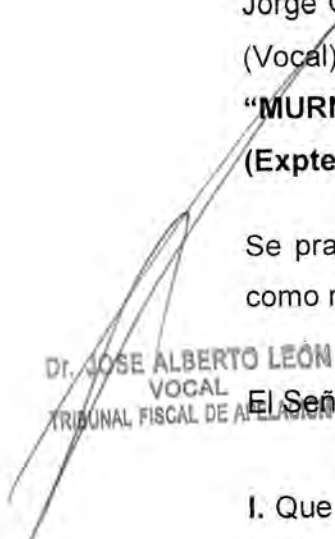


SENTENCIA N° 900 /19

Expte. N° 51/926/2019

En San Miguel de Tucumán, a los 05 días del mes de diciembre de 2019, se reúnen los miembros del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia, el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **“MURNOSS S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 51/926/2019 (Expte. D.G.R. Nro. 60588/376/D/2015)”** y;

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

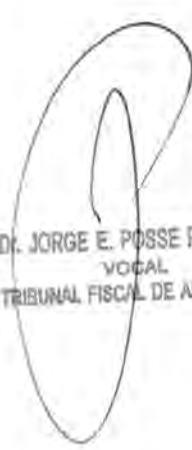


Dr. JOSE ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

I. Que a fojas 389/397 del Expte. D.G.R. Nro. 60588/376/D/2015 el Dr. Francisco José de Rosa, en carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 509/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 18.10.2018 obrante a fs. 385/386. En ella se resuelve:

-RECHAZAR la impugnación interpuesta por la firma MURNOSS S.R.L., CUIT N° 30-69722679-2 en contra del Acta de Deuda N° A 846-2018, confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, confirmándose la misma;



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

En su expresión de agravios plantea que:

-durante el proceso de fiscalización no se encontró diferencias de base imponible (comparación con libro IVA Ventas) e incluso para los períodos anteriores al 2012 se reconoció la alícuota 0% referida a la venta de gas envasado en garrafas de hasta 10 kg;

-pese a las probanzas aportadas y a la información con la que cuenta la DGR Tucumán en su base de datos, merced a las DDJJ presentadas por sus agentes de recaudación, percepción y retención, la Administración resuelve que el contribuyente no acreditó su calidad de sujeto exento en los términos del artículo



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- 228 inc. 19 y, que por ello, correspondía el pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para el 2012, declarados por el mismo con alícuota 0%;
- en el acta de deuda, por medio de la cual se intima al pago de supuesto saldo en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, destaca dos puntos al respecto: 1) la suma sobre la que se determina la diferencia es la exteriorizada por el contribuyente en cada una de las DDJJ presentadas para el período 2012, es decir no hay diferencias entre éstas y la declarada en la DDJJ anual de dicho período; y 2) para determinar la diferencia, la D.G.R. dedujo del monto de pago a cuenta las sumas que el contribuyente compensó con el Impuesto a la Salud Pública de ese mismo año 2012;
  - el período 2012 se encuentra prescripto en razón de haberse cumplido con creces el plazo quinquenal normado por el Código Tributario Provincial y por el artículo 2560 del Nuevo Código Civil y Comercial de la Nación. Este hecho no se encuentra en discusión, el agravio consiste en que la D.G.R. resuelve que el plazo indicado comenzó a correr el 01/01/2014 y no al día siguiente en el que venció la obligación de pago, tal como lo dispone el artículo 2554 C.C.yC.N.;
  - tal como sostiene la jurisprudencia y la intención de la ley, se delegó en los fiscos locales exclusivamente la facultad de legislar en materia de plazo, no así en materia de cómputo, razón que nos obliga a solicitar se declare inconstitucional el Código Tributario Provincial en sus artículos 55 a 63. Cita el fallo "Diosquez" de la Corte Suprema de Justicia de Tucumán;
  - conforme surge de los estados de cuenta adjuntos al expediente administrativo, el primer período reclamado es el 01/2012 y el último el 12/2012, siendo que el plazo de prescripción comienza a correr desde que la obligación es exigible, que no es otra que la del vencimiento del tributo, el plazo comenzó a correr respecto del primer período pretendido el 01/03/2012 y del último el 17/01/2013. Siendo ellos así, el primer plazo de prescripción operó en el primer caso el 01/03/2017 y en el segundo el 17/01/2018;
  - el acta de deuda por dichos períodos, fue confeccionada con fecha 15/05/2018 y notificada con posterioridad. En consecuencia, a la fecha de notificación de dicho acto administrativo, que podría haber tenido efecto suspensivo, todos los períodos

incluidos en el Acta de Deuda N° A 846/2018 ya se encontraban prescriptos. Además, no existen causales de interrupción como interposición de la Demanda Judicial, por lo tanto concluye que no adeuda suma alguna en concepto de IIBB período 2012;

-existe falta de fundamentación y arbitrariedad del acto administrativo que se impugna en relación a que dispone negar la calidad de exento del contribuyente.

Al momento de emitir el Acta de Deuda no existía acto administrativo resolutorio de los pedidos de exención que presentó el apelante, ni al momento de dictar la Resolución. Pero la misma se encuentra impugnada judicialmente por ende no es acto firme;

-al momento de dictar los actos administrativos que se impugnan, la D.G.R. debería haber considerado que la empresa hasta Abril de 2012 inclusive, gozaba del beneficio de aplicación de una alícuota diferencial del 0% para su actividad principal, recién en esa fecha fue derogado el Decreto 3340/3 (ME) – 2008;

-siendo una exención objetiva otorgada por la Ley Nacional N° 26020, y encontrándose cumplido los requisitos de procedencia, no cabe dudas del carácter de exenta de la actividad principal del contribuyente;

-contrariamente a lo que el acta determinativa afirma, la empresa solicitó la exención prevista en el artículo 228° inc. 19 del C.T.P. en el marco del Expte N° 4606-376-D-2012 y lo reiteró en el Expte. N° 4139-376-M-2016. Todas estas solicitudes, a la fecha de emisión del acta, se encontraban pendientes de resolución. La D.G.R. no puede ilegítimamente privar a un contribuyente de su derecho, debido a la prolongación indefinida en el tiempo de la solicitud efectuada y al excesivo rigor formal para otorgar un beneficio legal;

-la D.G.R. omitió computar como pago a cuenta el total del saldo a favor que la firma tenía a la fecha de dictarse la Resolución N° D 509/18. Por lo tanto es inexistente la deuda intimada, en virtud del saldo a favor declarado por la empresa en 01/2012 por un importe de \$60374,06. Éste análisis es válido si se hace exclusivamente respecto del período en cuestión y dejando de lado los pedidos de compensación que el contribuyente presentó respecto del Impuesto para la Salud Pública. Por lo que ante la hipotética negatividad de la exención planteada,

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C. RA. JORGE ESTIBANO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

manifiesta que el tributo se encuentra cancelado. Inclusive si la D.G.R. le consigna a la actividad la alícuota del 2,5% vigente al momento, el tributo a pagar se encuentra satisfecho íntegramente por las retenciones/percepciones y por el saldo a favor de arrastre del período 2011.

Hace reserva de acciones judiciales y ofrece prueba documental. Solicita se revoque la resolución apelada.

II. A fojas 1/4 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:

- el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto anual, autodeclarativo, cada declaración y pago mensual constituye el cumplimiento de un anticipo a cuenta del impuesto, cuya liquidación final correspondiente se efectuará al vencer el plazo para presentar la Declaración Jurada anual;
- los términos de prescripción para determinar y/o reclamar el impuesto (anual) correspondiente a cada período fiscal, se computan desde el vencimiento del plazo para presentar la citada Declaración Jurada anual, por lo que el vencimiento de la presentación de la declaración jurada anual correspondiente al año 2012 tuvo lugar el día 31/12/2013. La prescripción del período fiscal 2012 operaría el 31/12/2018 y al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 846-2018, el período bajo análisis no se encontraba prescripto;
- en efecto, el Acta de Deuda fue notificada el día 16/05/2018, con anterioridad al vencimiento conforme calendario impositivo. Dicha notificación suspendió por un año los términos de prescripción que se encontraban corriendo (art. 63 del C.T.P.). En virtud de dicha suspensión el plazo de prescripción de cinco años, respecto al período fiscal 2012, se extendió hasta el 31/12/2019. Por lo que no le asiste razón al contribuyente;
- respecto a la exención objetiva, la determinación de oficio se ajusta a derecho, ya que la ley N° 8468 (B.O. 30/12/2011) entró en vigencia a partir del 01 de enero del 2012, por lo tanto el contribuyente debe cumplir con los requisitos exigidos por la

misma para gozar del beneficio de exención previsto en el Art. 228 inc. 19 desde tal fecha;

-la legislación vigente establece, que para las actividades vinculadas con la industrialización y comercialización de gas licuado de petróleo (GPL) en garrafas de 10 (diez) kg. de capacidad, las exenciones regirán desde la fecha en que el interesado presente la solicitud ante la autoridad de aplicación;


-conforme a ello, se procedió al análisis de los expedientes citados por el contribuyente. Del Expte. N° 4606-376-D-2012 surge que el funcionario actuante solicita que aporte fotocopia y exhiba el original de la nota o formulario presentado ante la D.G.R., según lo dispuesto por el último párrafo del art. 228 del C.T.P., la respuesta del contribuyente fue una nota fechada el 19/08/2014 donde expresa que ratifica la adhesión a la exención establecida en el art. 228 del C.T.P., en virtud de que ya estaba exento por el Decreto N° 3340/3 (ME) a partir del mes de septiembre del 2008 y que continúa a partir de abril de 2012. Luego con fecha 03/12/2015 presenta la misma nota. Atento a ello, no se constata que el contribuyente haya presentado una solicitud para encuadrarse en los beneficios de exención del art. 228 inciso 19 del C.T.P., solamente expresa en ambos casos una "adhesión" a la exención;

-por lo expuesto, la solicitud mencionada en el citado artículo nunca fue realizada por la firma, razón por la cual no goza de la exención mencionada;

-en cuanto al saldo a favor, expresa que el consignado en el Acta de Deuda N° A 846/2018 es el declarado por el contribuyente en la Declaración Jurada Rectificativa 3 de fecha 07/08/2017, de acuerdo a los Estados de Cuentas emitidos por el sistema de la D.G.R., correspondiente a \$42.402,12. Que los importes consignados en las compensaciones efectuadas en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos para el período 2012 no pueden ser desestimados, a pesar de la emisión de las Resoluciones de rechazo de compensación citadas. Si bien manifiesta que el tributo se encuentra plenamente CANCELADO y adjunta planilla de cálculo en la etapa impugnatoria, no procede a presentar las declaraciones juradas pertinentes de los anticipos 01 a 12/2012, como así tampoco la DDJJ anual correspondiente al año 2012, a fin de disminuir el saldo a favor consignado



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOGAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

en las DDJJ presentadas como le fuera solicitado en el acto administrativo atacado y al no resultar modificaciones a la determinación, la planilla realizada por el presentante en la etapa impugnatoria, en ésta vía deviene en abstracto y no merece mayores consideraciones. Más aun teniendo en cuenta que las resoluciones A 1241/17 y R 137/17 no fueron desestimadas por el contribuyente y se encuentran actualmente recurridas ante la Exma. Cámara en lo Contencioso Administrativo de Tucumán mediante Expte. N° 225/18;

-la prueba documental fue analizada en esa instancia. La prueba informativa, donde solicita se libre oficio a la Exma. Cámara en lo Contencioso Administrativo de Tucumán Sala III, a fin de que remitan copia de las actuaciones que tramitan bajo el expediente judicial N° 225/18, resulta meramente dilatoria y superflua.

Consecuentemente solicita se rechace los planteos efectuados por el apelante.

III. A fojas 10/11 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 el apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir mi opinión.

Preliminarmente, y teniendo en cuenta el carácter preclusivo del planteo efectuado por el contribuyente en su Recurso de Apelación, corresponde expedirse con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias reclamadas por la Autoridad de Aplicación.

La Corte Suprema de Justicia de Tucumán en el Fallo "Provincia de Tucumán – D.G.R – c. Diosquez, Gerónimo Anibal 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".

En coincidencia con lo expresado, mediante Ley Provincial N° 8.490 (B.O. 30/03/2012), se dispuso derogar los artículos 55 al 63 del Cód. Tributario (art. 1 inc. 8 de la ley 8.490) y se sustituyó el artículo 54 del Cód. Tributario por el

siguiente texto: "Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Cód. Civil y el Cód. Penal según la materia de que se trate" (art. 1° inc. 3 de la ley 8.490); con lo cual el legislador local ha positivizado el criterio jurisprudencial aludido y la tendencia que rige en la materia".

En el presente caso, no existen dudas de la aplicación de las normas del Código Civil, 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. es la obligación tributaria correspondiente al período 2012, del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Acta de Deuda N° A 846-2018.

La suspensión e interrupción de la prescripción, corresponde se analice conforme el Código Tributario Provincial (Ley 8964), teniendo en cuenta que la fecha de su modificación y su entrada en vigencia data del 29/12/2016 y la intimación de pago por parte de la D.G.R. fue efectuada el 16/05/2018.

Para un mejor análisis de lo afirmado, debemos remitirnos al artículo 54 del 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.

Esta solución, además está sustentada en la garantía constitucional de igualdad ante la ley dado que el estatus jurídico de contribuyente está organizado por el derecho de modo igualitario y presupone que un ciudadano en iguales circunstancias asume iguales obligaciones frente al Estado (art. 16 de la Constitución Nacional: "la igualdad es la base del impuesto y de las cargas

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

públicas”), principio que no puede ser alterado por ninguna norma de menor rango.

Por ello, el marco normativo para analizar el plazo e inicio del cómputo de la prescripción de la obligación tributaria correspondiente al período 2012 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, es el Código Civil, anterior a la reforma introducida por Ley 27.077.

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 sostuvo 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 (...)”.

La problemática planteada en nuestra provincia en cuanto 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. y que la Provincia no 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 art. 3956 del Código Civil prevalece ante el art. 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 art. 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, se rigen por lo estatuido por el Congreso Nacional de manera uniforme para toda la República, ya que 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).

De ello surge, que en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, 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 correspondientes al mes calendario que se ingresa, teniendo consignado cada posición, su respectivo vencimiento mensual.

En el presente caso, el Acta de Deuda impugnada en autos, consigna un solo período, un solo vencimiento, un importe original sin intereses y no dispone instrucción de sumario, razón por la cual, para el inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, conforme lo dispone el art. 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 (...)".

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FOSSE PONSERA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Fecha que se encuentra consignada en el Acta de Deuda N° A 846-2018, fecha desde la cual se generan efectos y consecuencias jurídicas, razón por la cual, el inicio del cómputo de la prescripción es el 31/12/2013 (fecha de vencimiento de la obligación).

Ello ha sido sostenido por la C.S.J.T. cuando manifestó en cuanto al inicio del cómputo de la prescripción liberatoria que: "(...) 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 TUCUMÁN - 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, resulta irrelevante cualquier discusión semántica sobre el carácter o naturaleza de lo que la norma tributaria que regula el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, se refiera a la modalidad de "agentes de percepción o retención" o a la denominada "convenio multilateral" y a lo que denomina como "anticipo". Ello en razón 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.

En cuanto a la suspensión e interrupción de la prescripción de la obligación tributaria, el análisis debe efectuarse conforme el Código Tributario Provincial, Ley Provincial N° 8964 (B.O. 29/12/2016), ya que dicha norma se torna operativa para la suspensión mencionada, teniendo en cuenta que la notificación del Acta de Deuda fue efectuada el 12/03/2018, fecha en que se encontraba vigente el mismo.

Por ello, respecto a la suspensión de la prescripción dentro del ámbito administrativo (procedimiento de determinación de deuda), rige el art. 63 del C.T.P. (tv), el cual dispone: "(...) Se suspenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales: a) Desde la fecha de intimación administrativa de pago de la obligación tributaria (...)".

Teniendo en cuenta la fecha de vencimiento del período 2012 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (31/12/2013), el cual está consignado en el Acta de Deuda N° A 846-2018 y la notificación de dicha Acta de Deuda (16/05/2018) tendiente a suspender la prescripción de la obligación tributaria reclamada, las acciones y poderes del fisco para reclamar y exigir el periodo 2012 no se encuentra prescripta.

Ello es así, ya que el Acta de Deuda fue notificada el 16/05/2018, por lo que a la fecha de notificación de la intimación de pago, no había transcurrido el plazo quinquenal de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria (Art. 4.027 inc. 3 del Código Civil), por lo que la constitución en mora del contribuyente tuvo efectos suspensivos en los términos del art. 63 del C.T.P. (Ley 8964), por el termino de 1 (un) año, no habiéndose cumplido al día de la fecha, el plazo legal para la prescripción de la obligación tributaria señalada.

Además, en fecha 08/11/2019 se interrumpe la prescripción por interposición de demanda de embargo preventivo al Acta de Deuda N° A 846/2018, mediante Certificado de Deuda N° CD 1257/2019, expediente judicial N° 5474/2019 radicada en el Juzgado de Cobros y Apremios I Nominación.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En conclusión, la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago del período 2012, del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, determinado en el Acta de Deuda N° A 846-2018, conforme las disposiciones del Código Civil y el Código Tributario Provincial (Ley 8964).

V. En cuanto al planteo del reconocimiento de exención, el contribuyente manifiesta que la actividad que desarrolla - industrialización y comercialización de gas licuado de petróleo (G.P.L.) en garrafas de 10 (diez) kg. de capacidad – fue alcanzada por los beneficios del Decreto N° 3340/3 (ME) – 2008 que establecía la alícuota 0% en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos para dichas actividades.

Expresa en sus agravios que el Decreto impulsó la decisión del Poder Ejecutivo Provincial de acompañar la política energética dispuesta por el gobierno nacional, ello con el fin de garantizar y propender la estabilidad del precio del G.L.P. envasado en garrafas de 10 kg. de capacidad, que era y sigue siendo la garrafa que más consumen los sectores de menores recursos.

Luego manifiesta que, en nuestra provincia con el claro objeto de dotar de mayor estabilidad fiscal al beneficio que se le venía otorgando, y alineándose al marco regulatorio nacional, el poder legislativo sancionó una reforma del Código Tributario Provincial, el cual transforma el beneficio de la alícuota 0% en una exención impositiva que fue agregada al artículo 228° inciso 19. Luego expresa que tramitó ante la DGR el pedido de exención mediante expediente N° 4139-376-M-2016, que fue resuelto recién en agosto de 2018 y se encuentra al presente impugnado judicialmente por ser arbitrario y contrario a derecho.

Al respecto, la D.G.R. sostiene que esta situación fue debidamente advertida por el equipo de fiscalización, quien en su informe obrante a fs. 810/813 del Expte. DGR N° 60588/376/D/2015 expresa que se requirió a la firma el aporte de fotocopia y que exhiba original de nota y/o formulario presentado ante la D.G.R., según lo dispuesto por el último párrafo del art. 228 del C.T.P., a lo que la firma contestó que ratifican la adhesión establecida en el C.T.P. en su artículo 228, inciso 19 (último párrafo), en virtud a que ya estaban exentos por el Decreto N° 3340/3 (M.E.) – 2008, a partir del mes de 09/2008, y que continúa a partir del mes de Abril de 2012, por imperio del mencionado artículo. Por lo que, está

demonstrando que la solicitud mencionada en el citado artículo nunca fue realizado por la firma. Razón por lo cual a criterio de la D.G.R. la firma no goza de la exención mencionada.

Este tribunal, luego de un análisis de la normativa, advierte que por medio del Decreto N° 676/3 (M.E.) de fecha 9 de Abril de 2012, se deja sin efecto el Decreto N° 3340/3 (M.E.) – 2008. El mismo establecía alícuota 0% en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos para la actividad en cuestión. A su vez se incorporó, por medio de la Ley N° 8468, que entró en vigencia a partir del 01/01/2012, la exención del artículo 228 inciso 19 a dicha actividad dejando claramente dispuesto que *"(...) las exenciones establecidas en los incisos (...) 19, regirán desde la fecha en que el interesado presente la solicitud ante la Autoridad de Aplicación (...)".* En este contexto, se aprecia que el contribuyente no demuestra que haya iniciado el trámite pertinente y mucho menos obtenido resolución favorable en cuanto a dicha exención. Recién lo hace mediante el Expte. D.G.R. N° 4136/376-M-2016 en fecha 27/01/2016. Tal actuación se produjo con posterioridad a la deuda aquí reclamada, lo que no se ajusta a lo normado en el art. 228 del Código Tributario Provincial, en cuanto determina que las exenciones se otorgan a solicitud del contribuyente y que las mismas tienen efecto con respecto a obligaciones posteriores a dicha petición.

Es menester hacer la distinción entre beneficio de alícuota 0% y exención fiscal. Como ya lo dijo la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán, a través del voto en disidencia del Dr. Posse: *"(...) No es idéntica cosa exención que beneficio fiscal. Si bien tanto las exenciones como los beneficios tributarios tienen carácter excepcional, pues constituyen límites al principio constitucional de generalidad y sus fundamentos deben buscarse en la política fiscal, es decir en razones económicas, sociales o políticas, lo cierto es que en la exención la desconexión entre la hipótesis legal neutralizante tributaria y el mandato de pago impositivo es total, de modo que no surge ninguna deuda tributaria de sujeto pasivo alguno, en la segunda esta desconexión no es total y existen en el caso "beneficiarios tributarios" (conf. Héctor Villegas, "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", Ed. Depalma, 1993). No desconocemos cierta*



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*discrepancia doctrinaria acerca de si cabe o no distinguir entre exención y tasa cero más advertimos que ella queda por demás clara por ej., en el IVA en donde se habla de exención pura o absoluta (cuando se reconoce la acreditación o devolución del impuesto pagado en las etapas anteriores gravadas, caso de las exportaciones y operaciones asimiladas) pero se aclara que en rigor, en materia de exportaciones no se trata de una exención, sino de un hecho gravado a tasa cero (García Vizcaíno, C, Derecho Tributario, Parte General, IVA, exenciones).- DRES.: GOANE (CON SU VOTO) - SBDAR - POSSE (EN DISIDENCIA PARCIAL) - CASTELLANOS. Sala Laboral y Contencioso Administrativo S/ INCONSTITUCIONALIDAD Nro. Sent: 414 Fecha Sentencia 06/04/2017.*

Es importante mencionar que las normas que establecen exenciones impositivas son taxativas y materia de interpretación restrictiva, además que tiene carácter personalísimo: "(...) De acuerdo con lo normado por los arts. 3º y 5º de la Ley 5121, sólo la Ley puede otorgar exenciones, estando expresamente prohibida su creación por la vía de la analogía. Debe recordarse también que las exenciones acordadas por las normas tributarias y especiales a determinados sujetos son de carácter personalísimo (Art. 334 Cód. Trib.), de modo que no pueden ser invocadas por otros que no sean los directamente beneficiados." DRES.: COURTADE - FAJRE. CAMARA CIVIL EN DOCUMENTOS Y LOCACIONES - Sala 1. S/ CUMPLIMIENTO DE CONTRATO. Nro. Sent: 92 Fecha Sentencia 12/04/2018.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) interpretó que es "igualdad, entre iguales". En otras palabras, dar un trato igualitario a quienes se encuentran en igualdad de condiciones, no estableciendo distinciones con el fin de hostilizar o favorecer arbitrariamente a determinadas clases de personas, tomando bases razonables para las clasificaciones adoptadas.

En conclusión a lo expresado, corresponde no hacer lugar al agravio planteado por el apelante.

Por lo expuesto, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente MURNOSS S.R.L., CUIT N° 30-69722679-2, conforme los argumentos expuestos anteriormente.

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.

El Dr. José Alberto León dice:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

### EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

#### RESUELVE:


**1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **MURNOSS S.R.L., CUIT N° 30-69722679-2**, contra la Resolución N° D 509/18, de la Dirección General de Rentas de fecha 18/10/2018, atento a los considerandos que anteceden.

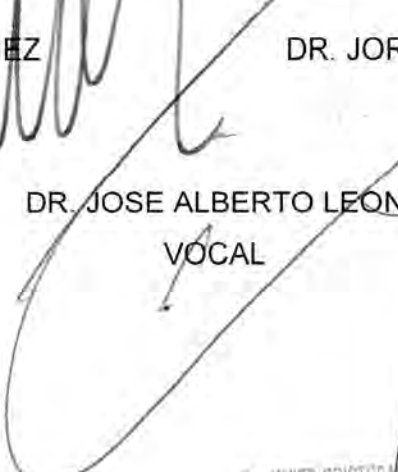
**2. REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.-

M.F.J.

**HACER SABER**

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

  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

**ANTE MI**

  
DR. JAVIER CRISTÓBAL AMICHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION