

SENTENCIA N° 21 /18

Expte. N° 455/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 19 días del mes de ~~Febrero~~ de 2018, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el Dr. José Alberto León (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **JORRAT HNOS S.A. S/RECURSO DE APELACIÓN, Expediente N° 455/926/2017 (Expte DGR N° 43.975/376/D/2012) y;**

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

V.- Que la firma JORRAT HNOS S.A., CUIT N° 30-53777177-8, por medio de su presidente Ángel Miguel Jorrat, L.E. N° 7.014.411, presentó Recurso de Apelación (fs.470/472) en contra de la Resolución D 319/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 14/06/2017 obrante a fs. 467/468 (Expte. 43.975/376/D/2012). En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el Sr. Ángel Miguel Jorrat, L.E. N° 7.014.411, en carácter apoderado de la firma JORRAT HNOS S.A., CUIT N° 30-53777177-8, con domicilio constituido en calle Muñecas N° 336 de la ciudad de San Miguel de Tucumán, en contra del Acta de Deuda N°: A 2057-2012, confeccionada en concepto de Impuesto para la Salud Publica, confirmándose la misma.-

Sostiene primordialmente que al momento de la notificación del Acta impugnada, el plazo de 5 años dispuesto en el art. 4.027 inciso 3 del Código Civil ya habría transcurrido, por lo cual la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias ya habría operado, perdiendo la D.G.R. la potestad para exigir el pago de los anticipos reclamados mediante el Acta de Deuda N°: A 2057-2012, tornándose operativo el punto f) inciso 7 del art. 1° de la Ley 8.720.-

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Sostiene así que la posición 11/2007 tuvo como fecha de inicio del plazo de prescripción la fecha que la misma se tornó exigible, es decir a partir del vencimiento de la declaración jurada inherente a la misma el día 13/12/2007, por lo cual la prescripción tuvo lugar el día 13/12/2012, sin que la notificación del Acta de Deuda N°: A 2057-2012 –efectuado el 02/01/2013-, hubiere llegado a producir la suspensión del término de prescripción de la obligación tributaria reclamada.-

Manifiesta el recurrente que lo dispuesto por el art. 55° del C.T.P. -el cual señala que el término de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto comienza desde el primero de Enero siguiente al año en que se produjera el vencimiento de los plazos generales para la presentación de las declaraciones juradas e ingreso del gravamen-, se encontraría en franca oposición a lo dispuesto por la Ley de fondo normada en el art. 3.956 del Código Civil, el cual establece que los plazos de prescripción comienzan a correr desde el vencimiento determinado para el pago del tributo.-

Mantiene que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, no cabiendo a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establezcan al respecto, siendo esto admisible solo ante la ausencia de disposiciones aplicables en la legislación de fondo, no habiendo esto ocurrido en el caso de marras.-

Expresa que a los Estados provinciales les estaría vedado fijar plazos de prescripción, ya que ello sería atribución exclusiva del Congreso de la Nación, ante lo cual no podrían alterar la forma de computo de los mismos de manera tal que se contravengan expresas disposiciones que al respecto están contenidas en el Código Civil.-

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Arguye que el plazo de prescripción para la determinación del impuesto por parte del Fisco, así como para para exigir el pago del mismo, debería computarse del modo señalado en la legislación nacional y no desde el primero de Enero siguiente al año en que se produjera el vencimiento de los plazos generales para la presentación de las declaraciones juradas e ingreso del gravamen.-

Aduce que si los anticipos de un determinado periodo fiscal ya se determinaron e ingresaron sobre base cierta de forma mensual, con vencimiento para su ingreso que se produce al mes siguiente, y tomando cada uno el carácter de declaración jurada, no podría existir diferencia respecto del impuesto anual, ni diferencia de saldo a ingresar que justifique lo legislado por el art. 344 del C.T.P., al volver a exigir la presentación de una declaración jurada anual.-

Sostiene que la Administración tiene por caduco el beneficio otorgado en virtud del R.G. 151/2005 solo en base al supuesto incumplimiento de las condiciones preestablecidas en la normativa respetiva, agregando que para la procedencia de la caducidad del beneficio, no bastaría la mera configuración objetiva del incumplimiento material de las obligaciones inherentes, sino que sería menester la concurrencia de los recaudos específicos contemplados en la Ley 4.537 en cuanto a lo normado en relación a la necesidad de constitución en mora del deudor.-

Arguye que no habría mediado por parte de la Autoridad de Aplicación una interpelación fehaciente y circunstanciada intimando al recurrente el ingreso de los tributos adeudados, sosteniendo que ante la ausencia de este recaudo la sanción de caducidad no podría aplicarse debiendo ser revocada por ser ilegítima al no ajustarse a la Ley.-

Manifiesta que habiendo ignorado la D.G.R. el procedimiento administrativo correspondiente, se habría procedido en el mismo acto a notificar al recurrente de la pérdida del beneficio establecido en el Decreto 3.682/03 en cuanto a la aplicación de la alícuota cero por ciento (0%) sin haber sido notificado previamente acerca del plazo de caducidad antes mencionado.-

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

Expresa por lo tanto que la Administración, sin tener en cuenta lo establecido por el art. 55° de la Ley de Procedimiento Administrativo Provincial, tuvo por caduco el beneficio, sin haber otorgado un plazo razonable para que cumpla con las condiciones establecidas en la R.G. 151/2005, afectando de esta manera el debido proceso legal, ya que se habría privado al administrado de exponer los

motivos que pudieran haberle impedido cumplir en termino con las obligaciones asumidas.-

Enfatiza por último que la resolución impetrada no contiene una real expresión de la fundamentación para su concepción, sino que solo se limitaría a señalar que no se habría cumplimentado con el art. 1º de la RG 151/05 sin expresar en forma mínima en que considera la obligación allí prevista y cómo se habría configurado el incumplimiento manifestado.-

II.- Que a fs. 01/03 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148º del Código Tributario Provincial.-

Manifiesta que según las constancias de autos surge que en fecha 02/01/2013, se habría notificado al recurrente (fs. 397) del Acta de Deuda N° A 2057-2012, lo cual habría suspendido los términos de prescripción por un año hasta el día 11/01/2014, de conformidad con lo normado en la segunda parte del art. 3.986 del Código Civil vigente a esa fecha.

Aduce que antes del vencimiento del plazo referido precedentemente, en fecha 20/12/2013, se inició demanda de embargo preventivo, por los periodos incluidos en el Certificado de Deuda N° 676/2012 conforme consultas agregadas a fs. 457/459 de autos (Expediente Judicial N° 8.837/2013 que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la 1ª Nominación), la cual habría interrumpido los plazos de prescripción que se encontraban corriendo en los términos del Código Civil entonces vigente, por lo que la acción de la D.G.R. para reclamar las obligaciones fiscales determinadas en Acta de Deuda N° A 2057-2012 no se encontraría prescripta al momento del dictado de la Resolución impetrada.-

Advierte con respecto a la prescripción que según lo normado por el artículo 344º del C.T.P., el Impuesto para la Salud Publica seria de carácter anual, ante lo cual, cada declaración constituye el cumplimiento de un anticipo a cuenta del impuesto correspondiente.-

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Arguye que en virtud de lo expuesto, y al tratarse de un impuesto anual, el cómputo de la prescripción comenzaría a correr el día siguiente al del vencimiento del periodo fiscal 2007, hecho que habría ocurrido el día 11/01/2008, por lo que el plazo habría comenzado a correr el día 12/01/2008.-

Enfatiza que la R.G. (D.G.R.) N° 151-2005 B.O: 11/11/2005 (Norma Reglamentaria de los Decretos Nro. 3681/3 (ME)-2005 y 3682/3 (ME)-2005), establece en su art. 1° las formalidades requeridas respecto de la presentación de la declaración jurada del Impuesto para la Salud Publica para los contribuyentes alcanzados por los mencionados decretos, disponiendo que a los fines de la presentación de las respectivas declaraciones juradas del Impuesto para la Salud Publica, los contribuyentes alcanzados por los Decretos Nro. 3681/3 (ME)-2005 y/o N 3682/3 (ME)-2005 deberán consignar en los mismos la cantidad de trabajadores, el número de Decreto correspondiente, la base imponible alcanzada por la alícuota diferencial establecida, la alícuota diferencial respectiva y el impuesto resultante.-

Infiere que la norma citada dispone la pérdida del beneficio establecido por los Decretos Nro. 3681/3 (ME)-2005 y/o N 3682/3 (ME)-2005, de pleno derecho y sin necesidad que medie intervención alguna por parte de la D.G.R., cuando se verifique el incumplimiento de cualquiera de las condiciones establecidas en los art. 4°/5° o 3°/4° de los mencionados Decretos, dando lugar a la inaplicabilidad de las alícuotas establecidas, desde la posición o periodo mensual en el cual se verifique el incumplimiento hasta la posición o periodo mensual de su regularización, debiendo los sujetos involucrados proceder a ingresar los saldos resultantes del Impuesto para la Salud Publica por aplicación de las alícuotas vigentes para la actividad que se tratare sin reducción alguna.-

Dr. JORGE E. POSSE PONESA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES

Arguye que la firma incurre en un error al considerar como requisitos para la pérdida de los beneficios establecidos, la constitución en mora y la concesión de un plazo supletorio razonable, puesto que los mismos no surgen de la letra ni del espíritu de la normativa citada.-

Arguye la existencia de diferencias a ingresar en los periodos correspondientes a los meses 03 y 04/2007 que provienen del cotejo entre las DDJJ del impuesto para la Salud Publica presentadas y el libro de Remuneraciones consignado por el recurrente, inherentes a indemnizaciones por vacaciones no gozadas; por lo cual el contribuyente no cumplimenta la condición de exponer la información requerida por el art. 1º de la RG N° 151/05, en relación a los trabajadores encuadrados en los beneficios del Decreto 3.682/3 (ME), hasta el 13/11/2012 cuando efectiviza el formalismo requerido en la mencionada Resolución, perdiendo en consecuencia los beneficios establecidos en la normativa citada.-

Mantiene que en virtud de los fundamentos expuestos corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación Interpuesto.-

III.- Que a fs. 9/10 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 502/17, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151º del C.T.P.-

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, advierto que de forma preliminar, debe analizarse la injerencia en este caso concreto de la Ley provincial N° 8.720, con respecto a la condonación de la obligación tributaria correspondiente a los anticipos 03/2007 a 04/2007, y 06/2007 a 12/2007, contenidos en el Acta de Deuda N°: A 2057-2012, confeccionada en concepto de Impuesto para la Salud Publica.-

Para una mejor comprensión de la problemática con respecto al caso en análisis, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia.-

La Ley Provincial N° 8720 (Sanción: 17/10/2014 - BO 22/10/2014), en su artículo restablece la vigencia hasta el 19 de Diciembre de 2014 de la Ley N° 8520.-

El mencionado punto f), inciso 7 del artículo 1º de la Ley 8.720, dice textualmente:
"...Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los periodos

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 periodos, 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...",-

Al respecto, es del caso señalar que el Máximo Tribunal Local, se expidió en reiteradas oportunidades con relación a la problemática planteada en torno a lo referente a la prescripción de los Tributos Provinciales, habiendo analizado en reiterados fallos la suspensión, interrupción, inicio del cómputo y plazo de prescripción de las obligaciones tributarias, donde se dejó sentada la doctrina que debe privilegiarse la aplicación del Código Civil sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local.-

En el precedente: "Gobierno de la Provincia de Tucumán -DGR- vs. Servituc S.A. s/ Ejecución fiscal" (CSJTuc., sentencia n° 620 del 29/07/2005); en el que, a su vez, se había tomado en consideración la tesis sostenida por la Corte Federal, en el sentido que debe privilegiarse la aplicación del Código Civil sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local, en la inteligencia que la materia (de la prescripción) resulta facultad exclusiva de la legislación nacional, ejecutada aquélla mediante el dictado del Código Civil y de Comercio -fondo común del derecho-, no pudiendo una ley local derogar los plazos establecidos por leyes sustantivas dictadas por el Congreso (cfr. CSJN, Fallos: 176:115, y elenco jurisprudencial en idéntica línea: Fallos: 119:417; 149:417; 161:397; 168:403; 169:296; 175:300; 178:9; 180:96; 183:143; 188:403; 190:142; 193:231; 200:444; 202:516; 203:274; 205:200; 215:5; 217:189; 222:587; 232:482; 235:571; 269:379; 282:20; 293:427). En el antes referido antecedente local también se señaló que el inciso 12 del art. 72 confiere al Congreso Nacional la atribución para el dictado de la legislación de fondo, lo que determina que los ordenamientos de niveles inferiores no pueden dictar normas en materia tributaria que pudieren contraponerse a tales regulaciones de modo de desarticular la unidad nacional de legislación sustantiva (en igual sentido puede verse: CSJTuc., sentencia n° 870 del 28/10/1997; sentencia n° 643 del 28/8/1998, entre muchas otras).-

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

"Son inválidas las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en materia tributaria en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil, pues las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local", añadiéndose: "si bien la potestad fiscal de las provincias es una de las bases sobre las que se sustenta su autonomía, inconcebible si no pudieran contar con los medios materiales que les permitieran autoabastecerse, el límite de esas facultades viene dado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional", por lo que: "no basta apelar a la autonomía del derecho tributario para desconocer la uniformidad de la legislación de fondo en materia de prescripción de la acción de cobro de tributos locales, perseguida mediante la atribución que se confiere al poder central para dictar los códigos -art. 75, inc. 12 de la Constitución Nacional-, la cual no sería posible si las provincias pudieran desvirtuarla en su esencia, legislando con distinto criterio, so color del ejercicio de los poderes que les están reservados, lo que no implica negar que ellas gozan de un amplio poder impositivo" (cfr. Cita de CSJTuc., sentencia n° 715 del 05/08/2008, en "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Toledo Miguel Ángel s/ Ejecución fiscal").-

Conforme a las doctrinas sentadas por los numerosos fallos nombrados ut-supra, la Corte Suprema de Justicia de Tucumán fijó los siguientes preceptos con respecto al instituto de la prescripción en materia civil.-

Ahora bien y con respecto a la suspensión de la prescripción dentro del ámbito administrativo (procedimiento de determinación de deuda), la Corte dejó establecido que rige lo normado en la segunda parte del artículo N° 3.986 del C.C., en donde establece que: "...La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que *pudiere corresponder a la prescripción de la acción...*"-

La constitución en mora del deudor efectuada en forma auténtica, conforme lo dispone el artículo transcrito, se produce con la notificación del Acta de Deuda,

Dr. JORGE E. POSSE DONSESA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

por lo que la comunicación de la misma suspende por un año y por única vez, la prescripción liberatoria, doctrina sentada en los fallos mencionados.-

En lo que refiere a la interrupción de la prescripción liberatoria, dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria, la Corte Local dejó 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.-

Pero que ese vocablo sea interpretado en sentido amplio no lleva a admitir que todo acto que demuestre la voluntad del acreedor de cobrar sea interruptivo de la prescripción, sino que la amplitud de la interpretación ha de circunscribirse únicamente a las actuaciones judiciales. En el derecho positivo vigente la actuación administrativa en principio no interrumpe el curso de la prescripción, sin perjuicio de que pudiera suspenderlo en virtud del art. 3986 último párrafo del Cód. Civil.-

Lo atinente al plazo de prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias, la C.S.J.T. dejó establecido que es de aplicación el plazo previsto en el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil, el cual dispone: "...Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos:...3° De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos..."-.

En lo que respecta al inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, la jurisprudencia analizada arrojó que: "...en materia civil la prescripción corre desde que la deuda es exigible; esa exigibilidad de la obligación tributaria no se encuentra atada a la determinación de la deuda, mucho menos a la firmeza de dicho acto administrativo..."-.

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Esta doctrina judicial, reiterada por la Corte local en repetidas causas, implica que un código tributario local no puede disponer un momento distinto para el inicio del cómputo del plazo de prescripción, que aquel previsto en la legislación de fondo; razón por la cual, el plazo de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto y facultades accesorias del mismo, así como la acción para exigir el pago del mismo, debería computarse del modo señalado en la legislación nacional.-

Ahora bien, la problemática planteada en nuestra provincia con respecto a la tesitura adoptada por la D.G.R., en donde afirma que el período fiscal del Impuesto sobre los Ingresos Brutos es el año calendario, la Corte de Tucumán dijo: "...Por otro lado resulta contradictorio desde el punto de vista lógico y jurídicamente abusivo considerar que la obligación tributaria del IIB tiene un vencimiento anual, pero a la vez ocasiona consecuencias gravosas para el contribuyente que, con la aplicación del criterio del recurrente, estaría obligado a pagar "anticipos" previos, que generan intereses antes del referido vencimiento anual, corriendo la prescripción desde el vencimiento anual y no desde el momento en que son exigibles los anticipos..." (Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Enrique R. Zeni y Cía. S.A.C.I.A.F.E.I s/ Ejecución fiscal del 02/05/2016). En consecuencia, el máximo tribunal llegó a la conclusión que no existe ninguna razón jurídica que avale la pretensión de la D.G.R., ni la Provincia tiene facultad para apartarse de lo normado por el Código Civil en el art. 3956.-

"... se entiende que el artículo 3.956 del Código Civil prima ante el artículo 229 del Código Tributario, el cual prevé: "...El período fiscal será el año calendario. El pago se hará por el sistema de anticipos sobre ingresos, calculados sobre base cierta, los que tendrán el carácter de declaración jurada, en las condiciones y plazos que determine la Dirección General de Rentas...", por lo que la prescripción de las obligaciones tributarias locales, tanto en lo relativo a sus respectivos plazos como al momento de su inicio y causales de suspensión e interrupción, en virtud de lo dispuesto por el artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, se rigen por lo estatuido por el Congreso Nacional de manera uniforme para toda la República...pues la prescripción no es un instituto

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

de derecho público local sino un instituto general de derecho (conforme "Filcrosa..." Fallo 326:3899, doctrina reiterada en precedentes posteriores...).-

Se deduce a partir de la norma transcrita, que en el Impuesto para la Salud Publica, cada declaración y pago constituye el cumplimiento de un anticipo (adelanto) a cuenta del ajuste final correspondiente, por lo que el contribuyente debe Ingresar en forma mensual los importes determinados por medio de una declaración jurada mensual, teniendo consignada cada posición, su respectivo vencimiento mensual.-

Asimismo, en el Acta de Deuda impugnada en autos, se consignan periodos, vencimientos, importe original e intereses, razón por la cual, para el inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, no rige el artículo 344 del C.T.P., sino el artículo N° 3956 del Código Civil, el cual dice textualmente: "... La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación..."-.

En definitiva y con respecto al comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria, la C.S.J.T. dijo: "...El tema debatido se circunscribe a determinar si se ha cumplido o no el plazo de la prescripción liberatoria de la obligación contenida en la Boleta de Deuda BTE/2069/2012 (periodos 01/08 y 10 y 11/2004), que la sentencia en crisis consideró prescripta confirmando a la sentencia de la señora Jueza de 1ª instancia. El argumento que sirve de base al recurrente reposa en la idea que el IIB es de carácter anual, distinguiendo el pago de anticipos mensuales del pago del impuesto íntegro que se reclama a su vencimiento, ocurrido el 16 de mayo de 2005 (según fecha fijada por Resolución General 108 -de la Comisión Arbitral- para el período fiscal 2004) o en su defecto el día determinado por la DGR para el vencimiento de la Declaración Jurada Anual para el período 2004 fijada el 27/02/2005. En este contexto, es dirimente el art. 3956 del Código Civil en cuanto determina que: "La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses comienza a correr desde la fecha del título de la obligación". En el caso que nos ocupa, es irrelevante cualquier discusión semántica sobre el carácter o naturaleza de lo que la norma tributaria que regula el IIB (sea que se refiera a la modalidad de "agentes de percepción o retención" o a la denominada "convenio

Dr. JORGE E. POSSE POMESA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

multilateral"), denomina como "anticipo", atento a que el mismo es exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su título, por lo que el cálculo sentencial sobre el comienzo del cómputo de la prescripción luce ajustado a derecho. Por otro lado resulta contradictorio desde el punto de vista lógico y jurídicamente abusivo considerar que la obligación tributaria del IIB tiene un vencimiento anual, pero a la vez ocasiona consecuencias gravosas para el contribuyente que, con la aplicación del criterio del recurrente, estaría obligado a pagar "anticipos" previos, que generan intereses antes del referido vencimiento anual, corriendo la prescripción desde el vencimiento anual y no desde el momento en que son exigibles los anticipos. En consecuencia no existe ninguna razón jurídica que avale la pretensión de la actora, ni la Provincia tiene facultad para apartarse de lo normado por el Código Civil en el art. 3956 del referido digesto...". (PROVINCIA DE TUCUMAN -D.G.R.- C/ENRIQUE R. ZENI Y CIA. S.A.C.I.A.F.E.I. S/ EJECUCION FISCAL, Sentencia del 02/05/16, C.S.J.T.).-

En conclusión, es irrelevante cualquier discusión semántica sobre el carácter o naturaleza de lo que la norma tributaria que regula el Impuesto para la Salud Publica, denomina como "anticipo", atento a que el mismo es exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su título, por lo que el comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, comienza desde que es exigible.-

Ahora bien, dejando aclaradas las cuestiones en torno a la prescripción de las obligaciones tributarias, corresponde que este Tribunal se expida preliminarmente del análisis normativo del punto f), inciso 7 del artículo 1º de la Ley 8.720.-

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

J. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Del análisis detallado del presente expediente, surge que a fojas 397 obra cedula de notificación N° 0002-00014061, por medio de la cual se comunica al contribuyente el contenido del Impuesto para la Salud Publica. Tal notificación fue realizada en fecha 02/01/13, en el domicilio fiscal del contribuyente.-

Conforme lo expresamos anteriormente, las actuaciones administrativas no interrumpen el curso de la prescripción liberatoria, solo tienen la idoneidad para suspender por un año y única vez, teniendo en cuenta que la notificación del Acta de Deuda al contribuyente, es la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica, conforme lo dispone el artículo N° 3986 del C.C.-

Ahora bien, se advierte que al momento de la notificación del Acta de Deuda N°: A 2057-2012, confeccionada en concepto de Impuesto para la Salud Publica, o sea el 02/01/13, la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias de las posiciones 03 a 04/2007, y 06/2007 a 11/2007 ya habia 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 la obligación 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.-

Esto es así, 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, atento que el período 03/2007, resultaba exigible por parte de la Autoridad de Aplicación el día 13/04/2007, el período 04/2007 en fecha 11/05/2007, el período 06/2007 el 16/07/2007, la posición 07/2007 venció el día 13/08/2005, el período 08/2007 resultaba exigible en fecha 13/09/2007, el periodo 10/2007 resultaba exigible en fecha 13/11/2007, el periodo 11/2007 resultaba exigible en fecha 13/12/2007, considerando que al 02/01/13 (fecha de notificación del Acta de Deuda N°: A 2057-2012), la deuda intimada ya no era exigible por parte de la D.G.R.-

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por lo antes mencionado, los periodos 03 a 04/2007, y 06/2007 a 11/2007 determinados en concepto del Impuesto para la Salud Publica por medio del Acta de Deuda N°: A 2057-2012, encuadran en las disposiciones del punto f), inciso 7 del artículo 1º de la Ley 8.720, ya que es unánime la jurisprudencia que señala que los actos interruptivos o suspensivos del plazo de la prescripción deben cumplirse necesariamente antes de su vencimiento, por lo que se debe condonar las obligaciones tributarias correspondientes a dichos periodos, conforme la normativa transcripta.-

No ocurre lo mismo con el periodo 12/2007 intimado por medio del Acta de Deuda analizada en concepto del Impuesto para la Salud Publica, atento que su vencimiento fue posterior a la fecha de notificación de la intimación de pago (02/01/13), no habiendo transcurrido el plazo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria (Art. N° 4.027 inc. 3 del Código Civil), por lo que la constitución en mora del contribuyente tuvo efectos suspensivos en los términos del artículo 3986 del C.C.-

Asimismo, y con respecto a los periodos reclamados en concepto del Impuesto para la Salud Publica, en fecha 20/12/13 la D.G.R. inició demanda de embargo preventivo, conforme las constancias que obran en autos, viniendo al caso 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 del periodo 12/2007, determinado en concepto del Impuesto para la Salud Publica por el Acta de Deuda N°: A 2057-2012, 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 20/12/13, conforme se consideró anteriormente, no correspondiendo la aplicación del punto f), inciso 7 del artículo 1º de la Ley 8.720, por encontrarse interrumpida la prescripción liberatoria al 15 de Octubre de 2014, conforme las disposiciones del Código Civil.-

Ahora bien, corresponde analizar los argumentos expuestos por las partes, con respecto a la aplicabilidad de la alícuota diferencial del cero (0) por ciento en cuanto al periodo 12/2007 –siendo este, el único que no se encuentra condonado mediante la aplicación de la punto f), inciso 7 del artículo 1º de la Ley 8.720.-

Entrando al fondo de la cuestión cabe resolver si resulta procedente la Determinación de Oficio practicada por la Autoridad de Aplicación respecto del periodo no condonado.-

Del análisis del caso se observa la problemática de la aplicación del beneficio de la alícuota del 0% establecida en los Decretos 3681/3 (ME) 2005 y 3682/3 (ME) por causa de incumplimientos en la normativa aplicable alegados por la Autoridad de Aplicación.-

Al respecto debemos decir que la R.G. (D.G.R) N° 151/2005 –norma reglamentaria de los Decretos Nros. 3681/3 (ME)-2005 y 3682/3 (ME)-2005, estable en su artículo 1º los requisitos respecto a la presentación de la declaración jurada del Impuesto para la Salud Pública, disponiendo que “a los fines de la presentación de las respectivas declaraciones juradas del Impuesto para la Salud Publica, formularios Nros. 814/A (F.814/A) o 905 (F.905) según corresponda, los contribuyentes alcanzados por los Decretos Nros 3681/3 (ME)-2005 y/o N° 3682/3 (ME)-2005 deberán consignar en los mismos la cantidad de trabajadores, el número de Decreto correspondiente, la base imponible alcanzada por la alícuota diferencia establecida, la alícuota diferencial respectiva y el impuesto resultante, aún cuando el mismo arroje el valor cero (0), en los campos destinados respectivamente a: “Cantidad de Empleados”, “Código de Actividad” o

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

"Actividad", "Base Imponible", "Alícuota" e "Impuesto", identificados en los respectivos formularios de declaraciones juradas citados...".-

Posteriormente establece en su art 4º que "... Los requisitos, condiciones y formalidades establecidas por el artículo 1º, a los fines de la aplicación y fiscalización de los regímenes promocionales dispuestos por los Decretos Nros. 3681/3 (ME)-2005 y N° 3682/3 (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".-

Es necesario aclarar que la normativa es clara en cuanto a las condiciones a cumplir por los contribuyentes que dispongan el uso de los beneficios previstos por los Decretos Nro. 3681/3 (ME)-2005 y N° 3682/3 (ME)-2005, aclarando que la inaplicabilidad de dichos beneficios opera de pleno derecho y sin necesidad de intervención alguna por parte de la D.G.R. cuando se verifique el incumplimiento de cualquiera de las condiciones establecidas en su plexo normativo.-

Que de la situación bajo estudio se observan inconsistencias entre las bases imponibles exteriorizadas en las DDJJ presentadas y las determinadas conforme los ajustes citados en Acta de Deuda N°: A 2057-2012, inherentes a los anticipos 03/2007 y 04/2007, por lo cual se habría incurrido en un manifiesto incumplimiento de la normativa establecida, perdiendo el recurrente la facultad de aplicación de la alícuota diferencial establecida en los Decretos Nro. 3681/3 (ME)-2005 y N° 3682/3 (ME)-2005.-

Que en relación a lo expresado por el recurrente en cuanto a que la resolución impetrada se limitaría señalar que no se habría cumplimentado con el art. 1º de la RG 151/05 sin aclarar cómo se habría configurado el incumplimiento aducido, es menester expresar que la resolución señalada expresa sólidamente los argumentos utilizados para su concepción, realizando una clara aserción de la normativa invocada como sustento para su dictado.-

Que de la lectura de los actos emitidos por la Autoridad de Aplicación, y de la totalidad de las actuaciones administrativas que le sirven de antecedente, y que

conforman el presente expediente, surgen claros los motivos que justifican la legitimidad del reclamo efectuado por la Dirección General de Rentas a través de la Resolución que se apela.-

En conclusión y en relación a las posiciones 03 a 04/2007, y 06/2007 a 11/2007 determinadas por Acta de Deuda N°: A 2057-2012, corresponde DECLARAR ABSTRACTAS las cuestiones planteadas en el Recurso de Apelación interpuesto y DECLARAR que las obligaciones fiscales contenidas en la "PLANILLA ANEXA - ACTA DE DEUDA N°: A 2057-2012 - IMPUESTO PARA LA SALUD PUBLICA", (obranste a fojas 402/403), respecto a dichos periodos, 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.-

Con respecto a la posición 12/2007, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente JORRAT HNOS S.A., CUIT N° 30-53777177-8, confirmándose la "PLANILLA ANEXA - ACTA DE DEUDA N°: A 2057-2012 - IMPUESTO PARA LA SALUD PUBLICA", obrante a fojas 402/403, en lo inherente a dicho periodo, conforme los argumentos expuestos anteriormente. Así voto.-

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en idéntico sentido.-

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

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

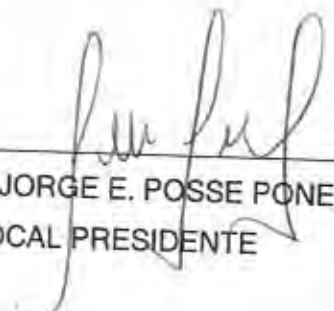
1.- DECLARAR ABSTRACTAS las cuestiones planteadas en el Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **JORRAT HNOS S.A., CUIT N° 30-53777177-8**, en contra de la Resolución D 319/17 de fecha 14/06/2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **DECLARAR** que las obligaciones fiscales contenidas en la "PLANILLA ANEXA - ACTA DE DEUDA N°: A 2057-2012 - IMPUESTO PARA LA SALUD PUBLICA", en lo que respecta a las posiciones 03/2007 a 04/2007, y 06/2007 a 11/2007, en concepto de Impuesto para la Salud Publica, 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 **JORRAT HNOS S.A., CUIT N° 30-53777177-8**, en contra de la Resolución D 319/17 de fecha 14/06/2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia confirmar el "PLANILLA ANEXA - ACTA DE DEUDA N°: A 2057-2012 - IMPUESTO PARA LA SALUD PUBLICA", en lo que respecta a la posición 12/2007, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

3.- REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.-


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

**HAGASE SABER
S.S.**



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

TRIBUNAL FISCAL
DE APERACION TUCUMAN


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MÍ


DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA