SENTENCIA N° 35 /2026 **Expte. Nº 654/926/2023**

En San Miguel de Tucumán, a los 27 días del mes de ABRIL de 2026 reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. José Alberto León y (Vocal Presidente), a fin de resolver la causa caratulada: "**BIO ATAR S.A. S/Recurso de Apelación**" Expte. Nº 654/926/23 (Expte. DGR Nº 3.258-376-D-2022-) y;

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

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

I.- Que el contribuyente BIO ATAR S.A., CUIT Nº 30-70794949-6, presentó Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 41-23 de la Dirección General de Rentas de fecha 17/11/2023, obrante a fs. 1320/1327 del Expte. DGR Nº 3258/376/D/2022-. En ella se resuelve:

ARTÍCULO 1°. - RECHAZAR la impugnación interpuesta por la firma BIO ATAR S.A., CUIT N° 30-70794949-6, con domicilio fiscal electrónico constituido en conformidad con lo establecido en los artículos 38 bis y 114 del CTP, a las Actas de Deuda N° A 625-2022 (Período Fiscal 2020) y N° A 627-2022 (Período Fiscal 2021), confeccionadas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral, confirmándose la misma, conforme los considerandos que anteceden.

ARTÍCULO 2°. - RECHAZAR el descargo interpuesto al Sumario N° M 625-2022, por encuadrarse la conducta del contribuyente en la infracción prevista en el artículo 86 Inc. 1 del Código Tributario Provincial y en consecuencia APLICAR una multa por un monto de $ 1.293.345,28 (Pesos: Un Millón Doscientos Noventa y Tres Mil Trescientos Cuarenta y Cinco con 28/100) equivalente a 2 (dos) veces gravamen omitido consignado en el Acta de Deuda N° A 625-2022 (período fiscal 2020). Esta multa deberá ser abonada dentro de los quince (15) días de notificada la presente.

ARTÍCULO 3°. - RECHAZAR el descargo interpuesto al Sumario N° M 627-2022, por encuadrarse la conducta del contribuyente en la infracción prevista en el

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

artículo 86 Inc. 1 del Código Tributario Provincial y en consecuencia, APLICAR una multa por un monto de $ 56.955.831,92 (Pesos: Cincuenta y Seis Millones Novecientos Cincuenta y Cinco Mil Ochocientos Treinta y Uno con 92/100) equivalente a 2 (dos) veces gravamen omitido consignado en el Acta de Deuda N° A 627-2022 (período fiscal 2021). Esta multa deberá ser abonada dentro de los quince (15) días de notificada la presente.

I.1. El apelante sostiene como argumento preliminar que la facultad de la DGR para aplicar la multa se encuentra prescripta. Rechaza la aplicación del plazo de 5 años del Código Tributario Provincial y argumenta que, basándose en fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ("Alpha Shipping S.A.") y de la Corte Suprema de Tucumán ("Hospital Privado S.R.L."), la regulación de la prescripción de multas es materia del Código Penal. Invoca la aplicación del plazo de 2 años establecido en el Art. 62 inc. 5° del Código Penal, que rige para hechos reprimidos con multa. Afirma que el cómputo de esos 2 años corre desde la medianoche del día del vencimiento de la declaración jurada, la fecha de la supuesta infracción. Concluye que, dado que los vencimientos de los períodos 2020 y 2021 son de hace más de dos años, la acción para sancionar ya estaba prescripta al momento de dictarse la Resolución (17/11/2023).

I.2. Niega la existencia de la deuda determinada, explicando que las diferencias detectadas por la DGR no son "ventas gravadas omitidas". Basa esta defensa en que la actividad principal de BIO ATAR S.A. (producción y comercialización de bioetanol) está estrictamente regulada por la Ley Nacional N° 27.640, la cual impone un cupo anual de producción y venta. Sostiene que es imposible fáctica y legalmente haber realizado "ventas omitidas", ya que no puede vender más del cupo asignado por la Secretaría de Energía. Las diferencias detectadas, según el apelante, corresponden a un "Recupero de Gastos de Flete" (facturado a Pan American Energy por el mismo importe pagado a Anjor S.A.) y un "Recupero de Gastos de Energía". Además, argumenta que una gran parte de las acreditaciones bancarias ($1.115.728.794,34) no son ingresos propios, sino ingresos por ventas de "Compañía Azucarera Concepción S.A.", que ya pagó el impuesto correspondiente por esas operaciones, justificando el "uso de cuenta" en un Acta de Directorio. Finalmente, otras acreditaciones ($569.300.000)

provienen de una "asistencia financiera" (préstamos) de "Complejo Alimenticio San Salvador SA", también formalizada por Acta de Directorio.

I.3. El apelante impugna la multa por defraudación (Art. 86 inc. 1) argumentando una total "ausencia de dolo". Sostiene que la empresa "en ningún momento tuvo la intención o el propósito de producir una evasión". Afirma, en contraposición a lo dicho por el Fisco, que el dolo "NO SE PRESUME" y que la DGR es quien debe probar la intención de engañar. Cita doctrina legal, indicando que la defraudación requiere un "ardid o engaño" y una "maniobra" (como ocultar contabilidad), y no simplemente la presentación de una liquidación que el fisco considere inexacta. Aduce que la DGR no demostró el elemento subjetivo y que la resolución es nula por infringir la doctrina de la Corte de Tucumán en el caso "Agropecuaria El Sauce S.A.".

I.4. El apelante acusa a la DGR de una "falta de análisis de la cuantiosa prueba presentada". Se queja que la Autoridad de Aplicación se limitó a "desacreditar cada una de las pruebas con motivos meramente formales", "sin siquiera intentar analizar las mismas" o simplemente diciendo "falta documentación correspondiente". Sostiene que la DGR ignoró pericias, respuestas de oficios de terceros, actas de directorio, resúmenes bancarios y la trazabilidad de las operaciones. Afirma que la pretensión de cobrar impuestos sobre ingresos que ya fueron tributados por CAC SA es ilegítima, generando una "doble tributación" y un "enriquecimiento sin causa por parte del Fisco".

I.5. Para reforzar sus argumentos, el apelante ofrece nuevas pruebas ante el Tribunal Fiscal. Primero, una Prueba Pericial Contable, designando un nuevo perito para que determine la trazabilidad de los fondos en las cuentas bancarias, verifique que los ingresos de CAC SA ya tributaron el impuesto, y analice la registración de la asistencia financiera y los gastos de flete. Segundo, solicita una Inspección Ocular en la planta, con el fin de constatar la existencia y funcionamiento del medidor de energía interno que usan para prorratear los gastos con CAC SA.

II.- A fs. 29/48 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.

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

II.1. El Fisco basa su acusación de defraudación en una presunción legal y la consiguiente inversión de la carga probatoria. Su argumento principal es que, si bien el contribuyente (BIO ATAR S.A.) alega la "ausencia de dolo" en su actuar, la ley tributaria provincial habilita expresamente al Fisco a presumir el propósito de defraudación en el accionar del contribuyente. Específicamente, el Artículo 88 del Código Tributario Provincial (CTP) -actual art. 89 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, permite tener por acreditado el "elemento subjetivo" (la intención o dolo) requerido para la sanción, cuando se verifican ciertos supuestos de hecho concretos. En este caso, la DGR considera probadas varias de estas causales, incluyendo la contradicción verificada entre la documentación y los datos de las declaraciones juradas, la verificación de datos falsos en las declaraciones y la falta de cumplimiento de las normativas vigentes.

A diferencia del derecho penal ordinario, que presume la inocencia, la DGR sostiene que en las infracciones tributarias se produce una "inversión de la carga de la prueba". Citando doctrina reconocida, el Fisco afirma que la infracción comprobada "lleva implícita la intención de defraudar" y que es el imputado (el contribuyente) quien "debe probar su inocencia" y demostrar indubitablemente la "inexistencia de intención dolosa". La presunción del Art. 88 es "iuris tantum", es decir, admite prueba en contrario, pero la DGR recalca que el contribuyente "tuvo oportunidad de probar la inexistencia de dolo, circunstancia que no ha acreditado en autos". El recurrente no ha logrado justificar en ninguna etapa del procedimiento las diferencias determinadas por la DGR. Por lo tanto, al haberse verificado los supuestos del Art. 88 -actual art. 89 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, y no habiendo el impugnante desvirtuado la presunción, la DGR considera que la sanción por defraudación conforme el Art. 86 Inc. 1) -actual art. 87 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, es plenamente válida y ajustada a derecho.

II.2. La DGR rechaza de plano el argumento del contribuyente sobre la prescripción de la acción para aplicar la multa. El apelante sostiene que la acción prescribió por el transcurso de dos años, amparándose en el artículo 62 inc. 5) del Código Penal de la Nación. El Fisco califica esto como un error, argumentando que la materia no se rige por el Código Penal sino por las disposiciones expresas del Código Tributario Provincial (CTP). El CTP, en su Art. 69 -actual art. 70 del

CTP, texto consolidado Ley N° 9924-,, establece que sus disposiciones se aplican a todas las infracciones tributarias salvo norma en contrario, y que los principios del derecho punitivo general solo se usan supletoriamente "a falta de normas tributarias expresas", lo cual no ocurre en este caso, ya que el CTP regula claramente la prescripción.

Afirma que la normativa aplicable es el Art. 54 del CTP -actual art. 55 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, que dispone un plazo de prescripción de cinco (5) años para determinar y exigir el pago de obligaciones, y para aplicar y hacer efectivas las multas. Para el cómputo, cita el Art. 56 -actual art. 57 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, que establece que el término corre "desde el 1° de Enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación". Aplicado al caso (período fiscal 2020), la infracción se cometió el 30/06/2021 (vencimiento de la DDJJ anual), por lo que el plazo de 5 años comenzó a computarse el 01/01/2022 y culminaría el 01/01/2027. Por lo tanto, al emitirse la Resolución D. 41-2023 (17/11/2023), la acción "no se encontraba prescripta". La DGR también desestima la cita del fallo "Alpha Shipping", indicando que la plataforma fáctica de ese caso es diferente, ya que se refería a períodos anteriores a la vigencia del nuevo Código Civil y Comercial, mientras que el caso actual (períodos 2020 y 2021) sí se rige por la potestad local de regular la prescripción, habilitada por el nuevo código.

II.3. El Fisco responde al planteo de inconstitucionalidad de los artículos 54, 56 y 58 del Código Tributario Provincial -actuales arts. 55, 57 y 59 respectivamente del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, argumentando una cuestión de estricta competencia formal. Sostiene enfáticamente que el ámbito administrativo no es el adecuado para el tratamiento y la "dilucidación de un extremo de tal gravedad". La DGR afirma que el análisis de constitucionalidad de normas que reglamentan la materia tributaria "excede el marco del procedimiento administrativo", el cual se limita a un examen formal y sublegal.

La DGR basa su defensa en la doctrina de la división de poderes, señalando que el control de constitucionalidad de las normas legales corresponde exclusivamente a los órganos judiciales y no a los órganos administrativos. Citando a la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el Fisco recuerda que "no se puede admitir que sea de su resorte [del poder administrador] declarar la

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

inconstitucionalidad de éstas [las leyes]". Refuerza esta postura con jurisprudencia del máximo tribunal de Tucumán (en "ALDERETE RAUL ALBERTO C/ MUNICIPALIDAD DE MONTEROS") , el cual ha sostenido que la articulación de la inconstitucionalidad en sede administrativa "carece de sentido y razonabilidad".

Concluye que, siendo un órgano administrativo de carácter sublegal, debe ajustarse a la norma vigente y no puede apartarse de ella. Por lo tanto, el contribuyente debe efectuar su planteo por ante las autoridades jurisdiccionales competentes y mediante la acción jurisdiccional correspondiente. El Fisco también menciona que este criterio está receptado en el artículo 13, inciso c) del Código Procesal Administrativo, que prevé excepciones al agotamiento de la vía administrativa precisamente para estos casos. En consecuencia, la DGR solicita el rechazo de este agravio por ser improcedente en esta instancia.

II.4. El Fisco rechaza de manera central el argumento del contribuyente de que las diferencias detectadas corresponden a un "recupero de gastos" por servicios de fletes y energía eléctrica. El apelante sostiene que estos importes no deberían integrar la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. La Autoridad de Aplicación contraargumenta que el hecho de que el impugnante simplemente *exprese* que son "reintegros de gastos" "no resulta suficiente para sostener en los hechos su deducción".

Explica que la única vía legal para deducir tales conceptos sería bajo el Art. 222 inc. 3 del CTP, que aplica a comisionistas, consignatarios o intermediarios que actúan por cuenta y orden de terceros. Sin embargo, la DGR destaca un hecho clave: el contribuyente no registra inscripción para esa actividad (intermediación) "en DGR ni en AFIP". Esta falta de inscripción es fundamental, ya que sin ella "no resulta posible constatar que Bio Atar S.A. está actuando como 'intermediario' y menos aún que lo haga en nombre y cuenta de las otras empresas".

Respecto al "recupero de fletes" (operaciones con ANJOR S.A.) , la DGR aclara que no discute la relación comercial, sino la *deducción* del concepto. Considera que se trata de "erogaciones realizadas por el ejercicio habitual de su actividad, para poner el producto a disposición del comprador" y no existe norma expresa que permita deducirlos. En cuanto al "recupero de energía" (vinculado al Complejo Azucarero Concepción), el Fisco niega haber desconocido la existencia

de un medidor iinterno,sino que cuestiona la *deducción* del concepto por falta de sustento documental y legal. En conclusión, la DGR considera que estos importes forman parte de la base imponible sujeta al gravamen.

II.5. La DGR refuta el agravio del contribuyente sobre la supuesta falta de valoración de la prueba, argumentando que, por el contrario, la prueba sí fue analizada minuciosamente, pero resultó insuficiente para justificar sus dichos. El Fisco desestima la prueba pericial contable indicando que el perito "se limitó a realizar un cotejo entre distintos registros, sin efectuar un análisis" ni detallar el procedimiento técnico contable utilizado. Se la califica como una "mera afirmación sin ningún tipo de sustento técnico contable", "incompleto y sin sustento" y, por lo tanto, "debe ser desestimado por carecer de fundamentos técnicos".

En cuanto a la prueba informativa (oficios a terceros como Complejo Azucarero Concepción S.A. y ANJOR S.A.), la DGR sostiene que tampoco logra desvirtuar la determinación. La respuesta del Complejo Azucarero Concepción fue analizada, pero se concluyó que los documentos aportados (como "Recibos X" y formularios internos) "no cumple[n] con ninguna formalidad legal e impositiva a efectos de su validación", no tienen intervención de terceros y no permiten verificar su trazabilidad con los libros obligatorios.

Finalmente, el Fisco solicita el rechazo del nuevo ofrecimiento de una "inspección ocular" para verificar un medidor interno. La DGR argumenta que esta es una "prueba nueva" y que, según el Artículo 134 del CTP -actual art. 135 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, los recurrentes "no podrán presentar o proponer nuevas pruebas" en esta instancia de apelación, salvo sobre hechos posteriores, situación que no se configura en este caso. Por lo tanto, considera el ofrecimiento "improcedente".

III.- Que a fs. 60 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N.º 109/2024, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso presentado por el apelante se declara la cuestión de puro derecho.

IV.- 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, corresponde emitir opinión:

IV.1. Resultan improcedentes los argumentos del apelante sobre la inexistencia de la deuda determinada. El recurrente niega que las diferencias detectadas

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

constituyan "ventas gravadas omitidas" y esgrime cuatro justificaciones principales: 1) que su actividad de producción de bioetanol está regulada por la Ley N° 27.640, que impone un cupo de venta, haciendo legalmente imposible haber omitido ventas; 2) que parte de las diferencias son un "Recupero de Gastos de Flete" (facturado a Pan American Energy por el mismo monto pagado a Anjor S.A.) y un "Recupero de Gastos de Energía" (facturado a Complejo Azucarero Concepción SA vía un medidor interno); 3) que una gran porción de las acreditaciones bancarias ($1.115.728.794,34) son en realidad ingresos por ventas de "Compañía Azucarera Concepción S.A." (CAC SA); y 4) que otras acreditaciones ($569.300.000) son una "asistencia financiera" (préstamos) de "Complejo Alimenticio San Salvador SA".

Cabe considerar que ninguno de estos argumentos logra desvirtuar la determinación fiscal. Primero, el hecho de que la actividad esté regulada por un cupo de venta no impide que el contribuyente genere ingresos gravados por otros conceptos, ni presume la correcta declaración de la totalidad de sus operaciones. Segundo, y de manera central, la figura del "recupero de gastos" para ser deducible de la base imponible, requiere que el contribuyente actúe como comisionista o intermediario, conforme al Art. 222 inc. 3 del CTP -actual art. 220 inc 3 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-. El Fisco ha constatado un hecho dirimente: el contribuyente no registra inscripción como intermediario ni en los registros de la DGR ni en los de AFIP. Al no poseer el estatus legal de intermediario, no puede pretender su tratamiento fiscal. Dichos importes, entonces, no son más que reintegros por erogaciones propias de su actividad (como poner el producto a disposición del comprador), los cuales integran la base imponible. Tercero, las afirmaciones de que los fondos pertenecen a CAC SA o son préstamos de San Salvador SA son meras aserciones que deben ser probadas fehacientemente.

Las pruebas aportadas para sostener estos dichos (actas de directorio, recibos internos) fueron correctamente valoradas como insuficientes por el Fisco.

IV.2. En lo que respecta 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 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", expediente 1399/21, "Provincia de Tucumán D.G.R c/Metalurgia MIC SRL s/ Ejecución Fiscal", expediente 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 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. 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 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*

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

vinculante para los tribunales inferiores, cuando la identidad del caso a resolver encuadra en el precedente" Expte Nº.: 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 su 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 07/3/2023 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...". 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 CSJN 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. Recientemente la Corte ha aplicado la Jurisprudencia de la CSJN de la que se deriva la naturaleza punitiva de la multa y en consecuencia la aplicación del art. 4 del Código Penal.

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.

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 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 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, 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. 56 del Código Tributario Provincial - actual art. 57 del CTP , 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 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.

Por ello y atento que la prescripción en materia penal es un instituto de orden público, que opera de pleno derecho y es declarable de oficio, previo a cualquier decisión sobre el fondo del asunto y en cualquier instancia o grado del proceso concluyo que el régimen aplicable en la cuestión debatida en autos (prescripción de multas tributarias), es el previsto en el Código Penal.

Aplicando el criterio sentado en el precedente "Alpha Shipping" al caso particular, este Tribunal concluye que la suerte del planteo de prescripción es dispar. Dicho fallo nos compele a dejar de lado el plazo quinquenal del Código Tributario Provincial para, en su lugar, aplicar el plazo bienal (dos años) del Código Penal (Art. 62 inc. 5°) por tratarse de una sanción de multa.

Asimismo, esta doctrina modifica el punto de inicio del cómputo. Ya no rige el Art. 56 del CTP -actual art. 57 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, que difería el inicio al 1° de enero siguiente, sino el Art. 63 del Código Penal. La prescripción, por ende, "empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito", es decir, la fecha de vencimiento de la declaración jurada.

Bajo este análisis, la situación de los períodos fiscalizados es la siguiente:

1. Período Fiscal 2020: La infracción se cometió con el vencimiento de la declaración jurada, el 30/06/2021. A partir de esa fecha, comenzó a correr el plazo de dos años. En consecuencia, la potestad del Fisco para aplicar la sanción se extinguió de pleno derecho el 30/06/2023. La resolución de Rentas que impone la multa fue dictada en noviembre de 2023 (11/2023). Al ser esta fecha posterior al vencimiento del plazo, la acción se encontraba prescripta.

2. Período Fiscal 2021: La infracción por este período se configuró en la fecha de vencimiento, el 30/06/2022. El plazo de dos años, contado desde ese día, operaría recién el 30/06/2024. La resolución de Rentas fue dictada en noviembre de 2023 (11/2023). Dado que esta actuación se produjo antes del vencimiento del plazo, la potestad sancionatoria del Fisco se encontraba plenamente vigente. Por lo tanto, la acción para sancionar el período 2021 no se encontraba prescripta.

IV.3. Debe desestimarse la impugnación de la multa por defraudación. El apelante basa su defensa en la "ausencia de dolo", afirmando que no tuvo intención de evadir y que el dolo "NO SE PRESUME", sino que debe ser aprobado por el Fisco. Cita doctrina sobre la necesidad de un "ardid o engaño" y la nulidad del acto por contradecir la jurisprudencia ("Agropecuaria El Sauce S.A.").

La postura del apelante confunde los principios del derecho penal común con los del derecho tributario sancionador. Nuestro Código Tributario Provincial, en su Artículo 88 -actual art. 89 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, establece expresamente un mecanismo de presunción legal de dolo. El legislador ha determinado que, cuando el Fisco verifica ciertos supuestos de hecho objetivos —como contradicciones en las declaraciones, datos falsos o incumplimiento de normativas—, se presume el propósito de defraudación. Esto produce una "inversión de la carga de la prueba": ya no es el Fisco quien debe probar la intención psicológica del contribuyente, sino que es el contribuyente quien debe demostrar indubitablemente la "inexistencia de intención dolosa".

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 el presente caso, la DGR constató diferencias sustanciales entre la realidad económica (acreditaciones bancarias) y las declaraciones juradas. El contribuyente admite estas diferencias, pero intenta justificarlas (recupero de gastos, ingresos de terceros). Al haber sido rechazadas dichas justificaciones por falta de prueba, la presunción de dolo del Art. 88, -actual art. 89 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, que es iuris tantum (admite prueba en contrario). El apelante tuvo la oportunidad de probar su falta de dolo, pero "no ha acreditado en autos" las causas de su accionar. Por lo tanto, la sanción aplicada por la DGR conforme el Art. 86 Inc. 1) del CPT, -actual art. 87 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-es válida y ajustada a derecho.

IV.4. No asiste razón al apelante en cuanto al agravio respecto a la "falta de análisis de la cuantiosa prueba presentada". El recurrente acusa al Fisco de desestimar sus pruebas "con motivos meramente formales", de ignorar pericias y oficios, y de limitarse a decir "falta documentación". Sostiene que esto lleva a una "doble tributación" y un "enriquecimiento sin causa".

De la compulsa de autos surge que el Fisco no omitió analizar las pruebas, sino que, tras examinar "minuciosamente", las encontró "insuficientes" para probar los hechos alegados. El apelante confunde una apreciación negativa de sus pruebas con una ausencia de valoración.

El Fisco fue claro en su dictamen: la prueba pericial fue desestimada no por un formalismo, sino por ser una "mera afirmación sin ningún tipo de sustento técnico contable" y un simple "cotejo entre distintos registros, sin efectuar un análisis". Respecto a la prueba informativa y documental (como las Actas de Directorio o los "Recibos X" de CAC SA), la DGR correctamente señaló que se trata de "formularios internos" que "no cumplen con ninguna formalidad legal e impositiva". Dichos documentos carecen de intervención de terceros y de trazabilidad con los libros contables obligatorios, por lo que no son oponibles al Fisco para demostrar la naturaleza de las operaciones.

Dado que la prueba aportada fue correctamente invalidada por el Fisco por deficiencias de fondo, las justificaciones del contribuyente sobre los ingresos (recupero, préstamos, ingresos de terceros) caen. Por ende, el argumento final de "doble tributación" o "enriquecimiento sin causa" queda sin sustento fáctico, pues

el apelante nunca logró probar que los ingresos determinados por el Fisco correspondieran, efectivamente, a operaciones ya tributadas por CAC SA.

IV.5. El apelante solicita a este Tribunal la producción de una nueva "Prueba Pericial Contable" y una "Inspección Ocular" en la planta para verificar la existencia y funcionamiento de un medidor interno de energía. Las mismas no resultan admisibles en esta instancia, conforme lo dispuesto en Sentencia Interlocutoria N° 109/24 de este Tribunal (fs. 60), por la que se declara la cuestión de puro derecho por los motivos allí expuestos

La existencia de un medidor interno o la forma de registración de las operaciones financieras son hechos contemporáneos o anteriores a la fiscalización, no posteriores a la resolución. El contribuyente tuvo la plena oportunidad de ofrecer y producir todas las pruebas que hacían a su derecho durante la etapa de determinación de oficio y en su descargo inicial, y no lo hizo. Pretender subsanar una posible omisión probatoria de la etapa administrativa en esta instancia de apelación vulnera el principio de preclusión procesal y lo normado por el Art. 134 del C.T.P. -actual art. 135 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-.

Por lo expuesto, corresponde **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente BIO ATAR S.A., CUIT N° 30-70794949-6, contra la Resolución N° D 41/23 dictada por la D.G.R en fecha 17/11/2023, en consecuencia: **I.- CONFIRMAR** las Actas de Deuda N° A 625-2022 (Período Fiscal 2020) y N° A 627-2022 (Período Fiscal 2021), confeccionadas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral (Art. 1° Resolución N° D 41/23). **II.- DECLARAR PRESCRIPTA** la Acción Penal de la Dirección General de Rentas para aplicar de multa establecida en el Art. N° 2 de la Resolución N° D 41-23 mediante el Sumario N° M 625-2022, conforme el art. 86 inc. 1) del CTP -actual art. 87 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, dejando sin efecto la misma. **III.- CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta en el Artículo 3° de la Resolución N° D 41-23 mediante el Sumario N° M 627-2022, conforme el art. 86 inc. 1) del CTP -actual art. 87 del CTP, texto consolidado Ley N° 9924-, por los motivos expuestos en los considerandos que anteceden.

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo:

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

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 y también comparto los argumentos y conclusiones de los puntos IV° 1), IV° 3) y IV° 4), pero difiero con los del puntos IV° 2). Ello, en mérito a los fundamentos que desarrollaré a continuación:

II.- 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, T° 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, T° 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 código 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 impositivos e infracciones y sanciones. Esto último incluye la facultad para legislar en materia de prescripción. Afirma que la legislación de fondo no puede interferir en las competencias fiscales reservadas por los estados provinciales (Cfr. José Osvaldo Casás, "Gravitación del derecho civil sobre el derecho tributario provincial en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la República Argentina", Doctrina Tributaria, Errepar, Tº 13, abril 1993, pg. 293-303).-

Pasando al plano normativo, el Art. 2532 Cod.Civ.Com. establece: "En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos". Por su parte, el Art. 2560 segundo párrafo del digesto dispone: "El plazo de la prescripción es de cinco (5) años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local".-

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

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

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

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

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

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

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

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) c/González Esteban Agustín s/Ejecución Fiscal", Expte: 89/22, Sentencia. Nº 8 del 07/02/2024; y Provincia de Tucumán (DGR) c/ Figueroa Ibarra Miguel Enrique s/Ejecución Fiscal" Expte. 2920/22. Sentencia Nº 940 del 03/07/2024; entre otras.-

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

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

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

En este sentido la CSJN ha sostenido que "*La primera fuente de interpretación de la ley es su letra, sin que sea admisible una inteligencia que equivalga a prescindir del texto legal si, como en el caso, no media debate ni declaración de inconstitucionalidad, pues la exégesis de la norma, aun con el fin de adecuación a garantías y principios constitucionales, debe practicarse sin violación de su letra o de su espíritu*". (CSJN *in re* "Turismo Doss SA c/ EN -AFIP- DGI -Resol 1/11

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

(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 N° 672 de fecha 02/08/2007).-

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

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

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

Atento a ello, corresponde aplicar las normas establecidas en Código Tributario Provincial, en relación con la prescripción y el cómputo de los términos. Si realizamos una adecuada interpretación de la aplicación de la Ley en el tiempo, teniendo en cuenta plazo legal de cinco años que dispone el artículo 55 (anterior art. 54) del Código Tributario Provincial para el cómputo de la prescripción, y la forma de contar el mismo, articulo 57 (anterior art. 56) del mencionado digesto, surge expresamente que la infracción correspondiente al periodo fiscal 2020 (Acta

de Deuda N° A 625-2022) venció el 30/06/2021 y la correspondiente al período fiscal 2021 (Acta de Deuda N° A 627-2022) venció el 30/06/2022; por lo cual las infracciones se produce, en los casos sub examine, de manera automática al día siguiente de los vencimientos incumplidos, 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, por lo que el plazo de cinco años comenzó a computarse el 01 de enero de 2022 (para el período fiscal 2020) y el 01 de enero de 2023 (para el período fiscal 2021) y culminará en fecha 01 de enero de 2027 y 01 de enero de 2028, respectivamente.

En conclusión y debido a la aplicación de las disposiciones establecidas en el Digesto Tributario Provincial, si realizamos un adecuado computo del plazo, el mismo, no se encuentra cumplido.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente BIO ATAR S.A., C.U.I.T. N° 30-70794949-6, en contra de la Resolución N° D 41/23, dictada con fecha 17/11/2023 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral. En consecuencia, CONFIRMAR la misma, conforme lo considerado.

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

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Alberto León y vota en igual sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

1- **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **BIO ATAR S.A., C.U.I.T. N° 30-70794949-6**, en contra de la Resolución N° D 41/23, dictada con fecha 17/11/2023 por la Dirección General de Rentas de la

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

Provincia de Tucumán, Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral. En consecuencia, **CONFIRMAR** la misma, conforme lo considerado.

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

HACER SABER

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

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION