SENTENCIA Nº: 32 /2026 **Expte. Nº: 150/926/2025**

En la ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 20 días del mes de Abril del 2026, reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **"PILISAR S.A. s/Recurso de Apelación"** Expte. Nº 150/926/2025 (Expte. D.G.R. Nº 14563/1376/TW/2024) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dijo:

I. Que a fs. 66/80 del Expte D.G.R. Nº 14563/1376/TW/2024 el contribuyente PILISAR S.A. C.U.I.T. N° 33-70918084-9 a través de su apoderado Alejandro Héctor Vallejo interpone Recurso de Apelación contra la Resolución Nº M 9020/24 de la Dirección General de Rentas (en adelante, D.G.R.) de fecha 10/12/2024 obrante a fs. 62/63. En ella la Directora General de la Dirección General de Rentas resuelve: *"**ARTICULO 1°:** **NO HACER LUGAR** al descargo interpuesto por la firma **PILISAR S.A., CU.I.T. N° 33-70918084-9**, respecto del Sumario N° B10/S/122/2024, en virtud de las razones expuestas en los considerandos de la presente resolución; **ARTICULO 2°:** **DEJAR EN SUSPENSO** la aplicación de la sanción al agente **PILISAR S.A., CU.I.T. N° 33-70918084-9**, respecto a los períodos mensuales 11 y 12/2021, 01 y 02/2022 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, en virtud de las razones expuestas en la presente Resolución; **ARTICULO 3°:** **APLICAR** al agente **PILISAR S.A., CU.I.T. N° 33-70918084-9**, en su carácter de Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, **una multa de $524.375,40 (Pesos Quinientos Veinticuatro Mil Trescientos Setenta y Cinco con Cuarenta Centavos),** en virtud del Sumario N° B10/S/122/2024, equivalente a tres (03) veces el monto mensual percibido, por encontrarse su conducta incursa en las causales previstas en el artículo 86 inciso 2 del Código Tributario Provincial, por los períodos mensuales 03 y 04/2022."*

El apelante funda su recurso en las siguientes razones:

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

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

En primer lugar desarrolla sucintamente los antecedentes que culminaron en la sanción que se recurre.

En segundo lugar y como cuestión previa, se agravia por la suspensión de la aplicación de la multa por los períodos 11 y 12/2021; 01 y 02/2022 por parte de la D.G.R., al encuadrar la conducta en el tipo penal previsto por el artículo 4° del Régimen Penal Tributario.

Sostiene que, hasta el momento de la interposición del recurso de apelación, el apelante desconoce la existencia de causa penal alguna en su contra por las posiciones mencionadas.

Considera que al aplicar la Autoridad de Aplicación las previsiones de la Ley Penal Tributaria, sin que exista evasión de tributo alguno y sin que encuadre la conducta en la previsión del artículo 4° de la Ley Penal Tributaria, decide suspender la aplicación de sanción pretendiendo así perpetuar en el tiempo la posibilidad de aplicar multa por los mismos conceptos y períodos por los cuales presuntamente instó o instará una denuncia penal.

Manifiesta que ello implica que la D.G.R. se ha arrogado la potestad de juzgar y sancionar dos veces la misma conducta y para ello, manifiestamente contrario a la Constitución Nacional, ha establecido un ordenado procedimiento, porque según lo dispuesto en la norma, supuestamente una vez agotada la acción en la justicia penal tributaria, la autoridad administrativa podría aplicar la sanción que considere por ese mismo hecho, imponiéndose un resguardo, esto es, sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial.

En tercer lugar, opone nulidad absoluta e insanable de la resolución apelada de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 48 inciso a) de la Ley N° 4.537 por carecer de causa y motivación.

Afirma que la ausencia de dichos requisitos en la resolución recurrida se evidencia en la omisión de considerar los antecedentes y argumentos expuestos en el escrito de descargo, principalmente en relación a los inconvenientes que tuvo la empresa debido a un problema informático de facturación que generó errores en el cálculo de las percepciones incluidas en las facturas emitidas y que, una vez detectado el error, procedió a regularizar su situación ante el Fisco Provincial.

Señala que en la resolución que se impugna, la D.G.R. sin considerar los argumentos expuestos, solo se centra en afirmar el supuesto reconocimiento de la conducta infraccional por PILISAR S.A., por la mera presentación de las declaraciones juradas rectificativas.

Destaca que en esa equivocada tesitura, la D.G.R. considera probado el elemento objetivo del tipo infraccional que imputa omitiendo acreditarlo, sin imputar además ninguna de las presunciones que establece el artículo 88 del Código Tributario Provincial –en adelante, C.T.P.- (actual artículo 89 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025) para evidenciar el *"propósito defraudatorio"* omitiendo también probar la existencia en la conducta de PILISAR S.A. del elemento subjetivo, con la mera invocación de que corresponde en el caso la inversión de la carga de la prueba. Señala que todo ello va en contra de los principios rectores del derecho penal tributario en el que corresponde alinear al derecho tributario infraccional.

Estima evidente la nulidad invocada, también la contradicción en la que incurre la D.G.R. cuando afirma que la regularización se hizo a instancias de la fiscalización, pero no obstante a ello, no aplica el régimen legal de reducción de sanciones dispuesto en el artículo 87 C.T.P. (actual artículo 88 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025).

Además, remarca que la nulidad también ocurre porque la multa que se aplica es irrazonable y desproporcionada ya que la D.G.R., excusándose en la supuesta *"discrecionalidad"* en la imposición del quantum, decide hacerlo en tres (3) veces el gravamen presuntamente defraudado, con la sola genérica invocación del articulo 75 C.T.P. (actual artículo 76 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025).

Es así entonces que considera que la resolución apelada no contiene los elementos mínimos para que puedan ser evaluados por el Tribunal Fiscal en su legitimidad, por lo que corresponde declarar su nulidad absoluta e insanable.

En cuarto lugar, fundamento el recurso en los siguientes puntos:

A) Agravio por la improcedente y arbitraria aplicación de sanción de multa por presunta *"defraudación fiscal"*.

A) 1- Agravio por la ausencia de configuración del elemento objetivo del tipo infraccional enrostrado.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Expone que la D.G.R. omite considerar que el hecho imputado no fue probado por dicho organismo, ya que la firma no mantuvo en su poder ningún tributo percibido y que como se dijo y se probó, en rigor a la realidad de los hechos, ocurrió un error en el cálculo de las percepciones facturadas el cual una vez detectado se modificó, ingresando en consecuencia correctamente dicho concepto.

En base a ello, arriba a la conclusión de que el elemento objetivo del tipo infraccional enrostrado está ausente en la conducta desplegada por PILISAR S.A. deviniendo así el encuadre de la misma en una figura penal-infraccional *"atípica"*.

A) 2- Agravio por la ausencia de configuración del elemento subjetivo del tipo infraccional enrostrado

Expresa que de la lectura de la resolución en crisis surge evidente que la Autoridad de Aplicación no sólo no prueba la existencia del dolo en la conducta del agente, sino que sólo se limita a invertir la carga de la prueba en PILISAR S.A., ello pese a que la infracción tributaria prevista en el artículo 86 inciso 2 C.T.P. (actual artículo 87 inciso 2. C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025) requiere para su configuración la existencia de dolo, es decir, la intención deliberada de defraudar al Fisco y obviamente la prueba de ello por la parte acusatoria.

Afirma que la sola existencia de un presunto incumplimiento formal o material no puede dar lugar automáticamente a la aplicación de sanciones si el Organismo Fiscal no demuestra que el contribuyente actuó con el propósito consciente de evitar el pago de los tributos correspondientes.

Expone que en el presente caso está demostrado que no existió en la conducta del PILISAR intención alguna de defraudar al fisco.

Describe que conforme se acreditó y se probó en el transcurso de la fiscalización y del sumario y de modo arbitrario e infundado no fue merituado por la D.G.R.

Añade que existió una falla en el sistema informático de facturación de PILISAR que, al momento de emitir las facturas correspondientes a los períodos fiscales cuestionados, generó percepciones incorrectas.

Agrega que una vez identificado el problema, la firma procedió a su inmediata regularización, presentando declaraciones juradas rectificativas e ingresando los tributos adeudados con más los intereses correspondientes y que por ello, PILISAR S.A. actuó sin dolo o intención de defraudar al fisco provincial y con total

buena fe. Considera que ello quedó evidenciado en la prontitud y transparencia con la que actuó para subsanar la involuntaria situación.

Indica también que no puede considerarse la existencia de dolo en la conducta de la empresa, quien –una vez detectado el error- rectificó sus declaraciones juradas e ingresó las retenciones pendientes con más intereses en forma espontánea, sin mediar ajuste alguno por parte del organismo recaudador.

A) 3- Agravio por lo resuelto en relación al planteo de vulneración del principio de proporcionalidad y razonabilidad

Afirma que la multa es aplicada por la D.G.R. en contraposición con las previsiones contenidas en el propio C.T.P. y de modo desproporcionado e irrazonable.

Señala que la Autoridad Fiscal omitió considerar que el principio de proporcionalidad es un pilar fundamental del derecho sancionador.

Reseña que la sanción aplicada por el fisco a la firma resulta ciertamente desproporcionada toda vez que la conducta de la misma no ocasionó un perjuicio real a las arcas del estado.

Desarrolla que si bien se produjo una demora en el ingreso parcialmente de los tributos correspondientes, ello se debió a un error, el cual fue subsanado de manera inmediata, voluntaria y espontánea y que, de este modo, el estado provincial no sufrió una afectación significativa en sus ingresos, lo que evidencia que la aplicación de una sanción severa carece de justificación.

Considera que aun en el caso de tener por acaecido el hecho ilícito y de entender que existe una atribución subjetiva del mismo, se advierte que la punición prevista por la norma debe ceder atento a la falta de razonabilidad y proporcionalidad entre los hechos sucedidos y el castigo económico aplicado de tres (3) veces el Impuesto sobre los Ingresos Brutos indicado como "defraudado".

A) 4- Agravio por lo resuelto sobre el planteo de ausencia de lesión al bien jurídico tutelado por el artículo 86 inciso 2 C.T.P. (actual artículo 87 inciso 2) C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025)

Sostiene que aun en el eventual supuesto de que se considera que la D.G.R. no pudo disponer de los fondos que PILISAR debía ingresar en determinado momento, ello igualmente ha sido reparado oportunamente.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

En línea con este razonamiento, estima que no se puede identificar en la órbita de la D.G.R un bien jurídico lesionado, ello teniendo en cuenta que, con una leve demora, pudo hacerse de la recaudación en cuestión.

En este sentido, expresa que no se advierte bien jurídico protegido (rentas públicas) concretamente lesionado en el caso de PILISAR S.A. ya que la tardanza en el ingreso fue por motivos fundados y fue luego reparado mediante el ingreso correspondiente del monto más sus intereses.

B) Agravio por la improcedente consideración de la presentación de las declaraciones juradas rectificativas como fundamento para tener por configurada la infracción de defraudación – a todo evento, corresponde recalificar la conducta en el artículo 85 C.T.P. (actual artículo 86 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025)

Sostiene que la Autoridad de Aplicación intenta tergiversar lo actuado por PILISAR instalando de modo directo a la presentación de las declaraciones juradas como un supuesto reconocimiento de la comisión de la infracción en cabeza de la firma que no es tal.

Considera, además, que sin perjuicio de que a PILISAR no le corresponde la aplicación de ninguna multa, a todo evento, la presentación de las declaraciones juradas rectificativas encuadrarían en el artículo 85 C.T.P. (actual artículo 87 inciso 2) C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025) como omisión de tributos.

B) 1 – Invoca *"error excusable"*

Remarca que debe ser especialmente ponderado el error material atribuido al sistema informático, el cual excede la órbita de la empresa y fue solucionado prontamente tras ser advertido.

En ese sentido, y considerando que el agente no tuvo intervención en dicho error, reitera en esta instancia la solicitud de que se reconozca el carácter excusable que el mismo produjo.

Supletoriamente, para el supuesto en que se decida no hacer lugar al error excusable invocado, solicita se disponga la reducción de la sanción por omisión en su mínimo legal y con la reducción dispuesta en el artículo 87 C.T.P. (actual artículo 88 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025), considerando para ello que el sumario fue instruido mediante resolución de fecha

08/03/2024, notificada en fecha 13/03/2024, es decir, con una considerable posterioridad a la regularización de las obligaciones que presuntamente motivaron la instrucción del mismo, lo que ya había ocurrido el 09/06/2023.

C) Agravio por el quantum de la multa aplicada – Arbitrariedad de la graduación de la sanción

Expresa que ni de la instrucción del sumario ni de la resolución que se recurre, surgen fundamentos que justifiquen la aplicación de la multa en tres (3) veces el tributo indicado como presuntamente defraudado y no se aplique el mínimo legal establecido en el artículo 86 inciso 2 C.T.P. (actual artículo 87 inciso 2) C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025)

PILISAR S.A. desconoce las razones que llevaron a esta determinación, máxime considerando que no se expusieron agravantes y que, por el contrario, existieron atenuantes que debieron ser tenidos en cuenta, entre ellas, la conducta de plena colaboración durante la fiscalización, el aporte oportuno de todos los elementos requeridos y la presentación de las declaraciones juradas rectificativas así como el pago de las sumas reclamadas con más los intereses respectivos.

Indica que según el artículo 75 CTP (actual artículo 76 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025), para la graduación de la sanción se debe estar de acuerdo a la *"naturaleza de la infracción"*, *"la capacidad contributiva"* y el *"grado de culpa o dolo del infractor"*, y que ninguno de estos presupuestos fueron analizados por la D.G.R. al imponer la sanción que se recurre.

Por último se agravia respecto a lo resuelto por la Autoridad Fiscal con referencia al pedido de reducción de la sanción.

Afirma que el artículo 87 C.T.P. (actual artículo 88 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025) establece que la reducción opera de pleno derecho.

Además expresa que debe considerarse para el correcto cálculo del quantum de la multa, la aplicación de la sanción a su mínimo legal y con la reducción de sanción dispuesta en el artículo 87 C.T.P. (actual artículo 88 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025), el cual considera aplicable al caso. Ello, porque el sumario fue instruido mediante resolución de fecha 08/03/2024, notificada en fecha 13/03/2024, es decir, con una considerable

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

posterioridad a la regularización de las obligaciones que presuntamente motivaron la instrucción del mismo, lo que ya había ocurrido el 09/06/2023.

Ofrece prueba documental.

Hace reserva de caso federal.

Solicita se haga lugar íntegramente al recurso interpuesto, se deje sin efecto la resolución apelada y se exima de sanción a la firma PILISAR S.A.

En subsidio, que se reencuadre la sanción en la figura de omisión y se exima a la firma de la multa por aplicación del *"error excusable"* invocado.

Supletoriamente, se aplique la sanción por omisión en su mínimo legal.

II. A fs. 121/128 del expediente D.G.R. Nº 14563/1376/TW/2024, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderadas Silvina Solórzano y María Laura Colaccioppo, contesta traslado del recurso interpuesto, conforme artículo 149 del Código Tributario Provincial.

1- Sobre el artículo 4° de la Ley N° 27.430 – El principio *"nos bis in ídem"*

Recuerda que para la procedencia del principio *"non bis in ídem"*, se requiere la concurrencia de los siguientes requisitos: 1) identidad de sujeto, esto es, la persona autora de la infracción debe ser la misma; 2) la identidad de objeto, es decir, que los hechos que motivaron la sanción sean los mismos; 3) identidad de causa, o sea que la naturaleza de la sanción debe ser idéntica.

Sostiene que en el presente caso, no concurre el requisito de identidad de causa, en tanto no existen dos causas que se encuentren tramitando por el mismo hecho. Describe que la D.G.R. suspendió la aplicación de sanciones por los períodos mensuales 11/2021, 12/2021, 01/2022 y 02/2022, por lo que solo persiste el procedimiento iniciado en el Expte. N° 15011/376/D/2024, a la luz de lo expresamente previsto por el artículo 4° de la Ley N° 27.430.

Añade que ambas sanciones son excluyentes, por lo que el hecho de que la Administración impetre la denuncia penal no viola el principio constitucional defendido por el apelante, por cuanto la sanción de multa no se aplicó y quedó suspendida a la espera de la resulta del proceso penal.

2- Nulidad absoluta e insanable

Afirma que la resolución N° M 9020/24 de fecha 10/12/2024 contiene un detalle pormenorizado de los motivos que justificaron la decisión de la administración. Señala que se efectuó un análisis razonado de los hechos y los agravios

expresados en el escrito de descargo, explicando acabadamente las causales que motivaron el decisorio de la D.G.R.

Además, subraya que se indicó específicamente los preceptos jurídicos vulnerados por el accionar de la empresa y se expresó las razones de hecho y derecho que justificaron la resolución, cumpliendo de esta manera la carga que el derecho constitucional y administrativo impone a la administración.

3- Ausencia de lesión al bien jurídico tutelado por el artículo 86 inc. 2 C.T.P. (actual artículo 87 inc. 2 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025)

La autoridad fiscal expresa que la defraudación se configura toda vez que el responsable mantuvo en su poder fondos de terceros más allá del vencimiento previsto por ley, situación que el mismo agente reconoció en su presentación, lo cual no hace más que demostrar que la conducta endilgada resulta ajustada a derecho.

Recuerda que los agentes adeudan al fisco el ingreso de tributos que previamente retuvieron/percibieron de terceros, por lo que al tratarse de fondos ajenos con destino a la cancelación de obligaciones tributarias de esos terceros para con el Fisco, no cabe otra posibilidad que exigir el cumplimiento en tiempo y forma de la obligación adeudada, lo que implica que el destino de los fondos no puede ser otro que el deposito oportuno en las arcas fiscales.

Destaca que el agente carga con un deber como colaborador del fisco efectuando la percepción, la cual debe, de manera obligatoria, depositar en debido tiempo y forma, en tanto el dinero no le pertenece y no puede hacer uso de él. Como consecuencia de esto, considera que si el ingreso del tributo no se perfeccionó en el tiempo exigido, la conducta resulta sancionable por imperio del artículo 86 inciso 2 del C.T.P. (actual artículo 87 inc. 2 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025).

4- De la ausencia de lesión al bien jurídico

En primer lugar, la D.G.R. insiste en que el cumplimiento total de lo debido no se perfeccionó de manera voluntaria y espontánea.

En segundo lugar, manifiesta que el bien jurídico tutelado por la norma tributaria en cuestión es el funcionamiento mismo de la Administración, razón por la cual no es condición primordial que la conducta reprimida haya ocasionado un perjuicio

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

patrimonial al Fisco, pues una vez cometido el hecho punible, se entiende lesionada la actividad del Organismo Recaudador.

Por lo expresado, arriba a la conclusión que el encuadramiento legal efectuado resulta ajustado a derecho.

5- Respecto del agravio por la improcedente consideración de la presentación de las declaraciones juradas rectificativas como fundamento para tener por configurada la infracción de defraudación, a todo evento, corresponde recalificar la conducta en el artículo 85 C.T.P. (actual artículo 86 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025)

La autoridad de Aplicación sostiene que si bien el artículo 86 (actual artículo 87 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025) presupone un elemento subjetivo, cual es la intención en el sujeto de defraudar al Fisco, a diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario que presume la inocencia del acusado en tanto no se compruebe su culpabilidad, en las infracciones tributarias se produce una inversión de la carga de la prueba, y es el imputado quien debe probar su inocencia.

Remarca que en las actuaciones que aquí nos convocan, dicha conducta se materializa en la determinación de crédito a favor del Fisco en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, el cual se efectúa mediante orden de inspección.

Además advierte que el agente procedió a rectificar las declaraciones juradas presentadas oportunamente por los períodos mensuales en cuestión en fecha 09/06/2023, con posterioridad a la inspección realizada.

Considera que esta actuación por parte del Agente implica un reconocimiento expreso de la infracción al haber presentado con posterioridad al inicio de la inspección, las declaraciones juradas rectificativas. Agrega que dicho reconocimiento no hace más que demostrar que los reclamos e imputaciones efectuados por la D.G.R. resultan ser ajustados a derecho.

Por último, explica que el hecho de haber regularizado el agente su situación fiscal no es óbice a la aplicación de la sanción prevista en el artículo 86 del Código Tributario Provincial (actual artículo 87 C.T.P. Texto consolidado por Ley Nº 9924 - BO 17/10/2025), toda vez que resulta de relevancia el momento en que se produjo dicha regularización y, según se desprende de las constancias de

autos, lo fue con posterioridad a su vencimiento, transcurridos los 30 días y como consecuencia de un proceso de fiscalización donde se pudo constatar inconsistencias en los montos declarados, lo que sin dudas demuestra que el encuadramiento legal resulta procedente.

6- Del error excusable

Sostiene la Autoridad Fiscal que en materia tributaria, para que el error sea excusable deben darse *"...una serie de circunstancias atendibles que han acompañado o precedido el hecho ilícito tributario, y que por una u otra causa han impedido la debida comprensión de que la acción u omisión contrariaban el precepto jurídico tributario, perjudicando consiguientemente al fisco."*

Estima que en el presente caso no se advierte la existencia de normas oscuras o de difícil interpretación, por la que el presentante pueda alegar desconocimiento de las obligaciones tributarias a su cargo y de la aplicación de las normas vigentes en el cumplimiento de las mismas, por lo que, como consecuencia, no se configura el *"error excusable"* que alega el presentante.

7- De la cuantía de la multa – La razonabilidad de la sanción

Describe que la Administración consideró los antecedentes que el agente posee en la comisión de la infracción imputada, y para ello se consideró que, si bien rectificó las declaraciones juradas, lo hizo a instancias del ajuste efectuado por el fisco, no informó al mismo la existencia de diferencia alguna en forma espontánea, sino un año después y a consecuencia de una determinación fiscal. En virtud de ello, considera que el quantum aplicado no se exhibe como exorbitante o desproporcionado considerando que el mínimo es dos (2) veces el monto omitido y que al agente se le aplicó tres (3) veces el monto mensual percibido y no ingresado al Fisco.

Concluye advirtiendo que la multa impuesta es razonable y fue aplicada dentro de los parámetros legales, por lo cual los planteos efectuados en este sentido deben ser rechazados por improcedentes.

Ofrece prueba instrumental.

Hace reserva del caso federal.

III. A fs. 16/17 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal Nº 59/25 de fecha 05/05/2025, en donde se resuelve: *"**1. TENER** por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación interpuesto por **PILISAR***

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

S.A. C.U.I.T. 33-70918084-9 *contra de la Resolución N° M 9020/24 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 10/12/2024. Asimismo, tener por contestados los agravios por parte de la Autoridad de Aplicación;* ***2. ABRIR*** *la causa a prueba por el término de 20 días, los que comenzarán a computarse a partir del día siguiente a la recepción de la última notificación;* ***3. A LAS PRUEBAS DE PILISAR S.A.: a.- A la prueba documental:*** *Téngase presente.* ***b.- A la prueba documental en poder de terceros:*** *Acéptese la misma. Líbrese el oficio requerido a la DGR a fin de que remita el expte N° 15011/376/D/2024 o copia certificada del mismo en caso de algún impedimento, haciéndose saber que el mismo deberá ser confeccionado por el interesado y ponerlo a disposición del TFA para ser controlado y suscripto por Secretaría General.* ***A LAS PRUEBAS DE LA D.G.R.: A la prueba instrumental:*** *Téngase presente."*

Según se desprende del informe actuarial de fecha 5 de Agosto de 2025, glosado a fs. 21 del Expte. N° 150/926/25, abierta la causa a prueba, las partes ofrecieron las siguientes:

- el contribuyente ofreció: prueba documental, la que se tiene presente; prueba documental en poder de terceros, la que fue receptada y no producida.
- la Dirección General de Rentas ofreció prueba instrumental, la que se tiene presente para definitiva.

De esta forma, se dio por concluido el período probatorio, pasando los autos a despacho para resolver.

IV. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación de la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad que emita mi opinión.

Si bien la firma no opone como defensa la prescripción, dicho déficit no obsta a su abordaje de oficio, así lo ha señalado la Corte Suprema de Justicia de la Nación: *"La declaración de la prescripción de la acción penal tiene carácter de orden público, motivo por el cual debe ser declarada de oficio ("Reggi, Alberto s/ art. 302 CP", 10/05/1999 Fallos: 275:241), pues se produce de pleno derecho por el mero transcurso del plazo pertinente"* (Fallos: 305:1236).

Como cuestión preliminar entonces, es necesario examinar si en el presente caso nos encontramos frente a la causal de prescripción de la sanción de multa

impuesta al Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, PILISAR S.A., por los períodos 03 y 04/2022.

Entrando al planteo de prescripción de la multa impuesta, 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 Justicia 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.

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

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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 Cimero 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, justifica 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.

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.

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".*

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.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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. 4° 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. 55 del Código Tributario Provincial 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: (...) 5° 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. 57 del Código Tributario Provincial el cual expresa que: *"Comenzará a correr el término de la prescripción de la acción para aplicar multas y clausuras desde el 1° 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. 87 inciso 2 del Código Tributario Provincial dispone: *"Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a seis (6) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes: 2. Los agentes de retención y/o percepción y/o recaudación que mantengan en su poder tributos retenidos y/o percibidos y/o*

recaudados, después de haber vencido el plazo en que debieron ingresarlos al Fisco".

Así, la infracción prevista en el art. 87 inciso 2 del Código Fiscal de Tucumán, sanciona al agente que mantiene en su poder tributos retenidos y/o percibidos y/o recaudados, 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, corresponde analizar el inicio del cómputo bienal desde las 24 hs del día de la comisión de la infracción por parte del Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, correspondiente a los períodos 3 y 4/2022, materia de debate.

El vencimiento del plazo previsto para el ingreso del tributo percibido con respecto al período mensual 03/2022 se produjo el 19/04/2022, fecha en la cual se produjo el vencimiento del plazo para la presentación y pago de la declaración jurada correspondiente.

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 19/04/2024, sin que surjan de las presentes actuaciones causales de suspensión o interrupción que hayan alterado su curso.

El vencimiento del plazo previsto para el ingreso del tributo percibido con respecto al período mensual 04/2022 se produjo el 19/05/2022, fecha en la cual se produjo el vencimiento del plazo para la presentación y pago de la declaración jurada correspondiente.

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 19/05/2024, sin que surjan de las presentes actuaciones causales de suspensión o interrupción que hayan alterado su curso.

Cabe destacar, nuevamente, que la Resolución N° M 9020/24 en la cual la D.G.R. resuelve aplicar a PILISAR S.A. la multa apelada en autos data de fecha 10/12/2024, es decir, luego de ampliamente superado el plazo bienal de ambos períodos y, por lo tanto, encontrándose ya prescripta su acción para imponer sanciones tributarias.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Al encontrarse prescripta la acción de la D.G.R. para aplicar la multa cuestionada, deviene de abstracto tratamiento de los restantes agravios de fondo incoados contra ésta.

Por ello, y en virtud a las consideraciones hasta aquí vertidas, corresponde DECLARAR DE OFICIO prescripta la acción del Fisco tendiente a aplicar la sanción cuestionada, por los períodos mensuales 3 y 4/2022, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes y, en consecuencia, declarar abstracto el tratamiento de los restantes agravios de fondo. Así voto.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

Sin perjuicio del elevado reconocimiento intelectual que me merece mi distinguido colega preopinante, me permitiré disentir, por no compartir los fundamentos expuestos en su voto; motivo por el cual, me veo en la obligación de emitir mi propio voto.

I. Comparto la reseña de los antecedentes consignados en los puntos I°, II° y III° del voto que precede, pero difiero con los argumentos y conclusiones expuestos en el punto IV°. Ello, en mérito a los fundamentos que desarrollaré a continuación:

II. 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.

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 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, 1988, Tº II, pg. 167 y 540).

La prescripción en el derecho tributario es una materia que dista de resultar pacifica, 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, serian 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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

impositivos e infracciones y sanciones. Esto último incluye la facultad para legislar en materia de prescripción. Sostiene 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, T° 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. 54 C.T.P. (actual artículo 55) 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 Nº 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 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)

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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. 54 (actual artículo 55°) 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 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. Frias Jorge s/ Cobro Ejecutivo", Sentencia Nº 672 de fecha 02/08/2007).

Es menester señalar que el 161 (actual artículo 162) 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. 161 CTP (actual artículo 162) para prescindir de la aplicación del art. 54 CTP (actual artículo 55) y aplicar la legislación de fondo a la prescripción de infracciones y sanciones tributarias.

En este sentido, el artículo 54 (actual artículo 55) del C.T.P. dispone que: "*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 (...)*".

Asimismo, el artículo 56 (actual artículo 57) del C.T.P. establece 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*".

De conformidad con los artículos citados precedentemente, y teniendo en cuenta que el vencimiento de las DDJJ correspondiente a los períodos 03/2022 y 04/2022 operó el 19/04/2022 y 19/05/2022 respectivamente, el cómputo del plazo de prescripción de la acción para aplicar la multa comenzó a correr a partir del 01/01/2023 y, por lo tanto, la prescripción operaría, en principio, el 01/01/2028.

A mayor abundamiento, corresponde señalar que la Resolución de la D.G.R. mediante la cual se aplicó la multa correspondiente a los períodos en cuestión fue dictada el 10/12/2024 y notificada el 13/12/2024, es decir, con anterioridad al

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

vencimiento del plazo de prescripción de la acción. Por lo cual los periodos bajo análisis no se encontrarían prescriptos.

Habiéndose fundamentado lo concerniente a la prescripción, corresponde seguidamente abordar los restantes planteos formulados por el contribuyente.

De esta manera, 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 PILISAR S.A. en el artículo 86° inciso 2 (actual artículo 87°) del C.T.P.

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

El Código Tributario Provincial, vigente a la fecha de la infracción, en su artículo 86° inciso 2 (actual artículo 87°), establecía que: *"(...): Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a seis (6) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes: 2. Los agentes de retención y/o percepción y/o recaudación que mantengan en su poder tributos retenidos y/o percibidos y/o recaudados, después de haber vencido el plazo en que debieron ingresarlos al Fisco."*

De acuerdo a la norma transcripta, la infracción endilgada al apelante se configura en el momento que el mismo percibió el tributo correspondiente y mantuvo en su poder los montos propiedad de la D.G.R, después de haber vencido el plazo en que debía ingresarlos, teniendo en cuenta su carácter de Agente de Percepción. Es por ello que el Fisco encuadra la infracción en el artículo 86° inciso 2 (actual artículo 87°) al considerar que el apelante incurrió en defraudación fiscal, conforme lo establece la normativa en cuestión.

En este sentido, se verifica la configuración de la infracción, consistente en la defraudación fiscal, derivada de la realización de cualquier hecho, aserción, simulación o, en general, cualquier maniobra o declaración engañosa u ocultación maliciosa con el propósito de producir la evasión total o parcial de las obligaciones tributarias.

Para poder confirmar la existencia de defraudación fiscal de parte del contribuyente es necesario comprobar, en primer lugar, el aspecto objetivo del hecho punible, el cual reside en este caso en no haber depositado en tiempo y forma al Fisco los tributos efectivamente percibidos.

La gravedad de la infracción imputada al agente radica en que el mantenimiento de los importes tributarios luego de vencer los plazos en que debió ingresarlos perjudica al erario que debía contar con esa suma que legítimamente le pertenece. En el caso de autos se encuentra fuera de controversia que PILISAR S.A. no ingresó al Fisco las percepciones efectuadas dentro de los plazos legales, ya que se verifica que ingresó las sumas correspondientes al periodo 03/2022 y 04/2022 el día 12/06/2023, tal como lo reconoce el propio apelante, razón por la que el elemento objetivo para acreditar la imputabilidad del agente, se encuentra acreditado.

Una vez efectuado el análisis objetivo del hecho (cuya demostración incumbe al ente fiscal) se debe acreditar la imputabilidad del autor a fin de ser viable la calificación legal atribuida al contribuyente, es decir, la defraudación fiscal.

A tal efecto, la norma autoriza al organismo a utilizar las herramientas necesarias para sancionar a los contribuyentes que con su conducta afecten el bien jurídico protegido. Para ello cuenta con una serie de presunciones que permiten acreditar este extremo; entendiéndose por "presunción" a aquella operación lógica tendiente a afirmar la existencia de un hecho desconocido a partir de uno conocido, que según la experiencia le sigue o precede. Por lo cual, una vez que se prueba el soporte fáctico de la presunción de dolo, se infiere la conducta dolosa.

La *"manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias"* es una de las diversas presunciones existentes en el art. 88° (actual artículo 89°) del Código y a través de la cual la Autoridad de Aplicación puede presumir en este caso que existe defraudación fiscal. No obstante, se tratan de presunciones "iuris tantum", es decir, admiten prueba en contrario, correspondiendo al agente liberarse de tales actos mediante el desarrollo de una probanza en la cual se acredite la falsedad o inexistencia del hecho presumido.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

El ingreso fuera de término de los tributos previamente retenidos o percibidos crea una razonable presunción de que se ha dado el elemento intencional propio de la figura; presunción que puede ser desvirtuada por las pruebas que aporte el imputado o, en su caso, por las constancias obrantes en la causa, admitiéndose la posibilidad de declarar la inexistencia de dolo en el responsable en casos o situaciones que deberán ser analizadas con rigurosa prolijidad debido a que el dolo en esta clase de defraudación, consiste en la voluntad deliberada de no llevar a cabo en término el ingreso de las sumas correspondientes no obstante la conciencia de que existe el deber concreto de hacerlo (cfr. Tribunal Fiscal de Apelaciones de la Provincia de Buenos Aires —voto de la Dra. CPN Silvia Ester Hardoy- INDUSTRIAS ALIMENTICIAS MENDOCINAS, 20/08/13).

Así también lo ha entendido la doctrina preconizada por Carlos M. Giuliani Fonrouge en "Derecho Financiero", 3ª ed. –t. II. ps. 602 y 603 y Héctor B. Villegas "Los Agentes de Retención y de Percepción en el Derecho Tributario", Ed. Depalma, 1976, p. 170, en el momento en que sostienen que "*el ingreso fuera de término de los tributos retenidos crea una razonable presunción de que se ha dado el elemento intencional propio de la figura; presunción que puede ser desvirtuada por las pruebas que aporte el imputado o, en su caso, por las constancias obrantes en la causa...*".

Es decir que en este tipo de infracciones, el autor del ilícito imputado es aquel sujeto que tenga el dominio del hecho, es decir, quien maneje la acción. Al tener tal poder de decisión, puede decidir entre consumar el hecho o desistir, pues, al fin y al cabo, es quien opera la cadena causal. Por ello, la imputación efectuada por la D.G.R. se basa en que los contribuyentes se encuentran en "mejores condiciones imputativas" de demostrar que su conducta no se debe a un obrar malicioso.

La Resolución Nº M 9020/24 contiene la decisión de aplicar la sanción de multa por defraudación fiscal, por mantener en su poder tributos percibidos después de haber vencido el plazo en que debió ingresarlos al Fisco. La Autoridad de Aplicación entiende configurado el tipo infraccional establecido por el art. 86 inc. 2 (actual artículo 87), de acuerdo a los indicios contemplados por el art. 88 inc. 1, 2 y 3 (actual artículo 89) del Código Tributario Provincial.

De las constancias del Expte. D.G.R., se desprende que la tarea de fiscalización se realiza sobre la base de la información provista por las declaraciones juradas, como también por la información obtenida del sistema informático de la DGR. Como resultado, la Autoridad de Aplicación constata la existencia de tributos percibidos después de haber vencido el plazo en que debió ingresarlos al Fisco, como también constata la existencia de inconsistencias entre las bases declaradas en primer término.

En consecuencia, se configuran los indicios establecidos por el art. 88 inc. 1, 2 y 3 (actual artículo 89) del C.T.P., que establecen la presunción del propósito de defraudar, salvo prueba en contrario, cuando exista: contradicción evidente entre libros, documentos y demás antecedentes, con los datos contenidos en las declaraciones juradas; constatación de declaraciones juradas que contengan datos falsos; y manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias.

Respecto de la presunción derivada de las contradicciones entre la documentación y las declaraciones juradas y la inclusión en ellas de datos falsos se ha decidido: "*Por lo demás, a criterio de este Tribunal, debe reconocerse en el caso que el soporte fáctico que permite la subsunción en la presunción de dolo aplicada —art. 47, incs. a) y b) de la ley 11.683—, a los efectos específicos de la atribución de la conducta defraudatoria, se vislumbra en la grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surgen de las declaraciones juradas presentadas en relación a los impuestos al valor agregado y a las ganancias, así como en la consignación de datos inexactos que ponen una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible (art. 47, incs. a y b)(...) En tal orden de ideas, y en cuanto a la incidencia en la determinación de la materia imponible, cabe añadir que ésta se encuentra reflejada, asimismo, en los cuadros obrantes en cada uno de los sumarios, que dan cuenta de las diferencias entre las cifras de los impuestos declarados primigeniamente y los importes ajustados por la fiscalización y conformados por la contribuyente. Asimismo, no puede soslayarse que fue necesaria la fiscalización para detectar la situación descripta, constatar que las declaraciones juradas presentadas no correspondían a la realidad y liquidar los*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

impuestos en su justa medida. Tal como ha quedado expuesto, en las presentes actuaciones se encuentran configurados tanto el elemento objetivo como el subjetivo de la infracción". Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosoadministrativo Federal, Sala II, in re "Big Bal SRL c. Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 19/05/2020. (Cita: TR LALEY AR/JUR/17679/2020).

En relación a la presunción del propósito de defraudación fundada en la manifiesta disconformidad de la aplicación de la ley tributaria se ha decidido: "*Que las irregularidades observadas durante el procedimiento seguido en sede fiscal dejan en evidencia que la recurrente ha desplegado maniobras tendientes a ocultar su realidad impositiva que de no mediar la labor de la fiscalización no hubieran sido detectadas, sustrayéndose de esta manera de sus obligaciones tributarias y corrigiendo su actuar a partir de la misma (...) En el caso concreto se encuentra perfeccionado el aspecto subjetivo de la infracción imputada como también las presunciones establecidas en los incisos a) y c) del art. 47 de la ley de rito fiscal, debiendo señalarse que dicha norma admite prueba en contrario, siendo resorte de la actora proponer y ofrecer las pruebas que hagan a su derecho a fin de desvirtuar las afirmaciones vertidas por el ente recaudador, las que no fueron debidamente rebatidas en el caso concreto al no haber ofrecido elemento alguno que sirvieran para desestimar el criterio seguido por el ente recaudador para aplicar la sanción bajo trato*". Tribunal Fiscal de la Nación, Sala D, in re "Quiroga, María Paz s/ Recurso de apelación", sentencia del 06/03/2020 (Cita: TR LALEY AR/JUR/77431/2020).

En el caso de autos, se advierte unamanifiesta discrepancia entre lo dispuesto en las normas legales y reglamentarias aplicables y la conducta observada por los sujetos pasivos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. En efecto, el agente de percepción se encontraba obligado a ingresar los tributos percibidos en fecha 19/04/2022 y 19/05/2022 respectivamente; no obstante, se acredita que dicho ingreso fue efectuado en fecha 12/06/2023, configurándose así un incumplimiento respecto del plazo legalmente establecido.

Sin perjuicio de lo dicho, la Autoridad de Aplicación no se limita a imputar el elemento subjetivo de la figura infraccional con la mera invocación de las presunciones establecidas por el artículo 88° (actual artículo 89°). Por el contrario,

verifica inconsistencias legales evidentes en la liquidación y/o pago del impuesto de los periodos verificados.

En otras palabras, la Autoridad de Aplicación demuestra acabadamente la configuración de la infracción, no solo recurriendo a las presunciones establecidas por el art. 88° (actual artículo 89°) del Código Tributario Provincial, sino demostrando las maniobras específicas y concretas que configuran el elemento subjetivo del ilícito tributario.

En el caso de PILISAR S.A., los argumentos y pruebas utilizados por el apelante, no logran neutralizar la consideración negativa y deliberada de su conducta; al producirse el vencimiento del plazo para ingresar las percepciones, concurren tanto el presupuesto mencionado en el artículo 86° inciso 2 (actual artículo 87°) como la presunción del artículo 88° inciso 3 (actual artículo 89°) del C.T.P.

Es oportuno remarcar que, el hecho de haber cancelado el período mensual reclamado, no significa de ninguna manera que no se haya afectado el bien jurídico protegido, en tanto la no disponibilidad de los fondos percibidos afecta de manera directa a la renta fiscal, impidiendo al Estado el empleo de fondos que le pertenecen en pos de la consecución de sus fines.

Los Agentes de Percepción adeudan al Fisco el ingreso de tributos que previamente percibieron de terceros, por lo que al tratarse de fondos ajenos con destino a la cancelación de obligaciones tributarias de esos terceros para con el fisco, no cabe otra posibilidad que exigir el cumplimiento en tiempo y forma de la obligación adeudada. Admitir la solución contraria implicaría aceptar la percepción indebida de tributos por parte de los agentes, más allá del término que la ley permite, y permitirles de esa forma un autofinanciamiento a los efectos de cumplir con el ingreso de fondos ajenos y que pertenecen a las arcas fiscales.

Respecto al monto de la multa aplicada, cabe destacar que la normativa otorga la posibilidad de graduar la sanción de 2 a 6 veces el monto mensual percibido y no depositado a su vencimiento, en atención a las circunstancias del caso y a la gravedad de la infracción cometida, entre otras cosas.

En tal sentido, el artículo 75 (actual artículo 76) del Código Tributario Provincial dispone: *"Las infracciones previstas en este Código son castigadas con multas...la graduación de la sanción se hará de acuerdo con la naturaleza de la infracción, con la capacidad contributiva y con la culpa o dolo del infractor".*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Teniendo en cuenta la naturaleza y la gravedad de la infracción cometida, y siendo la graduación de las multas una facultad conferida a la Dirección General de Rentas, deviene ajustado a derecho el monto de la sanción aplicada, la cual fue establecida dentro de los límites legales vigentes, por lo tanto la misma no luce desproporcionada.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente PILISAR S.A., C.U.I.T. N° 33-70918084-9, en contra de la Resolución N°. M 9020/24, dictada con fecha 10/12/2024 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y, en consecuencia, CONFIRMAR la sanción de multa impuesta por $524.375,40 (Pesos Quinientos Veinticuatro Mil Trescientos Setenta y Cinco con 40/100), por encontrarse su conducta incursa en las causales previstas en el artículo 86° inciso 2 (actual artículo 87°) del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, períodos mensuales 03 y 04/2022, en virtud de lo expresado en los considerandos que anteceden.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** dijo: Comparto la reseña de los antecedentes de autos expuestos en el voto del Vocal Preopinante, Dr. Jorge E. Posse Ponessa. Asimismo comparto en todos sus términos la disidencia formulada por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez expuesta en el punto II de su voto y el resuelve propuesto por el mismo.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **PILISAR S.A.**, C.U.I.T. N° 33-70918084-9, en contra de la Resolución N° M 9020/24, dictada con fecha 10/12/2024 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y, en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por **$524.375,40** (Pesos Quinientos Veinticuatro Mil Trescientos Setenta

y Cinco con 40/100), por encontrarse su conducta incursa en las causales previstas en el artículo 86º inciso 2 (actual artículo 87°) del Código Tributario Provincial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, períodos mensuales 03 y 04/2022, en virtud de lo expresado en los considerandos que anteceden.

2) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

HACER SABER

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

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

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION