

SENTENCIA N° 80 /2026

Expte. N° 29/926/25

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 21 días del mes de AGOSTO de 2026, reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "**PADILLA JAVIER S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. Nro. 29/926-2025 (Expte. DGR N° 10961/1376-TW-2024 y Agdos. N° 11144/1376-TW-2024 y N° 3416/1376-TW-2025); y

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

El Dr. José Alberto León dijo:

I. Que a fojas 234/239 del Expte. DGR N° 10961/1376/TW/2024 el contribuyente PADILLA JAVIER, CUIT N° 20-27017188-6, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 9130/24 de la Dirección General de Rentas de fecha 20.12.2024 obrante a fs. 229/230 del expte. mencionado. La Resolución N° M 9130/24 resuelve: 2°: NO HACER LUGAR a los descargos interpuestos por el agente respecto de los 34 (treinta y cuatro) sumarios instruidos, en virtud de las razones expuestas en los considerandos de la presente Resolución; 3°: APLICAR al agente PADILLA JAVIER, CUIT N° 20-27017188-6, una multa de \$14.647.200 (Pesos Catorce Millones Seiscientos Cuarenta y Siete Mil Doscientos), en virtud de los 34 (treinta y cuatro) sumarios instruidos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 83° sexto párrafo del Código Tributario Provincial (anterior art. 82° sexto párrafo CTP). Impuesto de Sellos- Agente de Percepción, periodos mensuales 07 a 12/2020, 01 a 12/2021, 01 a 05 y 07 a 12/2022, 01 a 04 y 08/2023...

El contribuyente en su Recurso se limita a plantear la prescripción de las facultades de la DGR para aplicar multas conforme el análisis que efectúa. Cita como referente el caso "Alpha Shipping S.A." y afirma que el presente caso debió resolverse a la luz de lo dispuesto por el Código Penal, considerando el plazo bienal previsto en el artículo 65 inc. 4 de dicho Digesto.

Asimismo, trae a colación los fallos judiciales de la C.C.A. in re “MEDRANO ORTIZ ANA MARIA VS. PROVINCIA DE TUCUMAN S/ INCONSTITUCIONALIDAD” – Expte. 578/10 y “NAVARRO DE ZAVALIA FABIAN VS. PROVINCIA DE TUCUMAN S/INCONSTITUCIONALIDAD” – Expte. 105/10, y tacha de inconstitucionales tanto el artículo 82° del Código Tributario Provincial como el régimen derivado de la Resolución General (DGR) N° 73/11; por lo tanto, reclama la declaración de nulidad de la resolución apelada.

Concluye que al Tribunal Fiscal le correspondería aplicar lo sentenciado por la CSJN y por los Tribunales Provinciales en razón de que, si bien el Tribunal 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; en virtud del art. 162° del CTP (anterior art. 161 CTP) de aplicación al caso.

II. La Dirección General de Rentas, en fojas 1/5 del Expte. N° 29/926-2025, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Considera que el apelante pretende, erróneamente, que se aplique al caso el fallo “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F.A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo”, dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la sentencia de fecha 07/03/2023.

En efecto, el recurrente omitió considerar que la base fáctica del caso “Alpha Shipping S.A.” difiere de los hechos acaecidos en la presente causa, en tanto aquel se refiere a periodos fiscales anteriores a la vigencia del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación (CCCN), mientras que aquí la cuestión gira en torno a la falta de cumplimiento al régimen general de información de terceros establecido por Resolución General de la Autoridad de Aplicación, en el Impuesto de Sellos – Agente de Percepción correspondiente a los periodos mensuales 07 a 12/2020, 01 a 12/2021, 01 a 05 y 07 a 12/2022, 01 a 04 y 08/2023.

Que el art. 55 del CTP (anterior art. 54 CTP) resulta ser la única normativa aplicable al caso en cuestión, el cual se encuentra vigente en su actual redacción desde la reforma efectuada al Código Tributario Provincial mediante la Ley N° 8964 (B.O. 29/12/2016) con vigencia desde el 01/01/2017. Como consecuencia es perfectamente aplicable al caso de marras, atendiendo al periodo mensual más

antiguo, objeto de la multa en cuestión (07/2020). El periodo mensual 07/2020 venció el 10/08/2020, 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 de la comisión de la infracción, la que corresponderá tener en cuenta a fin de computar el plazo de prescripción para sancionar la conducta infraccional. Teniendo en cuenta ello, el plazo de prescripción comenzó a correr a partir del 1° de enero siguiente al año que se cometió la infracción, esto es el 11/08/2020, por lo que el plazo de cinco años comenzó a computarse el 01 de enero de 2021 y dicho plazo aún no se encuentra cumplido. Conforme a lo expuesto, corresponde el rechazo de los argumentos que sustentan la pretensión contraria.

III. A fojas 11 del Expte. N° 29/926/2025 obra Sentencia Interlocutoria N° 43/2025 de fecha 22 de Abril de 2025 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, por constituido el domicilio y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

Atento a lo expuesto, la causa se encuentra en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 152° del C.T.P (anterior art. 151° CTP).

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° M 9130/24 de fecha 20.12.2024, resulta ajustada 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 responde de la Autoridad de aplicación hacen referencia a las normas del 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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Entrando al tratamiento de los agravios, el apelante 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.

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 transcurrido 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, 1988, 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 126 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 retenidos 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 CTP) 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 Tucuman (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.

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 mantenida. 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. 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". CSJT in re "Provincia de Tucumán (DGR) c/ Hospital*

Privado SRL s/ Ejecución Fiscal", Expte. 1864/21, Sentencia N° 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 N° 1370 del 01/11/2023; "Provincia de Tucumán (DGR) c/Metalúrgica MIC SRL s/ Ejecución Fiscal", Expte. 898/21, Sentencia N° 1371 del 01/11/2023; "Provincia de Tucumán (DGR) c/Rio Marapa SRL s/ Ejecución fiscal", Expte. 1399/21, Sentencia N° 1373 del 01/11/2023; "Provincia de Tucumán (DGR) c/González Esteban Agustín s/Ejecución Fiscal", Expte. 89/22, Sentencia. N° 8 del 07/02/2024; y Provincia de Tucumán (DGR) c/ Figueroa Ibarra Miguel Enrique s/Ejecución Fiscal" Expte. 2920/22. Sentencia N° 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 CTP); 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 Campos, dijo que 'Es principio habitual del derecho judicial que la interpretación 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. Frias Jorge s/ Cobro Ejecutivo", Sentencia N° 672 de fecha 02/08/2007).

Es menester señalar que el 162 CTP (anterior art. 161 CTP) 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 CTP) para prescindir de la aplicación del art. 55 CTP (anterior art. 54 CTP) y aplicar la legislación de fondo a la prescripción de infracciones y sanciones tributarias. Por lo expuesto, no se hace lugar al agravio.

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 plazo legal de cinco años que dispone el artículo 55 del Código Tributario Provincial (anterior art. 54 CTP) para el cómputo de la prescripción, y la forma de contar el mismo, artículo 57 del mencionado digesto (anterior art. 56 CTP), surge expresamente que la infracción correspondiente al periodo 07/2020 (el más antiguo de los periodos reclamados) venció el 10/08/2020 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 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, esto es el 11/08/2020, por lo que el plazo de cinco años comenzó a computarse el 01 de enero de 2021 y hubiese culminado el 01 de enero de 2026.

No obstante ello, la Resolución N° M 9130/24 que aplica la multa es de fecha 20.12.24, es decir, antes de que se hubiera cumplido el plazo de prescripción para la aplicación de la sanción.

Asimismo conforme lo establece el art. 59 del CTP (anterior art. 58): "El término de la prescripción de la acción para hacer efectivas las multas y las clausuras comenzara a correr desde la fecha en que la resolución que la imponga quede firme".

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

En cuanto al planteo de inconstitucionalidad de la RG (DGR) 73/11 y del art. 83 del CTP (anterior art. 82 CTP) cabe reiterar lo dispuesto por el art. 162 (anterior art. 161 CTP) 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.", según surge de su lectura, este Tribunal podrá seguir la interpretación de la CSJN o de las Supremas Cortes Provinciales, no así de los Tribunales Judiciales inferiores de grado. Los fallos que el contribuyente pretende que se aplique al presente caso fueron emitidos por la Cámara Contencioso Administrativa y no por el Supremo Tribunal de Justicia de Tucumán.

No obstante ello, resulta necesario aclarar que los precedentes "MEDRANO ORTIZ ANA MARIA vs. PROVINCIA DE TUCUMAN s/INCONSTITUCIONALIDAD" – Expte. 578/10 y "NAVARRO DE ZAVALIA FABIAN vs. PROVINCIA DE TUCUMAN s/INCONSTITUCIONALIDAD" – Expte. 105/10 no serán aplicables al momento de emitir sentencia por parte del TFA, ya que la realidad del caso bajo análisis no encuadra en los mismos: La Resolución N° 16/10 de fecha 27/01/10, dispuso

establecer un régimen de información por el cual los sujetos alcanzados por la RG (DGR) N° 26/79 (escribanos), deberán informar con respecto a los actos o instrumentos que autoricen, protocolicen o de cualquier otra forma se efectúen con su intervención, cuando los mismos se refieran o relacionen con locación de bienes inmuebles y/o cesión de un inmueble no formalizada por contrato de locación. Se agrega que dichos agentes de información deberán presentar mensualmente una declaración jurada a la que adjuntarán copia certificada de los referidos actos o instrumentos.

A su vez la Resolución N° 73/11 (B.O. 23/05/11) dispuso designar agentes de percepción en el Impuesto de Sellos y en las Tasas Retributivas de Servicios a los escribanos públicos de la jurisdicción provincial, por los actos o escrituras que autoricen, protocolicen o de cualquier otra forma se efectúen con su intervención (art. 1).

El art. 6 de la mencionada Resolución establece un régimen de información por el cual los profesionales en cuestión (escribanos titulares y adscriptos) deberán informar con respecto a los actos o instrumentos que se protocolicen o se efectúen con su intervención cuando se refieran o relacionen con locación de bienes inmuebles y/o cesión de inmueble no formalizada por contrato de locación. Posteriormente, dicho régimen fue sucesivamente modificado y optimizado, y a raíz de las RG (DGR) N° 120/19 y N° 64/22 se informatizó (uso de aplicativos) y no se exigió a los escribanos copias certificadas de los referidos actos o instrumentos, como se requería inicialmente (año 2010). Por lo tanto, la RG (DGR) N° 73/11 ahora cuestionada no viola el secreto profesional del escribano, ya que la información que se requiere (datos) solo revela parcialmente lo escrito y asentado en sus registros, es decir, lo que la DGR necesita para su actuación fiscalizadora. La modificación citada data del año 2019, es decir que es previa a los periodos aquí cuestionados.

Es menester recordar que el régimen de información es establecido, aplicado y aceptado por varios organismos públicos recaudadores, entre ellos, ARCA (ex AFIP).

En virtud de lo expuesto, no corresponde la aplicación de la jurisprudencia citada por el recurrente ni la declaración de nulidad de la Resolución atacada.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación presentado por el contribuyente PADILLA JAVIER C.U.I.T. N° 20-27017188-6, en contra de la Resolución N° M 9130/24 de fecha 20.12.2024, y en consecuencia CONFIRMAR la misma en atención a lo considerado. II) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y ARCHIVAR. Así lo propongo.

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

I. 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 respecto al análisis de la prescripción de la acción del Fisco tendiente a aplicar la sanción cuestionada y consiguiente resolución del caso, en mérito 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 la multa en concepto de Agente de Percepción del Impuesto de Sellos para los periodos mensuales 07/2020 a 12/2022 por aplicación del artículo 82 sexto párrafo del C.T.P. (Actual art. 83 sexto párrafo texto consolidado Ley N° 9924) 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 Excma. 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 Excma 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/Rio 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.

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: 288:356). 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 Ahorro 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 texto consolidado Ley N° 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 texto consolidado Ley N° 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. artículo 82 sexto párrafo (Actual art. 83 sexto párrafo texto consolidado Ley N° 9924) del Código Tributario Provincial dispone: “(...)En los casos que los incumplimientos se refieran a regímenes generales de información de terceros establecidos por resolución general de la Autoridad de Aplicación, la multa prevista en el primer párrafo del presente artículo se graduará entre el monto mayor allí previsto y hasta un máximo de seiscientos diez (610) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.(...)”

La infracción prevista en el art. 82 sexto párrafo (Actual art. 83 sexto párrafo texto consolidado Ley N° 9924) del Código Tributario Provincial se materializa al momento del vencimiento del plazo para la presentación de las Declaraciones Juradas mensuales correspondientes al Régimen de Información establecido en el artículo 6 de la RG (DGR) N° 73/11, 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° M 9130/24 abarca varios periodos fiscales, es necesario el siguiente análisis:

- El vencimiento del plazo previsto para la presentación de la Declaración Jurada del Impuesto de Sellos – Agente de Percepción, respecto al periodo mensual 11/2022, se produjo el 12/12/2022, mismo día que vencía el plazo para el ingreso de los tributos percibidos.

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 12/12/2024, sin que surjan de las presentes actuaciones causales de suspensión o interrupción que hayan alterado su curso.

La Resolución N° M 9130/24 en la cual la D.G.R. resuelve aplicar a PADILLA JAVIER la multa apelada, data de fecha 20/12/2024, 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 11/2022, se encontraba prescripta.

Misma conclusión le corresponde a los periodos mensuales anteriores incluidos en la Resolución atacada (07 a 12/2020; 01 a 12/2021; 01 a 05 y 07 a 10/2022).

- El vencimiento del plazo previsto para la presentación de la Declaración Jurada del Impuesto de Sellos – Agente de Percepción respecto al periodo mensual 12/2022 se produjo el 10/01/2023, mismo día que vencía el plazo para el ingreso de los tributos percibidos.

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 10/01/2025, sin que surjan de las presentes actuaciones causales de suspensión o interrupción que hayan alterado su curso.

La Resolución N° M 9130/24 en la cual la D.G.R. resuelve aplicar a PADILLA JAVIER la multa apelada, data de fecha 20/12/2024, es decir, no había transcurrido el plazo de dos años, por lo que acción para imponer sanciones tributarias por parte del fisco para el periodo mensual 12/2022, no se encontraba prescripta.

Misma conclusión le corresponde a los periodos mensuales posteriores incluidos en la Resolución atacada (01 a 04 y 08/2023).

Por ello, y en virtud a las consideraciones hasta aquí vertidas, corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de apelación interpuesto por PADILLA JAVIER C.U.I.T. N° 20-27017188-6 en contra de la Resolución N° M 9130/24 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/12/2024 y, en consecuencia, DECLARAR PRESCRIPTA la acción del Fisco tendiente a aplicar la sanción con respecto a los periodos mensuales 07 a 12/2020; 01 a 12/2021; 01 a 05 y 07 a 11/2022, y CONFIRMAR la misma respecto a los periodos mensuales 12/2022 y 01 a 04 y 08/2023 conforme lo expuesto en los considerandos precedentes. Así voto.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

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

Por ello,

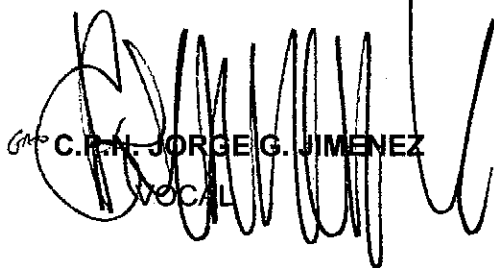
EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

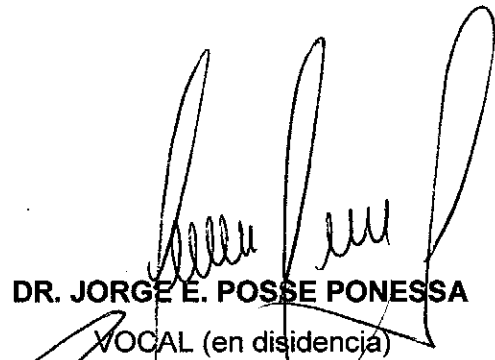
RESUELVE:

1°: NO HACER LUGAR al recurso de apelación presentado por el contribuyente **PADILLA JAVIER C.U.I.T. N° 20-27017188-6**, en contra de la Resolución N° M 9130/24 de fecha 20.12.2024, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en atención a lo considerado.

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

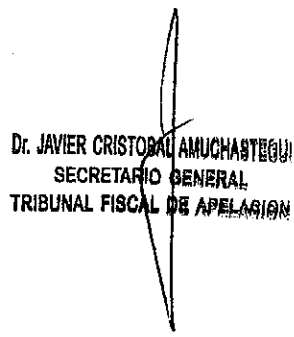
HACER SABER


C.R.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL (en disidencia)


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION