



Expediente: **8054/21**

Carátula: **PROVINCIA DE TUCUMAN - D.G.R. - C/ LOS CHAGUARES S.A. S/ EJECUCION FISCAL**

Unidad Judicial: **EXCMA. CÁMARA EN DOCUMENTOS Y LOCACIONES SALA III**

Tipo Actuación: **FONDO (RECURSOS)**

Fecha Depósito: **28/09/2023 - 00:00**

**Notificación depositada en el/los domicilio/s digital/es:**

27244093952 - *PROVINCIA DE TUCUMAN -D.G.R.-, -ACTOR*

20235190738 - *LOS CHAGUARES S.A., -DEMANDADO*

**JUICIO : PROVINCIA DE TUCUMAN - D.G.R. - c/ LOS CHAGUARES S.A. s/ EJECUCION FISCAL EXPTE. N° 8054/21 - SALA III -**

## **PODER JUDICIAL DE TUCUMÁN**

CENTRO JUDICIAL CAPITAL

Excma. Cámara en Documentos y Locaciones Sala III

ACTUACIONES N°: 8054/21



H106132044833

**Autos: "PROVINCIA DE TUCUMAN - D.G.R. - c/ LOS CHAGUARES S.A. s/ EJECUCION FISCAL" - Expte: 8054/21 - SALA III -**

**San Miguel de Tucumán, 27 de septiembre de 2023**

**Sentencia Nro. 308**

**Y VISTO :**

Los recursos de apelación concedido a la actora, **Provincia de Tucumán -DGR-**, y a la demandada, **LOS CHAGUARES S.A.** contra la sentencia de fecha 20 de Abril de 2023, y;

**CONSIDERANDO :**

I.- Que en la impugnada decisión, la *a quo* declaró de oficio la prescripción de la acción del Fisco para sancionar la omisión por presentación de declaración jurada inexacta, relativa al Impuesto para la Salud Pública, correspondiente al anticipo 02/2019.

Asimismo, rechazó la excepción de inhabilidad de título por inconstitucionalidad deducida por la firma demandada, y en consecuencia, ordenó llevar adelante la ejecución por la suma de \$ 542.411,06, importe que resulta detraer del total del monto demandado, la parte correspondiente al anticipo declarado prescripto; con intereses del art. 89 del Código Tributario Provincial (en adelante "CTP").

Contra dicho decisorio, en fecha 28/04/2023 la Provincia actora interpuso recurso de apelación y concedido el mismo, en fecha 08/05/2023 expresó agravios.

La apelante reprocha que la jueza de grado aplique en materia tributaria los plazos de prescripción establecidos en el Código Penal (en adelante "CP").

Sostiene que el período del que se trata -02/2019-, es posterior a la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial de la Nación (en adelante "CCCN"), que dispone que las legislaciones locales podrán regular la prescripción en cuanto al plazo de tributos (art. 2532); y establece un plazo de la prescripción de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local (art. 2560).

Manifiesta que con sustento en tales normas, la legislatura provincial sancionó la ley n.º 8964 (B.O. 29/12/2016), mediante la cual modificó el art. 54 y ss. del CTP.

Señala que el art. 54 en su texto reformado, establece que *"Las acciones y poderes de la autoridad de aplicación para aplicar y hacer efectivas las multas, prescriben por el transcurso de cinco (5) años..."*.

Agrega que el art. 56 establece que el plazo comenzará a correr 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.

Sostiene que en autos *"Flogliata, Marta María c/ Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad"*, sentencia n.º 584 del 09/05/2022, la Corte Suprema de Justicia de Tucumán (en adelante "CSJT") modificó el criterio establecido en *"Filcrosa"* por la Corte Suprema de Justicia de la Nación ("CSJN").

Refiere que en dicho precedente, la CSJT sostuvo 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 C.N.)"*.

La recurrente reprocha que la sentencia en crisis se haya apartado de la doctrina legal sentada por el Máximo Tribunal Provincial, con sustento en que los tribunales inferiores tienen el deber de ajustar sus decisiones a lo resuelto por los superiores para similares casos.

Concluye argumentando que el anticipo 02/2019 no se encuentra prescripto, toda vez que no ha transcurrido el término quinquenal establecido en el CTP.

Corrido el traslado de ley, la parte demandada no contestó el memorial de agravios.

A su turno, en fecha 25/04/2023 la firma demandada, Los Chaguares S.A., interpuso recurso de apelación contra la sentencia de fecha 20/04/2023 y, concedido el mismo, en fecha 28/04/2023 expresó agravios.

La recurrente cuestiona que se haya rechazado su planteo de inhabilidad de título por inconstitucionalidad de las leyes que pretenden la prórroga de un régimen, que ya había sido declarado inconstitucional mediante pronunciamientos pasados en autoridad de cosa juzgada formal y material.

Sus argumentos giran en torno a que la sentencia *"...no expone siquiera en forma mínima el por qué contraviene la doctrina de la C.S.J.N. resultante de Fallos 322:1781, 332:1007 y 336:734 y 322:1781. En efecto, la controversia se suscita en la inconstitucionalidad de leyes provinciales que colisionan con un pacto fiscal de eminente contenido federal porque el mismo establece el marco convenio entre la Nación y las Provincias para coordinar la recaudación del impuesto y la distribución de impuestos recaudados en la medida del cumplimiento de aquel compromiso"*.

Sostiene que la deuda que pretende exigir la contraria por esta vía es inexigible, por lo que pide se revoque el decisorio impugnado y se declare la inconstitucionalidad denunciada, con expresa imposición de costas.

Corrido el traslado de ley, en fecha 08/05/2023 contesó la actora, quien solicita el rechazo del recurso por los fundamentos que en su presentación desarrolla y a los que nos remitimos en honor a la brevedad.

Radicados los autos en esta Sala y atento al planteo de inconstitucionalidad, se remitieron los autos a la Sra. Fiscal de Cámara, quien aconsejó no hacer lugar al recurso de la demandada.

Firme la providencia de fecha 14/08/2023, los autos quedaron en condiciones de resolver.

**II.-** Por razones de orden lógico, corresponde en primer término ingresar en el tratamiento del recurso de apelación deducido por la firma demandada, en cuanto cuestiona que se haya rechazado la excepción de inhabilidad de título, fundada en la inconstitucionalidad del Decreto n.º 1961/3 y sus prórrogas.

De confrontar los motivos recursivos con las constancias de autos, señalamos que la cuestión ha sido adecuadamente tratada por la Sra. Representante del Ministerio Público, cuyos fundamentos son compartidos por este Tribunal.

En efecto, resulta aplicable al caso el criterio sentado en el particular por la CSJT en autos “*Provincia de Tucumán (DGR) vs. Azucarera del Sur S.R.L s/ Ejecución Fiscal*”, sentencia n.º 452 del 08/04/2019, reiterado en sentencia n.º 2219 del 22/11/2019.

Allí, el Superior Tribunal de la Provincia consideró que: *"Resutla constitucional el Decreto N° 1961 (12/9/2002) y sus prórrogas y modificaciones, por el cual se deja sin efecto el régimen de alícuota cero dispuesto para ciertas actividades gravadas con el Impuesto a los Ingresos Brutos por el Decreto N° 2507 (12/11/93), al no resultar violatorio del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento ni tampoco de la Constitución Nacional ni Provincial, toda vez que la Legislatura local no ratificó dicho Pacto, sino que solo se adhirió a sus principios y propósitos, con lo cual éste no fue incorporado al derecho público local con fuerza normativa. La adhesión de la Provincia de Tucumán a los principios y propósitos contenidos en el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento no implicó renunciar a sus facultades constitucionales no delegadas a la Nación. El Poder Legislativo Provincial conservó plenamente sus facultades tributarias y, consiguientemente, todas las atribuciones necesarias para regular los aspectos inherentes al Impuesto a los Ingresos Brutos, razón por la cual continuaron vigentes en su territorio las normas locales que regulan la organización y el funcionamiento del sector de la actividad primaria. El Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento por ende, no implicó por sí mismo la derogación de las normas de la materia 3 / 4 vigentes en la provincia. Resulta descalificable como acto jurisdiccional válido la sentencia que hace un incorrecto análisis de constitucionalidad desplazando la norma vigente en la materia e incurriendo por ende en infracción a norma de derecho. Asimismo si en una ejecución fiscal omite el análisis de los presupuestos concretos de procedencia de la ejecución fiscal conforme lo exige el artículo 485 del CPCCT, deviene arbitraria".*

En el caso, los agravios no dan cuenta de motivos suficientes para apartarse de los criterios sentados por la Excma. Corte, por lo razones de seguridad jurídica, igualdad ante la ley y economía procesal, imponen su acatamiento.

Por lo que se rechazará la apelación que se trata, con costas a la ejecutada vencida (conf. art. 62 del CPCC, ley n.º 9.531).

**III.-** Tocante al recurso de apelación deducido por la parte actora, luego de confrontar sus motivos recursivos con los que sustentan la sentencia impugnada, las constancias de la causa y la normativa legal aplicable, se adelanta que aquél no tendrá favorable acogida, conforme a los argumentos que a continuación se desarrollan.

La cuestión que subyace al planteo de la recurrente, se vincula a un inveterado debate relativo al reparto constitucional de competencias entre nación y provincias, en materia de prescripción de las obligaciones tributarias locales y de la acción punitiva para sancionar su incumplimiento.

En nuestro derecho se han plasmado dos posiciones antagónicas. Por un lado, la tesis "*privatista*" o "*civilista*", que entiende que la prescripción constituye un instituto general del derecho y en razón de ello, la competencia legislativa corresponde al Congreso de la Nación, por tratarse de una facultad delegada por las provincias (conf. art. 75 inc. 12 y 126 de la CN).

Por el otro, la tesis "*publicista*" que sostiene que la "*unidad de legislación común*", consagrada por el Congreso Constituyente de 1853, se limita a las materias específicas a que alude la denominada "*cláusula de los Códigos*" (art. 75 inc. 12 de la CN); no pudiendo transvasarse dichas disposiciones, sin más, al ámbito del derecho público local. Entiende en definitiva que la prescripción de los tributos locales hace a la competencia de las legislaciones provinciales, por imperio de los arts. 5 y 121 de la CN, no constituyendo una facultad delegada a la Nación.

Un breve repaso por la jurisprudencia del Máximo Tribunal Nacional, permite observar que ha sido vacilante a lo largo de su historia, en tanto se verifican familias de fallos enrolados en una y otra posición.

Sin embargo, la tesis privatista se impuso en los últimos años, a partir del pronunciamiento recaído en los autos "*Filcrosa*", del 30/09/2003.

En dicho precedente, el Máximo Tribunal Nacional 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 citado art. 75, inc. 12, éste no sólo fijará los plazos correspondientes a las diversas hipótesis en particular, sino que, dentro de ese marco, estableciera también un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía (...) Que como consecuencia de tal delegación, la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias -ni a los municipios- dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber atribuido a la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doctrina de Fallos: 176:115; 226:727; 235:571; 275:254; 311:1795; 320:1344)...".*

Ahora bien, conforme lo puntualiza el *a quo* en la sentencia impugnada, en materia de prescripción de las acciones del Fisco para imponer las multas, como así también prescripción de la acción para ejecutar aquéllas, se ha aplicado también la doctrina sentada por la Corte Nacional en "*Filcrosa*".

En tal sentido, el Máximo Tribunal Provincial se ha pronunciado, en reiteradas oportunidades, en el sentido de que "*No cabe duda alguna que el régimen aplicable, en la cuestión debatida en autos (prescripción de multas tributarias), es el previsto en el Código Penal, doctrina sentada en el caso "Filcrosa" (Fallos 326:3899). Esta postura ha sido reiterada en numerosos pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación hasta la actualidad (CSJN, sentencia del 11/02/2014, "Municipalidad de la Ciudad de Corrientes vs. H., A.E. S/ Apremio") y adoptada en varios antecedentes por esta Corte Local, desde "Gobierno de la Provincia de Tucumán -DGR- vs. Servituc S.A. s/ Ejecución Fiscal" (sentencia N° 620 del 29/7/2005), "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Diosquez Gerónimo Aníbal s/ Ejecución fiscal" (sentencia N° 664 del 04/9/2013), entre muchos otros. Ello consecuencia del reconocimiento de la naturaleza punitiva que revisten las multas impuestas por la Administración (CSJN, Fallos: 156:100; 184:162; 239:449; 267:457; 287:76; 289:336; 290:202; 184:417; 202:293; 235:501; 287:76; 289:336; 290:202), lo que motiva a priori la aplicación de los principios generales y normas del derecho penal común (Fallos 184:417; 202:293; 235:501; 287:76; 289:336; 290:202)" (CJST, sentencias n.º 58 del 22/02/2017; n.º 1401 del 14/09/2017; n.º 684 del 13/05/2019; n.º 1017 Fecha Sentencia 16/12/2020, entre muchas otras).*

Lo expuesto motivó que la ley provincial n.º 8490 (B.O. 30/03/2012) modificara el art. 54 del Código Tributario Provincial, en los siguientes términos "*Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y por el Código Penal según la materia de que se trate*"; lo que puso fin -en su momento-

a toda discusión sobre la cuestión.

No obstante, el debate entre las posiciones iusprivatistas e iuspublicistas se reavivó con la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial de la Nación, en fecha 01/08/2015; en razón de lo dispuesto en los arts. 2532 *in fine* y 2560, invocados por la actora en su escrito recursivo.

El citado cuerpo normativo, al legislar sobre la prescripción, establece que las legislaciones locales podrán regular aquélla en cuanto al plazo de los tributos (art. 2532 *in fine*); y establece un plazo genérico de cinco años, salvo que la legislación local establezca uno diferente (art. 2560).

Como consecuencia de la reforma que se comenta, la ley provincial n.º 8794 (B.O. 14/07/2015) modificó el art. 54 del CTP, en los siguientes términos: *"Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y Comercial de la Nación y por el Código Penal según la materia de que se trate. El plazo de prescripción de tributos establecidos por este Código o por Leyes especiales, queda regulado en cinco (5) años"*.

Posteriormente, la ley provincial n.º 8964 (B.O. 29/12/2016), introdujo una nueva reforma en la materia.

En lo que aquí interesa, el art. 54 estableció que las acciones y poderes del Fisco para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras prescriben por el transcurso de 5 años; mientras que el art. 56 incorporado por aquélla ley, dispuso que el término comenzará a correr desde el 1º de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales y materiales legalmente considerada como hecho u omisión punible.

Se advierte que al legislar de este modo, el CTP se apartó de las disposiciones del CP, el cual establece que el plazo de prescripción es de 2 años cuando se trata de la acción penal para aplicar multas (art. 62 inc. 5); y que el término comienza a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse (art. 63).

En su memorial, la actora refiere que el *a quo*, al aplicar las normas del CP por sobre las del CTP, se apartó de la doctrina sentada por la CSJT en autos *"Fogliata, Marta María c/ Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad"*, sentencia n.º 584 del 09/05/2022; en que el Máximo Tribunal Provincial consideró que los arts. 2532 y 2560 del CCCN vinieron 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 (...) para corregir la interpretación dada por el Alto Tribunal en 'Filcrosa'"*.

En dicho precedente, el Máximo Tribunal Provincial asumió explícitamente una posición publicista respecto de la materia bajo análisis.

Ahora bien, sin desconocer que la Corte Provincial declara invariablemente que *"son descalificables como actos jurisdiccionales válidos las sentencias de los tribunales inferiores que, al resolver casos análogos, omiten aplicar la doctrina legal de la Corte"* (CSJT, sentencia 688, 08/07/2009, entre muchas más), lo cierto es que en el precedente *"Flogiata"* invocado por la actora, el Máximo Tribunal Provincial no fijó *"doctrina legal"*.

Sin perjuicio de lo expuesto, resulta pertinente destacar -en tanto resulta determinante en la solución de la cuestión debatida-, que con posterioridad al fallo de la Corte Provincial, el Máximo Tribunal de la Nación tuvo oportunidad de pronunciarse sobre la cuestión, en autos *"Alpha Shipping"* del 07/03/2023 (Fallos: 346:103).

En la citada causa, el contribuyente había cuestionado las multas aplicadas por la dirección general de rentas provincial, por entender que se encontraban prescriptas por aplicación del art. 65 inc. 4 del CP.

En sus considerandos, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el voto mayoritario (Dres. Maqueda, Rosenkrantz, Lorenzetti), luego de ratificar el criterio según el cual la sanción de que se trata es de naturaleza *penal*, recordó que: *"en el precedente 'Lázaro Rabinovich' (Fallos: 198:139) este Tribunal señaló que 'la prescripción de la acción para imponer multa por infracción a las disposiciones de las leyes (....) de la provincia de Mendoza sobre (...) se halla regida por el C. Penal, no obstante lo que al respecto dispongan las leyes provinciales que no pueden reglamentar ese punto sin violación de los arts. 67, inc. 11 y 108 de la Constitución Nacional', doctrina que, en cuanto al motivo común que la inspira, fue ratificada por esta Corte en la causa 'Filcrosa' (Fallos: 326:3899) y, más recientemente, en el expediente 'Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. (Fallos: 342:1903), si bien en estos últimos dos pronunciamientos citados la materia en debate era regulada por el Código Civil, cuerpo normativo también integrante de la llamada legislación común" (considerando n.º 5).*

Luego, recordó que conforme lo expuso en "Volkswagen", el Tribunal invariablemente ha sostenido 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, aquél 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.

Finalmente, expresó que *"Siguiendo la doctrina referida en el considerando que antecede, cabe concluir en que corresponde aplicar al sub examine el plazo establecido en el inc. 4º del art. 65 del Código Penal (...) Ello es así pues es a ese cuerpo normativo a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas..." (considerando n.º 6).*

Viene al caso señalar que en esta línea, en cuanto a la prescripción en materia penal, en la causa "Price" (Fallos 344:1952), sentencia del 12/08/2021, la CSJN declaró la inconstitucionalidad de una norma del Código Procesal Penal de la Provincia de Chubut que consagraba una drástica reducción de la vigencia temporal de la acción de fondo.

Se consideró aplicable el precedente de Fallos:178:31 en el que el Tribunal afirmó que el art. 62 del Código Penal que fija el tiempo en que opera la prescripción resulta aplicable en todo el territorio de la Nación (Dra. Highton de Nolasco); y que únicamente el Congreso de la Nación puede legislar sobre la extinción de las acciones en razón de la delegación de los arts. 75 inc. 12 y 126 de la Carta Magna para dictar el Código Penal (Dr. Maqueda).

En razón de lo expuesto, se concluye que en recientes pronunciamientos, el Máximo Tribunal de la Nación ha ratificado la tradicional posición sentada a partir de "Filcrosa", aplicable a la materia que nos ocupa, por lo que la decisión del *a quo* de considerar prescripto el período 02/2019 en base a las normas del CP, resulta conforme a derecho y debe ser confirmada.

Ello, toda vez que *"...Las sentencias de la Corte Suprema deben ser lealmente acatadas tanto por las partes como por los organismos jurisdiccionales que intervienen en las causas (Fallos 245:429; 252:186; 255:119; 307:468; 312:2187 -La Ley, 1990-B, 224-). La falta de leal acatamiento de lo resuelto por la Corte con anterioridad en la misma causa configura un agravio al orden constitucional, y el recurso extraordinario es la vía pertinente para restablecer el imperio de la decisión de rango superior que fue desconocida (Fallos 189:292 -La Ley, 22-450-; 300:1144; 307:468). La obligatoriedad de los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación emerge claramente de la regulación contenida en el art. 16 (2º parte) de la ley 48, en cuanto dicha norma instituye una herramienta para asegurar la supremacía de las decisiones de la Corte, en aquellos casos en que los tribunales inferiores se apartan de las directivas dadas para un caso concreto" (CSJN, sentencia n.º 969 del 03/11/2005).*

De resultas, se rechaza el recurso de apelación deducido por la actora.

Tocante a las costas de la Alzada, teniendo en cuenta la naturaleza y complejidad de la cuestión debatida, que ha suscitado diversas interpretaciones, habiendo recibido reciente dilucidación en la

jurisprudencia; y en virtud de no haber mediado oposición, se estima equitativo imponerlas en el orden causado (art. 61 inc. 1 y 62 *in fine* del CPCCT, ley n.º 9.531).

Por ello,

**RESOLVEMOS :**

**I.- NO HACER LUGAR**, por lo considerado, al recurso de apelación deducido por la firma demandada, **LOS CHAGUARES S.A.**, contra la sentencia de fecha 20 de Abril de 2023, la que se confirma. **COSTAS** de la Alzada, se imponen a la recurrente vencida (conf. art. 62 del CPCC, ley n.º 9.531).

**II.- NO HACER LUGAR**, por lo considerado, al recurso de apelación deducido por la actora, **PROVINCIA DE TUCUMÁN -DGR-**, contra la sentencia de fecha 20 de Abril de 2023, la que se confirma. **COSTAS** de la Alzada, por el orden causado (conf. art. 61 inc. 1 y 62 *in fine* del CPCC, ley n.º 9.531).

**III.- RESERVAR** pronunciamiento sobre honorarios para su oportunidad.

**HÁGASE SABER**

**RODOLFO M. MOVSOVICH LUIS JOSE COSSIO**

Actuación firmada en fecha 27/09/2023

NRO. SENT.: 308 - FECHA SENT.: 27/09/2023

Certificado digital:  
CN=GARCIA DEGANO Francisco Alfredo, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 20232381192

Certificado digital:  
CN=MOVSOVICH Rodolfo Marcelo, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 20117081231

Certificado digital:  
CN=COSSIO Luis Jose, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 23213282379

La autenticidad e integridad del texto puede ser comprobada en el sitio oficial del Poder Judicial de Tucumán <https://www.justucuman.gov.ar>.