



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-3769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

SENTENCIA N° 131/21

Expte. N° 334/926/2019

En San Miguel de Tucumán, a los *22* días del mes de *ABRIL* de 2021, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), el Dr. José Alberto León (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **"CITRUSVIL S.A. s/Recurso de Apelación"** Expte. N° 334/926/2019 (Expte. D.G.R. N° 4420/376/D/2016) 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 expresó:

I. Que a fs. 142/145 del Expte. D.G.R. N° 4420/376/D/2016, el contribuyente CITRUSVIL S.A., CUIT N° 30-61945825-3, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 180/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 19/06/2019 (fs. 138/139). En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por la firma CITRUSVIL S.A., al Acta de Deuda N° A 20-2016, confeccionada en concepto de Impuesto para la Salud Pública, confirmándose la misma.

Los fundamentos que sustentan los agravios del apelante se expresan de la siguiente manera:

Manifiesta que los anticipos 1 a 8/2011 determinados en concepto de Impuesto para la Salud Pública se encuentran prescriptos.

Sostiene que lo que se le reclama no es un saldo de declaración jurada del Impuesto para la Salud Pública, sino supuestas diferencias de anticipos, que como tales, gozan de autonomía y/o independencia en su liquidación y exteriorización. En razón de ello, los anticipos son obligaciones independientes con individualidad y fecha de vencimientos propias.

En base a ello, afirma que el plazo de prescripción de los períodos fiscales correspondientes hasta el 08/2011, comenzó a correr a partir del 15 de setiembre

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

de 2011. En consecuencia, la prescripción de la acción se produjo una vez vencido el plazo de cinco años, es decir el 15/09/2016.

Por otra parte, se agravia que la D.G.R. le endilga el incumplimiento de las condiciones establecidas en los arts. 3 y 4 del Decreto 3682/3. Sostiene que tal beneficio no se pierde ipso iure, sino mediante el cumplimiento del procedimiento previsto en el art. 55 de la ley 4537. Que la Autoridad de Aplicación no ha mencionado el presunto incumplimiento.

Aduce que debió habérselo constituido en mora y otorgarle un plazo razonable, para recién poder denegarle el beneficio previsto en el art 1° del Dec. 3682/3.

Por último, se agravia en forma genérica, de que el acta de deuda impugnada contiene como base imponible haberes no remunerativos y que, por tanto, no forman parte de la base imponible. Hace referencia a que las Asignaciones no remunerativas del Decreto 1273/02 se aproximan más a una Asignación Familiar que a una remuneración, por lo que considera que deberían excluirse de la base imponible.

Por todo lo expuesto, solicita se revoque la resolución apelada y se ordene el archivo de las actuaciones.

II. A fs. 01/04 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 148° del Código Tributario Provincial.

Afirma con relación a la prescripción planteada, que el Impuesto para la Salud Pública es un impuesto anual, que descansa sobre el principio de autodeclaración.

De acuerdo a ello, el vencimiento para la declaración jurada anual, correspondiente al período fiscal 2011, se produjo en fecha 10/01/2012, es decir, desde allí debe contarse el término de prescripción. Que la notificación del Acta de Deuda N° A 20-2016, ocurrida en fecha 28/09/2016 tuvo la virtualidad de suspender por un año el curso de la prescripción, no acaecida aún. Y que finalmente la demanda interpuesta en fecha 22/02/2017 interrumpió el plazo de prescripción, razón por la cual, ninguna de las obligaciones fiscales determinadas en el Acta de Deuda cuestionada se encuentran prescriptas.



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-2789



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMÁN

Por otra parte, advierte los incumplimientos formales de la firma apelante, los cuales fueron mencionados en la Resolución atacada, lo que implica que la caída de los beneficios dispuestos en el art. 1° del Decreto 3682/3, se encuentra plenamente justificada y adecuado a derecho.

Con relación a los conceptos que integran la base imponible, afirma que el art. 346 del C.T.P. en lo que refiere al concepto de retribución, el mismo resulta enunciativo respecto de los conceptos que integran la retribución abonada al trabajador, pero es claramente taxativo respecto de los conceptos excluidos de la base imponible del impuesto mencionando solo a las asignaciones familiares. Y que éste último extremo no ha sido acreditado.

En mérito a ello, solicita se rechace el recurso de apelación interpuesto.

III. A fs. 10 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 791/19, en donde se declara la cuestión de puro derecho y se dispone autos para sentencia. Notificadas las partes, los autos se encuentran en condiciones de resolver.

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, corresponde en esta oportunidad emitir opinión.

En forma preliminar y por ser un argumento preclusivo, corresponde analizar el agravio expuesto por el contribuyente en su recurso de apelación, con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias reclamadas por la D.G.R.

La Corte Suprema de Justicia de Tucumán en el Fallo "Provincia de Tucumán – DGR – c. Diosquez, Gerónimo Aníbal s/ ejecución fiscal", hizo expresa remisión al precedente "Ullate" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, adoptando en forma íntegra la doctrina sentada por "Filcrosa".

Por ello, con respecto a la prescripción de los Tributos Provinciales (suspensión, interrupción, inicio del cómputo y plazo de prescripción de las obligaciones tributarias) debe privilegiarse la aplicación del Código Civil sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 D.G.R., son las obligaciones tributarias correspondientes a los períodos 01 a 12/2011 del Impuesto para la Salud Publica. La suspensión e interrupción de la prescripción, corresponde se analice conforme lo normado en el Código Civil y Comercial de la Nación, teniendo en cuenta la fecha de su modificación y su entrada en vigencia que data del 01/08/2015.

En lo atinente al plazo de prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias, la C.S.J.T. dejó establecido que es de aplicación el plazo quinquenal 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..."*.

Ya lo dijo la C.S.J.T., en el leading case Provincia de Tucumán DGR - c/Diosquez Gerónimo Aníbal S/ Ejecución Fiscal: *"...Así las cosas, las cuestiones atinentes a la determinación del plazo (quinquenal) y al efecto solo suspensivo de la notificación de la determinación de deuda no arrojan mayores problemáticas, puesto que el aludido plazo coincide con aquel previsto en el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil..."*.

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..."*.

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 para la Salud Publica es el año calendario, la Corte de Tucumán - teniendo en cuenta que la modalidad del impuesto entre salud Publica e Impuesto sobre los Ingresos Brutos, es el mismo- 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*



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9001-3769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

*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).

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 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 transcripta, 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 consignado cada posición, su respectivo vencimiento mensual.

Asimismo, en el Acta de Deuda impugnada en autos, se consignan períodos, 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 (períodos 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*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 IBB (sea que se refiera a la modalidad de “agentes de percepción o retención” o a la denominada “convenio 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.).*

Dicho esto, corresponde ahora realizar el siguiente análisis. El vencimiento fiscal de la Declaración Jurada correspondiente a la obligación fiscal 08/2011, se produjo el 08/09/2011 por lo que el cómputo del término de la prescripción para el citado periodo comenzó a correr a partir de dicha fecha. Consecuentemente si se cuenta 5 (cinco) años, la prescripción operaría el 08/09/2016. El Acta de deuda fue notificada el día 28/09/2016 con posterioridad al 08/09/2016, motivo por el cual no llegó a suspender los plazos de prescripción que se encontraban corriendo. De este modo el periodo bajo análisis se encuentra prescripto a la fecha de la emisión de la presente Resolución.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMÁN

En razón a ello, los periodos 1 a 8/2011 contenidos en el Acta de Deuda N° A 20-2016 se encuentran prescriptos y así debe declararse.

V. En lo que respecta a los restantes agravios adelanto mi opinión de que los mismos deben ser rechazados.

Con relación a los beneficios establecidos en el art. 1° del Decreto 3682/3 (ME) 2005, resulta oportuno destacar lo dispuesto en el art. 5° del mismo, el cual establece: "(...) La pérdida del beneficio establecido por el Art 1°, 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 Art 3°, o producida la caducidad o el 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 4° 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 10 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 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".

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Debe destacarse aquí, que la pérdida del beneficio opera ipso iure, en contraposición de lo sostenido por el apelante. Por otra parte, en la Resolución apelada se han señalado los incumplimientos incurridos por la recurrente y que se verifican con la transgresión de los deberes formales previstos en el Art. 1° de la R.G. (DGR) N° 151/2005 y con la determinación de deuda por el Impuesto para la Salud Pública (Acta de Deuda N° A 20/2016) efectuada a la empresa apelante y que se encuentra firme en sede administrativa.

Ambos extremos, decaimiento ipso iure previsto en la norma e incumplimiento acreditado y señalado en la resolución cuestionada, respecto de los requisitos

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

CPA. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

exigidos en el art. 3° del Dec. 3682/3, justifican el rechazo del agravio expuesto por el recurrente.

Por último, en lo que respecta a los conceptos que integran la base imponible, sin perjuicio de la interpretación que deba darse al art. 346 del C.T.P., en el presente caso, considero que existe un déficit en la prueba arrojada por el recurrente.

En efecto, conforme se expresa en la resolución atacada, se verificó la documental obrante en las presentes actuaciones, observándose que en las "Planillas de Relevamiento de Datos" de la información contenida en papeles de trabajo declaración jurada F814/A por los períodos 1/2011 a 12/2011 (Fs. 07 a 10 Expte. D.G.R.), confeccionadas durante la fiscalización y del Libro de Remuneraciones por los períodos 01, 04 y 06/2011 (adjunto a fs. 11/13) se exponen montos globales relevados en conceptos no remunerativos.

"Que conforme a lo expuesto; nótese que el impugnante solo se limita en manifestar en su escrito que los conceptos no remunerativos corresponden a los Decretos de Necesidad y Urgencia N° 1273/02, N° 2461/02, N° 905/03 y N° 2005/04 sin ser arrojada la documental que permita constatar que los mismos se encuentran incluidos en los montos globales relevados en concepto no remunerativo".

De lo reseñado surge en forma clara, que el apelante no ha acreditado ni especificado lo abonado en conceptos no remunerativos. En la etapa impugnatoria, no ha arrojado documentación ni información suficiente respecto a la conformación con el detalle específico de los conceptos no remunerativos para el personal bajo relación de dependencia por los períodos e importes incluidos en la determinación atacada, todo ello en franca contradicción con el art. 98 y 120 del C.T.P.

Esta ausencia probatoria determina la suerte adversa del agravio, ya que no existen elementos suficientes en autos para poder determinar la existencia de pagos por conceptos no remunerativos, ya que no se encuentran especificados los mismos.

Como consecuencia de lo expuesto considero que debe dictarse la siguiente resolución: HACER LUGAR al planteo de prescripción formulado por CITRUSVIL S.A., CUIT N° 30-61945825-3 y en consecuencia declarar prescriptos los períodos 01 a 08/2011 contenidos en el Acta de Deuda N° A 20-2016, por las razones



GESTION DE LA CALIDAD

RI-3000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMÁN

expuestas. **NO HACER LUGAR** a los restantes agravios, confirmándose el Acta de Deuda impugnada, sobre los periodos no prescriptos.

Así voto.

El señor vocal Dr. José Alberto León expresó: Hace suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, y vota en idéntico sentido.

El señor vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez manifestó: Comparte los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, y vota en igual sentido.

Por ello,

### EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

#### RESUELVE:

**1.- HACER LUGAR**, al planteo de prescripción formulado por CITRUSVIL S.A., C.U.I.T. N° 30-61945825-3 y en consecuencia declarar prescriptos los periodos 01 a 08/2011 contenidos en el acta de deuda N° A 20-2016, por las razones expuestas en los considerandos que preceden.

**2.- NO HACER LUGAR** a los restantes agravios, confirmándose el Acta de Deuda impugnada, respecto a los periodos no prescriptos (9 a 12/2011) conforme lo expuesto.

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

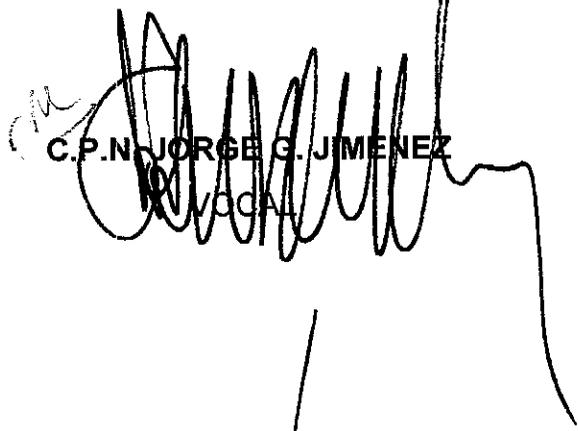
S.G.

**HACER SABER**

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

**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL

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

*CM*  
  
C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
ABOGADO

**ANTE MÍ**

Dr. JAVIER CRISTOBAL FIGUEROA  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION