

SENTENCIA N° 47 /2026

Expte. N° 363/926/2024

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 28 días del mes de Mayo de 2026 reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente); C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal); Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal); a fin de resolver la causa caratulada: "**ZAFRA S.A. S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N° 363/926/2024 (Expte. D.G.R. N° 18070/1376/TW/2024) y;

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Practicado el sorteo de Ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

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

I. A fojas 118/119 del Expediente N° 18070/1376/TW/2024, se presenta la Sra. María Sofía Courel, en carácter apoderado de la firma **ZAFRA S.A.**, CUIT N° 30-59248626-8, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 8613/24 de la Dirección General de Rentas de fecha 31/10/2024 obrante a fs. 114 del mismo expediente, y mediante la cual resuelve **APLICAR** a la firma una multa de \$11.468.577,98 (Pesos Once Millones Cuatrocientos Sesenta y Ocho Mil Quinientos Setenta y Siete con 98/100), en virtud del Sumario instruido N° M 238-2024, equivalente al cien por ciento (100%) del monto del impuesto omitido, por omisión de pago del Impuesto de Sellos correspondiente a la Solicitud de Inscripción Inicial F.01 N° 01703823 de fecha 19/04/2024.

II. El apelante sostiene, en primer término, que la multa impuesta resulta improcedente, en tanto el impuesto fue abonado en fecha 14/06/2024, con sus respectivos intereses.

Afirma que la aplicación de la sanción se encuentra subordinada de manera directa e inmediata a la existencia de la omisión atribuida a su mandante, por lo que considera que, de la documentación acompañada, surge que el tributo se encuentra íntegramente cancelado, tornando improcedente la multa aplicada.

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

Asimismo, señala que en el procedimiento administrativo rigen los principios de oficialidad e instrucción, los cuales imponen a la Administración el deber de impulsar el procedimiento y realizar las diligencias necesarias para la averiguación de los hechos conducentes a la decisión. En tal sentido, sostiene que, en virtud de dichos principios y de la búsqueda de la verdad material, la Administración debió corroborar previamente el efectivo ingreso del impuesto antes de disponer la sanción.

Por último, añade que toda sanción debe respetar el principio de razonabilidad, de modo que la magnitud de la sanción debe guardar proporcionalidad respecto de la infracción cometida.

III. Que a fojas 01/02 del Expte. N° 363/926/2024 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo dispuesto en el artículo 149° del Código Tributario Provincial.

Afirma que se omitió el pago del Impuesto de Sellos correspondiente a la Solicitud de Inscripción Inicial F. 01 N° 01703823, de fecha 19/04/2024, de la cual surge la transmisión de la propiedad del automotor, dominio N° EWV037, entre las firmas SERVICIOS AGROPECUARIOS S.R.L. en carácter de titular y ZAFRA S.A. en calidad de comerciante habitualista, y que surge de Acta de Deuda N° A 238-2024.

Reconoce que el tributo fue ingresado junto con los intereses resarcitorios en fecha 14/06/2024, conforme surge de la consulta "Listados de Pagos F600 – F930" – Obligación N° 5224000001031 y del comprobante de pago aportado por el contribuyente.

Cita el art. 244 del Código Tributario Provincial y sostiene que la firma ZAFRA S.A. reviste el carácter de responsable solidario no solo respecto del impuesto, sino también de la multa aplicada, la cual afirma no se encuentra abonada por ninguna de las partes intervinientes.

La D.G.R. entiende que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por la firma ZAFRA S.A., en contra de la Resolución N° M 8613/24, debiendo confirmarse la misma.

IV. A fs. 08 del Expediente N° 363/926/2024 obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 23/2025 de fecha 06/03/2025 donde se declara la cuestión de puro

derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 152° del C.T.P.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° M 8613/24 de fecha 31/10/2024, resulta ajustada a derecho.

Como pauta metodológica, resulta necesario aclarar que -a partir de la publicación de la Ley 9.924 (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 consecuencia, se procederá a la cita del articulado vigente al momento de la traba de la litis recursiva, seguido de la referencia al artículo actualmente vigente según Ley 9.924.

Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, cabe resolver si corresponde encuadrar la conducta de la firma ZAFRA S.A. en el artículo 286 inciso 1 (actual artículo 285) del Código Tributario Provincial.

A fin de lograr una adecuada comprensión de la problemática planteada en el caso bajo análisis, corresponde exponer los antecedentes del presente expediente.

Por medio de Acta de Deuda N° A 238-2024 (fs. 47/50 Expte. DGR), la Autoridad de Aplicación determina la obligación tributaria correspondiente al Impuesto de Sellos, respecto de los contribuyentes ZAFRA S.A. y SERVICIOS AGROPECUARIOS S.R.L., derivada de la Solicitud de Inscripción Inicial F.01 N° 01703823, de fecha 19/04/2024, de la cual surge la transmisión de la propiedad del automotor dominio N° EWW037. La determinación del tributo asciende a la suma de \$ 11.468.577,98; dejándose constancia del carácter solidario de la deuda.

De igual modo, instruye el sumario N° M 238-2024 por la presunta configuración de la infracción prevista en el art. 286 inc. 1) del C.T.P., reprimida con multa del 100% del monto de la obligación fiscal determinada.

El contribuyente ZAFRA S.A. es notificado del Acta de Deuda e Instrucción de Sumario en fecha 24/05/2024 (fs. 59 Expte DGR).

Posteriormente, mediante Resolución N° M 8613/24 emitida por la Autoridad de Aplicación en fecha 31/10/2024 (fs. 114 Expte. DGR) se le aplica una multa de \$11.468.577,98, por encuadrar su conducta en las disposiciones del art. 286 inc. 1) del C.T.P., equivalente al 100% (cien por ciento) del monto del impuesto omitido, por omisión de pago del Impuesto de Sellos correspondiente a la Solicitud de Inscripción Inicial F.01 N° 01703823 de fecha 19/04/2024.

Por último, el tributo fue ingresado junto con los intereses resarcitorios en fecha 14/06/2024, conforme surge del comprobante de pago aportado por el contribuyente (fs. 121 Expte DGR).

Con el objeto de contextualizar adecuadamente la cuestión debatida en el presente caso, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia y la tipificación legal efectuada por la Autoridad de Aplicación.

El Código Tributario Provincial en su artículo 286 inciso 1 (actual artículo 285), establece que: *"Se considerará infracción y serán pasibles de multas equivalentes al cien por ciento (100%) del tributo que corresponda abonar en cada caso: 1. Los contribuyentes y/o responsables que omitan total o parcialmente el pago del Impuesto de Sellos (...)"*.

De acuerdo con la norma transcrita, la infracción atribuida al apelante se configura en el momento en que omitió el pago del Impuesto de Sellos correspondiente a la Solicitud de Inscripción Inicial F. 01 N° 01703823, de fecha 19/04/2024, de la cual surge la transmisión de la propiedad del automotor dominio N° EWW037, entre la firma SERVICIOS AGROPECUARIOS S.R.L. y la firma ZAFRA S.A.

En este sentido, el artículo 243 (actual artículo 242) del C.T.P. establece que: *"Están obligados al pago del impuesto todos aquellos que realicen las operaciones o formalicen los actos y contratos a que se refiere el presente título. Son solidariamente responsables del pago del tributo, actualización, intereses, recargos y multas, los que endosen, admitan, presenten, autoricen o tengan en su*

poder documentos sin el impuesto correspondiente o con uno menor. (...) En las operaciones de transferencia de automotores, las fábricas automotrices, las concesionarias o agentes oficiales de venta de vehículos automotores y/o los comerciantes habitualistas de automotores -inscriptos como tales ante la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad Automotor y de Créditos Prendarios- podrán ser designados, en los términos del artículo 29 del presente Código, por la Dirección General de Rentas como responsables de liquidar e ingresar -con carácter de pago único y definitivo- el Impuesto de Sellos derivados de dichas operaciones”.

Asimismo, el artículo 244 (actual artículo 243) del C.T.P. dispone que: “Cuando en el acto, contrato u operación intervengan dos o más personas, todas se considerarán obligadas, en forma solidaria y por el total del impuesto y multas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 25 de este Código, quedando a salvo el derecho de cada uno de repetir de los demás intervinientes la cuota que le correspondiere, de acuerdo con su participación en el acto, que será por partes iguales, salvo prueba en contrario. Exceptúase de esta responsabilidad el caso de la parte que tuviera sellado su ejemplar, conforme a las prescripciones de esta Ley”.

De los artículos citados anteriormente, surge que las partes intervinientes en la operación resultan solidariamente responsables por el pago total del impuesto, así como también de los intereses, recargos y multas que pudieran corresponder.

Por su parte, el artículo 279 (actual artículo 278) del C.T.P. determina que: “El Impuesto de Sellos deberá abonarse dentro de los quince (15) días corridos siguientes al de la fecha de otorgamiento del acto, contrato u operación, y siempre hasta un (1) día anterior al de su vencimiento, si el plazo fuera menor. Cuando el plazo para el pago venciera en día inhábil, podrá válidamente pagarse el impuesto hasta el día hábil inmediato posterior”.

En el caso bajo análisis, si bien el tributo fue ingresado junto con los intereses resarcitorios correspondientes en fecha 14/06/2024, lo cierto es que dicho pago se efectuó con posterioridad al plazo previsto en el Código Tributario Provincial.

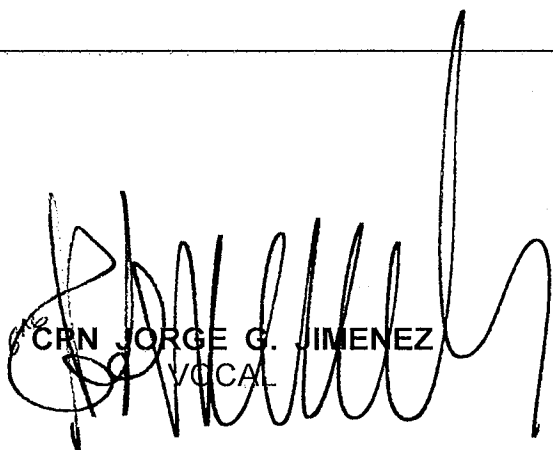
En consecuencia, la multa aplicada resulta ajustada a derecho.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente ZAFRA

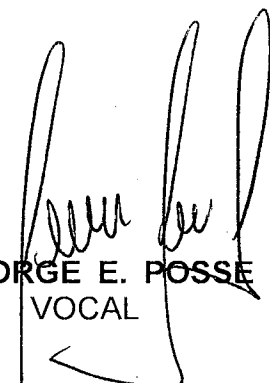
Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

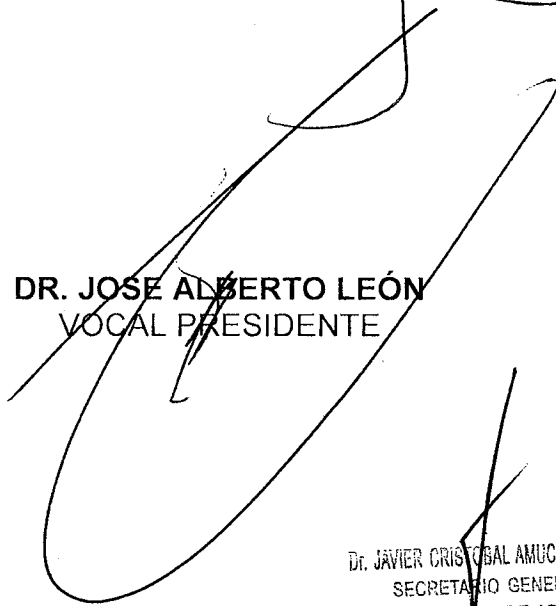
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ



DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION