



GESTION  
DE LA CALIDAD

IR-9000-0703



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMAN

2021 Año del Bicentenario de la fundación de la  
Provincia de Tucumán

SENTENCIA N°: 404.12021

Expte. N°: 571/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...8.....  
días del mes de.....NOVIEMBRE.....de 2021, se reúnen los  
Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA  
DE TUCUMAN, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N.  
Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de tratar  
el expediente caratulado: "ARGENTI LEMON S.A. S/ RECURSO DE  
APELACION, Expte. N° 571/926/2019 y Expte. N° 34105/376/D/2016 (DGR)" y;

**CONSIDERANDO:**

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

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 169/171 de autos, se presenta el Dr. Leandro Stok en carácter de  
apoderado del contribuyente ARGENTI LEMON S.A. e interpone Recurso de  
Apelación en contra de la Resolución D 255/19 de fecha 23/08/2019, emitida por  
la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 165/166  
del expediente DGR N° 34105/376/D/2016.

En ella se resuelve rechazar la impugnación efectuada por el contribuyente en  
contra del Acta de Deuda N° A 1221-2016 en concepto de impuesto para la Salud  
Pública.

En su exposición de agravios el apelante plantea que los anticipos 01 a 10/2011  
se encuentran prescriptos, atento a que el plazo de prescripción del último  
período (10/2011) comenzó a correr a partir de la fecha de vencimiento de la  
presentación de la declaración jurada, el 11/11/2011, cumpliéndose dicho plazo el  
11/11/2016, es decir antes de la notificación del Acta de Deuda realizada en fecha  
16/11/2016. Cita jurisprudencia referida a que como se reclaman anticipos, el

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

cómputo para la prescripción debe ser realizado en forma mensual y no anual, como pretende el Fisco.

El recurrente se agravia también de que la DGR haya considerado caduco el beneficio establecido por medio del Dcto 3682/3 y que dicha caducidad haya operado de pleno derecho y sin intervención de su parte. La pérdida del beneficio ipso iure vulneraría lo establecido en el art. 55 de la ley 4537 que dispone que en la caducidad se requiere la imputación del incumplimiento a título de dolo o culpa.

El contribuyente expone que una de las razones por las cuales la autoridad de aplicación hace caer el beneficio del Dcto 3682/3 es un supuesto incumplimiento del periodo fiscal 2010, el que debería considerarse condonado en virtud del art. 1 punto 7 del último párrafo de la ley 8795.

El apelante considera que no resultan vinculantes las consultas respondidas por la DGR (en relación con la alícuota reducida del 1,25%) y reitera que la norma no establecía distinción para el sector agrícola, sino que comprendía a todo el sector sin distinciones, discriminando para el caso del sector industrial, en el que abarcaba solo al azucarero.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el agente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 10 obra Sentencia Interlocutoria N° 376/2021 del 15/10/2021 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 255/19 resulta ajustada a derecho.



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RS-3000-0765



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

2021 Año del Bicentenario de la fundación de la  
nación argentina

Por una cuestión de orden, voy a analizar en primer lugar el agravio de la prescripción, para después pasar al fondo de la cuestión.

En relación con las posiciones 01 a 10/2011, soy de la opinión que a la fecha de notificación del Acta de Deuda N° A 1221-2016 (acaecida el 16/11/2016) se encontraba ya prescripta la acción respecto de esas posiciones mensuales. En efecto, teniendo en cuenta que durante los períodos en pugna el plazo de prescripción era de 5 años (art. 4027, inc. 3 del Código Civil vigente a esa fecha), y que deben computarse desde el día siguiente al del vencimiento de la última posición mensual citada, 10/2011 (acaecida el 11/11/2011), queda claro que a la fecha de notificación del Acta de deuda (realizada el día 16/11/2016) la prescripción de este último período y por supuesto de los anteriores también, ya había operado.

Con relación a los períodos mensuales 11 y 12/2011, cabe destacar que desde la notificación de la referida Acta de deuda (16/11/2016) y por un plazo de seis meses (atento a lo prescripto por el art. 2541 del Código Civil y Comercial de la Nación vigente al momento de la notificación del acta de deuda) estuvo suspendido el curso de la prescripción. En función de ello, la prescripción de las acciones para la ejecución de las posiciones 11 y 12/2011 estuvo suspendida hasta el 16/05/2017, fecha en la cual reanudó el cómputo de la prescripción. Asimismo, según se desprende de las constancias del expte DGR, con fecha 21/02/2017 el organismo fiscal inició en contra del apelante una demanda solicitando el embargo preventivo de las sumas determinadas (Expediente 509/17, en trámite ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nominación); demanda que, por imperio de lo previsto en el art. 60 del CTP, interrumpió el curso de la prescripción respecto de los citados períodos.

En función de lo expuesto, corresponde hacer lugar parcialmente al recurso de apelación en relación a la defensa de prescripción respecto de las posiciones mensuales 01 a 10/2011 inclusive.

Pasando a analizar los agravios esgrimidos por el apelante en relación con el fondo de la cuestión, este Vocal adelanta compartir opinión con la DGR.

El apelante pretende que los beneficios previstos por el Dcto 3682/3 no están caducos; cuando de las constancias de autos puede corroborarse que no es

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

cierto; y lo mismo quedó claramente expuesto en la fundamentación del Acta de Deuda.

El Dcto en cuestión establece en su art. 1 lo siguiente: *"Establecese en el Impuesto para la Salud Pública, la alícuota diferencial del cero por ciento (0%), exclusivamente en lo que respecta a las asignaciones mensuales con carácter permanente incorporadas a las remuneraciones de los trabajadores en relación de dependencia que revistan el carácter de no remunerativas por disposición legal..."*

Para gozar de este beneficio se establecen una serie de condiciones (materiales y formales), que se encuentran en los arts 3 y 4 del Dcto. En la parte pertinente el art. 3 prevé: *"Establecese que el artículo 1°, será de aplicación siempre y cuando los contribuyentes cumplan con las siguientes condiciones: a) Cumplir y abonar en tiempo y forma las obligaciones tributarias que como contribuyentes y/o responsables se encuentren a su cargo, cuyos vencimientos se produzcan a partir del mes siguiente al de la posición o período mensual en el cual se tribute el Impuesto para la Salud Pública conforme lo dispuesto en el art. 1° del presente Decreto...b) Tener regularizadas o cumplidas y abonadas las obligaciones tributarias que como contribuyentes y/o responsables se encuentren a su cargo, cuyos vencimientos hayan operado hasta el mes- inclusive- correspondiente a la posición o período mensual por el cual se tribute el Impuesto para la Salud Pública conforme lo establecido en el artículo 1° del presente decreto..."* (el subrayado me pertenece). Y el art. 4° establece: *"Los contribuyentes alcanzados por el presente Decreto, deberán igualmente cumplir con los deberes formales impuestos por la Autoridad de Aplicación respecto al Impuesto para la Salud Pública..."* (este subrayado también me pertenece).

También corresponde mencionar que en el art. 6 del dcto en cuestión se facultó a la Dirección General de Rentas a dictar las normas reglamentarias, aclaratorias y/o complementarias. Por esa razón fue dictada por la Autoridad de Aplicación la Resolución General N° 151/2005. En la misma el artículo 1° reza: *"A los fines de la presentación de las respectivas declaraciones juradas del impuesto para la Salud Pública, 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 3682/3 (ME)-2005 deberán consignar en los mismos la cantidad de trabajadores, el número de decreto correspondiente, la base imponible alcanzada*





GESTION  
DE LA CALIDAD

40-9000-0189



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-ISO 9001 2018



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMAN

1997 Año del Bicentenario de la fundación de la  
República Argentina

con la alícuota diferencial establecida, la alícuota diferencial respectiva y el impuesto resultante, aun cuando el mismo arroje saldo cero...

De lo expuesto y conforme las constancias de autos, puede concluirse que el contribuyente registró haberes no remunerativos, pero no los exteriorizó en las DDJJ presentadas, conforme lo exigen las normas citadas. También pudo verificarse que los beneficios mensuales declarados por el régimen de promoción industrial previsto en el Dcto 5162/3 (CIM)-72 son incorrectos porque considera como porcentaje de exención el 100% y no el 70% para los meses 01 a 03/2011 (por tratarse del 7° año desde su puesta en marcha) y el 60% para los meses 04 a 12/2011 (por ser el 8° año) conforme dicho Dcto prevé. Y por último se verificó la aplicación incorrecta de la alícuota del 1,25% en los anticipos 02 a 12/2011, cuando correspondía el 2,5%.

Todos estos incumplimientos, provocan la pérdida de los beneficios del Dcto 3682/3, por lo cual el Fisco en su determinación incluyó los conceptos no remunerativos calculados a la alícuota del 2,5%. Este Tribunal coincide en el correcto accionar por parte del Fisco y considera asimismo que una vez constatados dichos incumplimientos no resulta necesaria la comunicación al contribuyente ni un emplazamiento para que proceda a su regularización; ya que ello está expresamente establecido en el Dcto en cuestión, art. 5° al dictar: *"La pérdida del beneficio establecido por el artículo 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 artículo 3°,..., 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..."*

Tampoco procede atender al agravio referido a la supuesta aplicación de la alícuota del 1,25% basado en lo establecido por el Dcto 1190/3 (ME), en virtud de las razones que expongo a continuación:

El artículo 1° del citado Dcto establecía: *"Agréguese a continuación del Artículo 1° del Decreto N° 1903/3 (ME) del 27 de julio de 2001 lo siguiente: "Fijase en los dos coma cinco por ciento (2,5%) la alícuota general del Impuesto para la Salud Pública establecida en el Artículo 322 del Código Tributario, aplicable a todas las actividades que no tengan un tratamiento especial en este Decreto. El Sector*

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*Agrícola o Industrial Azucarero tributará el gravamen con la alícuota del uno coma veinticinco por ciento (1,25%)...*" El Dcto 1903 al cual hace referencia fue derogado con posterioridad por medio de otro Dcto, el N° 676/3 del año 2012, como consecuencia del dictado de la Ley Impositiva N° 8467.

El apelante basa su agravio en que el art. citado establece la alícuota del 1,25 para todo el sector agrícola (abarcándolo a él, en su actividad de cultivo de frutas cítricas) y para el sector industrial solamente al azucarero y no como mal pretende la DGR que es para el sector agrícola e industrial azucarero solamente.

Desde el punto de vista semántico, hay que tener en cuenta que la conjunción "o" expresa diferencia, separación o alternativa entre dos o más personas, cosas o ideas. Puede tener valor exclusivo (es decir, si se dan dos opciones solo puede ser una y no las dos a la vez) o inclusivo (puede ser solo una o podrían ser ambas).

En la frase que estamos analizando, la conjunción "o" esta utilizada desde el punto de vista inclusivo ya que los sustantivos agrícola e industrial están referidos al adjetivo calificativo "azucarero". También cabe tener en cuenta que el Dcto 2507/3 (del año 1993) fijaba la alícuota del 1,25% para el sector agrícola cañero o industrial azucarero y lo mismo establece la actual ley impositiva cuando regula la alícuota especial de 1,25% para el sector agrícola cañero o industrial azucarero. De esto se puede inferir que si antes del dcto citado por el apelante y después, la alícuota reducida fue para el sector azucarero (sea agrícola o industrial) lo mismo debe entenderse de dicho dcto que lo único que hizo fue omitir la palabra "cañero" luego del termino agrícola.

Más allá del análisis semántico de la oración corresponde tener en cuenta el accionar del contribuyente. El dcto del cual pretende aplicar la alícuota reducida fue dictado en fecha 25/06/2002 y conforme las constancias de autos, durante el período fiscal 2010 tributó el impuesto a una alícuota del 2,5%, cuando según sus dichos debió hacerlo al 1,25% por el Dcto que ya estaba vigente. Claramente en este caso, el apelante no puede ir contra sus propios actos y pretender la aplicación de una alícuota que ni siquiera él aplicó durante todos los períodos en los que pretende que correspondía; ya que ello vulneraría la teoría de los actos propios.



GESTIÓN DE LA CALIDAD

SI.0000.0763



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por RAM  
Norma RAM-GSO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL DE APELACION TUCUMAN

2021 Año del Bicentenario de la fundación de la provincia de Tucumán

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

- I) HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por ARGENTIN LEMON S.A., CUIT N° 33-69722563-9, en relación a la defensa de prescripción respecto de las posiciones mensuales 01 a 10/2011. En consecuencia CONFIRMAR la Resolución D 255/19 de fecha 23/08/2019, correspondiente al impuesto para la Salud Pública, períodos fiscales 11 y 12/2011.
- II) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

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

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

Por ello:

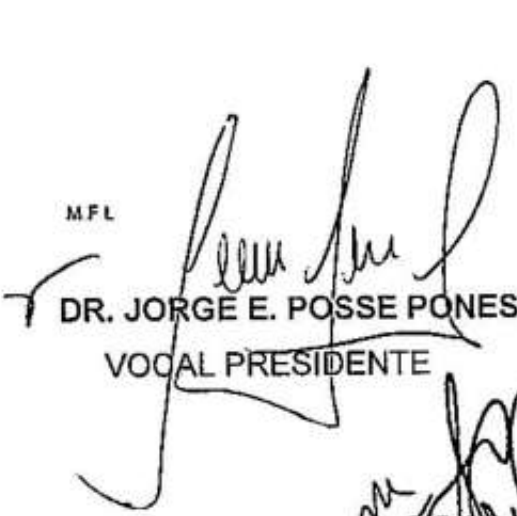
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**


- 1- HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por ARGENTIN LEMON S.A., CUIT N° 33-69722563-9, en relación a la defensa de prescripción respecto de las posiciones mensuales 01 a 10/2011. En consecuencia CONFIRMAR la Resolución D 255/19 de fecha 23/08/2019, correspondiente al impuesto para la Salud Pública, períodos fiscales 11 y 12/2011.
- 2- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

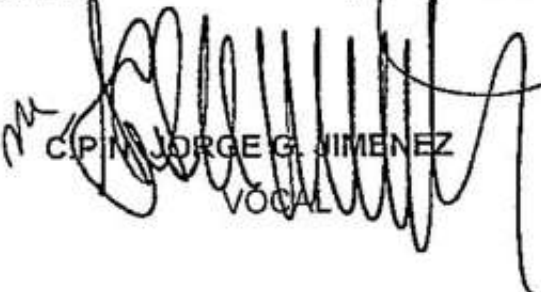
**HACER SABER**

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


MFL

  
DR. JORGÉ E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE

  
DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL

  
CIPRIANO JORGE G. JIMÉNEZ  
VOCAL

ANTE MÍ

  
DR. JAVIER CRISTÓBAL AU CHASTEGUI  
SECRETARÍA GENERAL  
TRIBUNAL DE APELACIONES