

SENTENCIA N° 187 /17

Expte.: 831/926/2016  
(Expte. DGR N°5.056/1036-S-2015)

En San Miguel de Tucumán, a los *22* días del mes de *Mayo* de 2017, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: “**SUPREMACÍA MARINA S.A. s/ Recurso de Apelación**” – Expediente N° 831/926/2016”.

**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. 82/88 del expediente DGR N°5.056/1036-S-2015 se presenta el contribuyente por medio de apoderado e interpone recurso de apelación en los términos del art. 142 del Código Tributario provincial (en adelante, el “CTP”) en contra de la Resolución N° 558/16 de fecha 19/09/2016, dictada por la Directora General de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la “Resolución”).

Por medio de ella, el organismo fiscal resolvió rechazar la solicitud de devolución de ciertos saldos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos oportunamente interpuesta por el contribuyente.

En su presentación el contribuyente expresa que se trata de una empresa dedicada a la elaboración de productos de mar, los que vende a lo largo del

país. En lo que respecta al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, explica que es un contribuyente que liquida su obligación aplicando las normas del Convenio Multilateral de 1977, atribuyendo los ingresos y los gastos ocasionados por su ejercicio en la forma allí prevista.

Alega que en los últimos años las Provincias –entre las que se encuentra Tucumán- han establecido en forma masiva regímenes de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Puntualmente, refiere a los regímenes aplicables sobre pagos a proveedores y prestadores de servicios, percepción por venta de bienes o locaciones y prestaciones de servicios, retención sobre acreditaciones bancarias, etc.

Explica el contribuyente que, en su caso, esos regímenes han generado en forma permanente saldos a favor que no pueden ser utilizados por él ya que, en su entender, exceden holgadamente su obligación frente al gravamen.

Frente a dicha situación, el contribuyente expone que solicitó la exclusión temporaria de dichos regímenes, la que le fue otorgada; pero lo abultado del saldo acumulado solo le ha permitido no incrementar dicho saldo, mas no logra reducirlo.

De acuerdo a la copia de la declaración jurada por el periodo fiscal 07/2015 que adjunta, el impuesto liquidado para la Provincia de Tucumán ascendió a la suma de \$150,75; destacando que el impuesto promedio que se liquidó mensualmente para esa jurisdicción durante el 2015 no alcanzó los \$550, atento a que el coeficiente unificado para esta Provincia era de 0,0114%. Todo ello, refiere el contribuyente, motivó la decisión de solicitar el cese en la inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán.

Dr. JORGE PORSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
Expte. N° 831/926/2016

Pues bien, ello fue -en apretada síntesis- lo que motivó la interposición del reclamo de devolución.

En primer lugar, el contribuyente alega la ilegitimidad de la resolución recurrida. En ese sentido, se agravia de que los fundamentos de dicha resolución solo refieran a cuestiones meramente formales, que no impiden que se pueda hacer efectiva la devolución solicitada. Explica que, a su modo de ver, el cese de inscripción, la falta de presentación de declaración jurada F711/CM por el periodo fiscal 2015, y la omisión de desafectación de los saldos en disputa, no pueden ser considerados óbices para la devolución de las sumas reclamadas.

En su entendimiento, los únicos requisitos que las normas establecen es que exista un ingreso indebido, que se interponga la correspondiente acción de repetición y que se acompañe la prueba pertinente a fin de demostrar el pago injustificado. Insiste con que no surge del texto del art. 140 del CTP, ni de ninguna otra disposición, que el contribuyente tenga que detraer el saldo a favor.

En segundo lugar, el contribuyente reproduce los argumentos esgrimidos en oportunidad de interponer el reclamo, referentes a enriquecimiento sin causa como consecuencia del saldo a favor generado, y el perjuicio que tal saldo le genera, que damos aquí por reproducidos en honor a la brevedad.

Finalmente, el contribuyente ofrece prueba documental y hace reserva del caso federal.

II.- A fs. 1/3 del Expte. 831/926/2016 comparece la representación del organismo fiscal contestando el traslado conferido en los términos del art. 148 del CTP, solicitando el rechazo del recurso de apelación en su totalidad y la confirmación de la resolución en crisis.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Expte. N° 831/926/2016

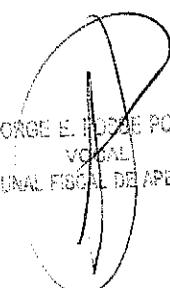
San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Web: [www.tfa-tuc.gob.ar](http://www.tfa-tuc.gob.ar)

San Miguel de Tucumán Tel. 0381-4979459 Página 3 de 10

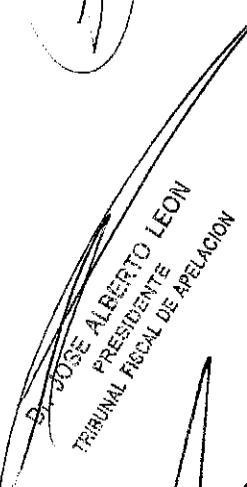
En primer lugar, la representación del organismo fiscal aduce que los agravios expuestos por el apelante referidos a la falta de presentación de la declaración jurada anual y de los anticipos mensuales no son tales, toda vez que lo único que se logra en la apelación es un reconocimiento de los fundamentos expuestos por la autoridad de aplicación para no hacer lugar al pedido efectuado. Esto es así –en su entendimiento- ya que es el propio contribuyente quien manifiesta que procedió a presentar la declaración jurada anual del periodo fiscal 2015.

En segundo lugar, la representación del organismo fiscal alega que el contribuyente no “desafectó” el monto reclamado en concepto de devolución, lo que obstaría al reclamo deducido. Aduce la representación fiscal, a este respecto, que la conducta desplegada por el apelante resulta contradictoria y va en contra de la teoría de los propios actos ya que, por un lado es el propio contribuyente quien con su accionar acepta la falta de cumplimiento de los requisitos pero, a su vez, se presenta cuestionando el acto sin expresar agravios que sustenten el recurso que intenta.



DR. JORGE E. PONCE POMESEA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Acto seguido, la representación fiscal se expone con relación a la necesidad de la mentada “desafectación” del saldo a los efectos de poder acoger el reclamo interpuesto por el contribuyente. Así, explica la función cancelatoria que cumple el saldo a favor en la determinación del impuesto en la declaración jurada; siendo por ello necesario que para el caso de solicitar la devolución de dicho concepto él no sea expresado en la declaración jurada del periodo en el que se está solicitando la devolución (a los efectos de evitar la duplicación del crédito).



DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III.- Que a fs. 8/9 del expediente N°831/926/2016 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N°121/17, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. N° 831/926/2016

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Web: [www.tfa-tuc.gob.ar](http://www.tfa-tuc.gob.ar)

San Miguel de Tucumán Tel. 0381-4979459 Página 4 de 10

IV.- En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución N° 558/16, dictada con fecha 19/09/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán es ajustada a derecho.

IV.I. Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el 14/09/2015 el contribuyente inició un reclamo de repetición con la finalidad de que se proceda a la inmediata devolución del saldo a su favor generado en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos cuyo importe, a la fecha de interposición, ascendía a la suma de \$187.189,82.

Según el contribuyente, el pago en exceso tiene fundamento en que por aplicación de los regímenes de recaudación provincial vigentes (retenciones y percepciones) se generó a favor de él un saldo de tal importancia que no podrá ser utilizado en periodos futuros; ello, en consideración de que exceden el monto que debe ingresar mensualmente por este gravamen.

Los fundamentos de su reclamo son (i) el enriquecimiento sin causa como consecuencia del saldo a favor generado y (ii) el perjuicio emergente de dicho saldo a favor.

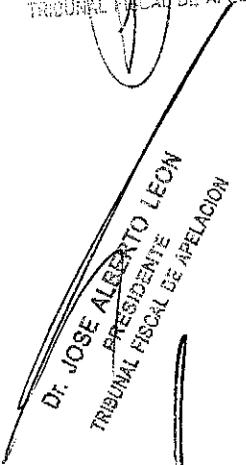
Con fecha 19/09/2016 el organismo fiscal dictó la Resolución N° 558/16, por medio de la cual rechazó la solicitud de devolución del saldo reclamado.

Los fundamentos de tal rechazo fueron (i) que la firma no presentó las declaraciones juradas mensuales (F. 611/CM) de los anticipos 04 a 06/2016 y la declaración jurada anual F. 711/CM periodo fiscal 2015; y (ii) que el contribuyente no "desafectó" monto alguno en concepto de devolución.

IV.II. En los términos señalados adelanto mi opinión en el sentido de que el recurso de apelación interpuesto no puede prosperar.



Dr. JORGE JOSÉ POMESA  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Nº 831/926/2016

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Web: [www.tfa-tuc.gob.ar](http://www.tfa-tuc.gob.ar)

San Miguel de Tucumán Tel. 0381-4979459 Página 5 de 10

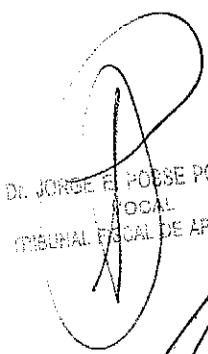
De acuerdo a lo que se extrae de la resolución apelada, el organismo fiscal no ha rechazado la procedencia del reclamo de manera definitiva sobre la base de que el reclamo en sí no es procedente, sino que lo rechazó por cuanto el contribuyente no presentó ciertas declaraciones juradas y no “desafectó” (detrajo) en ellas el monto reclamado.

Siendo que el incumplimiento a la presentación de esas declaraciones juradas ya ha sido salvado –conforme lo manifiesta el contribuyente y lo acepta el propio organismo fiscal- la cuestión en disputa queda circunscripta a resolver si el recaudo de “desafectación” del saldo exigido por el organismo fiscal puede ser válidamente utilizado como fundamento para el rechazo del reclamo de repetición incoado.

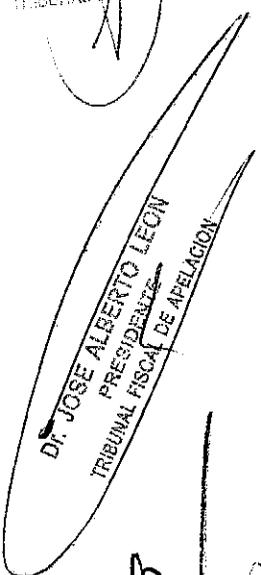
Pues bien, soy de la opinión que el recaudo exigido por la administración fiscal referente al deber de “desafectar” el monto reclamado en devolución como condición para proceder al análisis de la viabilidad de la devolución no me parece antojadizo ni falta de razonabilidad.

Por el contrario, y por más que exista o no una norma que así lo establezca, encuentro que dicho recaudo se erige en una medida de control necesaria (fundada en un criterio razonable) a la hora de resolver la devolución de un saldo en exceso; justamente a los efectos de evitar la duplicación y/o indebida utilización de los créditos contra el organismo fiscal mientras se analiza la procedencia de la devolución solicitada.

Como bien refiere el organismo fiscal en su contestación del traslado, la duplicación se puede producir cuando el contribuyente pide la devolución del saldo a favor y simultáneamente (antes de que la Dirección General de Rentas se expida sobre la misma) continúa usando esos valores (saldo a favor) como



DR. JORGE EL POBSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. N° 831/926/2016

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459

Web: [www.tfa-tuc.gov.ar](http://www.tfa-tuc.gov.ar)

Página 6 de 10

medio de cancelación del impuesto determinado en las declaraciones juradas de periodos posteriores.

Más aun, de la propia resolución apelada se lee que el organismo le indica al contribuyente que *"para el supuesto de que el contribuyente solicitara nuevamente la devolución del saldo favorable que poseería en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, deberá efectuar una nueva presentación y acreditar mediante la declaración jurada correspondiente que el saldo favorable cuya devolución solicita fue debidamente detráido como tal en la declaración jurada del pedido, como así también acompañar toda la documentación respaldatoria vigente"*.

En tales términos, el apelante en vez de "desafectar" el saldo reclamado y continuar con su reclamo de repetición en sede del organismo fiscal (que ningún perjuicio le genera, y que allanaría el camino para el análisis de su petición), optó por interponer este recurso de apelación erigiendo el incumplimiento a un recaudo formal en un pretendido agravio que, para mí, no es tal.

No se me escapa que el contribuyente se dio de baja del Impuesto a los Ingresos Brutos en la Provincia (lo que podría ser alegado como un impedimento a la mencionada duplicación), pero lo cierto es que el criterio igualmente debe ser sostenido por cuanto el contribuyente perfectamente – mientras dure el trámite de devolución- puede darse de alta nuevamente y utilizar el saldo a su favor; todo lo cual la administración fiscal no puede conocer con certeza ni de antemano.

Finalmente, soy de la opinión que la exigencia de "desafectación" no requiere de un norma expresa que así lo disponga, ya que se trata de un criterio del organismo fiscal en su administración de la percepción y devolución de

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

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Expte. N° 831/926/2016

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Web: [www.tfa-tuc.gob.ar](http://www.tfa-tuc.gob.ar)

San Miguel de Tucumán Tel. 0381-4979459 Página 7 de 10

ingresos tendiente a resguardar las arcas fiscales; y las amplias facultades conferidas al organismo por el art. 9 del CTP son suficiente basamento legal para la adopción de un criterio de actuación como el que venimos analizando.

Amén de ello, considero, como ya dije, que se trata de un recaudo de resguardo del crédito fiscal que se presenta como razonable y que, en rigor de verdad, no le ocasiona ningún perjuicio al contribuyente más que la presentación de una declaración jurada nueva y la readecuación de su reclamo de repetición.

No obstante ello, cabe destacar que el 05/08/2016 fue publicada en el Boletín Oficial la Resolución General N° 90/2016, que reglamentó el trámite de las devoluciones de pagos indebidos o excesivos. En su art. 5, cuarto párrafo, se establece expresamente que *"al momento de solicitar la devolución, el contribuyente deberá acreditar que ha procedido a desafectar el importe solicitado en devolución del saldo favorable del impuesto de la declaración jurada del anticipo del gravamen de que se trate, correspondiente al último período mensual inmediato anterior a la fecha de presentación de la solicitud. A tal efecto deberá rectificar la citada declaración jurada detrayendo el referido importe, y acompañar copia de la respectiva declaración jurada rectificativa. Lo dispuesto en el presente párrafo no resulta de aplicación respecto de aquellos sujetos que hubieran obtenido la baja de inscripción en el impuesto respectivo con anterioridad a la interposición de la solicitud de devolución"*.

Si bien se trata de una norma dictada con posterioridad a los hechos de este caso, considero que esta norma solo plasma un criterio de actuación de la administración que válidamente pudo haber sostenido y puesto en práctica sin la necesidad de una norma (en sentido estricto) específica al respecto.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

V. Pues bien, por las consideraciones que anteceden, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: **I. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente SUPREMACÍA MARINA S.A. en contra de la Resolución N° 558/16, dictada con fecha 19/09/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán. **II. REGISTRESE, NOTIFIQUESE**, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese. Así voto.

El señor Vocal Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo: que comparte las razones dadas por el Sr. Vocal preopinante en el voto que antecede.

El señor Vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo: compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal preopinante, voto en igual sentido.

En mérito a ello, y visto el resultado del presente acuerdo,

### EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

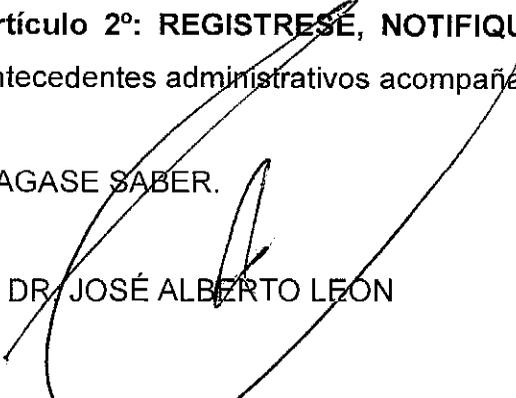
#### RESUELVE:



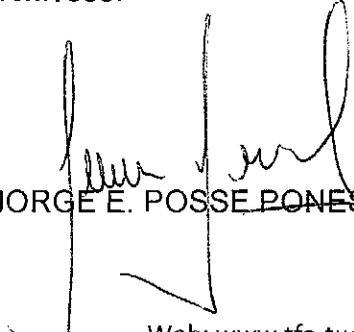
**Artículo 1º: NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente SUPREMACÍA MARINA S.A. en contra de la Resolución N° 558/16, dictada con fecha 19/09/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán.

**Artículo 2º: REGISTRESE, NOTIFIQUESE**, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HAGASE SABER.



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN



DR. JORGE E. POSSE PONESSA



Expte. N° 831/926/2016

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

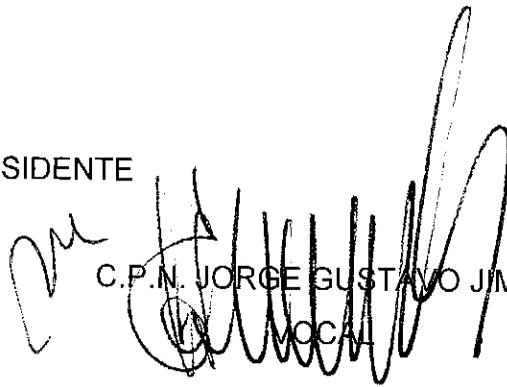
San Miguel de Tucumán Tel. 0381-4979459

Web: [www.tfa-tuc.gob.ar](http://www.tfa-tuc.gob.ar)

Página 9 de 10

VOCAL PRESIDENTE

VOCAL



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ

VOCAL

ANTE MI



Dra. SILVIA M. MENEGHELLO

SECRETARIA