

Expediente: **55/24**

Carátula: **SUPERIOR GOBIERNO DE LA PCIA DE TUCUMAN C/ PORCEL MARÍA ROSA S/ CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

Unidad Judicial: **EXCMA. CÁMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - SALA I**

Tipo Actuación: **SENTENCIAS FONDO**

Fecha Depósito: **25/06/2026 - 00:00**

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

30675428081 - **SUPERIOR GOBIERNO DE LA PCIA DE TUCUMAN, -ACTOR**

90000000000 - **PORCEL, María Rosa-DEMANDADO**

JUICIO: SUPERIOR GOBIERNO DE LA PCIA DE TUCUMAN c/ PORCEL MARÍA ROSA s/ CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EXPTE.Nº 55/24

20

PODER JUDICIAL DE TUCUMÁN

CENTRO JUDICIAL CAPITAL

Excma. Cámara Contencioso Administrativo - Sala I

ACTUACIONES Nº: 55/24



H105011730303

SAN MIGUEL DE TUCUMÁN, JUNIO DE 2026.-

VISTO: Para resolver la causa de la referencia, y encontrándose reunidos los Sres. Vocales de la Sala Iº de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, para su consideración y decisión, se estableció el siguiente orden de votación: **Dr. Juan Ricardo Acosta y Dra. María Florencia Casas**, procediéndose a la misma con el siguiente resultado

EL SR. VOCAL DR. JUAN RICARDO ACOSTA, dijo:

RESULTA:

En fecha 09/02/2024 el letrado apoderado de la Provincia de Tucumán, en su nombre y representación, deduce demanda en contra de la Sra. María Rosa Porcel, a fin de que se revoque la Resolución Nº 304/23 de fecha 12/09/2023, dictada por el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia (TFA).

Manifiesta que la DGR dictó la Resolución Nº M 1.356/21 mediante la cual aplicó a la demandada una sanción multa de \$94.903,44 considerando encuadrada su conducta en las causales previstas en el artículo 86 inciso 1º del Código Tributario Provincial, en referencia al impuesto sobre los Ingresos Brutos por el período fiscal 2019.

Indica que en oportunidad de resolver el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente en contra de aquel acto de la DGR, el TFA redujo la sanción impuesta por la autoridad de aplicación a \$14.235,52 en virtud del análisis erróneo del ordenamiento normativo que entiende aplicable.

Expresa que en la resolución el TFA detalla que en fecha 31/08/2020 la demandada se acogió al Plan de Pagos Tipo 1322 N° 210.000, bajo el régimen de la Ley N° 8.873 (con la modificación de la Ley N° 9.236) por el anticipo 08/2019 por un valor de \$57.447,09, siendo dicha diferencia mayor a la detectada durante todo el Período Fiscal 2019 (\$47.451,72) debido a que existen acreditaciones verificadas y saldo a favor que disminuyen la base imponible para el cálculo del período fiscal en cuestión; por lo que la base de la multa del Periodo Fiscal 2019 se encuentra subsumida en la del anticipo 08/2019. Aclara el TFA que conforme a lo expuesto, la diferencia correspondiente al anticipo 08/2019 se encuentra cancelada por el contribuyente mediante el plan de pagos mencionado, por lo que la obligación material omitida se encuentra regularizada.

Explica que el pronunciamiento del TFA enuncia que la ley citada otorgaría un beneficio de reducción de sanciones el cual estaba condicionado al cumplimiento de ciertos requisitos los cuales entiende cumplidos; en virtud de ese análisis, el Tribunal asegura que la DGR debió reducir la sanción aplicada según los beneficios previstos en el artículo 7° inciso c) punto 3) de la Ley N° 8.873, con la modificación introducida por la Ley N° 9.236, según el cálculo que realiza.

Arguye que para el caso en estudio, resultan inaplicables de pleno derecho las disposiciones de la Ley N° 9.236 que restablecía la vigencia Ley N° 8.873, toda vez que el contribuyente no dio cumplimiento con las condiciones expresamente establecidas en la Ley y en su normativa reglamentaria.

Enuncia que su Resolución N° 304/2023, el TFA basa su decisorio en un punto que considera determinante y a todas luces erróneo, esto es, el análisis del artículo 7° inciso c) de la Ley N° 8.873, que considera debió atenderse al momento de emitirse la Resolución N° M 1.356/21, reduciendo la multa al 15% previsto para el tipo infraccional aplicado. Agrega que lo que no advierte la resolución del TFA, y por ello efectúa una errónea interpretación de la Ley N° 8.873, es la lectura del segundo párrafo del citado artículo 7°, por el cual se disponen los requisitos para acceder a la reducción de la multa aplicada.

Asegura que si la contribuyente pretendió obtener los beneficios otorgados por el artículo 7 inciso c), debió proceder en las formas establecidas y solicitar, de manera expresa, su acogimiento según lo estipulado por la RG (DGR) N° 80/20, en cuyo artículo 1 dispone: *"aquellos sujetos comprendidos en la ley 8873, restablecida por la ley 9236 (actualizada por el Dcto. n° 886/3 (ME) - 2020), que deseen acogerse a los beneficios establecidos en la misma, deberán ajustarse a los requisitos, condiciones y formalidades que por la presente se establecen"*.

Arguye que dicha reglamentación dispone en su artículo 4 que *"para los supuestos contemplados en los incisos a), b) y c) del art. 7° de la ley 8873, restablecida por la ley n° 9236 (actualizada por el Dcto. n° 886/3 (ME) - 2020), en los casos en que se opte por la regularización al contado, los interesados podrán utilizar el formulario 930 (F 930) generado a través de la página web de la DIRECCION GENERAL DE RENTAS (www.rentastucuman.gob.ar). De ejercerse dicha opción, deberá dentro de los diez (10) días de efectuado el pago presentarse el cuerpo correspondiente para la DIRECCION GENERAL DE RENTAS del citado formulario 930 (F 930)"*.

Asevera que dicha circunstancia no hace al contribuyente acreedor *"per se"* del beneficio de reducción de sanción previsto en la citada normativa, por cuanto el beneficio mencionado es de requerimiento expreso por parte de quien pretenda su amparo, ya sea abonando la multa de contado (F.930) o solicitando su pago en cuotas. Agrega que la cuestión medular es el pago de la multa y que el acogimiento implica un reconocimiento de deuda y un allanamiento a la misma, por lo que no opera de oficio sino a solicitud de parte, dado los efectos jurídicos que el mismo acarrea para

el solicitante. Efectúa reserva de caso federal.

Ordenado y corrido el traslado de la demanda a razón social demandada (ver decreto del 18/04/2024 y notificación de fecha 14/11/2024), por proveído del 10/02/2025 se tiene aquella por incontestada y se ordena la apertura de la causa a prueba, ofreciendo las partes las que da cuenta el informe actuarial de fecha 19/05/2025.

Por proveído de fecha 02/06/2025 los autos fueron puestos para alegar, carga procesal cumplimentada solo por actora en fecha 12/06/2025.

Por decreto de fecha 29/12/2025, se llaman los autos para sentencia; providencia que una vez notificada a las partes en fecha 30/12/2025 (conforme constancias del Sistema de Administración de Expedientes) y firme, deja la causa en condiciones de ser resuelta.

CONSIDERANDO:

I.- a).- De los resulta que preceden se desprende que la pretensión articulada por la Provincia de Tucumán se encamina a obtener la declaración de nulidad de la Resolución N° 304/23 de fecha 12/12/2023, dictada por el TFA. Mediante este acto se confirmó parcialmente la sanción de multa impuesta a la demandada por la DGR mediante la Resolución N° M 1.356/2021 en fecha 05/05/2021 (artículo 86 inciso 1° del Código Tributario Provincial).

En dicho acto, el TFA, haciendo aplicación del artículo 7 inciso c) de la Ley N° 8.873 (conforme texto Ley N° 9.236), redujo la penalidad impuesta por la autoridad de aplicación a \$14.235,52. La Provincia de Tucumán entiende errado el razonamiento que el TFA efectúa en relación a dicha norma, pues asevera que la aplicación de la reducción de la sanción allí prevista -al contrario de lo que sostiene aquel organismo- no aplica de pleno derecho, sino que merece de la concurrencia de ciertas formalidades o recaudos previos que afirma no se han cristalizado en la especie.

II.- a).- Como primer hito a considerar y con antelación al ingreso a tratar la cuestión de fondo, se torna necesario efectuar ciertas precisiones.

A tal fin debo señalar que no escapa a nuestro conocimiento el pronunciamiento emitido por la Corte Suprema de Justicia de la Provincia en la causa *“Provincia de Tucumán c. Horbet SA s/ contencioso administrativo”*, Sentencia N° 1.146 del 02/09/2024, fallo en el cual el Ato Tribunal vernáculo resolvió denegar legitimación activa a la Provincia de Tucumán para cuestionar una resolución del Tribunal Fiscal adversa a sus intereses.

En tal precedente, la Corte local, luego de recordar que el agotamiento de la instancia es un privilegio de la administración a la vez que una carga que pesa sobre los administrados; estimó que no puede perderse de vista que el TFA, no obstante ejercer funciones materialmente jurisdiccionales, es un órgano de la propia administración demandante que pertenece y se funde íntegramente con la personalidad pública de la administración.

Explicó que en el diseño esbozado por la Ley N° 5.121, el agotamiento de la instancia administrativa se encuentra previsto a través de los recursos de reconsideración ante la autoridad de aplicación y de apelación ante el TFA, los que agotan la vía administrativa tributaria y son pasibles de ser cuestionados mediante la demanda correspondiente ante la Cámara en lo Contencioso Administrativo (artículo 158, Ley N° 5.121).

Sin embargo -continúa su alocución la Corte- tal demanda autorizada por la ley tributaria, únicamente puede ser deducida por los sujetos alcanzados con la carga de agotar la vía administrativa para habilitar la instancia judicial, es decir, los contribuyentes impugnando actos administrativos que aleguen lesivos de sus derechos subjetivos o intereses legítimos.

Y concluye expresando que *“si la administración decidió que el acto cause estado y, por ende, ponga fin a la vía administrativa provenga de un determinado órgano (en este caso, el Tribunal Fiscal, en virtud del art. 158, Ley 5121) y no de otro (por ejemplo, el Poder Ejecutivo en virtud del artículo 68, Ley 4537), ello no autoriza a la administración a cuestionar judicialmente un acto que causó estado porque en definitiva y por definición, se trata de su propia decisión...”*.

Sabido es que los criterios establecidos por la Corte Suprema de Justicia de Tucumán conociendo por vía de casación constituyen doctrina judicial obligatoria y vinculante para los Tribunales inferiores (cfr. CSJT, *“Albornoz, Estela del Valle vs. Grafa S.A. s/ Cobro de australes `por indemnización”*, Sentencia N° 158 del 15/03/1996; *“Luján, Ramona Milagro vs. Fogliata, Franco Augusto y otra s/ Cobro de pesos”*, Sentencia N° 1.120 del 27/11/2006; *“Hijos de Moisés Budeguer S.R.L. vs. Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”*, Sentencia N° 562 del 08/06/2015). En tal sentido, la Corte ha señalado que *“la función uniformadora propia del remedio extraordinario local, ha de servir para garantizar la seguridad jurídica e igualdad ante la ley, al disuadir a los jueces y tribunales de grado que actúan en la jurisdicción provincial de adoptar en lo sucesivo decisiones contrarias, que no se ajustan a derecho, evitando de ese modo se fracture la unidad interpretativa que debe presidir a la función judicial para salvaguardar los elementales valores antes aludidos”* (CSJTuc, *‘Colesnik Pedro Carlos vs. Provincia de Tucumán s/Amparo’*, sent. n° 811 del 26/10/2010; *‘Rivadeneira Vilma Edith vs. Provincia de Tucumán (Ministerio de Educación) s/ Amparo/ Medida cautelar’*, sent. n° 1062 del 21/12/2010; *‘Sham S.R.L. vs. Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad’*, sent. n° 778 del 14/10/2011)” (CSJT, Sentencia N° 79 de fecha 19/02/2020, *“Carabajal Ramón Antonio c. Alico Cia. de Seguros y/o Metlife Seguros SA y/o Alpargatas SAIC s/ enfermedad accidente / profesional”*).

Ahora bien. Lo dicho no implica un principio absoluto, sino que admite el apartamiento, siempre que ello obedezca a una decisión adecuadamente fundada.

Así, se ha mencionado con acierto que *“entender que la jurisprudencia en los términos analizados es obligatoria no implica necesariamente que ella no pueda variar. En nuestra realidad los tribunales superiores pueden llegar a modificar sus propios criterios jurisprudenciales y sobre ello es preciso tener presentes un par de consideraciones. La doctrina legal es un caso de obligatoriedad vertical, es decir hacia los tribunales inferiores, pero no obliga 'horizontalmente' a la misma Corte, razón por la cual esta podría cambiar de doctrina, incluso la norma de doctrina legal vinculante.*

Por otro lado, si la Corte puede modificar su propia doctrina legal, se hace necesario comprender cuál sería la forma en que se pueda habilitar la instancia casatoria para permitirle al Superior Tribunal expedirse nuevamente sobre la cuestión para darle la oportunidad de reconsiderar su jurisprudencia. En términos de la misma Corte, los tribunales de grado deben acatar la doctrina legal que a ese efecto fija el tribunal de casación y la única excepción a esta obligatoriedad está en la posibilidad de aquellos de incorporar 'sólidos argumentos que motiven una fundada oportunidad para que la Corte Suprema provincial proceda a un nuevo examen de la cuestión, sin perjuicio de cuál sea el resultado que arroje este último. Es decir que la posibilidad de decidir en un sentido distinto a la jurisprudencia obligatoria va a estar en que el tribunal inferior facilite al tribunal de casación sólidos argumentos que motiven una oportunidad fundada de que la Corte proceda a revisar su posición, y eventualmente dictar una nueva doctrina legal vinculante y obligatoria” (Cam. del Trabajo - Sala 2, Sentencia N° 147 del 01/09/2021, *“Peralta Julio Alberto c. Experta ART SA y/o quien resulte responsable en definitiva s/ sumarísimo (residual)”*).

A más de lo señalado, debe destacarse que -con posterioridad al dictado de la sentencia en *“Provincia de Tucumán c. Horbet S.A.”*, la Corte Provincial dictó sentencia en la causa *“Provincia de Tucumán c. Swiss Medical S.A. s. Contencioso Administrativo”*, Expte. 383/21 (Sentencia N° 1173 del 10/09/24). En este último pronunciamiento, la Corte local había rechazado el recurso de casación deducido por la Provincia, remitiendo a lo decidido en *“Provincia de Tucumán c. Horbet S.A.”*. Sin embargo, por medio de una resolución posterior (Sentencia N° 1725 del 04/12/24), la

Corte hizo lugar al recurso de revocatoria *in extremis* deducido por la Provincia de Tucumán en contra de la Sentencia N° 1173 del 10/09/24, la cual fue dejada sin efecto, ingresando el Tribunal al tratamiento del fondo del asunto que la Provincia había planteado por vía de casación. A nuestro modo de ver, éste último criterio abona la pertinencia de un nuevo examen de la cuestión de la legitimación activa de la Provincia de Tucumán, tal como el que seguidamente se propicia.

b).- A partir de tal posibilidad entendemos que la *legitimación activa* de la Provincia de Tucumán para la deducción de acciones judiciales como las que nos convoca, encuentra sustento en los siguientes fundamentos que -en nuestra consideración- aportan elementos diferenciales a los ya analizados en el precedente antedicho por el Alto Tribunal vernáculo.

El constitucionalismo moderno estructuró al Estado en tres órganos o departamentos supremos: legislativo, judicial y ejecutivo. Con ello, satisfacía el principio de evitar la concentración del poder político en un único órgano. Pero además, por el otro principio de instituir un sistema de frenos y contrapesos, distribuyó las actividades jurídicas entre los tres poderes estatales, de donde cada uno de éstos realizan, en mayor o menor medida, las tres actividades del Estado.

Ahora bien. Cada órgano supremo expresa la voluntad estatal con relación al derecho (creándolo, aplicándolo o resolviendo controversias intersubjetivas) según un procedimiento preponderante y dentro de un ámbito de competencia constitucionalmente prefijados.

De la conjunción de *órgano, competencia y procedimiento* surge la *función*. Por lo que la *función* será, entonces, “*la atribución de la competencia otorgada por la norma constitucional a cada uno de los órganos supremos del Estado para que realicen sus actividades jurígenas sobre materias determinadas y preponderantemente conforme a un procedimiento típico y preestablecido*” (cfr. Barra Rodolfo Carlos, *Principios del Derecho Administrativo*, DE-Palma. Bs. As., 1980, pág. 145).

Se ha dicho con acierto en referencia a la división de *funciones* entre los órganos que ejercen el poder estatal (Ejecutivo, legislativo y Judicial), que “*cada uno de ellos tiene su propia esfera de acción, pero no están enteramente separados, porque se combinan y se complementan entre sí: son coordinados. Los tres representan la soberanía de la Nación para sus objetos principales; sus facultades derivan directamente de la Constitución, y en su ejercicio, de la ley y ambas han establecido poderes estrictamente legislativo, estrictamente ejecutivos y estrictamente judiciales; pero en el cumplimiento de sus funciones necesitan en muchos casos, unos y otro, ejercitar poderes de naturaleza distinta a los que le son exclusivos: la línea divisoria no se halla precisamente demarcada*” (Joaquín V. González, *Manual de la Constitución Argentina*, Buenos Aires, 1951, pág. 311).

De entre tales *funciones estatales*, atento a la cuestión en análisis, debe centrarse la atención en la denominada *función jurisdiccional*, entendida como la actividad estatal que decide controversias con fuerza de verdad legal, la cual puede ser cumplida, en determinadas circunstancias, por órganos que se hallan encuadrados en el Poder Ejecutivo, como por ejemplo entre nosotros, el Tribunal Fiscal de Apelaciones.

La facultad de ejercer *funciones jurisdiccionales* por parte de la Administración Pública aparece condicionada en aquellos países -como el nuestro- que han acogido la doctrina de la división de poderes, consagrando, en principio, el sistema judicialista para juzgar la actividad administrativa (artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional). Pero ninguna duda cabe de que, aún partiendo de tal reconocimiento, puede aceptarse el ejercicio de *funciones jurisdiccionales* por órganos de la administración siempre que se respeten los grandes lineamientos del sistema. A su vez en el plano de la realidad, tampoco es posible desconocer que las actuales necesidades han llevado a la institución de Tribunales Administrativos por vía legislativa (que desde un punto de vista material o substancial, realizan funciones de verdaderos jueces).

En línea con ello, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido desde larga data la posibilidad de que la Administración ejerza este tipo de función (la *jurisdiccional*), haciendo hincapié principalmente en que el pronunciamiento de dichos órganos se susceptible de control judicial suficiente (Fallos: 247:646, “*Fernández Arias Elena y otros c/ Poggio José - sucesión*”).

En el precedente aludido, el Alto Tribunal sentenció que “*el reconocimiento de facultades jurisdiccionales a órganos administrativos es una de los aspectos que en mayor grado, atribuyen fisonomía relativamente nueva al principio atinente a la división de poderes. Esta típica modalidad del derecho público actual... constituye uno de los modos universales de responder, pragmáticamente, al premioso reclamo de los hechos que componen la realidad de este tiempo, mucho más basta y compleja de la que pudieron imaginar los constituyentes del siglo pasado, y se asienta en la idea de que una administración ágil, eficaz y dotada de competencia amplia es un instrumento apto para resguardar, en determinados aspectos, fundamentales intereses colectivo de aspecto económico y social...*”

Así esta Corte, en numerosos fallos, resolvió que es compatible con la Ley Fundamental la creación de órganos, procedimientos y jurisdicciones especiales -de índole administrativa- destinados a hacer más efectiva y expedita la tutela de los intereses públicos, habida cuneta de la creciente complejidad de las funciones asignadas a la Administración (Fallos, t. 193, p. 408; t. 240, p. 235; t. 244, p.548; t. 245, p. 351, entre otros...”.

Estima el Címero Tribunal Federal que la referida doctrina “... no supone, como es lógico, la posibilidad de un otorgamiento incondicional de atribuciones jurisdiccionales, esto es lo que surge de los precedentes citados en el considerando anterior, los que ilustran en el sentido de que la actividad de tales órganos se encuentra sometida a limitaciones de jerarquía constitucional, que, desde luego, no es lícito transgredir. Porque va de suyo que regímenes del carácter del que en estos autos se impugna dejan de ser válidos cuando, confrontados con las normas básicas del ordenamiento jurídico, de las que no deben sino ser su consecuencia (art. 31 de la Constitución Nacional), resulta evidente que las infringen, en vez de acatarlas o a lo sumo adaptarlas respetando su esencia”.

Entre tales limitaciones se cuenta “...ante todo la que obliga a que el pronunciamiento jurisdiccional emanado del órgano administrativo quede sujeto a control judicial suficiente, a fin de impedir que aquellos ejerzan un poder absolutamente discrecional, sustraído a toda especie de revisión ulterior (Fallos, t. 244, p. 548)”.

Admite entonces la Corte la actuación de cuerpos administrativos con facultades jurisdiccionales, más luego de “...establecer, con particular énfasis, que la validez de los procedimientos hallábase supeditada al requisito de que las leyes pertinentes dejaran expedita la instancia judicial posterior. Así se asignó valor esencial a la circunstancia de haberse previsto 'oportunidad para que los jueces revisen el pronunciamiento administrativo (Fallos, t. 178, p. 79), estimando imprescindible el otorgamiento de 'recurso o curso subsiguiente ante los jueces del Poder Judicial' (Fallos, t. 195, p.50), en la inteligencia de que, a falta de él, el régimen dejara de ser congruente 'con los derechos y garantías constitucionales' (Fallos, t. 207, p. 346). Y en la breve pero importante sentencia de Fallos, t. 199, p. 401, se encareció la necesidad de validar el recurso ante la justicia federal contra las resoluciones del Tribunal Bancario de la ley 12.637, por estimarse que un criterio distinto privaría a las partes 'de la 2a instancia que es la propiamente judicial y que obvia por ello, el carácter administrativo del tribunal de 1a instancia' (consid. 3º)”.

Conforme lo expuesto, la Corte Nacional, a título de síntesis, declaró que “...en casos como el de autos, control judicial suficiente quiere decir: a) reconocimiento a los litigantes del derecho a interponer el recurso ante los jueces ordinarios; b) negación a los tribunales administrativos de la potestad de dictar resoluciones finales en cuento a los hechos y al derecho controvertidos, con excepción de los supuestos en que, existiendo opción legal, los interesados hubiesen elegido la vía administrativa, privándose voluntariamente de la judicial (doctrina Fallos, t. 205, p. 17; t. 245, p. 351). La mera faculta de deducir recurso extraordinario basado en la inconstitucionalidad o arbitrariedad, no satisface las exigencias que en la especie han de tenerse por imperativas...”

Una interpretación contraria no tendría cabida dentro del derecho argentino, en mérito a dos razones principales. Primeramente, porque el art. 18 de la Constitución Nacional incluye la garantía de que, mediando situaciones del carácter indicado, ha de reconocerse a los habitantes del país el derecho a concurrir ante un órgano judicial en procura de justicia (Fallos, t. 193, p. 135; t. 209, p. 28; t. 246, p. 87, consid. 9º [Rev. La Ley, t. 48, p. 264, fallo 23.298 y t. 98, p. 289, fallo 44.740]). Si este requerimiento no recibe satisfacción, esto es, si las disposiciones que gobiernan el caso impiden a las partes tener acceso a una instancia judicial propiamente dicha... existe agravio constitucional originado en privación de justicia... Puede afirmarse, por

tanto, que aun cuando el art. 18 de la Constitución nacional no requiere multiplicidad de instancias, según ha sido uniformemente resuelto, debe entenderse que sí impone una instancia judicial al menos, siempre que estén en juego derechos, relaciones e intereses... que de ningún modo pueden ser totalmente sustraídos al conocimiento de los jueces ordinarios...”.

Concluye además que *“la segunda razón invocable es igualmente decisiva. Ningún objetivo político, económico o social tenido en vista por el Poder Legislativo, cualquiera sea su mérito, alcanzaría a justificar la transgresión acreditada en la causa. Como se dijo al comienzo, el principio de división de poderes puede y, sin duda, precisa ser adecuado a las necesidades de la vida contemporánea, en la medida en que lo toleren la generalidad y la sabiduría de las normas constitucionales, prescriptas para regir indefinidamente en el tiempo. Pero una cosa es la adecuación de él y otra la patente violación de su esencia. En cuanto implica que incurre en esta última, el total desposeimiento de atribuciones que en perjuicio del Poder Judicial, consuman las normas impugnadas, no puede ser convalidado. Admitir su legitimidad importaría tanto como autorizar la supresión o cuando menos la omisión del aludido principio, sin cuya vigencia la forma republicana de gobierno quedaría sin base que la sustente y, en consecuencia, las funciones estatales resultan potencialmente desquiciadas con el consiguiente desamparo de las libertades humanas”.*

Si se parte de este enfoque corresponde fijar los límites que rigen la actividad jurisdiccional de la Administración Pública:

- 1) La atribución de funciones jurisdiccionales a órganos de la administración debe provenir de una *ley formal* para no alterar a favor del Poder Ejecutivo el equilibrio en que reposa el sistema constitucional;
- 2) Tanto la idoneidad del órgano como la especialización de las causas que se atribuyan a la Administración tienen que hallarse suficientemente justificadas, para tornar razonable el apartamiento excepcional del principio general de juzgamiento de la actividad administrativa por el Poder Judicial;
- 3) Si se atribuyen a órganos administrativos funciones de substancia jurisdiccional en forma exclusiva, sus integrantes deben gozar de ciertas garantías para asegurar la independencia de su juicio frente a la administración activa, tal como la relativa a la inamovilidad de sus cargos;
- 4) Los tribunales que integran el Poder Judicial deben conservar la atribución final de revisar -de forma amplia y suficiente- las decisiones de naturaleza jurisdiccional

c).- Lo expuesto nos acerca al quid de la cuestión ¿goza el Poder Ejecutivo de la posibilidad de accionar judicialmente en contra de un pronunciamiento emitido por el TFA? Considero que la respuesta afirmativa se impone, derivada de una serie de principios y argumentos que paso a exponer.

Como punto de partida diré que el Tribunal Fiscal de Apelaciones de la Provincia (con similar alcance a su par nacional), es un organismo de naturaleza administrativa por ante el cual ha de desarrollarse la vía recursiva que, con carácter suspensivo, permite a los contribuyentes defenderse frente a la Dirección General de Rentas de la Provincia en relación a pretensiones de intimación de pago en materia de determinación fiscal, intereses y multas. Mas el mentado Tribunal **no se erige como un órgano de la administración sometido jerárquicamente a un estamento superior**, sino que garantiza la imparcialidad e independencia de sus miembros asimilándolos a los magistrados del Poder Judicial y otorgándoles la garantía de inamovilidad e intangibilidad de su remuneración.

En efecto, del diseño normativo del Tribunal Fiscal local, se desprende que se trata de un organismo Público Provincial, con autarquía jurídica y financiera que se vincula con el Poder Ejecutivo a través del Ministerio de Economía (artículo 12, Ley N° 5.121). Éste órgano ha sido dotado además de independencia de criterio en sus integrantes, hito asegurado a través de la *inamovilidad de sus miembros*, quienes permanecen en sus cargos mientras no se den las causales previstas en la última parte del artículo 14 de la Ley N° 5.121 y que únicamente pueden ser removidos conforme el

sistema previsto en el artículo 125 de la Constitución Provincial (Juicio Político); por la *intangibilidad de sus retribuciones* (artículo 15 último párrafo, Ley N° 5.121); por la prohibición de ejercer el comercio, realizar actividades políticas o profesionales salvo la defensa de los intereses personales, del cónyuge, de los hijos o de los padres; y por la incompatibilidad para desempeñar otros puestos públicos o privados excepto la comisión de estudios o la docencia (artículo 15, primer párrafo, Ley N° 5.121).

Finalmente y en lo que interesa a la cuestión que aquí se examina, la normativa tributaria vernácula ha previsto para los miembros de dicho cuerpo las causales para la excusación y recusación que se establecen en el Código Procesal en lo Civil y Comercial de la Provincia para los integrantes del Poder Judicial (artículo 16); confiriéndoles además amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso con independencia de lo alegado por las partes (artículo 18, Ley N° 5.121).

La trascendencia de este órgano *jurisdiccional* (o, si se prefiere, *cuasi-jurisdiccional*), radica en la posibilidad de asegurar a los contribuyentes que la determinación del gravamen se ajuste a la ley tributaria, otorgándoles la facultad de discutir tributos, sus accesorios e imposición de multas a través de un proceso de conocimiento por parte de un órgano independiente y especializado, sin necesidad del pago previo de las cargas tributarias.

Conforme la descripción que antecede el TFA constituye (al igual que el Tribunal Fiscal de la Nación), un claro ejemplo de un organismo que cumple acabadamente con las exigencias establecidas en los precedentes jurisprudenciales y las opiniones doctrinarias apuntadas previamente, en cuanto ha sido creado por ley en sentido formal (Ley N° 5.121); cuenta con garantías de *independencia e imparcialidad* similares a las del Poder Judicial y se encuentra justificado de forma suficiente -entre otras- por las características de la materia abordada (fiscal - tributaria), la cual ha motivado la creación de organismos de naturaleza similar en el derecho comparado (vbgr., Tax Court estadounidense; las comisiones tributarias italianas o los tribunales económico-administrativos españoles; entre otros).

Aquellas garantías de *independencia e imparcialidad* que asisten a sus miembros, constituyen uno de los requisitos principales de la jurisdicción y son las que permiten que el organismo resuelva los recursos sometidos a su decisión **como un verdadero tercero**, ajeno al conflicto planteado entre dos partes adversas (el Fisco y los contribuyentes o responsables), a diferencia del supuesto en que quien revisa el acto cuestionado es el superior jerárquico del mismo órgano administrativo que lo dictó.

Es decir, se está ante una relación triangular en la que el contribuyente y la Provincia (Fisco) someten la controversia a la decisión de un órgano que, aunque perteneciente a la administración, a partir de las funciones jurisdiccionales legalmente encomendadas, dirime la cuestión con independencia de criterio y solvencia técnica específica. La legislación local se ocupa, además, de asegurar la contradicción entre el particular y el Fisco, cuya posición no solo aparece reflejada en el acto impugnado, sino también en los escritos presentados frente al traslado corrido para contestar agravios, la apertura a prueba del trámite o el derecho de las partes contenido en la parte final del artículo 152 de la Ley N° 5.121 (informar *in voce* o presentar memorial, luego de la providencia de autos para sentencia del TFA).

Esta es la razón por la cual la resolución del recurso de apelación por parte del TFA debe ser considerada *función jurisdiccional*, mientras que la resolución del recurso de reconsideración por parte de DGR (vía optativa y excluyente respecto de la anterior) debe ser entendida desde este punto de vista como función administrativa. Con ello, el Poder Ejecutivo se encuentra imposibilitado

de modificar por sí mismo las decisiones del TFA a través de la vía del control jerárquico o cualquier otra, extremo éste que reafirma la independencia del órgano e implica que sus pronunciamientos revisten fuerza de verdad legal, sin perjuicio de la eventual revisión del acto dictado en sede judicial.

Nótese como dato revelador, que la vía del recurso de apelación y, por ende, el despliegue de la función jurisdiccional privativa del TFA, es voluntaria para el contribuyente (artículo 134, Ley N° 5.121), quien opta -según su criterio e interés particular- por encomendar la resolución del conflicto a un órgano administrativo de estas características, con las consecuencias que de ello derivan, entre las que está, la posibilidad de que la Provincia, sometida a la jurisdicción de un ente que aunque integrado a los cuadros del Poder Ejecutivo local, se estructura como independiente e imparcial; recurra al Poder Judicial en procura de la revisión del acto conclusivo del TFA.

Y tal posibilidad de elección que recae en cabeza del contribuyente o responsable recurrente, se erige como un óbice para considerar al recurso de apelación y a la actuación ha desplegarse por ante el TFA (otra vez, órgano administrativo, independiente e imparcial), como un *privilegio de la administración* equiparable con una situación recursiva que se despliega dentro de la estructura jerárquica de la propia administración.

Adviértase la nota diferencial que la norma tributaria vernácula otorga en uno y otro caso al plazo de caducidad de la acción contenciosa, pues mientras que en el caso de la reconsideración el artículo 137 de la Ley N° 5.121 descansa en los plazos generales previstos por el artículo 9 de la Ley N° 4.537; en atención a la evidente función jurisdiccional propia del TFA, su independencia y la especificidad técnica que le es propia, en el caso de éste último aquel plazo se reduce considerablemente (artículo 158).

Todo lo expuesto hasta aquí denota que no puede otorgarse a la actuación del TFA y sus vicisitudes una naturaleza similar a que se evidencia en el marco del procedimiento recursivo que se despliega ante la administración, no siendo adecuado a la naturaleza de aquella establecer una equivalencia o equiparación entre ambos supuestos y la carga de agotamiento de la vía administrativa en uno y otro caso. Luego, en dicho contexto, luce inadecuado negar a cualquiera de los contendientes (sea el contribuyente, sea el Fisco local), la posibilidad de articular la vía judicial a los fines de la revisión de lo resuelto por el TFA.

Y tal razonamiento no se conmueve por la ausencia de una norma que expresamente habilite a Ejecutivo provincial a cuestionar la decisión del Tribunal (como sí existe a nivel Nacional, artículo 193, Ley N° 11.683), puesto que la posibilidad de la Provincia de instar la revisión de parte del Poder Judicial de lo resuelto por aquel, hace a la esencia misma y es una consecuencia ineludible del ejercicio de la *función jurisdiccional* por parte de la administración en el ámbito de un órgano creado con los caracteres y garantías en las que se enmarca la actuación del TFA.

De otra parte, pero no por ello menos trascendente a los fines de la solución que se pregona, nótese que de negarse legitimación activa a la Provincia para la eventual revisión judicial de lo resuelto por el TFA, se entraría en franca contradicción con los postulados esgrimidos por la Corte Nacional en el citado precedente “*Fernández Arias*” (Fallos: 247:646), y la ineludible necesidad de un contralor amplio por parte del Poder Judicial a las decisiones emanadas de los órganos administrativos que, ta como el TFA, despliegan funciones jurisdiccionales.

Al respecto, la Corte IDH sostuvo que “*si bien la función jurisdiccional compete eminentemente al Poder Judicial, otros órganos o autoridades públicas pueden ejercer funciones del mismo tipo... esta Corte considera que cualquier órgano del Estado que ejerza funciones de carácter materialmente jurisdiccional, tiene la obligación de adoptar resoluciones apegadas a las garantías del debido proceso legal en los términos del artículo 8 de la Convención Americana*” (Corte IDH, “*Aguirre Roca, Rey Terry y Revoredo Marsano c. Perú*”,

sentencia del 31/01/2001).

Con ello, una solución que pregone retacear o desconocer la legitimación activa de la Provincia para accionar judicialmente en procura de la nulidad de un acto del TFA, implicaría otorgar a dicho órgano administrativo y a la función jurisdiccional que despliega, una entidad que no se condice con el sistema republicano de gobierno, contradiciendo así las atribuciones constitucionales en perjuicio del Poder Judicial, desconociendo de tal forma el derecho de concurrir ante un órgano judicial en procura de justicia.

En atención a lo hasta aquí expuesto, considero que corresponde reconocer legitimación activa a la Provincia de Tucumán para articular la presente acción judicial.

III.- Sentada entonces la legitimación activa de la Provincia de Tucumán y adentrándonos al examen de la cuestión de fondo propuesta, deviene necesario el examen de las actuaciones administrativas vinculadas a la causa, refiero al expediente N° 162/926/2021, arrimado a estos autos por el TFA en fecha 07/03/2024.

Del mismo surge que la DGR emitió en contra de la demandada las Resoluciones N° M 1.638/21 del 19/05/2021 (fs. 14) y N° M 1.356/21 del 05/05/2021 (fs. 16). Mediante la primera impuso a la Sra. Porcel una multa de \$52.431,76 equivalente al 100% de la obligación omitida en relación al pago del impuesto sobre los ingresos brutos correspondiente al anticipo 08/2019, ello por encontrar su conducta incurso en la figura descripta en el artículo 85 de la Ley N° 5.121 entonces vigente.

Por el segundo de los actos mencionados, la autoridad de aplicación impuso a la demandada otra sanción de multa de \$94.903,44, equivalente también a su obligación omitida en relación al impuesto sobre los ingresos brutos – período fiscal 2019, endilgándole haber incurrido en la conducta prevista en el inciso 1° del artículo 86 de la Ley N° 5.121.

Opuesto por la accionada el pertinente recurso de apelación en contra de las sanciones antedichas (fs. 01/06), mediante Resolución N° 304/2023 del 12/12/2023 (fs. 116/120), el TFA hizo lugar parcialmente al mencionado recurso reduciendo la sanción de multa aplicada por la Resolución N° M 1.356/21 a la suma de \$14.235,52 (pesos catorce mil doscientos treinta y cinco con 52/100), ello entendiendo aplicable a la situación de la contribuyente el beneficio de reducción previsto en el inciso c) del artículo 7 de la Ley N° 8.873 (texto cfr. Ley N° 9.236).

Además, el TFA dejó sin efecto la sanción impuesta a la Sra. Porcel por la Resolución N° M 1.638/21, haciendo aplicación del principio del *“non bis in ídem”*.

IV.- Efectuado el detalle precedente, corresponde ahora ingresar al análisis del planteo de nulidad que formula la Provincia de Tucumán.

Esta alega que la reducción de la sanción prevista en el inciso c) del artículo 7 de la Ley N° 8.873 (restablecida por Ley N° 9.236), no podía ser aplicada de forma automática por el TFA sin que la actora previamente lo solicitase y, sobre todo, cumpliera los recaudos establecidos a tal fin, específicamente -conforme expresamente alude en su demanda- la cancelación de la multa impuesta.

A fin de indagar acerca de la corrección o no de la solución que adoptó el TFA en la especie, es menester mencionar que la Ley N° 8.873 (BO 27/05/2016), estableció en su artículo 1, con carácter general y temporario, la vigencia de un régimen excepcional de facilidades de pago, aplicable para la cancelación total o parcial -al contado o mediante pagos parciales- de deudas vencidas y exigibles

al 31 de Marzo de 2016 inclusive, en concepto de tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentra a cargo de la Dirección General de Rentas de la Provincia, incluyendo sus intereses, recargos y multas; por el cual los contribuyentes y responsables podían regularizar su situación fiscal dando cumplimiento a las obligaciones tributarias omitidas en la forma, condiciones y con los alcances establecidos para cada caso por la norma.

En lo que concierne al caso que nos convoca, el artículo 7 de dicho digesto establecía en su texto original *“respecto a las sanciones y recargos previstos en el Código Tributario Provincial, se establecen los beneficios que se indican a continuación: c) En los casos en que el sujeto haya incurrido en alguna de las conductas tipificadas en los Artículos 82, 85 y 86 del Código Tributario Provincial y, al momento del acogimiento al presente régimen, no se le hubiese notificado la instrucción sumarial correspondiente, quedará liberado de la sanción de multa respectiva, siempre que cumplimente la obligación tributaria formal o material omitida, susceptible de cumplimiento.*

También será de aplicación lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando las citadas obligaciones hubieren sido cumplidas con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia del presente régimen, sin que se hubiese notificado la correspondiente instrucción sumarial.

Quedan excluidos de lo establecido en el primer párrafo del presente inciso los agentes de retención y/o percepción y/o recaudación que no hayan cumplido con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la presente Ley con la obligación tributaria formal y/o material de declarar y/o depositar tributos retenidos, percibidos y/o recaudados, después de haber vencido el plazo en que debieron declararlos y/o ingresarlos al fisco, conducta tipificada por el inciso 2. del Artículo 86 del Código Tributario Provincial. En dicho caso los sujetos podrán beneficiarse con la reducción a dos tercios (2/3) del mínimo legal previsto por el citado tipo infraccional, siempre que las obligaciones tributarias omitidas que dieron origen a la infracción se regularicen mediante el acogimiento a la presente Ley o se hubieran cumplido con anterioridad a la entrada en vigencia de la misma”.

Con posterioridad, la Ley N° 9.236 (BO 30/05/2020), restableció hasta el 30 de Junio de 2020 inclusive, la vigencia de la Ley N° 8.873, introduciendo -entre otras- modificaciones al primer párrafo inciso c) del mencionado artículo 7, el que quedó redactado de la siguiente manera *“en los casos en que el sujeto haya incurrido en alguna de las conductas tipificadas en los Artículos 82, 85 y 86 del Código Tributario Provincial y, al momento del acogimiento al presente régimen, no se le hubiese notificado la instrucción sumarial correspondiente, **las sanciones de multas respectivas quedarán reducidas**, siempre que cumplimente la obligación formal o material omitida, susceptible de cumplimiento- de la siguiente manera:*

1) Artículo 82: al 35% (treinta y cinco por ciento) de su mínimo legal.

2) Artículo 85: al 25% (veinticinco por ciento) de su mínimo legal.

3) Artículo 86: al 15% (quince por ciento) de su mínimo legal...”.

No existe controversia en autos entre las partes respecto a que la situación de la firma demandada encuadró en el supuesto de hecho previsto en el mencionado inciso c) del artículo 7 reformado, esto es, el acogimiento del contribuyente al plan de pagos previo a la notificación de la instrucción sumarial de parte de la autoridad de aplicación.

Ello no solo es reconocido expresamente por la Provincia de Tucumán en su demanda, sino que además emana de lo expuesto por el TFA en la cuestionada Resolución N° 304/2023 en donde se afirma que por el saldo omitido correspondiente al anticipo 08/209 más intereses, la Sra. Porcel *“...se adhirió en fecha 31/08/2020 a un Plan de Facilidades de Pago, 1322 – N° 210000, bajo el régimen de la Ley 9.236 que restablecía la vigencia de la Ley 8.873. A la fecha, conforme se desprende del Sistema Informático de la página de internet de la D.G.R., **el mismo se encuentra cancelado por el contribuyente**, por lo que la obligación material omitida se encuentra regularizada...”.*

Luego el TFA expresa *“...si bien queda acreditado en autos que el contribuyente se adhirió en fecha 31/08/2020 a un Plan de Facilidades de Pago, 1322 – N° 210000, bajo el régimen de la Ley 9.236 que restablecía la vigencia de la Ley 8.873, por el anticipo 08/2019 del Impuesto Sobre los Ingresos Brutos por un valor de \$57.047,09, dicha diferencia es mayor que la detectada durante todo el período fiscal 2019*

(\$47.451,72), debido a que como advertimos en la planilla obrante a fs. 14, existen acreditaciones verificadas y saldo a favor que disminuyen la base imponible para el cálculo de la multa del período fiscal 2019. por lo que podemos inferir que la base de la multa del periodo fiscal 2019 se encuentra subsumida en la del anticipo 8/2019.

...Conforme se expresó ut supra, la diferencia correspondiente al anticipo 8/2019 se encuentra cancelada por el contribuyente mediante el Plan de Facilidades de Pago , 1322 – N° 210000, por lo que la obligación material omitida se encuentra regularizada. Y en este caso considero corresponde otorgar al contribuyente el beneficio del art. 7 Inc. c) de la Ley 8.873 restablecida en su vigencia por la Ley 9.236...

Es necesario destacar que la citada ley otorga un beneficio de reducción de sanciones condicionado al cumplimiento de ciertos requisitos, siendo el principal, que la obligación material omitida se encuentre cancelada, lo que ocurre en este caso.

Además se verifica que la adhesión al Régimen Excepcional de facilidad de pago Ley 8873 se hizo el día 31/08/2020, es decir, con anterioridad a la notificación de la instrucción del sumario instruida el 13/01/2021.

Teniendo en cuenta lo normado por el art. 7 Inc. c), punto 3 de la Ley 8.873, resulta procedente la reducción de la sanción del art. 86 Inc. 1 del C.T.P. al 15% de su mínimo legal...”.

De allí que si nos atenemos a la fecha en que el TFA indica que la accionada se acogió a la moratoria en cuestión (31/08/2020) y al momento en que dicho organismo constatará la notificación del sumario iniciado en su contra (13/01/2021), que culminó con el dictado de la Resolución N° M 1.356/21; el encuadre de la situación de la firma demandada en la norma del artículo 7 inciso c) de la Ley N° 8.873 (cfr. Ley N° 9.236), aparece claro.

De allí que, si nos atenemos a la fecha en que María Rosa Porcel se acogió a la moratoria en cuestión (31/08/2020), al momento de la notificación del sumario N° S/441/2021 iniciado en su contra mediante expediente N° 0013585/00376/D/2020 (13/01/2021), como así también que la actora al efectuar el descargo pertinente (fs. 45/48), denuncia el acogimiento al plan de pagos ya aludido y solicita la reducción de la multa al mínimo legal que el CTP establezca, ya que se subsanó la falta antes de su ajuste mucho antes de la instrucción de sumario (ver fs. 28 y 29 del Expte. N° 0013585/00376/D/2020).

Precisamente, como ya quedó dicho, aquel sumario pretendía imputar a la demandada la infracción contemplada en el artículo 86 inciso 1° de la Ley N° 5.121, lo que la DGR cristalizó con el dictado de la Resolución N° M 1.356/21. Ergo, el encuadre de la situación de María Rosa Porcel en la norma del artículo 7 inciso c) de la Ley N° 8.873 (cfr. Ley N° 9.236), aparece claro.

A partir de los antecedentes señalados, es importante señalar que, si bien el contribuyente no cumplió con las formas establecidas en la RG (DGR) N° 80/20 en orden a obtener los beneficios otorgados por el artículo 7 inciso c) de la ley N° 8.873 (texto cfr. Ley N° 9.236), lo cierto es que sí está acreditado que regularizó la obligación material y que el acogimiento al plan aconteció con anterioridad al inicio de la instrucción sumarial.

La Provincia sustenta su postura en la segunda parte del mencionado artículo 7 de la Ley N° 8.873, el cual establece que “lo dispuesto en los puntos precedentes, salvo lo establecido en el inciso d), opera siempre que los sujetos comprendidos procedan a la cancelación de las multas y/o recargos en las formas, condiciones y con los requisitos establecidos en la presente Ley, implicando su acogimiento el desistimiento y renuncia a toda acción o derecho”. Esta disposición permaneció inalterada luego de la reforma de la Ley N° 9.236.

Al respecto, creo que es fundamental precisar los alcances de la citada norma en el sentido de que el contribuyente que pretenda ampararse en el beneficio de reducción de la multa, en el caso del 15% del mínimo legal de la multa, deberá cancelarla en las condiciones y con los requisitos que establece la ley, desistiendo de toda acción o derecho, de lo que se infiere que la cancelación ha de

ser bajo esas condiciones que alude la norma, previo cumplimiento de la obligación material.

Tampoco puede tallar en la especie la reglamentación contenida en la RG N° 80/2020 de la DGR. Esta dispone en su artículo 1 que “aquellos sujetos comprendidos en la Ley N° 8873, restablecida por la Ley N° 9236 (actualizada por el Decreto N° 886/3(ME)-2020), que deseen acogerse a los beneficios establecidos en la misma, deberán ajustarse a los requisitos, condiciones y formalidades que por la presente se establecen”.

Refiere la Provincia actora que María Rosa Porcel debió observar los recaudos estipulados en el artículo 4 de dicha reglamentación, para de esta forma, acceder a los beneficios acordados por el inciso c) del artículo 7 de la Ley N° 8.873. Esta regla dispone que “para los supuestos contemplados en los incisos a), b) y c) del artículo 7° de la Ley N° 8873, restablecida por la Ley N° 9236 (actualizada por el Decreto N° 886/3(ME)-2020), en los casos que se opte por la regularización al contado, los interesados deberán utilizar el formulario 930 (F.930) generado a través de la página web de la DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS (www.rentastucuman.gob.ar).

De ejercerse dicha opción, deberá dentro de los diez (10) días de efectuado el pago, remitir al correo electrónico: brahimm@dgr.rentastucuman.gov.ar, copia del cuerpo correspondiente para la DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS del citado formulario 930 (F.930)”.

En el caso concreto, en el que la firma demandada regularizó la obligación material -acogimiento al plan de facilidades de pago Tipo 1322 - N° 210000- (ver pg. 67 expte. 0013585/00376/D/2020, adjuntado en fecha 06/03/2024) con anterioridad a la instrucción del sumario, exigir en términos sacramentales el cumplimiento de los recaudos formales RG (DGR) N° 80/20, como pretende la Provincia actora, implicaría un excesivo rigor formal que no condice con el propósito de la Ley N° 8.873 de brindar al contribuyente facilidades de pago y beneficios, bajo ciertas condiciones -tales como reconocimiento de la infracción, desistimiento y renuncia de acciones y derechos, etc.-, en orden a garantizar la finalidad recaudatoria, evitando litigios.

En este sentido, es importante destacar que en el ámbito del procedimiento administrativo, rige el principio del informalismo a favor del particular consistente en relativizar las formas y permitir la subsanación de las omisiones o errores no esenciales, siempre que no afecten el interés público o derechos de terceros.

Así, el artículo 3 de la ley de Procedimiento Administrativo N° 4537 expresamente establece que “*El procedimiento administrativo tenderá a un mejor y más eficaz funcionamiento de la Administración, asegurando la vigencia del ordenamiento jurídico objetivo. Sus caracteres sustanciales son:...* 2. *Informalismo en los trámites, permitiéndose al administrado subsanar errores no esenciales, o calificar correctamente sus recursos, reclamaciones o peticiones y siempre que no se afecten derechos de terceros o que las circunstancias del caso no autoricen a proceder en forma distinta*”.

En conclusión, el beneficio que se examina se erige como uno de tantos que la Ley N° 8.873 (texto cfr. Ley N° 9.236) acuerda a favor de quien, como en el caso de María Rosa Porcel., ha formalizado y regularizado una obligación -material o formal-, con anterioridad a la instrucción del sumario, mediante los carriles que ella prevé y, conforme surge de los postulados de la norma. Luego, la postura de la Provincia, según la cual no le corresponde a la demandada el beneficio previsto en el artículo 7 de la citada ley por no observar los recaudos formales estipulados en el artículo 4 de la RG N° 80/2020, implicaría en este caso concreto, contradecir la normativa en vigor, en perjuicio no solo del contribuyente, sino también, mediatamente, del fin del régimen de facilidades de pago, que no es otro, como se dijo en párrafos precedentes, que garantizar la recaudación fiscal y reducir los conflictos y dilaciones, mediante beneficios a los contribuyentes bajo ciertas condiciones.

VI.- En atención a lo expuesto hasta aquí, corresponde rechazar la demanda articulada por la Provincia de Tucumán en contra de la Sra. María Rosa Porcel.

Las costas se imponen a la Provincia de Tucumán, por el objetivo vencimiento de su posición (cfr. artículo 61 del CPCyC y 99 del CPA).

LA SRA. VOCAL DRA. MARÍA FLORENCIA CASAS, dijo:

Que estando conforme con los fundamentos vertidos por el Señor Vocal preopinante, voto en idéntico sentido.-

Por ello, la Sala Iª de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo,

RESUELVE:

I°).- NO HACER LUGAR, por lo considerado, a la demanda articulada por la Provincia de Tucumán en contra de la Sra. María Rosa Porcel.

II°).- COSTAS como se consideran.-

III°).- RESERVAR pronunciamiento sobre honorarios para su oportunidad.-

HÁGASE SABER.-

JUAN RICARDO ACOSTA MARÍA FLORENCIA CASAS

ANTE MÍ: CELEDONIO GUTIÉRREZ.-

Actuación firmada en fecha 24/06/2026

Certificado digital:

CN=GUTIERREZ Celedonio, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 20254988813

Certificado digital:

CN=CASAS Maria Florencia, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 27235182063

Certificado digital:

CN=ACOSTA Juan Ricardo, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 20276518322

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



<https://expediente-virtual.justucuman.gov.ar/expedientes/8a2190d0-6fc8-11f1-a556-77fabdc09132>