

SENTENCIA N° 611 /17

Expte.: 43/926/2017
(Expte. DGR N° 2292/1036-A-2016)

En San Miguel de Tucumán, a los 06 días del mes de Noviembre 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: "APSA INTERNACIONAL S.A. s/ Recurso de Apelación (Repetición)" – Expediente N° 43/926/2017".

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. 88/91 del expediente DGR N° 2.292/1036-A-2016 se presenta el contribuyente e interpone recurso en contra de la Resolución N° 782/16 de fecha 16/11/2016, 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 con fecha 11.05.2016 ha tramitado la cancelación de la inscripción en esta jurisdicción, dado que operaba con un único cliente con el que cesó su operación.

Afirma que el importe reclamado constituye un saldo a su favor de imposible recupero. Que los saldos a su favor han sido trasladados mes a mes tal como lo dispone la normativa, llegando a acumular el saldo por el cual se solicitó la devolución.

Alega que no se ha leído correctamente la nota del 21.06.2016, pues en ella se ha explicado claramente –a su entender- que a pesar de haber cancelado la inscripción en la jurisdicción Tucumán igualmente siguió sufriendo retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias que incrementaron el monto por el cual se solicitó la devolución. Aduce que no se conoce el funcionamiento de los regímenes de retención y percepción, y que se han obtenido falsas conclusiones de falsas premisas.

Finalmente, expresa que en la resolución apelada se han cometido errores gravísimos, pues se han confundido dos temas absolutamente separados: el hecho de inferir que APSA Internacional debe reinscribirse en la jurisdicción por el solo hecho de haber sufrido retenciones y percepciones con posterioridad a la fecha de cese, y la cuestión de fondo por la cual se presentó ante el organismo fiscal, cual es solicitar la devolución de la suma de \$1.184.497,21. Agrega que del análisis de la documentación aportada surge claramente la falta total de razonabilidad entre el importe del gravamen que mensualmente el apelante ha debido tributar en esa jurisdicción comparado con las retenciones y percepciones que ha debido sufrir por la suma de regímenes.

II.- A fs. 1/5 del Expte. 43/926/2017 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. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

En primer lugar, la representación del organismo fiscal aduce que el fundamento de la decisión tomada radica en que la mayor parte del importe de \$1.184.497,21 consignado en la declaración jurada del anticipo 05/2016 bajo el rótulo “a favor del contribuyente”, se encuentra compuesto por excedente del periodo fiscal 2016 conforme lo establecido en el art. 4º de la RG (DGR) N° 140/2012; y que el saldo favorable del periodo fiscal 2015 remanente en la declaración jurada del anticipo 05/2016 solo es de \$481.138,91. En vistas de ello, al momento de efectuar la solicitud, el contribuyente no registraba saldo favorable de libre disponibilidad suficiente para cubrir el monto por el cual solicitó la devolución.

En segundo lugar, el organismo fiscal aduce que siendo que el contribuyente (luego de haber cesado en la jurisdicción Tucumán) sufrió retenciones y percepciones y presentó una declaración jurada (por la posición 05/2016), debió –previo a la presentación de la declaración jurada- efectuar el correspondiente trámite a los efectos de reactivar la jurisdicción Tucumán. En ese sentido, la representación fiscal entiende que el contribuyente (notificado de los fundamentos del rechazo) en vez de subsanarlos interpuso un recurso, lo que atenta contra el principio de no contradicción.

El resto de las contestaciones vertidas en el traslado son reiteraciones de las ideas centrales antes expuestas, cuya reseña obviamos aquí en honor a la brevedad.

III.- Que a fs. 20/21 del expediente obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N°450/17, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151º del C.T.P.

IV.- En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la

Resolución N° 782/16, dictada con fecha 16/11/2016 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 21/06/2016 el contribuyente inició un reclamo de repetición con la finalidad 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 \$1.184.497,21.

De acuerdo a lo expuesto por el contribuyente, el pago en exceso tiene fundamento en que por aplicación de los regímenes de recaudación provincial vigentes (retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias) 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.

Según explica en dicha solicitud de devolución, su única planta fabril está ubicada en la Provincia de Buenos Aires y no tiene sucursales en otras jurisdicciones, concentrando la totalidad de sus operaciones en dicha provincia y en la Ciudad de Buenos Aires (según el CM 05 del año 2015, entre ambas jurisdicciones reúnen el 80.70% de los coeficientes unificados).

En el caso puntual de la Provincia de Tucumán, el coeficiente unificado vigente hasta abril de 2016 fue de 0.0008, por operaciones efectuadas con un único cliente con el cual se dejó de operar. Por esa razón, explica, con fecha 11.05.2016 se tramitó la cancelación la inscripción en esta jurisdicción. Destaca que a pesar de haber cancelado la inscripción en esta jurisdicción al 30.04.2016, siguió sufriendo retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias, que incrementaron el monto de la solicitud.

Dr. Jorge Enrique Ponce
Presidente del Tribunal Fiscal de Apelación Tucumán

Con fecha 17/11/2016 el organismo fiscal dictó la Resolución N° 805/16, por medio de la cual rechazó la solicitud de devolución del saldo reclamado.

Los fundamentos de tal rechazo fueron, en primer lugar, que el importe de \$1.184.497,21 consignado en la declaración jurada del anticipo 5/2016 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo el rótulo "a favor del contribuyente" se encuentra compuesto por excedente del periodo fiscal 2016 conforme lo establecido en el art. 4° de la RG (DGR) 140/12. Según el organismo fiscal, el saldo favorable del periodo fiscal 2015 remanente en la declaración jurada correspondiente al anticipo 5/2016 es de \$481.138,91. El otro fundamento del rechazo radica en que el apelante presentó la declaración jurada mensual del anticipo 05/2016 tomando como pagos a cuenta retenciones y percepciones sufridas con posterioridad a la fecha de cese, por lo que debería efectuar el correspondiente trámite para reactivar a la jurisdicción Tucumán.

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

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 posee saldo a favor suficiente para atender el monto reclamado y, además, porque ha omitido inscribirse nuevamente en la jurisdicción Tucumán a los efectos de poder computar las retenciones y percepciones sufridas con posterioridad al cese de la registración.

Doy mis razones.

Con relación a la insuficiencia de saldo a favor para hacer lugar al pedido formulado, cabe destacar que la normativa aplicable al caso particular (la



Dr. JORGE ENRIQUE FOXE
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Resolución General DGR N° 140/12) diferencia el “saldo a favor” del llamado “excedente”, indicando que este último recién se considera saldo a favor (y es susceptible de ser devuelto) cuando surja de la declaración jurada anual del periodo fiscal de que se trate.

En efecto, el art. 4, de la Resolución General DGR N° 140/12 establece que:

“Contra el importe del saldo de anticipo, que surja luego de computar los conceptos e importes indicados en el artículo anterior, serán computables como deducción las recaudaciones bancarias, retenciones y percepciones sufridas en concepto de pago a cuenta del propio impuesto imputables al período fiscal por el cual se liquida el anticipo. La referida deducción podrá hacerse efectiva a partir del anticipo correspondiente al mes en que se produjeron.

Dicho cómputo revestirá el carácter de menor saldo de anticipo a ingresar hasta la concurrencia del mismo.

Las sumas que excedan el saldo de anticipo a ingresar, que no revistan el carácter de pago único y definitivo en los términos establecidos por el artículo 219 del Código Tributario Provincial, deberán imputarse como deducción contra el importe del saldo de anticipo correspondiente al mes siguiente del período fiscal, revistiendo hasta la concurrencia del que corresponda ingresar igual carácter que el indicado en el párrafo anterior.

El excedente que surja del último anticipo del período fiscal, será computable anticipadamente como saldo favorable de impuesto contra el importe de los anticipos determinados en el período fiscal siguiente. Dicho cómputo anticipado quedará convalidado como saldo favorable de impuesto declarado por el responsable siempre que surja de la declaración jurada anual presentada del período fiscal (...).”

En vistas de ello, soy de la opinión que le asiste razón al organismo fiscal cuando indica que de la suma reclamada solo \$481.138,91 son genuinamente un saldo a favor (susceptible de ser reembolsado) del contribuyente; siendo el remanente monto un “excedente” del periodo fiscal 2016 que recién se convertirá en un saldo a favor (y será susceptible de ser devuelto) cuando se presente la declaración jurada anual de ese período y quede convalidado como tal.

Ello nos lleva al análisis del segundo de los argumentos esgrimidos por la resolución en crisis atinente a la exigencia de darse de alta nuevamente en la jurisdicción.

Aquí nuevamente soy de la opinión de que le asiste razón al fisco cuando indica que el apelante debe inscribirse en la jurisdicción para dar curso a su reclamo. Ello pues no solo es necesario –como ya vimos- para que el llamado “excedente” quede convalidado como un saldo a favor del contribuyente una vez presentada la declaración jurada anual, sino también para darle al organismo fiscal la posibilidad cierta de controlar las petición del contribuyente.

Aquí toma relevancia lo dispuesto por el art. 104 del Código Tributario, inciso 1, cuando dispone que *“Los contribuyentes y responsables tienen que cumplir los deberes que este Código o leyes tributarias especiales establezcan con el fin de facilitar la determinación, verificación, fiscalización y ejecución de los impuestos, tasas y contribuciones. Sin perjuicio de lo que se establezca de manera especial los contribuyentes y responsables están obligados a: 1. Presentar declaración jurada de los hechos imponible atribuidos a ellos, por las normas de este Código o leyes fiscales especiales, salvo cuando se disponga expresamente de otra manera (...)”*.

Si bien el contribuyente puede válidamente darse de baja de su inscripción en la jurisdicción cuando no realiza actividad imponible alguna, no me parece irrazonable la condición (para la devolución) de previa registración impuesta por la administración local tendiente, como ya dije, a controlar la existencia y legitimidad del crédito reclamado; situación que, por otra parte, ningún perjuicio le causa al contribuyente.

Pues bien, en vista de ello, el apelante en vez de subsanar las situaciones descriptas (ello es, dándose de alta, presentando la declaración jurada anual y convalidando el excedente), 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 en esta instancia en caso de denegación en la sede administrativa), optó por interponer este recurso de apelación; erigiendo el incumplimiento a esos recaudos normativos del reclamo de repetición en unos pretendidos agravios que, para mí, no son tales.

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 APSA INTERNACIONAL S.A. en contra de la Resolución N° 782/16, dictada con fecha 16/11/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán. II. **REGISTRESE, NOTIFIQUESE**, oportunamente devuélvase 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 APSA INTERNACIONAL S.A. en contra de la Resolución N° 782/16, dictada con fecha 16/11/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán.

Artículo 2º: REGISTRESE, NOTIFIQUESE, oportunamente devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese
a.c.

HAGASE SABER


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL

ANTE MI


Dra. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA

Dr. JAVIER CRISTÓBAL MICHETTI
SECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION