

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...<sup>27</sup> días del mes de...<sup>AGOSTO</sup>... de 2025, se reúnen los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de tratar el expediente caratulado: “**COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A. S/ RECURSO DE APELACIÓN**”, Expte. N° 393/926/2025, 394/926/2025 y Expte. N° 12028/376/D/2023 (DGR) 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 fs. 01/08 del expte N° 393/926/2025 y fs. 30/35 del expte 394/926/2025 se presenta German Federico Arcos apoderado de la firma COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A. e interpone Recursos de Apelación en contra de la Resoluciones N° D 52/25 y N° D 51/25, respectivamente, ambas de fecha 22/07/2025, emitidas por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrantes a fs. 2340 a 2353 del expediente DGR.

En la Resolución N° D 51/25 se resuelve, rechazar la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra el Acta de Deuda N° A 201-2024 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, período fiscal 2018.

En la Resolución N° D 52/25 se resuelve en su art. 1°, rechazar la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra el Acta de Deuda N° A 203-2024 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, período fiscal 2019. En su art. 2° resuelve rechazar la impugnación efectuada en contra del Sumario N° A 203-2024 por encontrarse su conducta incurso de en la infracción prevista en el art. 85 del CTP (actual art. 86 de CTP) y aplicar una multa de \$1.680.068,99 equivalente al 100% del gravamen omitido en Acta de Deuda N° A-203-2024 (anticipos 1,2 y 4/2019).

El contribuyente realiza la presentación de 2 (dos) recursos ante el Tribunal Fiscal de Apelación: por el periodo fiscal 2018, el expte. 394/926/2025, referido al Acta de Deuda N° A 201-2024; y por el periodo fiscal 2019, el expte 393/926/2025 referido al Acta de Deuda N° A 203-2024. En ambos casos resume sus agravios en 4 ítem y solo para el expte 393/926/205 por el periodo fiscal 2019, agrega otros ítems en donde expone sus

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

argumentos contra la determinación por los fondos comunes de inversión y con respecto a la multa que establece la Resolución N° D 52/25 para los anticipos 1, 2 y 4/2019.

Procedo a realizar un detalle desagregado de cada uno de los ítems antes mencionados: En el identificado como a) "Seguridad Jurídica. Arbitrariedad.", manifiesta el actuar arbitrario y violatorio de la seguridad jurídica por parte de DGR, indicando que no se realizó determinación de oficio, sino que la información surge de una impugnación presentada por el mismo contribuyente sobre actas de deuda de otros periodos fiscales (periodo 2022 y 2023), lo que evidencia el accionar contradictorio e ilegal de la Administración. Plantea que, al haber realizado un cambio en el encuadre del tipo de actividad que realizaba la empresa (comisión/consignación) y aplica idéntico criterio en forma retroactiva a los periodos 2018 y 2019.

Continúa en el ítem b) "Intermediación/comisión/consignación/similares" con otro agravio del recurrente en el que indica que el Fisco incurrió en el error de desestimar su carácter de intermediario encuadrando las operatorias realizadas, simplemente como una compraventa, justificándose en la no existencia de un contrato escrito que respalde la intermediación. Manifiesta que toda la documentación presentada por la firma demuestra la operatoria comercial declarada por la empresa en oportunidad de la presentación de la declaración jurada correspondiente.

Sostiene que el contrato de comisión/consignación no es un tipo contractual al que el legislador le haya asignado una Forma específica, por lo que se aplica el Principio de Libertad de las formas. Que, siendo así, la DGR no podría exigir recaudos específicos desde lo formal para tener por acreditado el contrato, ya que las partes optaron por llevar el acuerdo comercial según las formas que más se ajustan a sus necesidades.

Trae al análisis el razonamiento simplicista de la DGR, al desconocer la realidad económica, ya que el contribuyente no es una empresa polirrubro y mal podría vender productos que no están dentro de su ámbito de producción y explotación. Realiza un detalle de operatorias realizadas con Complejo Azucarero Concepción S.A., Maxiconsumo S.A. y Marolio S.A. y expresa que en todos los casos dentro del circuito operativo de estas transacciones, hubo facturas, remitos, notas, actas del directorio y el expreso reconocimiento de cada una de estas firmas afirmando que el vínculo comercial fue el de comisión/consignación. Por ello, considera forzada la interpretación jurídica del Organismo fiscal.

Continúa con el ítem c) "Prescripción de la acción para el cobro de deuda impositiva IIBB (Periodos 2018 y 2019)". En este caso, el planteo se centra en la improcedencia de la pretensión fiscal por encontrarse prescripta las Actas de deuda para los periodos fiscales 2018 y 2019. Cita jurisprudencia "Corte suprema de Justicia – Sala Civil y Penal

S/Ejecución Fiscal Nro. Expte: C1474/18 Nro Sent: 1549 Fecha de Sent: 19/12/2022", en donde el plazo para la prescripción comienza a computarse desde que se produce el incumplimiento de cada anticipo mensual del tributo, siguiendo lo normado en el Código Civil, argumentando que "...el código local no puede disponer un momento distinto de aquel previsto por el legislador nacional de manera uniforme para toda la república que no sea el dispuesto por el art. 3.956 del Código Civil..."

En el recurso contra la Resolución N° D 52/25, en el punto d), bajo el acápite "Fondos comunes de inversión", el apelante manifiesta que los importes obtenidos por rendimientos de los fondos comunes de inversión no pueden ser incluidos en la actividad de servicios de financiación y actividades financieras; ya que no existió habitualidad; sino que solo se trató de rescates parciales de participaciones en fondos de inversión y tampoco se encuentran enunciadas en el art. 214 del Código Tributario Provincial (actual art. 212). Manifiesta que la colocación en fondos comunes de inversión no constituye operaciones de préstamos de dinero ya que no hay un rendimiento esperado o pactado. Por último, agrega que en caso de gravar con ingresos brutos a estos rendimientos, el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se convertiría en un impuesto análogo al Impuesto a las Ganancias, apartándose del art. 9 de la Ley de coparticipación Federal.

Finalmente, un ítem e) bajo el título "Multa. Art 85 CTP Sumario A203-2024", manifiesta que las multas tienen un neto carácter punitivo por lo que le es aplicable el derecho penal, ya que su naturaleza jurídica no se ve modificada por emanar del CTP, por ello se aplican las normas del Código Penal. Teniendo en cuenta esto, interpone la prescripción de la acción penal.

II.- La Dirección General de Rentas, en fojas 16/25 del Expte. N°393/926-2025, y en fojas 43/48 del Expte, N°394/926-2025 contesta traslado de los recursos conforme lo establecido en el artículo 149 del Código Tributario Provincial (anterior art. 148).

Respecto al punto A) SEGURIDAD JURIDICA. ARBITRARIEDAD. REAPERTURA DE INSPECCION" la DGR se remite a lo tratado al respecto en las Resoluciones recurridas, en donde se expuso que en la Orden de inspección N° 201901761 la fiscalización llevada a cabo mediante expte N° 26996/376/D/2019, solo constituía una acto preparatorio no vinculante con una determinación de oficio; que sobre el ofrecimiento de prueba se adjunta a fs. 2205/2294 copia del requerimiento y el cierre de la fiscalización como así también de la planilla de bases comparativas; con respecto al resto de la documentación ofrecida se informó que se encuentra a disposición en el domicilio de esta DGR; y que en este expediente de actuación surgieron nuevos elementos a considerar para justificar el encuadre dado a las actividades declaradas por la firma, lo que no aconteció en la OI N°201901761 donde solo se analizaron diferencias de bases imponibles.

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

Asimismo, cabe resaltar que la DGR emitió Orden de Inspección por los periodos 2018/2019 en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, ante las inconsistencias detectadas en los periodos fiscales 2020 y 2021 mediante expte. N° 3260/376-D-2022, Orden de Inspección N° 202200568, donde se solicitó y analizó documentación a fin de justificar las actividades declaradas por el contribuyente en los periodos fiscales 2020 y 2021. Es por ello que, también para analizar las actividades declaradas en los periodos fiscales 2018 y 2019, se emitió la presente Orden de Inspección N° 202301101, bajo el expediente de marras, donde surgieron nuevos elementos de juicio para el fisco, ya que en estas actuaciones se solicitó y analizó documentación e información a fin de justificar el encuadre dado a las actividades declaradas para la firma en los periodos fiscales 2018 y 2019, lo que no aconteció en la orden de inspección N° 201901761, donde solamente se analizaron diferencias de bases imponibles.

Por lo expuesto, la DGR sostiene que no se detecta contradicción en el análisis de la documentación ni en su accionar, y tampoco existe un reapertura de la OI 201901761, ya que entre ésta y las presentes actuaciones, se tramitan dos órdenes de inspección distintas con sus respectivos expedientes administrativos, así como documentación e información distintas, conforme el procedimiento administrativo aplicado en cada actuación, resultando ajustado a derecho. Por tal motivo, de ninguna manera existe una violación a la Teoría de los Actos Propios.

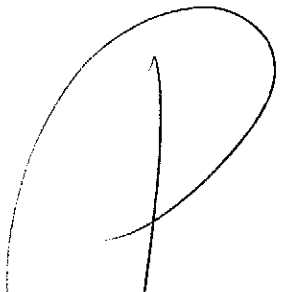
Respecto a lo vertido en el punto "B) INTERMEDIACION/COMISION/CONSIGNACION/SIMILARES", la DGR advierte que del análisis de la prueba documental arrimada por el propio contribuyente y obrante en las presentes actuaciones surge que la empresa realiza compra y venta y no intermediación. El apelante alude a la operatoria con la firma COMPLEJO AZUCARERO CONCEPCION S.A., reiterando planteos efectuados en la etapa precedente ante lo cual se remite a lo tratado en las resoluciones apeladas. La DGR sostiene que las actuaciones llevadas a cabo se ajustan a las normas de emisión, facturación y registración previstas por ARCA, a las que se adhiere la DGR mediante la RG (DGR) N° 56/2005, por ello realiza observaciones conforme se expone en las Resoluciones apeladas, resultando imperioso resaltar que el hecho de que el contribuyente arrime cierta documentación y/o información al requerimiento de esta parte, no es una *conditio sine qua nom* de que el mismo haya cumplimentado sino que el análisis debe ser evaluado en su totalidad con toda la documentación que demuestre el circuito operativo, contable, económico y financiero de la empresa por cada una de las operaciones comerciales, lo que en los hechos no aconteció, no pudiendo el contribuyente justificar de manera certera la actividad pretendida.

En cuanto a las operatorias realizadas con las firmas Marolio SA y Maxiconsumo SA, el recurrente se agravia diciendo que la DGR dejaría expuesto un contrasentido porque por un lado, receptoría la figura de la Comisión atribuyendo a su conferente el rol del comitente pero por el otro lado, pretendería desvirtuar la figura ya que incluiría dentro de la base imponible de la verificada, los montos de comisiones rendidas que habrían sido tributados por Marolio S.A. y Maxiconsumo S.A.

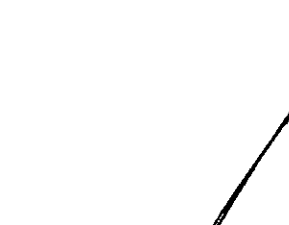
El apelante sostiene en su defensa que el contribuyente solo debería tributar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos sobre el importe neto que efectivamente percibe de Marolio S.A. y Maxiconsumo S.A., y si procede la determinación se daría una doble imposición y enriquecimiento sin causa del Fisco, sobre una única operación y que se tribute el impuesto sobre las comisiones percibidas por Marolio S.A. y Maxiconsumo S.A. al considerar que existen dos actividades perfectamente diferenciadas y que por lo cual debe liquidarse el impuesto por cada actividad que desarrollan por un lado Marolio S.A. y Maxiconsumo S.A., y por otro lado, Complejo Alimenticio San Salvador S.A.

Sobre este planteo, la DGR sostiene que se debe considerar el carácter plurifásico y acumulativo del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y conforme a lo dispuesto por los artículos 214 (primer párrafo) y 221 (segundo párrafo) del Código Tributario Provincial (actuales arts. 212 y 219 respectivamente), el gravamen se determinará sobre los ingresos brutos devengados por el ejercicio de la actividad gravada que desarrolle cada uno de los contribuyentes mencionados, por lo que se considera tal como fuera indicado en las Resoluciones apeladas, que el gravamen se determina sobre los ingresos brutos totales devengados por el ejercicio de la actividad gravada que desarrolle cada uno de los contribuyentes.

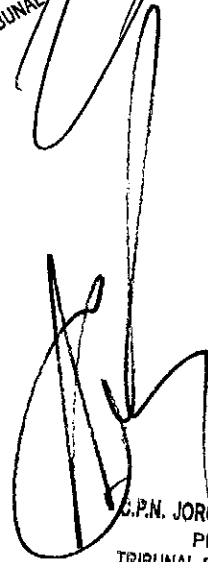
Respecto al punto "C) PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PARA EL COBRO DE DEUDA IMPOSITIVA IIBB (PERIODO FISCAL 2018)", cabe aclarar sobre el particular que el impuesto sobre los ingresos brutos es un impuesto anual, que descansa sobre el principio de autodeclaración al decir del art. 229 del CTP (actual art. 227). De ello se desprende que cada que cada declaración y pago mensual constituye el cumplimiento de un anticipo, a cuenta del impuesto. En este caso, el vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual, correspondiente al periodo fiscal 2018, se produjo en fecha 12 de Julio del año 2019. De acuerdo a lo estipulado por el art. 55 del CTP (actual art. 56) el cómputo del término de la prescripción para el periodo fiscal 2018 comenzó a correr a partir del 01/01/2020, si contamos cinco años desde la mencionada fecha, la prescripción del periodo fiscal 2018 operaría la medianoche del día 31/12/2024. Asimismo de las constancias de autos surge que el Acta de Deuda N° A 201-2024 fue notificada el día 23/08/2024. Dicha notificación suspendió por un año los términos de la prescripción que



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



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

se encontraban corriendo, conforme surge del artículo 63 del CTP (actual art. 64), vigente al momento de notificarse el Acta de Deuda. Conforme a ello, la acción de la DGR para reclamar las obligaciones fiscales determinadas en el Acta de Deuda N° A 201-2024 no se encuentra prescrita.

En cuanto al punto "C) PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PARA EL COBRO DE DEUDA IMPOSITIVA IIBB (PERIODO FISCAL 2019)", el vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual, correspondiente al periodo fiscal 2019, se produjo en fecha 30 de Junio del año 2020. De acuerdo a lo estipulado por el art. 55 del CTP (actual art. 56) el cómputo del término de la prescripción para el periodo fiscal 2019 comenzó a correr a partir del 01/01/2021, si contamos cinco años desde la mencionada fecha, la prescripción del periodo fiscal 2019 operaría la medianoche del día 31/12/2025. Asimismo de las constancias de autos surge que el acta de Deuda N° A 203-2024 fue notificada el día 23/08/2024. Dicha notificación suspendió por un año los términos de la prescripción que se encontraban corriendo, conforme surge del artículo 63 del CTP (actual art. 64), vigente al momento de notificarse el Acta de Deuda. Conforme a ello, la acción de la DGR para reclamar las obligaciones fiscales determinadas en el acta de Deuda N° A 203-2024 no se encuentra prescrita.

En cuanto al Recurso de apelación presentado contra la Resolución N° D52/25 se agravia también el punto D) FONDOS COMUNES DE INVERSIÓN, a lo que la DGR sostiene que los ingresos provenientes de los rendimientos por fondos comunes de inversión se encuentran alcanzados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, puesto que respecto de ello se verifica el acaecimiento del hecho imponible, conforme lo previsto en el art. 214 del CTP (actual art. 212). Resulta claro que los fondos comunes de inversión se encuentran gravados en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y que corresponde declararlos bajo el código de actividad 659990 "Servicios de financiación y actividades financieras n.c.p.", y durante el proceso de fiscalización y con la documentación aportada por el propio contribuyente se efectuó la determinación de oficio impugnada en atención a la realidad económica constatada por los funcionarios actuantes.

En relación al punto E) MULTA ART. 85 CTP SUMARIO N° A 203-2024", la conducta del contribuyente se configura con la aplicación de lo establecido en el art. 85 del Código Tributario Provincial (actual art. 86), cabe considerar que el mismo se encuentra dado por el accionar culposo o negligente del contribuyente que incumplió la obligación de ingreso a su vencimiento de los montos reclamados, en el caso de marras, se encuentra plenamente acreditada la omisión de pago en los anticipos 1, 2 y 4/2019 a sus respectivos vencimientos.

Respecto al planteo "F) PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL" Considera que yerra el apelante al pretender que sean aplicables al caso las previsiones del Código Penal en materia de prescripción, siendo que la regulación de la materia corresponde al CTP, cita el art. 69 del CTP (actual art. 70), aclarando que no existe vacío legal alguno que amerite la aplicación de los principios generales del derecho en materia punitiva. En consecuencia, corresponde la aplicación de los artículos 54, 56 y 58 del CTP (actuales arts. 55, 57 y 59), por lo que concluye que no se encuentra vencido el plazo que tiene la DGR para aplicar sanciones.

III.- A fs. 57 obra Sentencia Interlocutoria N° 169/2025 del 13/10/2025 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 152 del CTP (anterior art. 151).

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si las Resoluciones N° D 51/25 y D 52/25 resultan ajustadas a derecho.

Como pauta metodológica, resulta necesario aclarar que -a partir de la publicación de la Ley 9924 (BO 17/10/2025)- se ha puesto en vigencia el nuevo Digesto Jurídico de la Provincia, mediante el cual se consolidan diversas leyes locales. Entre las normas consolidadas se encuentra el Código Tributario Provincial, que ha sufrido modificaciones en la numeración de su articulado.-

Tanto los agravios del recurrente, como el responde de la Autoridad de Aplicación hacen referencia a las normas del código con numeración previa a la consolidación; por lo que resulta necesario formular precisiones respecto de la normativa aplicable.-

En nuestros considerandos en cambio, se procederá a la cita del articulado actual, seguido de la referencia al artículo vigente con anterioridad a la Ley 9924.-

Los recursos de apelación son casi idénticos, solo diferenciándose en que el interpuesto contra la Resolución N° D 52/25, agrega agravios relativos a la actividad de los "fondos comunes de inversión" y a la sanción de multa aplicada.

En primer lugar vamos a proceder al análisis de los agravios que comparten ambos recursos.

El primero de ellos, alude a la supuesta arbitrariedad por la reapertura de una inspección; cuando la Autoridad de Aplicación fue lo suficientemente clara en las resoluciones apeladas, al manifestar que la fiscalización llevada a cabo mediante el expediente N° 26996/376/D/2019, solo era un acto preparatorio no vinculante con esta determinación de oficio y que se limitaba a analizar diferencias de bases imponibles. Por otra parte en el expte N° 3260/376-D-2022, en el que se solicitó documentación para justificar las actividades declaradas en los periodos 2020 y 2021, se detectaron inconsistencias que

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

llevaron a la apertura de una nueva orden de inspección por los períodos 2018 y 2019 (la de estos autos). No existe de ninguna manera la reapertura de una orden de inspección, ya que se tratan de dos actuaciones distintas, con documentación e información diferente.

En relación con el agravio referido a que la actividad que desarrolla es la de intermediación, el recurrente argumenta en favor de esta intermediación y de que los contratos de comisión/ consignación fueron celebrados; pero que no existe obligación legal de realizarlo de forma escrita. Considera que la pretensión del Fisco es una violación al principio de legalidad porque pretende recaudos que no están previstos en la ley. Por su parte la Autoridad de Aplicación considera que la actividad que desarrolla se configura como una simple "Compraventa" y debe tributar conforme a la norma general del art. 219 (anterior art. 221), resultando la base formada por los ingresos brutos devengados durante el período fiscal en cuestión.

Adelanto mi opinión que comparte el criterio sostenido por la DGR, en base a los argumentos que seguidamente expongo.

El apelante pretende que se considere su actividad como de intermediación y que el Fisco debe considerar la realidad económica; realizando una diferenciación entre la relación con la empresa Complejo Azucarero Concepción S.A. y con las firmas Maxiconsumo S.A. y Marolio S.A.

Sin embargo, no existe en ninguno de los casos referidos una relación de intermediación. Respecto a Complejo Azucarero Concepción S.A. el hecho sujeto a tributación en el caso de marras no es más que el de una persona jurídica comprando a determinados proveedores y posteriormente vendiendo; pero no el de una firma comprando para otra.

El apelante pretende esta relación de intermediación pero no existe prueba de ello; ya que no resulta suficiente la copia de un Acta de Directorio, la que no precisa nada en cuanto a la operatoria ni las circunstancias de la "intermediación". Si bien acompañó facturas de compra a proveedores, no consta el pedido de parte de "el comitente" solicitando que realice esas compras para Complejo Azucarero Concepción S.A. Por último las facturas de venta que acompaña emitidas a esta última firma también, son de dos tipos, una por refacturación por el mismo importe de la compra y otra por gestión por compra; pero tampoco es suficiente para evidenciar una relación de intermediación, sino una simple compraventa, que el Fisco correctamente incluye dentro de la actividad "Venta al por mayor de mercaderías n.c.p" por lo heterogéneo de los productos facturados.

Otro indicio de que no se trataría de una intermediación es la falta de cumplimiento a lo establecido por las Resoluciones Generales (DGR) N° 86/00 y 77/17 relativas a las percepciones en supuestos de intermediación.

Respecto de las firmas Maxiconsumo S.A. y Marolio S.A., tampoco existe una relación de intermediación; ya que si bien se verificaron operaciones de venta en comisión que realizaban dichas firmas y que luego emitían al apelante las "cuentas de venta y líquido producto", en la mismas figuraban el valor de venta a terceros y el importe de la comisión; por lo que no resulta suficiente para considerar esta relación como una intermediación. La base imponible del impuesto está conformada por los ingresos brutos devengados en el período en cuestión. No son de aplicación al caso las previsiones del art. 220 inc. 3 (anterior art. 222 inc. 3), ya que el mismo prevé: "No integran la base imponible los siguientes conceptos: ... 3. Los reintegros que perciban los comisionistas, consignatarios y similares, correspondientes a gastos realmente efectuados por cuenta de terceros, en las operaciones de intermediación en que actúen, los que deberán estar respaldados por sus respectivos comprobantes..."

En estas operaciones Complejo Alimenticio San Salvador es quien vende, por lo que no puede apelar de ninguna manera a la deducción prevista por los comisionistas, ya que en estos casos él reviste la figura de comitente. Nuevamente estamos frente a una simple compraventa y como tal debe tributar, aplicando la norma general prevista en el art. 219 del CTP (anterior art. 221).

Otro agravio en común en ambas apelaciones, es el relativo a la prescripción de la acción del Fisco para el cobro de la deuda correspondiente a los períodos fiscales 2018 y 2019.

En relación con este tópico corresponde considerar varios aspectos del mismo, a saber:

1. Plazo de prescripción
2. Inicio del cómputo de la prescripción
3. Suspensión del plazo de prescripción
4. Interrupción del plazo de prescripción

Independientemente de que el caso de cada resolución será tratado en forma independiente, voy a exponer conceptos básicos en relación con la enumeración realizada ut supra.

El **plazo de prescripción** es el período de tiempo establecido por la ley durante el cual una persona puede reclamar un derecho o que se cumpla una obligación. Si no se actúa dentro de ese plazo, se pierde el derecho a reclamar. En nuestra Provincia, el plazo de prescripción está regido por el Código Tributario Provincial, en el art. 55 (anterior art. 54) que establece: "Las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones tributaria 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..."

Es decir el plazo de prescripción es de cinco años.

Dr. JORGE E. POSSE POMESSA  
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

**El inicio del cómputo del plazo de prescripción**, se encuentre previsto en el art. 56 del CTP (anterior art. 55) que establece: *"Comenzará a correr el término de prescripción del poder fiscal para determinar la obligación tributaria y sus accesorios, así como la acción para exigir el pago, desde el 1° de Enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas y/o ingreso de la obligación tributaria."*

**Las causales de suspensión de la prescripción** están en el art. 64 del CTP (anterior art. 63) que establece lo siguiente: *"Se suspenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales:*

*a) Desde la fecha de intimación administrativa de pago de la obligación tributaria. Cuando mediare recurso previsto en este Código o acción o recurso previsto en el Convenio Multilateral, la suspensión de la prescripción se prolongará hasta sesenta (60) días después de notificada la resolución o decisión respectiva que revista el carácter de definitiva....*

*b) Desde la fecha de la resolución sancionatoria. Si mediare recurso previsto en este Código o acción judicial, el término de la suspensión perdurará hasta los sesenta (60) días posteriores a que la resolución de dicho recurso o la sentencia haya quedado firme o consentida.*

*c) Igualmente se suspenderá la prescripción para aplicar sanciones desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el Artículo 20 del Régimen Penal Tributario aprobado por la Ley Nacional N° 27.430, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha Ley y hasta los ciento veinte (120) días posteriores al momento en que se encuentre firme la sentencia judicial que se dicte en la causa penal respectiva."*

*d) Desde el dictado de medidas cautelares que impidan la determinación o intimación de los tributos y/o sanciones, y hasta los ciento ochenta (180) días posteriores al momento en que se las deja sin efecto."*

Por lo tanto la suspensión en ocasión de la intimación administrativa (notificación del Acta de Deuda), dura un año y es la que se presenta en estos autos.

Por último, **la interrupción de la prescripción** supone que cuando alguno de los hechos previsto en la norma ocurre se borra el tiempo transcurrido hasta ese momento y comienza un nuevo período para la prescripción; es decir el plazo comienza nuevamente.

El art. 61 del CTP (anterior art. 60) establece lo siguiente: *"La prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpirá:*

*a) Por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación tributaria.*

Quedan comprendidas en el presente inciso las facilidades de pago suscriptas por los contribuyentes o responsables y los pagos parciales o cuotas correspondientes a las mismas.

b) Por renuncia al término corrido de la prescripción en curso.

c) Por juicio de ejecución fiscal iniciado contra el contribuyente o responsable o por cualquier acto judicial tendiente a asegurar o hacer efectivo el cobro de lo adeudado.

En los casos de los incisos a) y b) el nuevo término de prescripción comenzará a correr a partir del 1° de Enero siguiente al año en que las circunstancias mencionadas ocurran".

Habiendo realizado estas aclaraciones previas en relación con el instituto de la prescripción; paso a realizar el análisis de cada una de las Resoluciones dictadas.

**Resolución N° D 51/25- Acta de Deuda N° A 201/2024- Expediente TFA N° 394/926/2025**

El Acta de Deuda N° A 201/2024 realizó la determinación impositiva al contribuyente en relación con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, por el período fiscal 2018. El mismo tenía fecha de vencimiento el día 12/07/2019. En virtud al art. 55 del CTP (anterior art. 54), el plazo de prescripción es de 5 años y de acuerdo al art. 56 (anterior art. 55) iniciaba a contar el día 01/01/2020, por ello este período prescribía en fecha 01/01/2025. El Acta de Deuda fue notificada el día 23/08/2024 (fs. 1573 del expte DGR). Es decir al momento de la notificación, este período no se encontraba prescripto.

Por su parte el efecto del Acta de Deuda fue el de suspender por un año el curso de la prescripción que se encontraba corriendo (en virtud el art. 64 inc. a del CTP), el que se reanudó el día 23/08/2025; siendo la nueva fecha de cumplimiento del plazo de prescripción el día 01/01/2026.

Por lo expuesto, no se encuentra prescripto el período fiscal 2018 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral.

**Resolución N° D 52/25- Acta de Deuda N° A 203/2024- Expediente TFA N° 393/926/2025**

El Acta de Deuda N° A 203/2024 realizó la determinación impositiva al contribuyente en relación con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, por el período fiscal 2019. El mismo tenía fecha de vencimiento el día 30/06/2020. En virtud al art. 55 del CTP (anterior art. 54), el plazo de prescripción es de 5 años y de acuerdo al art. 56 (anterior art. 55) iniciaba a contar el día 01/01/2021, por ello este período prescribiría en fecha 01/01/2026. El Acta de Deuda fue notificada el día 23/08/2024 (fs. 1574 del expte DGR). Es decir al momento de la notificación, este período no se encontraba prescripto.

Por su parte el efecto del Acta de Deuda fue el de suspender por un año el curso de la prescripción que se encontraba corriendo (en virtud el art. 64 inc. a del CTP), el que se

Dr. JORGE E. POSSE POMESSA  
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

reanudó el día 23/08/2025; siendo la nueva fecha de cumplimiento del plazo de prescripción el día 01/01/2027.

Por lo expuesto, no se encuentra prescripto el período fiscal 2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral.

En conclusión, la acción del Fisco para poder reclamar los períodos comprendidos en las determinaciones no se encuentra prescripta de ninguna manera, atento a lo hasta aquí expuesto.

Seguidamente pasamos a realizar análisis de los agravios esgrimidos solo contra la Resolución N° D 52/25.

El primero de ellos, es el relativo a los fondos comunes de inversión.

La actividad en la que el Fisco la encuadrara (código 659990), incluye a la actividad realizada por el contribuyente del alcance del impuesto sobre los Ingresos Brutos. La misma enuncia: Servicios de financiación y actividades financieras n.c.p. (incluye actividades de inversión en acciones, títulos, fondos comunes de inversión, la actividad de corredores de bolsa, las sociedades de inversión inmobiliaria y sociedades de cartera, arrendamiento financiero o leasing, securitización, etc).

No resisten mucho análisis los agravios formulados por el apelante, ya que es bastante clara la descripción de la actividad y la inclusión de la inversión en los fondos comunes de inversión en los "servicios de financiación y actividades financieras".

Esto nos lleva a la descripción del hecho imponible del impuesto en cuestión, el cual en el art. 212 del CTP (anterior art. 214) prevé: "*Grávase con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme las alícuotas que se establecen en la Ley Impositiva, el ejercicio habitual y a título oneroso, en jurisdicción de la Provincia, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativa o no-, cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas no exentas expresamente por esta Ley, y el lugar donde se realice (espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado, etc.)...*" ( el subrayado me pertenece)

En autos, el sujeto que realiza la actividad es una persona jurídica, y la realiza a la misma a título oneroso; situación que es confirmada por el apelante en su recurso, alegando que lo hace para que no se deprecien sus ingresos por el contexto inflacionario del país. Pudo corroborarse las suscripciones realizadas durante los meses de abril, mayo, julio, agosto, noviembre y diciembre de 2019.

Es decir se configura el hecho imponible previsto en el art. 212 del CTP (anterior art. 214) y encuadra su actividad bajo el código 659990, ergo, no puede pretender eximirse del pago del impuesto.

El recurrente realiza varias actividades diferentes y de esa manera tiene que realizar sus declaraciones juradas e ingresar el impuesto resultante de las mismas.

Pasando al análisis de la sanción de multa aplicada en la Resolución N° D 52/25, para que la acción punible se materialice es necesario que la omisión se concrete en los hechos, es decir, que se encuentre debidamente consumada y la conducta que la tipifica perfectamente exteriorizada, situación que ha sido corroborada en el presente caso respecto del período fiscal 2019.

En el mencionado art. 86 del CTP (anterior art. 85), el elemento subjetivo está dado por el accionar culposo o negligente del contribuyente que realizó la presentación de las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos en forma inexacta.

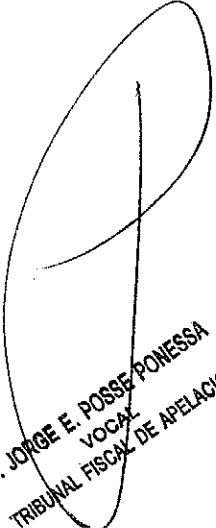
En el caso de autos, el contribuyente no puede de ninguna manera alegar oscuridad en las normas o criterios interpretativos contradictorios, ya el apelante decide conformar la base imponible de una manera que no se corresponde con las normas de nuestro Digesto Tributario Local.

En relación con la razonabilidad de la misma, se aplicó conforme a derecho, ya que la multa aplicada por configuración de la conducta prevista en el art. 86 del CTP (anterior art. 85) por el período fiscal 2019 cumplió con la manda que preveía que la sanción podía graduarse entre el 10% y el 100% del monto omitido. El Fisco tuvo en consideración las pautas establecidas por el art. 76 del CTP (anterior art. 75) "...La graduación de la sanción se hará de acuerdo con la naturaleza de la infracción, con la capacidad contributiva y con el grado de culpa o dolo del infractor." La Autoridad de Aplicación con muy buen criterio, si bien consideró que el apelante actuó con culpa, no podía dejar de atender a la enorme capacidad contributiva que tiene, razón por la que decidió aplicar el máximo previsto en el art. 86 (anterior art. 85).

En conclusión la aplicación de la sanción de multa en virtud a la normativa establecida en el art. 86 del CTP (anterior art. 85) resulta procedente.

Finalmente, sostiene que la multa que se le pretende aplicar se encontraría prescripta, de acuerdo al plazo de extinción de la acción establecido por Código Penal.

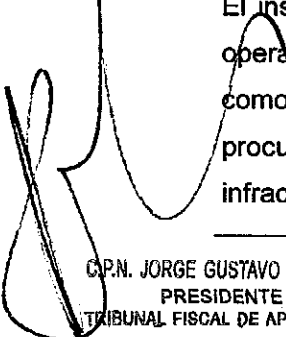
El instituto de la prescripción tiene una doble función en materia tributaria, ya que ella opera tanto en el campo obligacional como en el sancionatorio. Por un lado funciona como causal de extinción de la acción tendiente al cobro del impuesto, o de aquella que procura su repetición. En su segunda función acarrea el cese de la pretensión punitiva infraccional o delictual como también de la pena impuesta a consecuencia de aquellas.



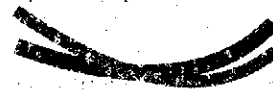
Dr. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

La prescripción liberatoria ha sido definida como el modo de extinción de la facultad del acreedor de reclamar el cumplimiento de la obligación por el transcurso del tiempo (Cfr. Ricardo Luis Lorenzetti [Dir.], "Código Civil y Comercial de la Nación Comentado", Rubinzal Culzoni, Buenos Aires, 2015, Tº XI, pg. 222).

En materia punitiva la acción penal prescribe cuando, con arreglo a los términos y condiciones establecidas por la ley, se extingue por efecto del tiempo trascurrido a partir de la comisión del delito. La sanción también está sometida al imperio de la prescripción. Ella fenece como consecuencia del incumplimiento de la pena impuesta por sentencia firme, lo que produce la caducidad del derecho del Estado a ejecutarla. (Cfr. Ricardo C. Núñez, "Tratado de Derecho Penal", Lerner, Córdoba, 1968, Tº II, pg. 167 y 540).

La prescripción en el derecho tributario es una materia que dista de resultar pacífica, tanto en la legislación, como en la doctrina y jurisprudencia. En la actualidad podemos encontrar normas regulatorias del instituto, tanto en los códigos de fondo como en el digesto tributario provincial.

La corriente doctrinario-jurisprudencial del *ius Commune* sostiene que la prescripción es un instituto general del derecho, y su regulación corresponde a la legislación de fondo. Se citan como fundamento de la posición a los arts. 75 inc. 12 y 128 CN.

En consecuencia, serían inconstitucionales todas las normas fiscales locales que establecen plazos de prescripción, formas de cómputo, causales de suspensión o de interrupción diversos de las previstas en la legislación de fondo. También resultaría inconstitucional la delegación contenida en los arts. 2532 y 2560 CCCN, que faculta a las legislaturas locales para regular los plazos de prescripción; ya que el Congreso no puede delegar una atribución que la Constitución Nacional le otorga en forma exclusiva. (Cfr. Gustavo J. Naveira de Casanova, *Derecho Tributario*, Editorial Estudio, Buenos Aires, 2017, pg. 119).

Por el contrario, la posición doctrinal y jurisprudencial autonomista entiende que la potestad tributaria es uno de los poderes referidos por las provincias. Afirma que dicha potestad incluye la facultad de crear los tributos, penalizar su incumplimiento, como también regular los modos de extinción de los créditos impositivos e infracciones y sanciones. Esto último incluye la facultad para legislar en materia de prescripción. Afirma que la legislación de fondo no puede interferir en las competencias fiscales reservadas por los estados provinciales (Cfr. José Osvaldo Casás, "Gravitación del derecho civil sobre el derecho tributario provincial en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la República Argentina", *Doctrina Tributaria*, Errepar, Tº 13, abril 1993, pg. 293-303).

Pasando al plano normativo, el Art. 2532 Cod.Civ.Com. establece: "En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción

adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos". Por su parte, el Art. 2560 segundo párrafo del digesto dispone: "El plazo de la prescripción es de cinco (5) años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local".

A su turno, el art. 62 Cod. Penal establece: "La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: ... 5) A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa. El Art. 65 de dicho cuerpo normativo dispone: Las penas se prescriben en los términos siguientes: ... 4) La de multa, a los dos años".

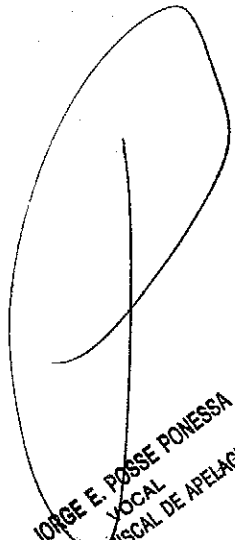
Mientras tanto, el art. 55 CTP (anterior art. 54) determina: "Las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación, para determinar y exigir el pago de las obligaciones tributarias y sus accesorios regidos por este Código, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en él previstas, prescriben por el transcurso de cinco (5) años".

Como consecuencia, encontramos dos órdenes normativos que regulan el instituto de la prescripción de tributos, infracciones y sanciones: el primero contenido en los códigos de fondo y el segundo legislado en el digesto tributario local.

La Corte Suprema de la Provincia ha sostenido que la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias se rige por las normas contenidas en el Código Tributario Provincial.

Al respecto ha decidido que "Teniendo en cuenta entonces la claridad de los arts. 2532 y 2560 del nuevo Cód. Civ. y Com. de la Nación, cabe concluir que el propio Congreso de la Nación ha venido a esclarecer la interpretación de la cláusula del art. 75 inc. 22 de la Constitución Nacional sobre la potestad local de fijar los plazos de prescripción liberatoria en materia de tributos provinciales y municipales, por su carácter de derecho público provincial (arts. 5 y 121 de la CN. Es que, como lo planteara la doctora Argibay en su citado voto en "Municipalidad de La Matanza vs. Casa Casmma SRL s/ Concurso preventivo. Incidente de verificación tardía", la "respuesta" a la jurisprudencia de la Corte, ha sido expresada por el Poder del Estado con posibilidad de "introducir precisiones en los textos legislativos" para corregir la interpretación dada por el Alto Tribunal en "Filcrosa", por haberlo considerado así necesario [cfr. en este mismo sentido CSJT, 'Fogliata, Marta María vs. Pcia. de Tucumán s/ Inconstitucionalidad', sentencia N° 584 del 09/5/2022]". (CSJT in re "Las Lanzas SA c/ Provincia de Tucumán (DGR) s/Inconstitucionalidad", Expte. 213/19, Sentencia N° 829 del 29/06/2022).

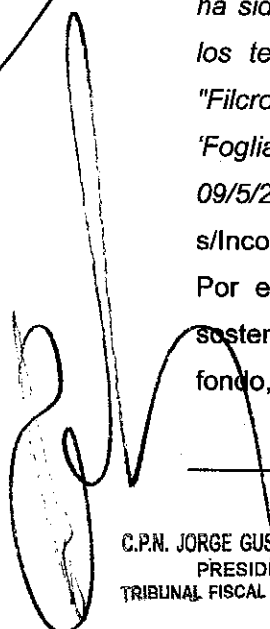
Por el contrario, en materia infraccional tributaria el Superior Tribunal Provincial ha sostenido que el instituto de la prescripción se encuentra regulado por la legislación de fondo, y no por las normas del CTP.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

En este punto ha sostenido que *"Sentado lo anterior, se advierte que ningún reproche le cabe al pronunciamiento impugnado ya que ha aplicado la jurisprudencia de la CSJN, que en un fallo muy reciente, ha sido mantenido. El 07/3/2023 en autos "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Alpha Shipping S.A. c/Provincia de T.D.F.A. e I.A.S. s/ Contencioso administrativo - Medida cautelar", la CSJN dispuso que a una multa por una infracción tributaria le era aplicable el inc. 4º del art. 65 del Código Penal y no los arts. 81 y 82 del Código Fiscal de Tierra del Fuego que, de manera similar a la legislación tributaria de la Provincia de Tucumán, establecen un plazo de prescripción de cinco años que comenzarían a correr "desde el 1º de enero del año siguiente al cual se haya producido el vencimiento". CSJT in re "Provincia de Tucumán (DGR) c/ Hospital Privado SRL s/ Ejecución Fiscal", Expte. 1864/21, Sentencia Nº 1297 del 20/10/2023).*

Tal posición ha sido reiterada en pronunciamientos posteriores: "Provincia de Tucumán (DGR) c/Salazar Ricardo Adrián s/ Ejecución fiscal", Exp. 153/21, Sentencia Nº 1370 del 01/11/2023; "Provincia de Tucumán (DGR) c/Metalúrgica MIC SRL s/ Ejecución Fiscal", Expte. 898/21, Sentencia Nº 1371 del 01/11/2023; "Provincia de Tucumán (DGR) c/Rio Marapa SRL s/ Ejecución fiscal", Expte. 1399/21, Sentencia Nº 1373 del 01/11/2023; "Provincia de Tucumán (DGR) c/González Esteban Agustín s/Ejecución Fiscal", Expte: 89/22, Sentencia. Nº 8 del 07/02/2024; y Provincia de Tucumán (DGR) c/ Figueroa Ibarra Miguel Enrique s/Ejecución Fiscal" Expte. 2920/22. Sentencia Nº 940 del 03/07/2024; entre otras.-

Como puede verificarse, la jurisprudencia del máximo Tribunal Provincial ha adoptado la posición del *Ius Commune* para la regulación de la prescripción liberatoria de los tributos; mientras que para la prescripción de acciones y sanciones tributarias ha adherido a la posición autonomista.

Sin embargo, en el presente caso se discute la prescripción en materia infraccional tributaria, campo en el que mantiene su vigencia el art. 55 CTP (anterior art. 54); sin que la Corte Provincial haya declarado su inconstitucionalidad en ninguno de los precedentes citados.

Ahora bien, si la legislación local regula en forma directa el instituto de la prescripción de las infracciones y sanciones tributarias, no resulta posible descartar su aplicación para acudir a la normativa contenida en el derecho de fondo sin la previa declaración de inconstitucionalidad de la norma del CTP.

En este sentido la CSJN ha sostenido que *"La primera fuente de interpretación de la ley es su letra, sin que sea admisible una inteligencia que equivalga a prescindir del texto legal si, como en el caso, no media debate ni declaración de inconstitucionalidad, pues la exégesis de la norma, aun con el fin de adecuación a garantías y principios*

constitucionales, *debe practicarse sin violación de su letra o de su espíritu*". (CSJN *in re* "Turismo Doss SA c/ EN -AFIP- DGI -Resol 1/11 (Ngde) s/Proceso de Conocimiento", Sentencia de fecha 11/03/2021, Fallos: 344:307).

La propia jurisprudencia de la Corte Provincial indica que "Esta Corte, citándolo a Germán José Bidart Campòs, dijo que 'Es principio habitual del derecho judicial que emana de la Corte Suprema, el que anuncia que los tribunales de justicia no pueden en la causa que sentencian prescindir de las normas vigentes que son de aplicación al caso, salvo que la inaplicación se funde en una declaración de inconstitucionalidad. El principio se puede enunciar de otra manera, convirtiéndolo en la forma de que la declaración de inconstitucionalidad es la única vía mediante la cual los jueces pueden inaplicar una norma vigente, cuando dictan sentencia en un proceso regido por ella' [cfr. sentencia N° 966, del 27/12/96]". (CSJT - Sala Laboral y Contencioso Administrativo, *in re* "Juárez Ángel Mariano Vs. Frías Jorge s/ Cobro Ejecutivo", Sentencia N° 672 de fecha 02/08/2007).

Es menester señalar que el 162 CTP (anterior art. 161) establece: "El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dicha norma".

Es decir que -como principio general- este Tribunal solo puede prescindir de la aplicación de la norma local ante la existencia de un pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, o de la Suprema Corte de la Provincia, que declare su inconstitucionalidad.

En consecuencia, ante la inexistencia de tal declaración, no se dan los presupuestos requeridos por el art. 162 CTP (anterior art. 161) para prescindir de la aplicación del art. 55 CTP (anterior art. 54) y aplicar la legislación de fondo a la prescripción de infracciones y sanciones tributarias.

Atento a ello, corresponde aplicar las normas establecidas en Código Tributario Provincial, en relación con la prescripción y el cómputo de los términos. Si realizamos una adecuada interpretación de la aplicación de la Ley en el tiempo, teniendo en cuenta el plazo legal de cinco años que dispone el artículo 55 (anterior art. 54) del Código Tributario Provincial para el cómputo de la prescripción, y la forma de contar el mismo, artículo 57 del mencionado digesto (anterior art. 56), surge expresamente que la infracción correspondiente al periodo fiscal 2019 (Sumario N° A 203-2024) venció el 30/06/2020 por lo cual la infracción se produce, en el caso sub examine, de manera automática al día siguiente del vencimiento incumplido, siendo esa fecha la que

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

corresponde tener en cuenta a fin de computar el plazo de prescripción para sancionar la conducta infraccional.

El plazo de prescripción comenzó a correr a partir del 1° de Enero siguiente al año que se cometió la infracción, por lo que el plazo de cinco años comenzó a computarse el 01 de enero de 2021 y culminaría en fecha 01 de enero de 2026.

En conclusión y debido a la aplicación de las disposiciones establecidas en el Digesto Tributario Provincial, si realizamos un adecuado computo del plazo, la acción de la DGR, para aplicar esta multa, aún no se encuentra prescripta.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A., C.U.I.T. 30-71182832-6, en contra de la Resolución N° D 51/25 de fecha 22/07/2025 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, periodo fiscal 2018. En consecuencia CONFIRMAR la misma, conforme a los considerandos que anteceden. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A., C.U.I.T. 30-71182832-6, en contra de la Resolución N° D 52/25 de fecha 22/07/2025 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, periodo fiscal 2019. En consecuencia CONFIRMAR la misma, conforme a los considerandos que anteceden.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo:

Comparto y adhiero a las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal Dr José Alberto León, en lo que refiere a los antecedentes de autos, y formulo disidencia parcial respecto al análisis de la prescripción de la acción del Fisco tendiente a aplicar la sanción cuestionada y consiguiente resolución del caso con respecto al punto número 2 de la parte resolutive, en merito a los fundamentos que se expondrán en el apartado siguiente de éste voto.

II. El apelante sostiene que la acción que pretende ejercer la D.G.R. para aplicar una multa de \$1.860.068,89 (Pesos Un Millón Seiscientos Ochenta Mil Sesenta y Ocho con 99/100) equivalente al 100% del gravamen omitido (anticipo 1,2 y 4/ 2019) por aplicación del 85 (Actual art. 86 Ley 9924) del C.T.P. se encuentran prescriptas.

Adelanto la decisión de modificar el criterio que esta Vocalía viene sosteniendo en cuestiones similares. Ello, en virtud del fallo dictado por la Excm. Suprema Corte de la Nación en autos *"Alpha Shipping S.A. c/Provincia de T.D.F.A. e I.A.S. s/ Contencioso Administrativo - Medida cautelar"* y como consecuencia de éste, los fallos dictados por nuestros Tribunales locales, especialmente, la Excm. Corte Suprema de Justicia de

Tucumán, primero en los autos caratulados "Provincia de Tucumán -D.G.R. vs. Hospital Privado S.R.L. s/ Ejecución fiscal", Expte. 1864/21" y en forma posterior, confirmando su posición, in re "Provincia de Tucumán - DGR. c/ Salazar Ricardo Adrián s/Ejecución Fiscal. Expte 153/21", "Provincia de Tucumán D.G.R c/Río Marapa S.R.L. s/Ejecución Fiscal. Expte. 1399/21", "Provincia de Tucumán D.G.R c/Metalurgia MIC SRL s/ Ejecución Fiscal. Expte. 898/21", entre otros.

Resulta necesario destacar que el apego a la línea jurisprudencial de los Tribunales Superiores constituye una obligación para este Tribunal Fiscal, y en la medida de que dicha jurisprudencia resulte instalada con carácter uniforme y reiterado, como ha venido ocurriendo en esta materia -régimen aplicable al plazo de prescripción de las multas tributarias- me indica la necesidad de adaptar los originarios criterios sobre la cuestión, a la actual interpretación que ha establecido nuestro más Alto Tribunal.

Nuestra Corte ha sostenido que *"existe el deber de los tribunales inferiores de ajustar sus decisiones a lo que ha resuelto la Corte Suprema de Justicia de la Nación para similares casos"*. Coincidentemente con lo expuesto, el jurista Elías P. S. Guastavino sostiene que: *'Si bien las sentencias de la Corte Suprema de la Nación sólo deciden en los procesos concretos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllas, por cuanto por disposición de la Constitución Nacional, dicho alto tribunal tiene autoridad definitiva para la justicia de la República. El deber de los tribunales inferiores de conformar sus decisiones a las sentencias de la Corte Suprema no importa la imposición de un puro y simple acatamiento de la jurisprudencia de ésta sino el reconocimiento de la autoridad que inviste y, en consecuencia, la necesidad de controvertir sus argumentos cuando se aparten de dicha jurisprudencia al resolver las causas sometidas a su juzgamiento'*.

Por otra parte, nuestro Címero Tribunal ha establecido como doctrina legal en reciente fallo: *"Los criterios establecidos por la Corte Suprema de Justicia de Tucumán, conociendo por vía de casación, constituyen doctrina judicial obligatoria vinculante para los tribunales inferiores, cuando la identidad del caso a resolver encuadra en el precedente"*. Expte N°: 54/19, Sentencia 416 de fecha 22/04/2025.

En mérito a ello, la consolidación del criterio jurisprudencial establecido por la C.S.J.N., en cabeza de nuestro más Alto Tribunal Local, justifican el cambio de mi postura con relación al régimen de aplicación del plazo de prescripción de las multas tributarias, cuyo cuestionamiento se efectúe dentro del ámbito de mi competencia, adelantando la opinión de aplicar el criterio seguido por la Excma. Corte Suprema de Justicia Local y Nacional.

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

Dr. JOSE ALBERTO TEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

En lo que respecta a lo establecido por nuestra Corte local, debe destacarse que en la sentencia dictada en autos "Provincia de Tucumán -D.G.R. vs. Hospital Privado S.R.L. s/ Ejecución fiscal" Expte. 1864/21, estableció con el voto mayoritario de sus miembros que: "Se advierte que ningún reproche le cabe al pronunciamiento impugnado, ya que ha aplicado la jurisprudencia de la CSJN que en un fallo muy reciente ha sido mantenida".

El 07/03/2023 en autos "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F.A. e I.A.S. s/ Contencioso administrativo - Medida cautelar", la C.S.J.N. dispuso que a una multa por una infracción tributaria le era aplicable el inc. 4° del art. 65 del Código Penal y no los arts. 81 y 82 del Código Fiscal de Tierra del Fuego que, de manera similar a la legislación tributaria de la Provincia de Tucumán, establecen un plazo de prescripción de cinco años que comenzarían a correr "desde el 1° de enero del año siguiente al cual se haya producido el vencimiento...". En mérito a las razones expresadas precedentemente, rechazó el recurso de casación interpuesto.

Nuestra Corte Local considera en dicho fallo, que debe aplicarse la doctrina establecida en el caso "Alpha Shipping", destacando que la C.S.J.N. establece en el mismo: "4°) Que la sanción aplicada a la actora -cuya prescripción aquí se persigue- es de carácter penal pues, 'si bien puede existir en los casos de multas un interés de tipo fiscal en su percepción, esto no altera su naturaleza principalmente punitiva', de donde se deriva la aplicabilidad a la materia de los principios del derecho penal, según lo prescribe el art. 4° del Código Penal" (Fallos: 288:355). Cabe añadir que ello es así pues los principios y reglas del derecho penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas, siempre que la solución no esté prevista en el ordenamiento jurídico específico y en tanto aquellos principios y reglas resulten compatibles con el régimen jurídico estructurado por las normas especiales de que se trate, por lo que corresponde estar a las disposiciones de ese cuerpo normativo (arg. de Fallos: 335:1089). Finalmente, no es ocioso recordar que las multas funcionan como penas y no como indemnización, y que son sanciones ejemplificadoras e intimidatorias, indispensables para lograr el acatamiento de las leyes que, de otra manera, serían burladas impunemente (Fallos: 185:251 y 198:139)".

"6°) Que, en tales condiciones, y siguiendo la doctrina referida en el considerando que antecede, cabe concluir en 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."

Esta postura resulta coincidente con el dictamen emitido por la Procuración General de la Nación en "Volkswagen de Ahorra para Fines Determinados S.A." (Fallos: 342:1903), donde se sostuvo que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional, aquel estableciera un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía y que, en consecuencia, las legislaturas locales no se hallaran habilitadas para dictar leyes incompatibles con las previsiones que al respecto contenían los códigos de fondo.

En razón de los antecedentes mencionados, concluyo que el régimen aplicable al plazo de prescripción de la multa cuestionada en el presente caso, debe analizarse desde las prescripciones establecidas en el título X del Código Penal, especialmente los arts. 62, 63, 64 e inc. 4º del art. 65 y no en las disposiciones del Código tributario local.

En este marco, debo entonces señalar que, en casos como el de autos, resulta atendible, por sobre lo establecido por el art. 54 del Código Tributario Provincial (Actual art. 55 Ley 9924) que, en lo pertinente, dispone: "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", lo normado por el art. 62 del Código Penal, que establece: "La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: (...) 5º A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa".

A su vez, que dicho plazo bienal debe computarse conforme lo regulado por el art. 63 de dicho Código Penal, que establece: "La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse". Ello, por cuanto el diferimiento del inicio del cómputo propuesto por el art. 56 del Código Tributario Provincial (Actual art. 57 Ley 9924) el cual expresa que: "Comenzará a correr el término de la prescripción de la acción para aplicar multas y clausuras desde el 1º de Enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerada como hecho u omisión punible", también debe reputarse inaplicable bajo los lineamientos del criterio expuesto por la CSJN y la CSJT en los fallos antes referenciados.

Así, a fin de determinar el inicio del cómputo respectivo, corresponde establecer cuándo se habrían configurado las infracciones imputadas en autos.

En ese sentido, cabe recordar que el art. 85 (Actual art. 86 Ley 9924) del Código Tributario Provincial dispone: "El que omitiera el pago de impuestos o sus anticipos o



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

*pagos a cuenta mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas, será sancionado con una multa graduable entre el 10% (diez por ciento) y el 100% (ciento por ciento) del gravamen dejado de pagar, retener, percibir o recaudar oportunamente, en tanto no exista error excusable. La misma sanción se aplicará a los agentes de retención, percepción o recaudación que omitieran actuar como tales."*

La infracción prevista en el art. 85 (Actual art. 86 Ley 9524) del Código Fiscal de Tucumán, sanciona al contribuyente que mantiene en su poder tributos después de haber vencido el plazo en que debieron ingresarlos al Fisco; y que, en consecuencia, este es el momento que debe considerarse a los efectos de iniciar el cómputo bienal (desde las 24 horas de dicho día).

En este marco, para el caso de autos, y dado que la Resolución N° D 52/25 abarca varios periodos mensuales, es necesario el siguiente análisis:

- El vencimiento del plazo previsto para la presentación y pago de la Declaración Jurada del Impuesto Sobre los Ingresos Brutos, respecto al periodo mensual 04/2019 se produjo el 17/05/2019.

Así, el cómputo del plazo bienal contemplado en el art. 62 inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr a las 24 hs. de dicha fecha de vencimiento (conforme art. 63 de dicho Código de fondo), y venció el 17/05/2021, sin que surjan de las presentes actuaciones causales de suspensión o interrupción que hayan alterado su curso.

La Resolución N° D 52/25 en la cual la D.G.R. resuelve aplicar a **COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR** la multa apelada, data de fecha 22/07/2025, es decir, ya había transcurrido el plazo de dos años, por lo que acción para imponer sanciones tributarias por parte del fisco para el periodo mensual 04/2019, se encontraba prescripta. Misma conclusión le corresponde a los periodos mensuales anteriores incluidos en la Resolución atacada (01 Y 02/2019).

Por ello, y en virtud a las consideraciones hasta aquí vertidas, considero que el punto Nro. 2 de la parte Resolutiva debería quedar redactado de la siguiente manera: **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por **COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A. C.U.I.T. 30-71162832-6** contra la Resolución N° D 52/25 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/07/2025 y, en consecuencia, **CONFIRMAR** el Acta de Deuda N° A 203-2024 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos –Convenio Multilateral Periodo Fiscal 2019 y; **DECLARAR PRESCRIPTA** la acción del Fisco tendiente a aplicar la sanción con respecto a todos los

anticipos incluidos en la misma (01, 02 y 4/2019), conforme lo expuesto en los considerandos precedentes. Así voto.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, **Dr. José A. León**, vota en igual sentido.

Por ello:

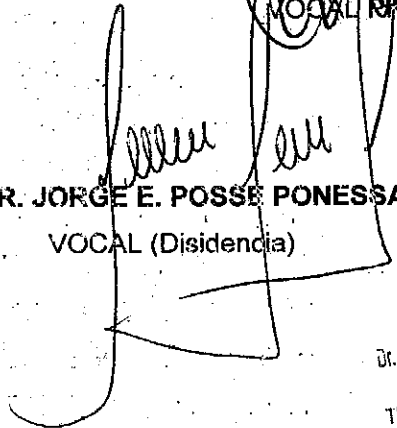
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION**

**RESUELVE:**

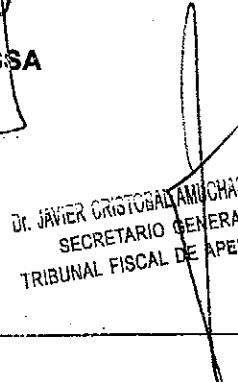
- 1- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A., C.U.I.T. 30-71182832-6**, en contra de la Resolución N° D 51/25 de fecha 22/07/2025 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, periodo fiscal 2018. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, conforme a los considerandos que anteceden.
- 2- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **COMPLEJO ALIMENTICIO SAN SALVADOR S.A., C.U.I.T. 30-71182832-6**, en contra de la Resolución N° D 52/25 de fecha 22/07/2025 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, periodo fiscal 2019. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, conforme a los considerandos que anteceden.
- 3- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**  
**HACER SABER**

  
**DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN**  
VOCAL

  
**C.P.N. JORGE G. JIMENEZ**  
VOCAL PRESIDENTE

  
**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL (Disidencia)

**ANTE MÍ**

  
**DR. JAVIER CRISTÓBAL AMICHASTEGUI**  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION