provincia de Tucumán.

Fundamenta la demanda en la Boleta de Deuda N° BTE/281/2023 por Impuesto para la Salud Pública, sanción por Resolución M 2574/2022 (multa aplicada por falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos, anticipos 01 a 12/2020, 01 a 12/2021, 01 a 08/2022); la cual fue firmada por la Jefa de Sección Emisión de Títulos Ejecutivos de la Dirección General de Rentas, en San Miguel de Tucumán el día 22/02/2023.

El monto reclamado es de $77.120,00 (pesos setenta y siete mil ciento veinte con 00/100), más intereses, gastos y costas judiciales.

En fecha 16/03/2023 se da intervención a la DGR a través de su letrada apoderada y se ordena notificar la demanda y remitir la intimación de pago. En igual fecha se dispone agregar y tener presente el Expte. Administrativo N° 11507/376/CD/2022 acompañado.

En fecha 20/03/2023 se intima de pago a la parte demandada en su domicilio fiscal denunciado por la parte ejecutante (domicilio especial).

Una vez vencido el plazo legal sin que la parte demandada se haya presentado para oponer alguna de las excepciones previstas en el artículo 176 del C.T.P., en fecha 02/06/2023 se dispone confeccionar la planilla fiscal y notificarla conjuntamente con la sentencia (arts. 30 del C.P.C.C. y art. 179 C.T.P.), y, en consecuencia, pasar el expediente a resolver.

2. SENTENCIA

Luego de realizar un análisis de oficio del título ejecutivo y de la prescripción, el hecho relevante a resolver en el presente juicio es si resulta exigible o no la deuda reclamada por la Provincia de Tucumán -D.G.R.- a Cabrera Andrea Elizabeth.

Si bien el concepto que se ejecuta por medio de una boleta de deuda regulada por el Código Tributario Local responde a un crédito del Estado, el cual es representativo de dinero público e integrativo del presupuesto del Estado, la multa posee inequívocamente naturaleza penal, punitiva, o por lo menos una naturaleza que puede ser "asimilada" a la naturaleza penal. En tanto las multas de tipo tributario persiguen determinados bienes jurídicos tutelados.

La finalidad de establecer sanciones a los incumplimientos materiales o formales es la de salvaguardar, propiciar y restablecer el orden que la ley propugna, pero de ninguna manera ello puede convertirse en una fuente de recursos para el Estado, aun cuando de la aplicación de cierto tipo de sanciones, como lo son las multas, pueda derivarse en un flujo de ingresos a las arcas estatales (CSJN, 267:457). Al tener la causa una predominante naturaleza penal o asimilable a ella (Fallos: 202:293; 287:76; 289:336; 290:202; 308:1224; 156:100; 184:162; 239:449; 267:457; 184:417; 235:501; 287:76; 290:202; ídem CSJTuc., sentencia N° 540, del 11/6/2009 en "Instituto Provincial de Lucha contra el Alcoholismo I.P.L.A. vs. Amado Jorge s/ Cobro ejecutivo"; en similar sentido puede verse CSJTuc., sentencia N° 642 del 08/9/2010, en "COPAN Cooperativa de Seguros Ltda. s/ Recurso de apelación"; ídem autos: CSJTuc, Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Las Dulces Norte S.A. s/ Ejecución fiscal), debemos tener en cuenta los derechos constitucionales penales receptados por nuestra constitución (art. 18 CN) -aspectos materiales-, directamente aplicables al momento de ponderar las infracciones tributarias realizadas (hecho punible) con la multa establecida, dentro de un plazo determinado legalmente - aspectos formales-.

Es innegable, por otro lado, que las multas conforman parte del dinero público y por lo tanto un crédito para el Estado, clasificado como parte de los ingresos públicos, que se pretende ejecutar dentro del presente proceso. Para Valdés Costa (Curso de Derecho tributario, Tercera Edición, Temis, 2001, pág. 15 y ss), las multas además de la naturaleza penal poseen naturaleza financiera cómo ingreso de dinero público dentro de la categoría de sanciones punitivas (sanciones pecuniarias de carácter punitivo), nos condiciona a realizar un análisis del título ejecutivo incorporado (Boleta Deuda) y de los elementos configurativos de la sanción aplicada, a los fines de cumplir con un control de la legalidad de las actuaciones promovidas. Incluso al tener naturaleza penal, es dable realizar un análisis previo del Expediente Administrativo que en definitiva es la causa del título o incluso, puede avizorarse, como una parte fundamental del mismo, es decir hace a la composición estructural del título ejecutivo.

Ello podría implicar que todo el procedimiento de multa y de recaudación de las mismas, puedan ser catalogadas y tomadas en su unidad con un único plazo de prescripción, como veremos. Por otro lado, puedan implicar también dos momentos referidos a las multas. Posición que desemboca en la tesis de la doble naturaleza de las multas, una cuando se configuran y nace el acto administrativo de imposición, es decir en la propia acción de un órgano del Estado que pretende salvaguardar un interés jurídicamente protegido dentro de un procedimiento sumario, respetuoso de los principios de naturaleza penal. Por el otro lado, una vez dictado el acto administrativo sancionatorio que concluye el procedimiento sumario, nace la etapa que tiende hacer la aplicación efectiva de la multa notificada al contribuyente, identificada como “aplicación y hacer efectivas” las multas. El procedimiento de aplicación y de hacer efectivas las multas, se identifica con el procedimiento y el proceso de recaudación, identificado con el crédito que el Estado debe aplicar y efectivizar para que ingrese el dinero efectivamente en el patrimonio del Estado y dentro del presupuesto anual. Es dable advertir que una cosa es la sanción o multa impuesta y otra muy diferente, habiendo nacido la multa, su aplicación y hacerlas efectivas. Como veremos representan en primer término la “acción” y en segundo término la “sanción o pena”.

Nuestra Corte Suprema de Justicia, en reiterados fallos, considera que -en materia penal- cabe distinguir la prescripción de la acción penal o sancionatoria de la prescripción de la sanción o pena impuesta. Señala que 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 (CORTE SUPREMA DE JUSTICIA - Sala Civil y Penal. PROVINCIA DE TUCUMAN -D.G.R.- Vs. LAS DULCES NORTE S.A. S/ EJECUCION FISCAL. Nro. Sent: 1099 Fecha Sentencia: 14/10/2015). Es decir, esta última, dentro de la idea de aplicar y hacer efectivas las multas impuestas.

Por ello, la Corte Suprema de Justicia de Tucumán tiene dicho que las sanciones administrativas tienen naturaleza penal, debiéndose acudir supletoriamente a los principios generales y normas del Derecho Penal común, en todo aquello que no esté legislado específicamente de manera diferente (ver, entre otros, CSJT, “Instituto Provincial de Lucha Contra el Alcoholismo I.P.L.A. vs. Amado, Jorge S/ Cobro Ejecutivo”, sentencia

N° 540 del 11/6/2009 y “Copan Cooperativa de Seguros Ltda. S/ Recurso de Apelación”, sentencia N° 642 del 8/9/2010). También la CSJN se expide igual ese sentido (ver, entre muchos otros, Fallos 156:100, 184:162; 184:417, 202:293, 235:501, 239:449, 267:457, 289:336 y 290:202). En este orden, el artículo 66 del Código Penal (CP).

En este punto viene al caso recordar que para F. Sainz de Bujanda *“no existe ninguna separación sustancial entre “lo injusto criminal” y lo que ha dado en llamarse “lo injusto administrativo”*. En rigor, nos dijo, *"...la única separación entre las infracciones contenidas en el Código Penal y las contenidas en otras leyes - cualquiera sea la naturaleza de estas últimas- es de tipo formal”* (Sainz de Bujanda, Fernando, “Ideas para un coloquio sobre la naturaleza jurídica de la infracción tributaria”, en *Hacienda y Derecho (Fragmentos)*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2015, pág. 83; Véase, Capítulo IV del Volumen II de *Hacienda y Derecho*, Estudios de Derecho Financiero, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1982). Esta representa una clara posición de la doctrina que auspicia la naturaleza penal o por lo menos asimilable en los aspectos materiales y sustanciales, y la única separación o diferenciación posible surge desde aspectos puramente formales que no necesariamente deben seguir al derecho penal común.

Nuestra CSJTuc, en: Sent: 894 Fecha Sentencia16/08/2016, no duda en reafirmar que: “No resulta controvertido el carácter punitivo de lasmultasy clausuras que, la Administración, aplica a los ilícitos tributarios. Es jurisprudencia reiterada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que las sanciones pecuniarias de referencia establecidas por leyes fiscales y administrativas son de naturaleza penal, dado que no tienen por objeto reparar un posible daño causado, sino que tienden prevenir y castigar la violación de las disposiciones pertinentes y que, dicho carácter represivo, no se altera por la existencia de un interés fiscal accesorio en su percepción (Fallos: 202:293; 287:76; 289:336; 290:202; 308:1224)...”

La doctrina especializada se ha dicho que “el derecho penal tributario, desde el punto de vista de las sanciones que aplica a los infractores a sus normas, es de carácter penal en cuanto impone verdaderas penas que son consecuencias jurídicas consistentes en una disminución de bienes jurídicos tendientes a reprimir la trasgresión cometida y a evitar infracciones futuras” (Villegas, Héctor B.: “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”, T.1, pág. 332). Más allá de las divergencias existentes en torno a la naturaleza jurídica de la infracción tributaria y a la rama del derecho a la que pertenecen las disposiciones que regulan dicho ilícito, los autores, en general, coinciden en cuanto al carácter punitivo de las sanciones de marras (cfr. García Belsunce, Horacio: “Derecho Tributario Penal”, Depalma, Buenos Aires, 1985; Jarach, Dino: “Finanzas públicas y derecho tributario”, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1996; Gurfinkel de Wendy, Lilian N. - Russo, Eduardo A.: “Ilícitos Tributarios en las Leyes N° 11.683 y N° 23.771”, Depalma, Bs.As., 1991; García Vizcaíno, Catalina: “Derecho Tributario”, Depalma, Buenos Aires, 1997). En la misma línea de razonamiento se enrola el Legislador Provincial que, al regular las infracciones y sanciones tributarias, ha previsto la aplicación supletoria a su respecto de los principios generales del derecho en “materia punitiva” (cfr. artículo 69 CTP).

Pero también se refirió, en lo que respecta a la identidad formal, lo siguiente: “En cuanto al tercer agravio que en lo sustancial pretende que se aplique una interpretación extensiva de las causales de interrupción del curso de la prescripción, reguladas en el art. 67 del Código Penal, no puede prosperar dado que en la especie cabe armonizar la aplicación de principios del derecho penal en tanto y en cuanto impliquen una interpretación analógica en “bonam partem” (o sea a favor del imputado), excluyendo una aplicación extensiva de las causales de interrupción de la prescripción por configurar una interpretación analógica en “mala partem” por que constituiría una abierta violación del “principio de la ley estricta”, incurriéndose por vía pretoriana en una flagrante infracción del debido proceso legal.” (CORTE SUPREMA DE JUSTICIA - Sala Civil y Penal PROVINCIA DE TUUCMAN -D.G.R.- Vs. LAS HERAS JUAN JOSE S/ EJECUCION FISCAL, Nro. Sent: 319 Fecha Sentencia: 22/03/2017; CORTE SUPREMA DE JUSTICIA - Sala Civil y Penal S/ EJECUCION FISCAL, Nro. Sent: 907 Fecha Sentencia 28/06/2017). De esta forma, la Corte Local excluyendo una aplicación extensiva de las causales deinterrupciónde laprescripciónpor configurar una interpretación analógica” (CSJTuc., sentencia N° 58 del 22/02/2017, “Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Josu V. Paoletti y Cia. S.R.L. s/ Ejecución fiscal”; en similar sentido: sentencia N° 319 del 22/02/2017, “Provincia de Tucumán - DGR- vs. Las Heras Juan José s/ Ejecución fiscal”). A mayor abundamiento, no puede trazarse la aplicación analógica de cuestiones formales, lo que no implica en algunos casos aplicar los principios del Derecho Penal Común (Cfr. CSJTuc., sentencia N° 58 del 22/02/2017, “Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Josu V. Paoletti y Cia S.R.L. s/ Ejecución fiscal”; en similar sentido: sentencia N° 319 del 22/02/2017, “Provincia de Tucumán - DGR- vs. Las Heras Juan José s/ Ejecución fiscal”). En el concreto, la Corte, entiende que no se verifica un paralelismo de aspectos vinculados con la interrupción y suspensión de la prescripción, que en las causas señaladas la propia DGR procuró trazar con los incisos a y b del cuarto párrafo del art. 67 del Código Penal (CORTE SUPREMA DE JUSTICIA - Sala Civil y Penal S/ EJECUCION FISCAL, Nro. Sent: 1401 Fecha Sentencia 14/09/2017”).

A los fines de despejar toda duda en la causa, surge necesario realizar el análisis de oficio del instituto de la prescripción. Cabe destacar que la doctrina avala esta postura, al manifestar que: "*La prescripción de la acción*

penal es una institución de orden público...opera de pleno derecho y debe ser declarada de oficio, a diferencia de la prescripción civil...Además, en el Derecho Civil la prescripción es renunciable, lo que no ocurre con la institución en estudio en el ámbito del Derecho Penal, pues se encuentra al margen del interés individual" (Código Penal, Baigún y Zaffaroni -directores-, Buenos Aires, Hammurabi, t.II, 2002. p.656).

La jurisprudencia de nuestra Corte local considera, con respecto al análisis de oficio de la prescripción de las multas, que: "*...La prescripción en materia penal es un instituto de orden público, que opera de pleno derecho y es declarable de oficio, previo a cualquier decisión sobre el fondo del asunto y en cualquier instancia o grado del proceso....* (CSJT, "Provincia de Tucumán -D.G.R.- C/ Enrique R. Zeni S.A.C.I.A.F.E.I. S/ Ejecución fiscal", Sentencia N° 1345 de fecha 3/12/2015).

Ahora bien, a los fines de determinar la normativa aplicable en torno al plazo de prescripción, debemos remitirnos a lo ya referenciado en estos considerandos, en cuanto a que cuando se trata de sanciones pecuniarias impuestas por la administración (multas), su naturaleza es de carácter penal y por ello deben aplicarse tanto los principios generales y las normas del derecho penal común (en igual sentido Excma. Cámara en Documentos y Locaciones, Sala I, Sent. fecha 04/09/2014, in re "Instituto Provincial de Lucha contra el Alcoholismo C/ Rojano Ariel S/ Cobro Ejecutivo", Expte. N° A387/11), con la siguiente previsión: *en lo específicamente no regulado por las jurisdicciones locales en tanto entendemos que la asimilación al derecho penal es en cuanto a los derechos y garantías aplicables a la especie. Por ello debe hablarse de naturaleza asimilable a la penal y no puramente penal. También en caso de regulación específica, hay que ponderar si la misma es razonable y en su caso si es aplicable, de acuerdo con la jurisprudencia de nuestro Superior Tribunal.*

A los fines señalados, determinar la normativa aplicable, es necesario traer a colación la fecha de la infracción cometida por la parte ejecutada que tipificó la infracción correspondiente al art. 82 del CTP, y, en consecuencia, se hizo pasible de la multa impuesta y reclamada en el presente juicio. En ese sentido, resulta útil atender a la fecha de la infracción cometida, es decir, al 11/02/2020 que es el día siguiente al vencimiento del plazo para la presentación del más antiguo de los anticipos del Impuesto a la Salud Pública por los cuales se aplicó la sanción (01/2020).

Por lo tanto, en principio sería aplicable la norma actual y vigente a los fines del instituto de la prescripción del art. 54 del CTP.

Recordemos que en su anterior redacción omitía la regulación local y la remitía sin más al Código Penal de manera directa. En tal sentido, en muchos precedentes anteriores se consideró que deben aplicarse los plazos que determina el Código Penal en sus arts. 62 y 65. Es decir, el art. 62 inc. 5° del Código Penal que establece concretamente el plazo de prescripción de la acción penal, al legislar lo siguiente: "La *acción penal* se prescribirá...5°. A los dos años cuando se trate de hecho reprimidos con multa". A su vez, el art. 65 inc. 4° establece el plazo de prescripción de la multa ya aplicada: "Las penas se prescriben en los términos siguientes:.4°. La de *multa*, a los dos años.".

Con fecha 29/12/2016 se publicó la modificación al CT en su art. 54 dedicado a la prescripción.

En los términos generales se estableció los siguiente: "*Las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones tributarias y sus accesorios regidos por este Código, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en él previstas, prescriben por el transcurso de cinco (5) años. La acción de repetición, acreditación o compensación prescribe por el transcurso de cinco (5) años*" (lo subrayado/resaltado no se encuentra agregado a la ley).

Como lo dejamos establecido en párrafos anteriores, y siguiendo los lineamientos del Código Penal, la "acción penal" o "infraccional", dispone de un plazo de prescripción diferenciado de aquél referido a las "penas" como categoría genérica de las "multas".

La cuestión que surge para resolver está referida sobre tres aspectos hermenéuticos que podrían resultar conflictivos. Ponderados, elegir el que resulta más razonable a nuestro modo de ver, analizar, y decidir.

Veamos: por un lado, nos encontramos con la interpretación vinculada a la siguiente pretensión: a) el aumento del plazo de la prescripción local de dos años a cinco años, tanto en la acción infracción penal como en la multa aplicada, dando un resultado de 10 años de prescripción. Se modificaría de manera "regresiva" el plazo de prescripción. b) Desde una posición unitaria, el plazo de 5 años de manera conjunta para la prescripción de la acción de la pena, en la inteligencia que el código literalmente infiere que: *", y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en él previstas, prescriben por el transcurso de cinco (5) años..."*. *c) Por último, que al establecer que para aplicar y hacer efectivas las multas, se está refiriendo a la prescripción de la pena en su especie de multa, no así a la acción penal o infraccional.* Inidentificables como las tres tesis posibles frente a la modificación aludida. A partir de esta última modificación se impone la necesidad de aclarar que la cuestión ya

fue objeto de juzgamiento por nuestra Corte Suprema en un caso similar al presente, por lo que una adecuada hermenéutica de las normas en juego permite sostener la aplicación de la ley penal de fondo en esta materia, sin necesidad de recurrir a una declaración de inconstitucionalidad, que -por cierto- constituye última ratio. Lo que deviene en un control interpretativo, basado en la sana crítica y razonabilidad.

Concretamente ha señalado que "*este Máximo Tribunal Provincial ya tuvo oportunidad de confirmar decisiones donde se ha juzgado que no resulta irrazonable prescindir de la aplicación del Código Tributario Local, cuando dada la naturaleza de la sanción impuesta -multa-, se considera acertada la aplicación por analogía de los principios de derecho penal en materia de prescripción, siguiendo para ello el criterio sentado por la Corte Federal que ha declarado reiteradamente que las multas establecida por las leyes especiales son, según su fin preponderante, de naturaleza reparatoria penal y tienen este carácter las que establecen sanciones para prevenir y reprimir infracciones a la ley*" (CSJT, "Provincia De Tucumán -D.G.R.- Vs. Las Dulces Norte S.A. S/ Ejecución Fiscal", sentencia N°1099 de fecha 14/10/2015).

Puntualmente, en cuanto a la aplicación de las normas del Código Penal para el cómputo de los plazos de la prescripción, es dable destacar que en el mismo sentido se ha pronunciado recientemente la Alzada, al confirmar el criterio aquí expuesto que fue seguido en oportunidad de resolver la causa "Provincia De Tucuman - D.G.R. C/ Avila Construcciones SRL S/ Ejecucion Fiscal - Expte. N° 669/21" (cfr. Sentencia N° 167 de fecha 25/11/2021).

Ahora bien, aclarada la cuestión respecto de la preeminencia de las normas nacionales de fondo y la posibilidad de prescindir de una declaración de inconstitucionalidad de las normas locales para justificar la aplicación de las primeras, resta decir que el Código Tributario es claro en cuanto regula en 5 años la prescripción de la pena en la categoría de multa impuesta a los efectos de aplicarla y hacer efectiva e incluso las clausuras en un plazo común de cinco años. Pero, a nuestro criterio, omite expedirse sobre la prescripción de la acción penal o infraccional, lo que no puede llevarnos a sostener que la acción nunca prescribiría, en tanto dicha interpretación sería por demás de arbitraria y por lo tanto reprochable de regresiva y por lo tanto inconstitucional.

Para dilucidar esta cuestión, resulta un apoyo útil y razonable lo sostenido en un reciente fallo por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que luego de afirmar el criterio según el cual "las obligaciones tributarias locales tanto en lo relativo a sus plazos, como al momento de su inicio, y a sus causales de interrupción o suspensión, se rigen por lo estatuido por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República"; concluye luego, con relación a la prescripción de la acción para aplicar multas, que corresponde aplicar al sub examine el plazo establecido en el inc. 4° del art. 65 del Código Penal y, por lo tanto, el recurso extraordinario deducido por la actora debe tener favorable acogida. Ello es así pues es a ese cuerpo normativo a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas, sin perjuicio del derecho de las provincias al establecimiento de particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319" (CSJN, "Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo - medida cautelar", sentencia del 07/03/2023).

Interpretación que resulta adecuada (2+2), en tanto en la etapa sumaria la Administración tributaria debe bregar por la eficiencia administrativa y buen gobierno, donde se debe comprobar el cumplimiento de las garantías de tipo penal, derivadas del derecho sustantivo o material, y como lo ha dejado manifestado la doctrina tributaria del Tribunal Fiscal de la Nación en las siguientes causas vinculado con: el cumplimiento de la garantía de resolver el sumario dentro de un plazo razonable, que hace a la buena administración (Art. 10 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos y el art. 6.1. del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, Artículos Art. 6.1 el Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales de 1950; CSJN in re "Fiszman y Compañía S.C.A." (2009), para los procedimientos impositivos, "Bossi y García S.A." (2011), para los procedimientos aduaneros y "Losicer" (2012), para todo procedimiento administrativo sancionador; El TFN en: Carossio Vairolatti & Cía. SRL c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación" y "Aerovip S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", ambos del 11 de julio de 2013; "Bini Fabrizio c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", del 26 de agosto de 2013; "Industrias Metalúrgicas Pescarmona S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", del 6 de diciembre de 2013 -todos ellos de la Vocalía de la 18° Nominación-; y "Aseguradora de Créditos y Garantías S.A. c/D.G.A. s/apelación", del 5 de diciembre de 2013, de la Vocalía de la 16° Nominación). Y el plazo de 5 años dejarlo para la etapa recaudatoria de la multa impuesta -prescripción de la multa- justificándose la extensión del plazo en la naturaleza crediticia -como lo hemos referido- y en los recursos que podría plantear los contribuyentes y responsables, tanto al Tribunal Fiscal de Apelaciones como el recurso de reconsideración.

Planteada la cuestión en estos términos, cabe destacar que la Corte Suprema de Justicia de nuestra Provincia se pronunció sobre la prescripción de las multas, en los autos "Provincia de Tucumán -D.G.R.- C/ Las Dulces Norte S.A. S/ Ejecución Fiscal", de fecha 14/10/2015, al establecer lo siguiente: "...esta Corte ya señaló que la diferencia entre la prescripción de la acción y 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 la segunda recae sobre el derecho a

ejecutar las penas ya impuestas, admitiéndose que tanto la "acción" para imponer multas como la "pena" de multa que se hubiere aplicado, son susceptibles de extinguirse por prescripción".

De esta manera, para que prescriba la acción se requieren 2 años computados desde la comisión de la infracción hasta la fecha del nacimiento de la multa. Por otro lado, para la prescripción de la multa aplicada se requiere también el plazo de 2 años, a computarse desde la emisión de la resolución hasta la interposición de la demanda.

Procediendo analizar el caso concreto traído a control de oficio de la prescripción, en lo que respecta al título acompañado con la demanda, en este caso la infracción cometida con respecto al período 11/2020 es de fecha 10/12/2020, y la Resolución N° M 2574/2022 es de fecha 19/12/2022, motivo por el cual existiría prescripción de la acción penal respecto de dicho anticipo y de los anteriores (01 a 10/2020).

Sin embargo, siguiendo el criterio de observar las normas del Código Penal en materia de prescripción de la acción para aplicar multas, y teniendo en cuenta que en este título las infracciones refieren a distintos anticipos consecutivos de un mismo período (2020), respecto de un impuesto anual (Impuesto a la Salud Pública), entonces resulta lícito considerar que dichas infracciones son continuadas en los términos del artículo 63 del Código Penal, y por tanto que la prescripción de la acción empieza a correr desde la medianoche del día en que cesó de cometerse, es decir, desde el 09/01/2021 que es la fecha de la infracción cometida por el último periodo incluido en el título (12/2020).

A su vez, la Resolución N° M 2574/2022 es de fecha 19/12/2022, y la fecha de la demanda es del 07/02/2023, por lo que tampoco hay prescripción de la multa en este juicio.

Despejadas las cuestiones vinculadas con la prescripción procederemos a continuación ha fundamentar el estudio del título ejecutivo que se pretende ejecutar.

En esta instancia corresponde, atento a las facultades conferidas por el art. 492 del C.P.C.y.C. de la Provincia de Tucumán (ver: Podetti J.R.: Tratado de las Ejecuciones, Bs. As. 1997, n° 151; Palacio, L.: Derecho Procesal Civil, Bs. As. 1982, n° 1069; Falcón: Código, sobre el art. 551, punto 9.5.; Fenochietto-Arazi, Código, sobre el art. 531 § 2, y también a propósito del art. 551 § 2 a.), aplicándolo supletoriamente a autos, examinar la concurrencia de los recaudos legales establecidos en el art. 172 del Digesto Tributario, para determinar si el título con el cual se promueve la demanda de ejecución es un instrumento hábil (título hábil) o no. Lo que implicará la suerte de la demanda, prosperar la ejecución o ser la misma rechazada.

Es por ello que el C.T.P., dispone en el artículo n° 172 que: el juez competente examinará el título con que se deduce la ejecución y, si hallara que es de los comprendidos en el artículo 172 y que se encuentran cumplidos los presupuestos procesales, en un solo auto dispondrá que se intime por mandamiento de pago y embargo contra el deudor por la cantidad reclamada, más lo que el juzgado estime para intereses y costas, citándolo de remate para que oponga excepciones en el término de cinco (5) días a contar desde la fecha de notificación.

De la interpretación armónica de ambos preceptos normativos, puede deducirse que la existencia y la habilidad del título constituyen presupuestos inexorables para el ejercicio de la acción ejecutiva, y que corresponde al juez examinar la concurrencia de los recaudos legales al momento de despachar el mandamiento de intimación de pago y, aún a falta de oposición del ejecutado, al momento de dictar sentencia de trance y remate. La Excma. Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán destacó que éste deber legal viene impuesto asimismo a los tribunales de alzada porque el control de oficio de los presupuestos de admisibilidad, es una de las características del juicio de tipo ejecutivo (CSJT, Sentencia n° 800, 21.08.2009; CSJT, Sentencia n° 1082, 10.11.2008; CSJT, Sentencia n° 1178, 28.12.2005; CSJT, Sentencia n° 251, 26.04.2004; CSJT, Sentencia n° 344, 19.05.2004, entre otros pronunciamientos).

Así también, nuestra Excelentísima Corte Suprema de Justicia en causa: Provincia de Tucumán - D.G.R.- Vs. La Cartujana S.R.L. s/Ejecución Fiscal, Nro. Sent. 874, 18.08.2015, sostuvo que conforme ley expresa, y a las conclusiones de la doctrina y jurisprudencia, el juez de la ejecución debe de oficio analizar los requisitos extrínsecos del título y rechazar la ejecución cuando estos no se encontraren reunidos. Incluso, manifiesta, de manera expresa, que ese análisis debe hacerse en todo momento, pero fundamentalmente en dos etapas, a saber: 1) el mandamiento e intimación de pago, y 2) la sentencia de trance y remate. Por ello, la jurisprudencia reiteradamente ha dicho que la inhabilidad de título debe ser decretada por el juez, si el título no reúne los requisitos necesarios, no obstante que no haya sido opuesta por la parte demandada o no receptada. Además, se infiere que, del mismo modo que de la incontestación de la demanda en un juicio ordinario, no ha de seguirse, necesariamente, una sentencia de condena haciendo lugar a la demanda, con mayor razón todavía ello es predicable del juicio ejecutivo, donde la vía ejecutiva es un privilegio otorgado en consideración de la habilidad del título mismo. Como lo enseñan correctamente los autores: “el principio nulla executio sine título” se extiende a la existencia misma del juicio ejecutivo (Fenochietto-Arazi, op. cit., sobre el art. 531 § 2), y por ello, cabe incluso “la posibilidad de que la inhabilidad de título sea declarada de oficio por el tribunal de alzada...”

(Palacio, L.: op. cit., n° 1069). Es por ello que la facultad descripta está sumamente aceptada para juzgados de ejecución de primera instancia y del análisis efectuado, no es admisible sostener el silogismo que postula que a falta de oposición de excepciones debe conducir “forzosamente” al dictado de una sentencia de condena, de trance y remate, en nuestro caso, más cuando el crédito Ejecutado tiene Naturaleza Penal.

Cuando nos adentramos al estudio del título base de la ejecución fiscal promovida por la parte actora, surge necesario advertir, incluso, siguiendo a Martínez que el título es siempre una declaración documental de la autoridad pública, pero no es "puramente" el certificado de deuda, la boleta de deuda o el cargo tributario que se acompaña, sino que el título ejecutivo en la materia tributaria viene constituido en un momento que precede al libramiento de dicho certificado, de la certificación, de la boleta de deuda o del cargo tributario, es decir del propio procedimiento administrativo que desde un orden lógico y cronológico lo constituye y que fuera ofrecido como prueba y agregado a la presente ejecución: “El título ejecutivo es aquel que ha satisfecho con regularidad el proceso de su formación (Francisco Martínez, "El título en la ejecución fiscal", Impuestos, C. XXXIX-B, pág. 1709, Buenos Aires; Ídem Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de San Martín, Registro de Sentencias definitivas N° 6 F° 35/55, Expte. n° SI-2909-2011, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires C/Ghiglione Mario R. S/Apremio).

Así se lo ha sostenido en los actuales precedentes que se encuentran a la fecha firmes y consentidos por la Autoridad de Aplicación del CTP como últimos ejemplos podemos mencionar: Provincia de Tucumán -D.G.R.- C/ Hospital Privado S.R.L. S/ Ejecución Fiscal (Expte.: 412/19) Sentencia N° 78/2019; Provincia de Tucumán -DGR- C/ Industria Metalúrgica de Pedro S.R.L. S/ Ejecución Fiscal (Expte.. 423/19) Sentencia N° 1/2020; Provincia de Tucumán -D.G.R.- C/ Arquitectura y Construcción S.R.L. S/ Ejecución Fiscal (Expte.. 492/19) Sentencia N° 2/2020.

La jurisprudencia de nuestra Corte local considera, con respecto al análisis de oficio de la habilidad del título ejecutivo, lo siguiente: "Esta Corte tiene dicho que la existencia y habilidad del título constituyen presupuestos inexorables para el ejercicio de la acción ejecutiva. Y que corresponde al juez examinar la concurrencia de los recaudos legales al momento de despachar el mandamiento de intimación de pago y, aún a falta de oposición del ejecutado, al momento de dictar sentencia de trance y remate. Este deber legal, en caso de apelación, viene impuesto asimismo, al tribunal de alzada porque el control de oficio de los presupuestos de admisibilidad, es característica del juicio ejecutivo." (CSJT, sent. 1082 del 10/11/2008, "La Gaceta S.A. vs. Tale Luis Roberto y otro s/ Ejecución hipotecaria"; sent. 1178 del 28/12/2005, "Caja Popular de Ahorros de la Provincia de Tucumán vs. Zurita Ángel Rolando y otros s/ Cobro ejecutivo; sent. 251 del 26/4/2004, "Servicio Provincial de Agua Potable y Saneamiento vs. Muñoz, Antonio s/ Apremio"; sent. 344 del 19/5/2004, "Servicio Provincial de Agua Potable y Saneamiento vs. Omodeo S.A. s/ Apremio"; entre otros pronunciamientos).

En este sentido, la jurisprudencia dijo también que el examen cuidadoso del título en la oportunidad prevista en el art. 531 (nuestro 492) supone una primera valoración del juez acerca de su eficacia, fuera de dicha oportunidad, el juez debe volver a apreciar la habilidad del título al momento de dictar sentencia de trance y remate, aún en el supuesto de que la parte demandada no haya opuesto excepciones (CNCiv., Sala B, 1996, fallo: "Serendipia S.A. c/Municipalidad de Bs. As").

Por último, cabe destacar que mediante sentencia 32 de fecha 19/06/2020, la Cámara de Apelaciones en lo Civil en Documentos y Locaciones y Flia. y Suc., confirmó el criterio antes descripto por este mismo sentenciante, al considerar que: "Es dable aclarar que el expediente administrativo fue requerido por el Juez a-quo a los efectos de resolver la cuestión sin oposición de la actora, quien además lo había ofrecido como prueba en su escrito de demanda (fs.06/07), en virtud de lo dispuesto en art. 178 del Código Tributario Provincial, encontrándose facultado legalmente a examinar la habilidad del título aún de oficio, incluso examinando en el caso de las ejecuciones fiscales como la presente, los antecedentes administrativos que precedieron la emisión de los títulos, atento que la existencia y exigibilidad de la deuda son presupuestos de toda ejecución, tal como lo ha determinado reiteradamente la jurisprudencia. () Vale decir, pues, que el control de oficio -del Juez o Tribunal- respecto de la ejecutividad del título y la presunción de veracidad del derecho del ejecutante se encuentra ligado necesariamente a la idoneidad formal del documento cartular. Nótese que las etapas previas de cumplimiento de los procedimientos de creación del título son indispensables cuando, como en el caso, condicionan la legitimidad misma del título, en tanto atañen a su exigibilidad: en su defecto, no hay acto administrativo firme, ni obligación exigible. Y esto, en cuanto no se trata de evaluar la legitimidad causal de la obligación, sino de verificar las formalidades que regulan su formación y, de este modo, la virtualidad ejecutiva del documento en cuestión, sin que ello vulnere la presunción de legitimidad de los actos administrativos ni ponga en entredicho su ejecutoriedad.”

En el referido contexto, el Art. 172 del Código Tributario Provincial establece que los créditos tributarios se harán efectivos de acuerdo al procedimiento establecido en ese mismo Código. Además, nos dice que constituye título suficiente la boleta de deuda expedida por la Autoridad de Aplicación.

De esta manera, la boleta de deuda debe contener como mínimo: 1) Nombre o razón social. 2) domicilio del infractor. 3) Períodos fiscales involucrados. 4) Número de padrón. 5) Concepto de la deuda. 6) Importe original de la deuda impaga, discriminando el impuesto, tasa, contribución y multas. 7) Lugar y fecha de su expedición. 8) Identificación del expediente en el que tramitaron las respectivas actuaciones administrativas. 9) Número de la resolución definitiva. 10) Firma del funcionario competente o autorizado.

Del análisis de la boleta de deuda con el expediente administrativo se corrobora lo siguiente: 1) La identificación del deudor/a (Nombre o razón social): surge bien identificada con su nombre y CUIT: Cabrera Andrea Elizabeth, CUIT N° 27253209653. 2) Domicilio del infractor/a: Barrio 40 Viviendas, Mzna. B, Casa 4, de la ciudad de Rio Seco, Provincia de Tucumán. 3) Período fiscal: No corresponde. 4) N° de Padrón: 27253209653. 5) Concepto de la deuda: Impuesto para la Salud Pública, sanción por Resolución M 2574/2022 (multa aplicada por falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos, anticipos 01 a 12/2020, 01 a 12/2021, 01 a 08/2022). 6) Importe original: $77.120,00. 7) Lugar y fecha de emisión: San Miguel de Tucumán el 22/02/2023. 8) Expediente Administrativo N° 11507/376/CD/2022. 9) Número de las resoluciones definitivas: Resolución M 2574/2022. 10) Firma del funcionario competente: los títulos ejecutivos acompañados están firmados por la CPN Cecilia López Ríos.

Del Expediente Administrativo surge lo siguiente: a hojas 7 se encuentra la instrucción de sumario. En hoja 34 se encuentra el Dictamen Jurídico correspondiente. En hoja 35 se encuentra la graduación de la multa. En hoja 36 se encuentra la Resolución M 2574/2022 de fecha 19/12/2022, notificada en fecha 21/12/2022.

En este juicio, se persigue el cobro de las multas aplicadas por encuadrar la conducta de la demandada en las disposiciones del Art. 82 del Código Tributario Provincial, el cual establece que: “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”.

Del análisis realizado del título y del expediente se llega a la conclusión que la boleta de deuda acompañada fue realizada de conformidad con el Art. 172 CTP, la que, además, como acto administrado unilateral del Estado goza de presunción de legitimidad (art. 47 de la Ley de Procedimientos Administrativo Local) y se encuentra firme, en tanto la sanción no está recurrida. Esto último se observa del análisis del Expediente Administrativo.

CONCLUSIÓN

Si bien el hecho de que la demandada no se haya opuesto a la presente ejecución no conduce necesariamente a hacer lugar a la demanda, luego de realizado los análisis de oficio del título ejecutivo y de la prescripción de la multa, concluyo que la presente demanda debe prosperar.

3. COSTAS

Atento al resultado del juicio, las costas se imponen a la parte demandada vencida (art. 105 Cód. Proc. Civil y Comercial de Tucumán).

4. INTERESES PUNITORIOS

En virtud de lo establecido en el Art. 89 del CTP, los intereses punitorios de las multas que se ejecutan ascienden a la suma de pesos veinte mil cuatrocientos sesenta y uno con 51/100 ($20.461,51), calculados hasta la fecha de la presente sentencia.

5. HONORARIOS

Atento a lo normado en el art. 20 de la ley 5.480, corresponde regular honorarios profesionales a la abogada Adriana María Vázquez.

En tal sentido se tomará como base el capital reclamado en el escrito de demanda (Art. 38), más los intereses punitorios devengados hasta la fecha de la presente sentencia, de acuerdo con lo considerado por el tribunal de Alzada en su sentencia de fecha 20/03/2023 dictada en la causa “Provincia de Tucumán D.G.R. C/ SA Ser S/ Ejecución Fiscal - Expte. N° 1366/21”.

Tomando en cuenta dicha base, el carácter en que actúa el abogado apoderado (doble carácter), y lo normado por los Arts. 1, 3, 14, 15, 38, 44 y 63 de la Ley 5.480 y concordantes, realizados los cálculos aritméticos correspondientes, (cálculos base: $97.581,51 + 50% (Sin Excepciones) + 16% (Vencedor) + 55% (doble

carácter) = $12.100,10), el resultado obtenido ($12.100,10) es menor al mínimo fijado por el Colegio de Abogados del Sur ($100.000).

Por ello, y teniendo en cuenta lo considerado por el Tribunal de Alzada en las causas “Provincia de Tucumán D.G.R C/ Quesada Juan Carlos S/ Ejecución Fiscal - Expte. N° 610/21” (sentencia N° 140 del 15/10/2021), e “Instituto Provincial de Lucha Contra el Alcoholismo (IPLA) C/ Diaz Marcela - Expte. N°1298/18” (sentencia del 12/03/2020), corresponde regular en la presente causa la suma de pesos cien mil ($100.000) en concepto de honorarios profesionales a favor de la abogada Adriana María Vázquez.

6. PLANILLA FISCAL

Conforme surge del decreto que antecede, la Secretaria Actuaria confeccionó planilla fiscal por la Tasa Proporcional de Justicia, prevista en el Art. 323 del CTP, ordenándose pagar la misma a la parte condenada en costas. La D.O. resulta un total de $2.256,12.

Asimismo, cabe destacar que en virtud de lo establecido en el Art. 335 del CTP: "Esta liquidación será considerada determinación impositiva, a los efectos del procedimiento reglado en el capítulo I del título V del libro primero de este Código Tributario, y se ordenará el pago de la misma a la parte que corresponda."

Por lo expuesto, corresponde otorgar un plazo de 15 días desde la notificación de la presente determinación de la Tasa Proporcional de Justicia a la parte demandada, condenada en costas, a los fines de que proceda a cancelar el monto de pesos dos mil doscientos cincuenta y seis con 12/100 ($2.256,12), bajo apercibimiento de quedar expedita la vía del cobro por ejecución fiscal dentro de este mismo proceso.

7. RESUELVO

1) ORDENAR se lleve adelante la presente ejecución seguida por Provincia de Tucumán -D.G.R.- en contra de Cabrera Andrea Elizabeth, CUIT N° 27253209653, por la suma de pesos noventa y siete mil quinientos ochenta y uno con 51/100 ($97.581,51) -monto que se encuentra integrado por los siguientes conceptos: Multa ($77.120,00) más intereses punitorios calculados a la fecha de Sentencia ($20.461,51)-.

2) Costas a la vencida, como se consideran.

3) Regular a la abogada Adriana María Vázquez la suma de pesos cien mil ($100.000) por honorarios profesionales en todo concepto por las labores cumplidas en el presente juicio de ejecución fiscal, conforme a lo considerado.

4) Intimar a la abogada Adriana María Vázquez para que en el plazo de 5 (cinco) días acredite el pago de los aportes y los bonos profesionales.

5) Comunicar a la Caja de Previsión y Seguridad Social de Abogados y Procuradores a los efectos de dar cumplimiento con la Ley 6.059; y al Colegio de Abogados del Sur a los efectos correspondientes.

6) Intimar por el plazo de 15 días a Cabrera Andrea Elizabeth, CUIT N° 27253209653, con domicilio en Barrio 40 Viviendas, Mzna. B, Casa 5, de la ciudad de Rio Seco, Provincia de Tucumán, al cumplimiento del pago de la Planilla Fiscal practicada por la Secretaria Actuaria por la suma de pesos dos mil doscientos cincuenta y seis con 12/100 ($2.256,12), bajo apercibimiento de quedar expedita la vía del cobro por ejecución fiscal dentro de este mismo proceso, conforme lo considerado. Adjuntar la planilla fiscal al momento de notificar la parte resolutiva de la presente sentencia.

HACER SABER

Actuación firmada en fecha 15/06/2023

Certificado digital:
CN=IRIARTE Adolfo Antonio, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 20248024799

La autenticidad e integridad del texto puede ser comprobada en el sitio oficial del Poder Judicial de Tucumán https://www.justucuman.gov.ar.