

SENTENCIA N° 764/19

Expte. N° 377/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 19 días del mes de Septiembre de 2019, se reúnen los miembros del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y en ausencia del Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada “**HIERRONORT SALTA S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 377/926/2018 (Expte. DGR Nro. 35405/376/D/2014)**” y;

Se practica el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, da como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Señor Vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dice:

I. Que a fojas 1/5 el Dr. Federico Linardo Díaz, en carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 158/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 23.04.2018 obrante a fs. 171/172. En ella se resuelve:

- RECHAZAR la impugnación interpuesta por la firma HIERRONORT SALTA S.R.L., CUIT N° 30-62357331-8 en contra del Acta de Deuda N° A 515-2014 confeccionada en concepto de Impuesto para la Salud Pública;
- DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto en contra del Sumario instruido N° M 515-2014.

En su expresión de agravios plantea que:

-los anticipos contenidos en el acta de deuda que la D.G.R. pretende cobrar se encuentran prescriptos. Si bien se ha reconocido a las provincias amplias facultades impositivas, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en varias oportunidades proyectó las previsiones del Código Civil sobre el derecho tributario local, imponiendo limitaciones al ejercicio de la potestad tributaria de las provincias;

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

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

- el Máximo Tribunal expresó que la regulación del instituto de la prescripción liberatoria es competencia exclusiva de la Nación, por lo que las provincias y municipios deben ajustarse a las disposiciones del Código Civil en dicha materia. Cita el fallo "Filcrosa";
- en el plano local, el artículo 54 del Código Tributario Provincial vigente a la fecha de los períodos reclamados, señala: "*Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil o el Código Penal según la materia que se trate*". Es decir confirma lo que ha sostenido la Corte Suprema de la Provincia de Tucumán y la Corte Federal, es decir que el instituto de la prescripción, tanto lo relativo a los plazos como al modo en que deben computarse se rige por los códigos de fondo y no por los códigos provinciales;
- la D.G.R. expresa en su resolución que los plazos del impuesto se computan a partir del vencimiento del plazo de la declaración jurada anual, lo que no comparte el recurrente, ya que sostiene que el vencimiento es mensual y por lo tanto, a la fecha de notificación de la deuda ya se encontraban prescriptos los períodos 01 a 12 de 2009, por lo que dicha acta no tuvo efectos suspensivo en los términos del artículo 2541 del Código Civil y Comercial de la Nación;
- respecto de cuándo debe comenzar a correr el plazo de prescripción o cuando debe principiar este término, el Código Civil en su artículo 3956, señala que ello ocurre desde que la obligación se torna exigible, lo que no equivale a decir, que desde que vence cada anticipo;
- la Corte Suprema de Justicia de Tucumán sostuvo que: "*(...) La Corte Federal, en el antecedente Fisco de la Provincia de Córdoba vs. Ullate Alicia Inés, revocó el criterio por el que se había entendido que el inicio del plazo de prescripción debe considerarse inescindiblemente ligado al comienzo de un nuevo año fiscal (...)*" Rechazándose la interpretación que permitía apartarse del régimen común (Código Civil) en cuanto existiría otro, más específico, aplicable a la obligación tributaria (Derecho Tributario Local);
- la conclusión a la que arribó la Corte Nacional 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 impuestos y facultades accesorias del mismo, así como la acción para exigir el pago, deberá computarse en el modo señalado en la legislación nacional y no desde el primero de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento "Provincia de Tucumán vs. Diosquez Gerónimo Anibal s/ ejecución Fiscal";

-con lo expuesto se demuestra que los anticipos 1 a 12 de 2009 se encuentran prescriptos ya que transcurrió el plazo de 5 años, en consecuencia solicita a éste Tribunal que así lo declare y ordene hacer lugar a la presente apelación y revocar la resolución que se recurre.

II. A fojas 39/40 la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En su responde manifiesta que:

-respecto a las obligaciones tributarias correspondientes al período fiscal 2009 intimado por medio del Acta de Deuda N° A 515-2014, no operó el instituto de la prescripción;

-conforme a ello, expone lo siguiente: en primer lugar el Impuesto para la Salud Pública es de carácter anual, al decir del artículo 344 del Código Tributario Provincial, texto consolidado por ley N° 8240 que establece: "(...) 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. (...)" . En consecuencia, cada declaración y pago constituye el cumplimiento de un anticipo, a cuenta del impuesto correspondiente, el cual es de carácter anual;

-en tal sentido, el vencimiento del período fiscal 2009, tuvo lugar el día 08/01/2010, con lo cual el término de prescripción de 5 años se hubiera cumplido el día 08/01/2015, de no haber mediado actividad alguna por parte de la D.G.R.;

-se notificó el Acta de Deuda N° A 515-2014 el día 06/10/2014, es decir antes de que la prescripción ocurra;

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

C.P.N. JORGE E. GUSTINI
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- la notificación del Acta de Deuda N° A 515-2014 suspendió los términos de prescripción por un año y por única vez, de conformidad con lo normado en la segunda parte del artículo 3986 del Código Civil vigente a esa fecha. Por lo que la fecha de prescripción del período fiscal 2009 se extendió hasta el día 08/01/2016;
- en tal contexto y antes del vencimiento del plazo de prescripción referido precedentemente, en fecha 15/10/2014, se inició demanda de embargo preventivo contemplado por el artículo 9 inciso 4 del Código Tributario provincial en atención al Certificado de Deuda N° 292/2014, el cual contiene la deuda;
- dicha demanda tramita mediante expediente judicial N° 5865/14, Juzgado de Cobros y Apremios de la I° Nominación, la cual interrumpió el curso de los términos de prescripción, de conformidad a lo previsto por la primera parte del artículo 3986 del Código Civil vigente a ese momento;
- en consecuencia, la acción de la D.G.R. para reclamar el período fiscal 2009 no se encuentra prescripta;

III. A fojas 47/48 obra Sentencia dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, por lo cual la causa se encuentra en condiciones de ser resuelta definitivamente, conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.-

IV.- Confrontados los agravios expuestos por la apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad que emita mi opinión.

En el presente caso, no existen dudas de la aplicación de las normas del Código Civil, con respecto al inicio del cómputo y el plazo de la prescripción liberatoria, teniendo en cuenta que lo que se reclama por parte de la DGR es la obligación tributaria correspondiente al período 2009, del Impuesto para la Salud Pública, Acta de Deuda N° A 515-2014.

Para un mejor análisis de lo afirmado, debemos remitirnos al artículo 54° C.T.P. (vigente al momento del perfeccionamiento del hecho imponible) el cual dispone: "(...) Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate (...)".

En el caso que analizamos, el estatus jurídico de deudor tributario nace cuando se configura el hecho imponible del tributo reclamado. No siendo una situación jurídica cuyo origen sea actual, sus consecuencias deben valorarse según las normas que regían en el momento en el que se originó. En otras palabras, si bien el pago de la deuda tributaria es una consecuencia actual que debería afrontar el contribuyente, el conjunto de responsabilidades emergentes derivarían de una situación jurídica que no es actual y que por lo tanto debe regirse por la ley vigente al momento del nacimiento de la referida situación.

La Corte de Tucumán se expidió sobre la problemática planteada en nuestra provincia con respecto a la tesitura adoptada por la D.G.R., y dijo: "(...) Por otro lado resulta contradictorio desde el punto de vista lógico y jurídicamente abusivo considerar que la obligación tributaria del IIBB 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 (anterior a la reforma).

De lo expresado, se entiende que el artículo 3.956 del Código Civil prevalece 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 (...)",

Se deduce a partir de la norma transcripta, que en el Impuesto para la Salud Pública, 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, con detalle de las retenciones/percepciones

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

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

correspondientes al mes calendario que se ingresa, teniendo consignado cada posición, su respectivo vencimiento mensual.

Una vez expuesta tal postura, debe analizarse en todos los casos de determinación, la injerencia imperativa de la Ley provincial N° 8720, en cuanto a la posible condonación de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 01 a 08/2009 contenidos en el Acta de Deuda N° A 515-2014, practicada en concepto del Impuesto para la Salud Pública.

Una obligación tributaria condonada, es un medio de extinción de dicha obligación, por lo que se exige el pago del tributo conforme la letra de la Ley.

Asimismo, "condonar" es la facultad que tiene el Estado de perdonar las deudas fiscales, eximiendo al contribuyente de las obligaciones tributarias accesorias derivadas del hecho imponible, y también podrá suprimir el campo de las multas que como sanción se imponen a los infractores de las disposiciones fiscales.

Conforme la aclaración efectuada, corresponde analizar la injerencia de la Ley provincial N° 8720, con al Acta de Deuda intimada.

Que el punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8.720, reza: "*...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...*".

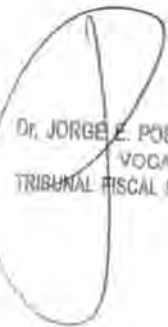
Del análisis de las normas transcritas, se desprende que, la condición para la eximición de oficio de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos del año 2009, sería que al 15 de Octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate, condición que a mi entender, no se configura con respecto a los anticipos del año 01 a 08/2009 contenidos en el Acta de Deuda N° A 515-2014, correspondiente al Impuesto para la Salud Pública, atento que el curso de la prescripción no se encuentra interrumpido, por lo que correspondería, prima facie, el beneficio de la condonación de los períodos mencionados.

Del análisis de las constancias de autos, surge que la Autoridad de Aplicación no interrumpió el curso de la prescripción en los términos del Código Civil, o sea, interponiendo demanda judicial, con respecto a los anticipos 01 a 08/2009 del tributo en cuestión, ya que al momento de la notificación del Acta de Deuda, o sea el 06/10/2014, las obligaciones tributarias de las posiciones 01 a 08/2009 ya no eran exigibles por parte de la DGR y por ende se encontraban condonadas.

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, no fue suspendido conforme las disposiciones del artículo N° 3986 del C.C., y los anticipos 01 a 08/2009 quedan comprendidas en el supuesto de hecho de la Ley 8720.

Cabe aclarar, que la demanda de embargo interpuesta por la Autoridad de Aplicación, solo tuvo efecto interruptivo, por las posiciones 09 a 12/2009 del Impuesto para la Salud Pública.

El mismo criterio fue sentado anteriormente por el Máximo Tribunal Provincial: *"...Juzgo imprescindible tener en cuenta que casi 4 años después de haberse promovido el presente juicio se sanciona la Ley N° 8720 (BO del 22/10/2014), cuyo artículo 1, inciso 7, punto f, establece en su parte final que "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". Esta circunstancia ha sido indebidamente soslayada por la sentencia en crisis, al no tomar en consideración y hacer aplicación del texto de la precitada norma, toda vez que a la fecha del fallo ya se encontraba aquella en vigencia hacía más de 1 año, y satisfechos en la causa los extremos exigidos en dicha normativa a tal efecto..."* .- DRES.: GANDUR - GOANE - SBDAR. CORTE SUPREMA DE JUSTICIA - Sala Laboral y Contencioso Administrativo S/ NULIDAD/REVOCAACION Nro. Sent: 376 Fecha Sentencia: 27/03/2017.



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



P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Que por lo expuesto, no se ha desvirtuado la pretensión del Fisco correspondiendo ratificar parcialmente el ajuste practicado por la Administración, por ello, corresponde DECLARAR que las obligaciones fiscales 01 a 08/2009 contenidas en el Acta de Deuda N° A 515-2014, confeccionada en concepto del Impuesto para la Salud Pública, han quedado sin efecto, en virtud del beneficio de condonación dispuesto por la Ley N° 8720, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes; NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por HIERRONORT SALTA S.R.L., CUIT N° 30-62357331-8 contra la Resolución N° D 158-2018 de fecha 23/04/2018 y EN CONSECUENCIA confirmar el Acta de Deuda N° A 515-2014 emitida en concepto de Impuesto para la Salud Pública por los períodos 09 a 12/2009 y por un monto de \$2394,39 (dos mil trescientos noventa y cuatro pesos con 39/100), conforme lo expuesto precedentemente.

Así lo propongo.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dice:

Que comparte los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido,

Por lo expuesto y existiendo mayoría de votos suficientes:

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1. **DECLARAR** que las obligaciones fiscales 01 a 08/2009 contenidas en el Acta de Deuda N° A 515-2014, confeccionada en concepto del Impuesto para la Salud Pública, han quedado sin efecto, en virtud del beneficio de condonación dispuesto por la Ley N° 8720, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.
2. **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **HIERRONORT SALTA S.R.L., CUIT N° 30-62357331-8** contra la Resolución N° D 158-2018 de

fecha 23/04/2018 y **EN CONSECUENCIA** confirmar el Acta de Deuda N° A 515-2014 emitida en concepto de Impuesto para la Salud Pública por los períodos 09 a 12/2009 y por un monto de \$2394,39 (dos mil trescientos noventa y cuatro pesos con 39/100), conforme lo expuesto precedentemente.

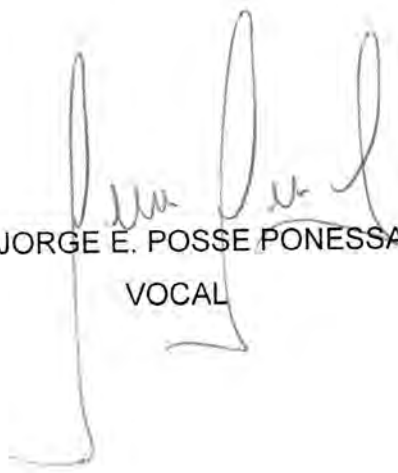
3. REGISTRAR, NOTIFICAR, -oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados- y **ARCHIVAR.**

M.F.J.

HACER SABER

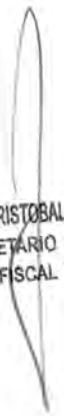


C.R.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION