

SENTENCIA Nro. 365 /17

Expte. N° 692/926/2016 (29333/376/D/2014-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 09 días del mes de Mayo de 2017, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León; y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como “**CASTILLO S.A.C.I.F.I.A. S/ RECURSO DE APELACION – EXPEDIENTE N° 692/926/2016 (29333/376/D/2014-DGR)**” y;

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

Seguidamente los Sres. Vocales se plantean las siguientes cuestiones:

¿Es ajustada a derecho la Resolución N° D 152/16? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 520/522 el contribuyente CASTILLO S.A.C.I.F.I.A., a través de su apoderado el Dr. Leandro Stok, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 152/16 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 03.08.2016 obrante a fs. 516/517. En ella se resuelve “RECHAZAR la impugnación interpuesta por el Doctor Leandro Stok, en carácter de apoderado de la firma CASTILLO S.A.C.I.F.I.A., C.U.I.T. N° 30-52940352-2, con domicilio constituido en calle 25 de Mayo N° 320, de esta ciudad, en contra del Acta de Deuda N° A 431-2014 confeccionada en concepto del Impuesto para la Salud Pública, confirmándose la misma” y; “DECLARAR ABSTRACTO el pronunciamiento respecto del descargo presentado en contra del Sumario N° M 431-2014, instruido por presunta

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE ESTEBAN POSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 692/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 16

configuración de la infracción prevista en el artículo 86 inc. 1 Código Tributario Provincial, conforme los considerandos que anteceden.”

Que en cuanto a la oportunidad de presentación del Recurso de Apelación se observa que el mismo fue presentado en tiempo y forma.

En su recurso plantea el contribuyente la prescripción de las acciones del fisco para el reclamo de cualquier concepto correspondiente a las obligaciones tributarias 01 a 08/2009.

Sostiene que la Administración sin ningún tipo de fundamentación pretende que la prescripción comience a computarse a partir del 9.I.2010, y no expresa en lo más mínimo porque no computa la prescripción por periodos mensuales, tal como lo planteó al interponer la correspondiente impugnación. El plazo de prescripción de los periodos fiscales correspondientes a la posición 08/2009 comenzó a correr a partir del 1.IX.2009, es decir que la prescripción de la acción del fisco para exigir el pago de los conceptos que reclama por la posición 8/2009, se produjo el día 1.IX.2014.

Plantea la nulidad por falta de fundamentación y expresa que el inc. 6 del art. 43 de la Ley 4537 exige que el acto administrativo debe ser motivado y esa fundamentación debe ser suficiente. Sin embargo, la Resolución N° D 152/16, en ningún momento explica porque se aparta de la jurisprudencia nacional y provincial, y en base a qué aplica el art. 55 CTP, declarado inconstitucional por la Corte de la Nación y que hoy se encuentra derogado. Cita doctrina y jurisprudencia respaldatoria de sus dichos.

En cuanto a la aplicación de la alícuota del 0%, manifiesta que la administración no habría argumentado la razón por la cual procedió la caducidad del beneficio otorgado oportunamente al apelante, toda vez que no bastaría la mera configuración objetiva del incumplimiento material de las obligaciones a cargo del administrado para que opere la sanción. Arguye que la DGR no habría cumplido con recaudos formales previos a la quita de dicho

DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE H. POSSE PONESSA  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.R. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
Piso, Block 2

Expte. 692/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 16

beneficio, tales como ignorar constituirlo en mora como así también el otorgamiento de un plazo supletorio razonable.

Manifiesta que no habría aportado pruebas al respecto toda vez que la aplicación del beneficio se debe a cuestión de derecho y no de hecho en virtud de la Ley 4537.

Expresa el apelante que la falta de fundamentación suficiente sería un vicio de forma pero principalmente sería un vicio de arbitrariedad que determinaría la nulidad del acto enraizado en el derecho de defensa de raigambre constitucional.

Solicita se revoque la Resolución N°D 152-16 se deje sin efecto la misma y se archiven las actuaciones.

II. - La Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta el traslado del recurso. Destaca que el Impuesto para la Salud Pública es un impuesto anual, el cual descansa sobre el principio de autodeclaración. De ello se desprende que cada declaración y pago mensual constituye el cumplimiento de un anticipo, a cuenta del impuesto, cuya liquidación final correspondiente se efectuará al vencer el plazo para presentar la Declaración Jurada Anual.

Al efectuar el análisis del cómputo de la prescripción del periodo 2009 del Impuesto para la Salud Pública contenido en el Acta de Deuda N° A 431-2014, la DGR tiene en cuenta que el mismo venció en fecha 08/01/2010, razón por la cual el plazo de prescripción comenzó a computarse el 09/01/2010, habiéndose notificado el apelante en fecha 09/10/2014, conforme consta en los autos de la referencia, es decir antes de que la prescripción ocurra el día 08/01/2015, hecho éste que suspendió los plazos de la prescripción por el termino de un año. Asimismo, la DGR dentro del año de suspensión del plazo de prescripción, en fecha 15/10/2014, mediante expte judicial N° 5877/2014, que tramita ante el Juzgado de Cobros y Premios de la II Nominación, inició demanda de embargo preventivo del Certificado de Deuda N° 235-2014, conforme lo normado por el art. 9 inc. 4 del CTP, emitido por la DGR, lo cual produjo la

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JESSICA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

interrupción del curso de la prescripción, de conformidad a lo normado por el art. 3986 del Código Civil y Comercial (vigente al momento de la interposición de la demanda). En consecuencia, la DGR sostiene que el término de la prescripción de las acciones y poderes del fisco, en relación a la obligación tributaria del periodo 2009, contenidas en el acta de Deuda N° A 431-2014 fue válidamente suspendido e interrumpido por las causales detalladas.

En relación al planteo sobre la improcedencia de la determinación llevada a cabo por la DGR, cabe destacar que el Decreto 3682/03 (ME) – 2005 establece el beneficio de la alícuota 0% para las asignaciones mensuales con carácter permanente incorporadas a las remuneraciones de los trabajadores en relación de dependencia, el mismo en su art. 3 y 4 estableció condiciones materiales y formales para la aplicación del mencionado beneficio.

De acuerdo a lo establecido por el art. 5 del Decreto 3682/3, y teniendo en cuenta lo plasmado en el Acta de Deuda N° A 431-2014, se produjo la pérdida del beneficio de la alícuota cero por ciento (0%); y ante la ausencia de prueba eficaz que acredite los dichos del apelante, es que solicita la DGR el rechazo in limine de los argumentos vertidos por el recurrente.

En cuanto a los argumentos vertidos para fundar el pedido de nulidad, son simplemente una expresión de disconformidad con la metodología aplicada, para la DGR resulta evidente la improcedencia de los argumentos del recurrente, a los fines de lograr la nulidad, toda vez que la sanción de nulidad, reviste tal gravedad, que se requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio de trascendencia tal que haya, a su vez provocado un menoscabo o lesión cierto en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada, lo cual es prueba de que en ejercicio de su derecho de defensa pudo impugnar y ahora apelar el acto administrativo.

Por lo dicho considera que debe rechazarse el planteo realizado por el recurrente.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FOSSE  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

III.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución D 152-16, resulta ajustada a derecho.

En lo que respecta al planteo de prescripción realizado, debe afirmarse que corresponde realizar un análisis minucioso de la normativa aplicable en la materia.

El contribuyente plantea la siguiente cuestión, a saber: La prescripción de la acción para determinar la diferencia de Impuesto reclamada mediante el Acta de Deuda N° A 431-2014 fundada en que el Impuesto para la Salud Pública es exigible mensualmente.

Para ello es necesario en primer término, establecer las características del Impuesto sobre la Salud Pública, es decir si se trata de un gravamen de naturaleza anual o mensual.

El artículo 344 del CTP establece que *“Por las retribuciones devengadas en concepto de trabajo personal realizado por los trabajadores en relación de dependencia, los empleadores pagarán anualmente el Impuesto para la Salud Pública, conforme a las alícuotas que establece la Ley Impositiva.*

*El período fiscal será el año calendario. El pago se hará por el sistema de anticipos, calculados sobre base cierta, los que tendrán el carácter de declaración jurada, en las condiciones y plazos que establezca la Dirección General de Rentas.”*

Ahora bien, si nos atenemos a lo dispuesto por el segundo párrafo de la norma citada, el período fiscal del tributo es el año calendario, lo que está condicionando que la determinación final del impuesto debe ser anual.

No obstante existe a mi criterio, una contradicción emergente del propio Código, en cuanto establece a renglón seguido, que el pago se deberá efectivizar a través del sistema de anticipos **CALCULADOS SOBRE BASE CIERTA** los que tendrán **también** el carácter de Declaración Jurada.

DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. POZZESE  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por ello, si el impuesto ya se determinó e ingresó mes a mes sobre base cierta y con el carácter de DDJJ, no resulta claro comprender entonces, cuál es la finalidad perseguida por el artículo cuando dispone que “Por las retribuciones devengadas en concepto de trabajo personal realizado por los trabajadores en relación de dependencia, los empleadores pagarán anualmente el Impuesto para la Salud Pública, conforme a las alícuotas que establece la Ley Impositiva...”, liquidación que sobreentendemos incluso, es anual, ya que ni siquiera ello está explícitamente consignado en el texto del citado artículo.

Esto lleva a plantearnos:

- A) Esta última Declaración Jurada, será la DECLARACION JURADA **DETERMINATIVA ANUAL** a través de la cual se determina el total del impuesto comprensivo del período fiscal, que es el año calendario?
- B) O ella tiene tan sólo las características de una simple DECLARACION JURADA **INFORMATIVA ANUAL**?

A.- Si adherimos a la primera de las alternativas planteadas, resulta incongruente haberle otorgado a los anticipos a cuenta de la obligación final del ejercicio, el carácter de tales, desde el momento en que los mismos se calculan sobre BASE CIERTA.

Esto es, si los doce anticipos de un determinado período fiscal, correspondientes a los meses de enero a diciembre ya se determinaron e ingresaron sobre base cierta, con vencimiento de ingresos que se producen al mes siguiente y cada uno de ellos determinados con el carácter de Declaración Jurada, no podría existir ni diferencia de impuesto anual, ni diferencia de saldo a ingresar que justifique lo legislado por el artículo 344, al volver a exigir la presentación de una Declaración Jurada Anual.

Mucho más aún cuando en la referida Declaración Jurada Anual, no se están incorporando nuevos elementos que modifiquen lo ya determinado e ingresado,

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. PONCE PONES  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

por cuanto la totalidad inclusive, de los saldos a favor del período fiscal anterior, como así también las retenciones, percepciones y/o pagos a cuenta provenientes de recaudaciones bancarias, ya fueron considerados y computados íntegramente mes a mes.

B.- Si consideramos la segunda opción, la Declaración Jurada anual solo se limita a una simple información acerca de lo declarado e ingresado a través de los doce anticipos mensuales, en una especie de "resumen del año".

Para arribar a una conclusión sobre dicha problemática, comenzaré por abordar una definición acerca de lo que se entiende por "período fiscal". Al respecto comparto y me parecen esclarecedoras las siguientes definiciones del referido concepto: 1) "período abarcativo de los hechos imposables en él producidos, que servirá de base para la determinación y liquidación pertinente". Fuente: Glosario Fiscal y Aduanero de la página web de la AFIP.

2) "Lapso de tiempo al que corresponde la declaración del impuesto; período durante el cual se mide la base imponible". Fuente: "Diccionario Fiscal, Económico y Contable"; Luis Omar Fernández, Editorial La Ley, Buenos Aires-2007.

En consecuencia, si analizamos las características de la Declaración Jurada Anual vigente en el período fiscal 2009, base de las presentes actuaciones, que se presentaba manualmente en Formulario sin numerar denominado "Declaración Jurada Impuestos para la Salud Pública año 20..", podemos observar que la misma contenía la siguiente información a suministrar:

Item I: Identificación.

Item II: Tipo de contribuyente.

Item III: Tiene Promoción Industrial al 31/12 del año que se declara?

Item IV: Detalle de Montos ingresados: con el detalle a informar mes a mes la actividad, el monto imponible mensual, la alícuota, el impuesto mensual

resultante, menos las acreditaciones, el saldo de impuesto a favor del Contribuyente o de la DGR, y la fecha de pago y el Banco respectivo.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Item V: Monto anual de Ingresos Gravados, No Gravados y Exentos.

Nótese, que en ningún momento la Declaración Jurada **solicitaba la determinación total del impuesto anual**, monto al que deberían restarse los anticipos ingresados para arribar al saldo final a favor de la DGR y/o del contribuyente, ya que sólo se limitaba a una simple transcripción de la información de cada uno de los doce anticipos ingresados y del **impuesto mensual allí determinado**.

Esta particular modalidad de presentación de la Declaración Jurada Anual, fue modificada por la propia Dirección General de Rentas a partir del período fiscal 2012, cuando mediante Resoluciones Generales N°s 140/12 y 141/12 se reemplazó el formulario de declaración jurada antes analizado, por los formularios F.721 (Nuevo Modelo). Es consecuencia, a partir del periodo fiscal 2012 el instituto de la prescripción merece un análisis separado que no se aplica al presente caso.

Por ello concluyo que la determinación del Impuesto sobre la Salud Pública correspondiente al período fiscal 2.009 contenido en las presentes actuaciones, es de **determinación e ingreso mensual y no anual**.

Dilucidada esta cuestión abordaré el primer planteo del recurrente: la prescripción de la acción del Fisco para determinar la diferencia de impuesto reclamada mediante Acta de Deuda N° A 431-2014.

Preliminarmente, corresponde analizar los periodos cuestionados en el marco de la vigencia del Régimen Especial de Facilidades de Pagos establecido por la Ley 8.520 conforme la modificación introducida por el punto del punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8.720.

Dice textualmente el punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8.720: **Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los**

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. JOSSE PORENA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
SAN MARTIN 362, 3° Piso, Block 2  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



*períodos fiscales anteriores al año 2009 inclusive y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias correspondientes a dichos períodos, siempre que al 15 de Octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate...”.-*

Respecto a los períodos intimados correspondientes a los meses 01 a 08/2.009, contenidos en la determinación cuestionada, el vencimiento del último de ellos operó el 08/09/2009, es decir que al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 431-2014 practicada el 09.10.2014, se encontraban prescriptas las acciones y poderes del Fisco para determinar las diferencias del Impuesto para la Salud Publica reclamadas por los citados períodos.

Teniendo en cuenta que al momento de la notificación del Acta impugnada, el plazo de 5 años dispuesto por el artículo N° 4.027 inc. 3 del Código Civil, ya se encontraba fenecido, la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias de las posiciones 01 a 08/2009 ya había transcurrido, perdiendo la D.G.R. las potestades para exigir el pago de los anticipos intimados y tornándose operativo el punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8.720, en lo que respecta a la condonación de las obligaciones tributarias de los periodos mencionados, teniendo en cuenta que al 15 de Octubre de 2014 no se encontraba interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Civil, ya que el cómputo de los plazos de prescripción debe efectuarse a partir del vencimiento de cada anticipo.

Lo mencionado no se aplica a las posiciones 09, 10, 11 y 12/2009, las mismas no prescribieron debido a que el Acta de Deuda N° A 431-2014 fue notificada el día 09/10/2014 mediante cedula N° 0002-00025409, obrante a fs. 319. La mencionada notificación produjo la suspensión del término de la prescripción por un año.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE JOSÉ POSSA  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.A. JORGE SUSTINO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Que en tal contexto, y antes del vencimiento del plazo referido precedentemente, en fecha 15/10/2014, mediante expediente judicial N° 5877/2014, que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la II° nominación, se requirió el embargo preventivo contemplado en el artículo 9 inciso 4° del CTP, lo cual produce la interrupción del curso de la prescripción.

Al respecto cabe recordar lo establecido por la C.S.J.T., en lo que refiere a la interrupción de la prescripción liberatoria dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria, dejando sentado que es de aplicación el primer párrafo del Artículo N° 3.986 del C.C., el cual dice: *"...La prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente o fuere defectuosa y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio..."*. En el precepto citado, la palabra 'demanda' está empleada en sentido amplio, comprensivo de toda reclamación judicial que ponga de manifiesto la intención del acreedor de cobrar su crédito.

Por lo enunciado, la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago de los periodos fiscales 09, 10, 11 y 12/2009, determinado en concepto del Impuesto para la Salud Pública por el Acta de Deuda N° A 431/2014, teniendo en cuenta que el curso de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, fue suspendido por un año por medio de la notificación del Acta de Deuda mencionada y dentro del año de suspensión, la prescripción fue interrumpida por parte de la D.G.R., por causa de la interposición de la demanda judicial de embargo preventivo, en fecha 15/10/2014, conforme se consideró anteriormente, no correspondiendo la aplicación del punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8.720, por encontrarse interrumpida la prescripción liberatoria de los períodos 09, 10, 11 y 12/2009 al 15 de Octubre de 2014, conforme las disposiciones del Código Civil.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Ahora bien, con respecto a las posiciones 09, 10, 11 y 12/2009, corresponde contestar al planteo realizado por el contribuyente respecto de la improcedencia de la determinación.

Cabe destacar que el Decreto 3682/03 (ME) -2005 establece el beneficio de la alícuota 0% para las asignaciones mensuales con carácter permanente incorporadas a las remuneraciones de los trabajadores en relación de dependencia. Asimismo el mencionado Decreto establece en su art. 3 y 4 las condiciones materiales y deberes formales que deben cumplir los contribuyentes para gozar del mencionado beneficio. A su vez, este Decreto se encuentra reglamentado mediante Resolución General (DGR) N° 151/2005, el cual en su art. 4 dispone "Los requisitos, condiciones y formalidades establecidos por el artículo 1º, a los fines de la aplicación y fiscalización de los regímenes promocionales dispuestos por los Decretos Nros. 3.681/3 (ME)-2005 y 3.682/3 (ME)-2005, se formulan bajo la previsión dispuesta por los artículos 6º y 5º de los Decretos citados respectivamente, para el caso de incumplimiento de los mismos."

A su vez, el art. 5 del Decreto 3682/3 dispone: "La pérdida del beneficio establecido por el artículo 1º, operará de pleno derecho y sin necesidad de que medie intervención alguna por parte de la Dirección General de Rentas cuando se verifique el incumplimiento de cualquiera de las condiciones establecidas en el artículo 3º, o producida la caducidad o rechazo de la facilidad de pago otorgada o sobre las cuales se solicite o solicitó el correspondiente acogimiento o adhesión, como así también por los incumplimientos respecto a lo establecido en el artículo 4º del presente Decreto y a lo que establezca la Autoridad de Aplicación, dando lugar tales incumplimientos a la inaplicabilidad de la alícuota que se establece en el artículo 1º desde la posición o período mensual correspondiente -inclusive- en el cual se verifique el o los incumplimientos y hasta la posición o período mensual -inclusive- de su regularización o cumplimiento, debiendo los sujetos involucrados proceder al ingreso de los saldos resultantes del Impuesto para la Salud Pública por aplicación de las

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

alícuotas vigentes establecidas para la actividad de que se trate, sin reducción alguna, con más los intereses establecidos en el artículo 48 del Código Tributario Provincial.”

En virtud de lo expuesto y atento a que la DGR constató y dejó plasmado en el Acta de Deuda N° A 431-2014, que “a partir del listado de haberes remunerativos y no remunerativos correspondientes a los empleados que prestan servicios en la jurisdicción Tucumán, se verificó que la firma para el periodo fiscal 2009 ( anticipos 01 a 12) registró haberes no remunerativos, los cuales no exteriorizó en las DDJJ presentadas ante esta Dirección, como parte integrante de las bases imponibles del impuesto sobre los Ingresos Brutos”; cabe concluir que respecto a las condiciones formales se verificó que la firma no cumplió con las disposiciones previstas en el Art. 1 de la RG (DGR) N° 151/2005.

En consecuencia se produjo la pérdida del beneficio de la alícuota cero por ciento (0%), conforme lo dispuesto en el art. 5 del Decreto 3682/3.

El recurrente pretende valerse de lo establecido por el art. 55 de la Ley 4537, sin embargo, cabe aclarar, que solo procede la aplicación supletoria de otras ramas del derecho cuando la situación no se haya previsto específicamente en el Código Tributario Provincial, así lo establece el artículo 6 del mismo, el cual dispone: “En las situaciones que no pueden resolverse por las disposiciones de este Código o de las leyes específicas sobre cada materia, se aplicarán supletoriamente los principios generales de derecho tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines.”

En efecto, el Decreto 3682/3 contempla específicamente el procedimiento a seguir en el presente caso.

En consecuencia, corresponde no hacer lugar al planteo formulado por el recurrente en ese punto.

Dr. ~~JOSE ALBERTO LEON~~  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Respecto a las argumentaciones de que la Resolución cuestionada debe ser declarada nula por carecer de fundamentación o motivación, cuadra afirmar que la misma constituye un acto administrativo plenamente eficaz, que cumple acabadamente los preceptos legales y doctrinarios exigidos al respecto, dictado de conformidad a lo establecido por el art. 43 de la Ley N° 4.537 (t.v.) y que satisface todos y cada uno de los requisitos esenciales exigidos en la norma.

En efecto, la Resolución satisface el requisito de motivación del acto administrativo, cual es la explicitación de la causa, o sea las razones y circunstancias de hecho y de derecho que han llevado a dictar el acto y que se encuentran contenidas en los considerandos.

Que la Procuración del Tesoro de la Nación, en sus dictámenes tiene dicho: “La motivación – in aliunde o contextual – responde al principio de la unidad del expediente y se puede encontrar en los informes y antecedentes con fuerza de convicción que obre en las actuaciones administrativas” (Dictámenes 199:427; 209:248); “Las constancias del expediente – en tanto no se demuestre su falsedad-, tiene plena aptitud convictiva en el procedimiento administrativo. En su conjunto, constituyen el elemento causa del acto y representan – en situaciones de imperfecciones técnicas de los actos-, la satisfacción in aliunde del requisito de la debida motivación; ello proporciona adecuado contexto al objeto del acto y posibilita su correcta intelección.” (Dictámenes 144:148; 156:467; 199:427; 209:248; 236:91).

De la misma forma: “No puede plantearse la falta de motivación del acto cuando de la Resolución surja la explicación de la causa que motiva su dictado, es decir, la descripción de los hechos que dan origen al ajuste Fiscal, la conducta que se le imputa al contribuyente y la normativa aplicable al caso según el criterio del juzgador. Según doctrina de esta Sala el acto puede afirmarse que se encuentra fundado en las circunstancias de hecho y de derecho que el juez administrativo invoca y, como reiteradamente tiene dicho este tribunal, solo la ausencia de este requisito del acto administrativo

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. JOSSE POWERS  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3º Piso, Block 2  
C.P.N. JORGE BUSAYO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. 692/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 13 de 16

ameritaría su nulidad cuando el derecho de defensa en juicio se encontrare fatalmente afectado, pero no así, cuando tal elemento está presente a pesar de su discutible corrección" ("O'Reilly Juan Felipe", Expediente N° 22.345-I, 03.08.05, T.F.N. Sala B, 03/08/05)".

El Tribunal Fiscal ya ha dicho que "El ataque al derecho de defensa no puede convertir sin más en ilegítimo el acto. Si bien los vicios relativos al procedimiento como la fundamentación del acto determinativo, sin duda lo maculam, no acarrear a pesar de ello su nulidad, toda vez que la actora ha podido alegar y probar en la instancia posterior, en resguardo de su derecho de defensa" TFN- Sala B (8284) "Velocidad Tiempo Cero", Expte. N° 21.916-I, 5.7.04.-

Que asimismo, el acto discutido emana de autoridad competente, tiene sustento en los hechos y antecedentes que le sirven de causa, su objeto es cierto y física y jurídicamente posible, se observó el procedimiento pertinente, persigue el cumplimiento de la finalidad expuesta en las normas que otorgan las facultades pertinentes al órgano emisor y se exteriorizó por instrumento idóneo, expresamente y por escrito, con notificación al interesado.

Por ello puede concluirse que la resolución deviene legítima, contrariamente a lo manifestado por el recurrente, por cuanto contiene todos los elementos que le otorgan validez legal.

Por lo analizado cabe concluir que corresponde 1. DECLARAR ABSTRACTAS las cuestiones planteadas en el Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente CASTILLO S.A.C.I.F.I.A., en contra de la Resolución N° D 152/16 de fecha 03/08/2016, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia DECLARAR que las obligaciones fiscales contenidas en el Acta de Deuda N° A 431-2014 – Impuesto para la Salud Pública en lo que respecta a las posiciones 01 a 08/2009, han quedado sin efecto, en virtud del beneficio de condonación dispuesto por Ley N° 8720, modificatoria de la Ley N° 8520, conforme lo expuesto en los considerandos

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE F. POSSE PONESSA  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

precedentes. 2. NO HACER LUGAR, al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente CASTILLO S.A.C.I.F.I.A. en contra de la Resolución N° D 152/16, solo en lo que respecta a las posiciones 09 a 12/2009 contenidas en el Acta de Deuda N° A 431-2014, por los considerandos que anteceden, y en consecuencia, dejar firme las mismas.

El C.P.N. **Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

El Dr. **Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. José Alberto León.

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

**1. DECLARAR ABSTRACTAS** las cuestiones planteadas en el Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **CASTILLO S.A.C.I.F.I.A.**, en contra de la Resolución N° D 152/16 de fecha 03/08/2016, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia **DECLARAR** que las obligaciones fiscales contenidas en el Acta de Deuda N° A 431-2014 – Impuesto para la Salud Pública en lo que respecta a las posiciones 01 a 08/2009, han quedado sin efecto, en virtud del beneficio de condonación dispuesto por Ley N° 8720, modificatoria de la Ley N° 8520, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.

**2. NO HACER LUGAR**, al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **CASTILLO S.A.C.I.F.I.A.** en contra de la Resolución N° D 152/16, solo en lo que respecta a las posiciones 09 a 12/2009 contenidas en el

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

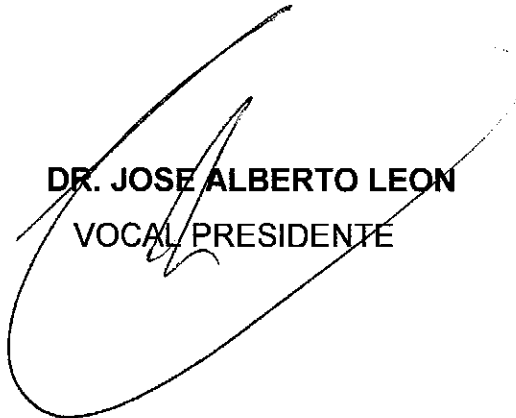
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Acta de Dauda N° A 431-2014, por los considerandos que anteceden, y en consecuencia, dejar firme las mismas.

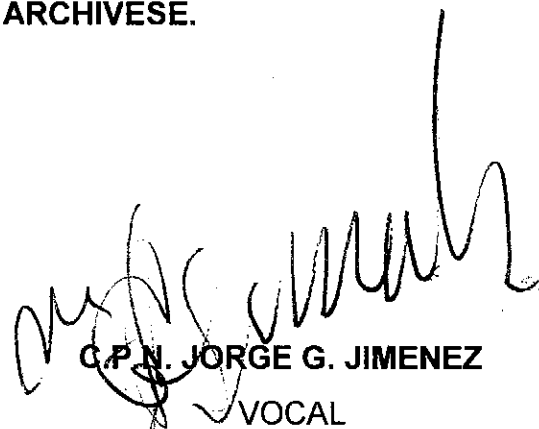
**3. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVASE.**

A.P.M.

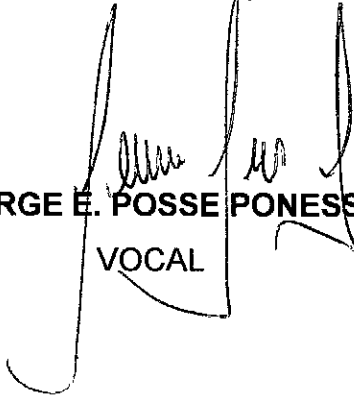
**HAGASE SABER**



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL PRESIDENTE



**C.P.N. JORGE G. JIMENEZ**  
VOCAL



**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL

ANTE MI



**DRA. SILVIA M. MENEGHELLO**  
SECRETARIA

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