

SENTENCIA N° 393/18

Expte. N° 664/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 24 días del mes de Agosto de 2018, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), en ausencia del Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **PLUSPETROL ENERGY S.A. S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 664/926/2017 (Expte. DGR N° 49329/376/P/2016) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: CPN. Jorge Gustavo Jiménez.-

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° 297/17?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

El CPN. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- Que a fs. 72/75 del Expte. N° 49329/376/P/2016 el Sr. Leandro Stok en carácter de apoderado de la firma PLUSPETROL ENERGY S.A., interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° 297/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 15.03.2017 obrante a fs. 69 del citado expediente. En ella se resuelve: NO HACER LUGAR a la presentación efectuada por PLUSPETROL ENERGY S.A., (C.U.I.T. N° 30-56857209-9), con domicilio fiscal en calle Lima N° 339, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

II.- El apelante en su Recurso presentado el 25.04.2017 a fs. 72/75 del expediente N° 49329/376/P/2016 expresa en primer término acerca de la tempestividad del recurso y en este sentido manifiesta que la resolución en crisis fue notificada en la ciudad Autónoma de Buenos Aires el día 29.03.17, por lo que aplicándose la ampliación del plazo en razón de la distancia restarían, a la fecha de interposición

C.º JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

del recurso, 6 días para el vencimiento del plazo del art. 142º. Asimismo, aclara que el día 6 de Abril de 2017 la D.G.R. no atendió al público.

Seguidamente plantea la nulidad de la resolución.

Expresa que conforme surge de la presentación efectuada oportunamente y de las DDJJs en poder de la D.G.R., la firma no solicitó la devolución de ningún saldo a favor y, por consiguiente, considera no corresponde la aplicación de la R.G. 90/16.

Manifiesta que la repetición formulada no lo es por saldos favorables de impuesto determinados conforme la R.G. 140/12, sino por pagos efectuados en exceso a raíz de haber considerado en la base imponible ingresos improcedentes. Por lo expuesto, entiende adviene nula una resolución que dispone el rechazo de la repetición sustentada en el supuesto incumplimiento de formalidades que no se aplican al caso concreto.

Del mismo modo, alega que la D.G.R. resuelve desestimar la solicitud de devolución formulada arguyendo que no habría dado cumplimiento con los recaudos formales exigidos por la R.G. 90/16 y afirma que la Autoridad de Aplicación cita en forma errónea el art. 6º de dicha resolución general en cuanto dispone que " (...)el incumplimiento de lo establecido en el artículo anterior (...) dará lugar sin más trámite al rechazo de las actuaciones correspondientes a la solicitud presentada". Al respecto expresa que basta visar su art. 5º para concluir que el rechazo sólo podría haberse producido en el supuesto que el contribuyente no hubiere dado cumplimiento al requerimiento previo de la Administración, citando en este sentido lo dispuesto en el último párrafo del mencionado artículo.

Por otra parte, señala que mal puede la Administración intentar escudarse en una norma infralegal para abstenerse de cumplir con las prescripciones de la Ley 5.121 la cual afirma no contiene ninguna delegación de facultad reglamentaria para condicionar el derecho a repetir al cumplimiento de formalidades perentorias, en cambio sí contempla la posibilidad de devolver de oficio las sumas que resulten en beneficios de los contribuyentes y, además, establece mediante el art. 140º que, a los fines de obtener la devolución de las sumas que se consideren indebidamente abonadas, los contribuyentes deberán interponer acción de repetición ofreciendo y acompañando todas las pruebas; al respecto destaca que la resolución en crisis ni siquiera hizo mérito de la prueba ofrecida, ni estimó

JORGE ROSE MONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

oportuno disponer la producción de ninguna otra, por lo que considera que el rechazo adviene absolutamente infundado.

Por lo expuesto, entiende que no existe impedimento legal para que la Administración proceda a devolver las sumas pagadas en exceso.

Reitera el ofrecimiento de la prueba pericial contable oportunamente ofrecida, solicitando se provea la misma en los términos requeridos.

Finalmente, solicita se revoque la resolución en cuestión y se haga lugar a la repetición en los términos expuestos.


III.- Que a fojas 1/2 del Expte. N° 664/926/2017 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial, solicitando el rechazo del recurso de apelación en su totalidad y la confirmación de la resolución apelada.

En dicho responde sostiene que el recurrente yerra al expresar que la Resolución General N° 90/16 de fecha 03.08.2016 (B.O. 05.08.2016) no resulta aplicable al presente caso. En este sentido cita los artículos 5° y 6° de dicha resolución y expresa que si bien el presentante solicita la devolución de pagos en exceso efectuados como consecuencia de haber considerado en la base imponible ingresos improcedentes, destaca que hace una interpretación errónea sobre la aplicabilidad de la R.G. 90/16 afirmando al respecto que cualquier monto cuya restitución se solicite, surge necesariamente de una declaración jurada, por ello, considera que la normativa aludida resulta aplicable al caso.

Por otra parte, en relación a la nulidad solicitada respecto de la Resolución N° 297/17 expresa que el apelante no manifiesta un agravio concreto, ni ha puntualizado qué defensas se vio privado de ejercer, en consecuencia, entiende que la misma debe ser desestimada.

Finalmente, destaca que los actos administrativos se caracterizan en primer lugar por la "presunción de legitimidad", por el cual se considera que han sido emitidos con arreglo al ordenamiento jurídico, y en segundo lugar se caracterizan por su ejecutoriedad, lo que implica que la autoridad administrativa tiene la posibilidad de disponer su ejecución fundada en la fuerza ejecutoria de la que se encuentran revestidos.

Por lo expuesto, solicita se dicte sentencia confirmando la Resolución apelada.



JORGE E. ROSSETTONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

IV.- A fs. 9/10 del Expte. N° 664/926/2017 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

V.- Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° 297/17 de fecha 15.03.17, resulta ajustada a derecho.

En forma preliminar, resulta pertinente efectuar el análisis cronológico de los hechos a partir de las constancias obrantes en el expediente bajo estudio.

A fs. 6 del expediente N° 664/926/2017 obra oficio N° 1417 de la Cámara Contencioso Administrativo, Sala I, mediante el cual se solicita a este Tribunal la remisión de las actuaciones administrativas N° 49329/376/P/2016, ello en el marco de la causa "PLUSPETROL ENERGY S.A. c/ PROVINCIA DE TUCUMÁN- D.G.R.- s/ REPETICION DE PAGO (ORDINARIO).- Expte. 546/17".

A fs. 8 obra escrito en contestación al oficio N° 1417 cursado en los autos de referencia en el cual consta la remisión de copias certificadas del Expediente Administrativo N° 49329/376/P/2016.

A fs. 9/10 obra Sentencia Interlocutoria N° 04/2018 del 05.02.2018 en donde se resuelve declarar la cuestión de puro derecho y se dictan autos para sentencia.

A fs. 13/14 obra Sentencia Interlocutoria N° 93/18 del 04.04.2018, donde se resuelve: *"ARTICULO 1º: Disponer como MEDIDA PARA MEJOR PROVEER (artículo 153 C.T.P.), que se oficie a la Fiscalía de Estado a fin de que en el plazo de 10 (diez) días hábiles administrativos, informe si se encuentra contestada la demanda en los autos caratulados: "Pluspetrol Energy S.A. c/ Provincia de Tucumán- D.G.R. s/ Repetición de pago (Ordinario). Expte: N° 546/17" referido al expediente Administrativo D.G.R. N° 49329/376/P/2016, radicado en la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo Sala I. En su caso informe el estado procesal de la causa. ARTICULO 2º: REGISTRESE, NOTIFIQUESE Y ARCHIVESE"*.

A fs. 17 obra oficio recibido en Mesa de Entradas de Fiscalía de Estado con fecha 25.04.2018 mediante el cual se solicita se informe a este Tribunal el estado procesal de la causa traída a conocimiento y en particular si la Provincia ha contestado la demanda.



A fs. 19 obra contestación de la Fiscalía de Estado en virtud de la cual se informa que "...en el proceso judicial caratulado "Plupetrol Energy S.A. c/ Provincia de Tucumán – DGR s/ Repetición de Pago (Ordinario) – Expte. N° 546/17", se planteó una Excepción Previa, la cual al día de la fecha se encuentra pendiente de resolución.

Asimismo, también informamos que en el Juicio en cuestión la Provincia de Tucumán NO ha contestado la demanda, ya que se encuentran los plazos suspendidos."

Por lo expuesto precedentemente y considerando que en el proceso judicial se ha planteado una excepción previa, sin haber sido contestada la demanda por parte de la Provincia en lo atinente a la cuestión de fondo aquí discutida, ampliando el criterio de este Tribunal en cuanto a que la posición de la Provincia aún no ha sido fijada, se procederá al dictado de la Sentencia Definitiva.

En consecuencia, 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, cabe resolver si resulta procedente el pedido de repetición interpuesto por la firma.

En el caso bajo estudio, con fecha 26.12.2016 la compañía Pluspetrol Energy S.A., mediante su apoderado, realizó ante la Dirección General de Rentas un pedido de repetición de \$18.427.411,85 (Pesos dieciocho millones cuatrocientos veintisiete mil cuatrocientos once con 85/100), en concepto de pago en exceso realizado al Fisco por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral.

En primer término el apelante plantea que la repetición formulada no lo es por saldos favorables de impuestos (resultantes de aplicar la R.G. 140/12), sino por pagos efectuados en exceso como consecuencia de haber considerado en la base imponible ingresos improcedentes.

Si analizamos la normativa vigente la determinación de las obligaciones tributarias se deben efectuar sobre la base de las declaraciones juradas que los



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN


contribuyentes y responsables presenten a la Autoridad de Aplicación en la forma y tiempo que ésta establezca. Declaración Jurada que deberá contener todos los elementos y datos necesarios para hacer conocer el hecho imponible y determinar el monto de la obligación tributaria. Su presentación se encuentra sujeta la verificación administrativa por parte del Fisco, y el impuesto declarado no puede ser reducido por declaraciones posteriores, salvo en el caso de los errores de cálculo cometidos en la declaración misma.

No obstante, si con posterioridad la materia imponible se rectifica en menos y por ende se determina un impuesto inferior al declarado oportunamente, ello genera un saldo a favor del responsable, y dicho saldo no tiene las características de libre disponibilidad ya que se encuentra sujeto a verificación y convalidación previa por parte del Fisco otorgándole el carácter de un reclamo de repetición.

El Código Tributario Provincial en materia de "Pagos indebidos y de la Repetición" (art. 138) establece que "La autoridad de aplicación podrá, de oficio o por pedido de los contribuyentes o responsables, acreditar o devolver las sumas que resulten en beneficio de estos, por pago pago indebido o excesivo (...)".

En igual sentido, el primer párrafo del artículo 140° del C.T.P. dispone: "Para obtener la devolución de las sumas que se consideren indebidamente abonadas, los contribuyentes o responsables deberán interponer acción de repetición ante la Autoridad de Aplicación, ofreciendo y acompañando todas las pruebas (...)".

Considerando que en los presentes actuados se solicita la restitución del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, cuya determinación e ingreso se efectúa en base a la presentación de DDJJs autodeterminativas conforme la normativa prevista en la R.G. 140/12, cualquier monto cuya restitución posterior se solicite debe surgir de una DDJJ rectificativa. Más aún cuando, como ocurre en los presentes actuados, es el propio contribuyente quien sostiene haber considerado en la base imponible declarada ingresos improcedentes, razón por la cual debió proceder a rectificar en menos el importe del tributo ingresado en exceso y generar el saldo a favor cuya restitución solicita. En consecuencia, su accionar debió ajustarse a lo dispuesto por la R.G. 90/2016, la cual establece los requisitos



JORGE E. POESE PONESSE  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

y condiciones que toda solicitud de devolución debe cumplimentar para considerarse formalmente admisible.

En este sentido, la mencionada normativa en su artículo 5° establece: *“Cuando el saldo favorable emerja de una declaración jurada original o rectificativa, conjuntamente con la solicitud de devolución impetrada deberá suministrarse y acompañarse la información y la documentación que en cada caso corresponda, en fotocopia o soporte óptico (CD), que a continuación se indica:*

1. *Libros IVA Ventas e IVA Compras y declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado correspondientes al periodo fiscal de Impuesto sobre los Ingresos Brutos en el que se generó el saldo favorable y a los periodos fiscales posteriores vencidos hasta la fecha de presentación de la solicitud, como así también los correspondientes a los meses calendarios del periodo fiscal en curso inmediatos anteriores a la fecha de presentación de la solicitud. Para el caso de aquellos sujetos que no tengan la obligación de llevar los citados libros deberán acompañar detalle de las operaciones de ventas y compras correspondientes a los periodos fiscales mencionados, certificado por Contador Público y legalizado por Consejo Profesional o Colegio ante el cual se halle matriculado el certificante.*
2. *Tratándose de contribuyentes comprendidos en el Régimen del Convenio Multilateral, de corresponder, papeles de trabajo del cálculo del coeficiente unificado del Convenio Multilateral por los periodos indicados en el punto anterior, correspondiente a la jurisdicción Tucumán, acompañados de un listado detallado de las operaciones de ventas incluidas en el monto de ingresos considerados para dicho cálculo.*
3. *Estados Contables correspondientes al ejercicio económico en el que se generó el saldo favorable y a los ejercicios posteriores cerrados hasta la fecha de presentación de la solicitud.*
4. *Detalle pormenorizado de la modalidad operativa (actividades desarrolladas, ventas, cobranzas, compras, pagos, vinculación con proveedores y clientes, comprobantes respaldatorios de sus operaciones y registros de los mismos).*


DR. JORGE A. GÓMEZ PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

5. Libro Especial previsto en el artículo 52 de la Ley Nacional N° 20744 y sus modificatorias, correspondiente a los periodos fiscales indicados en el punto 1.
6. Formulario N° 931 (AFIP) correspondiente a los meses calendarios comprendidos en los periodos indicados en el punto 1. y nómina de empleados incluida en los referidos formularios, obtenida del sistema de AFIP – SIJP.
7. Tratándose de contribuyentes comprendidos en el Régimen del Convenio Multilateral, detalle de empleados que desarrollan actividad en la jurisdicción Tucumán correspondiente a los periodos fiscales indicados en el punto 1. ...”

En el caso bajo análisis y de acuerdo a lo dispuesto por la citada resolución, se observa que el contribuyente no aportó la información y la documentación pertinente en oportunidad de presentar su pedido de repetición ante la Autoridad de Aplicación, sino que sólo incluyó como documentación adjunta a su solicitud copia de su D.N.I., constancia de inscripción en la D.G.R. y una planilla titulada: "Impuesto sobre los Ingresos Brutos pagado a la Provincia de Tucumán por ventas de energía al Mercado Eléctrico Mayorista conforme la información suministrada por la Compañía Administradora del Mercado Eléctrico Mayorista (CAMESSA) por las entregas de energía al mercado SPOT", y que abarca los periodos comprendidos entre Octubre del año 2010 a Julio del año 2013, ambos inclusive.

Por lo expuesto, se verifica que la firma no ha dado cumplimiento a los requisitos exigidos por la normativa vigente.

A mayor abundamiento, el artículo 6° de la R.G. 90/16 establece que el incumplimiento de lo dispuesto en su artículo 5°, antes citado, **dará lugar sin más trámite al rechazo de las actuaciones correspondientes a la solicitud presentada.**



Dr. JORGE B. ROSSE PONES  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Por otra parte, el apelante efectúa una interpretación errónea respecto a lo dispuesto en el último párrafo del art. 5° de la mencionada resolución general, cuando sostiene que el rechazo de la solicitud de repetición sólo podría haberse producido en el supuesto que el contribuyente no hubiera dado cumplimiento a un



requerimiento previo por parte de la Administración. En efecto, el artículo 5° en su último párrafo establece: *"En todos los casos el presentante deberá acompañar fotocopia de su DNI y, de corresponder, fotocopia del poder o documento equivalente que acredite la personería del firmante, exhibiendo para su cotejo los originales respectivos. Si la solicitud de devolución se interpusiera mediante envío postal la copia del DNI, poder o documento equivalente, según corresponda, deberá encontrarse autenticada por juez de paz o escribano público con firma certificada por el respectivo colegio profesional. En caso de presentar formulario 902 (F.902), deberá contener autorización expresa para solicitar la devolución en cuestión. Si el presentante no cumpliere en tiempo y forma con lo aquí dispuesto, será intimado a subsanar su falta en el perentorio e improrrogable plazo de 10 (diez) días hábiles administrativos, bajo apercibimiento de archivar las actuaciones pertinentes."* (El subrayado me pertenece).


De ello se desprende que, cuando la citada norma hace alusión a la posibilidad de subsanar la falta de presentación de la documentación detallada, se refiere a la enumerada en el mismo párrafo y no así a los anteriores del artículo 5° de la R.G. 90/2016. En consecuencia, no asiste razón al contribuyente respecto de este planteo.

Por último, en relación al planteo mediante el cual la recurrente se agravia acerca del rechazo infundado de la prueba ofrecida, cabe tener en cuenta que su producción resulta improcedente ante las irregularidades verificadas y detalladas precedentemente con respecto a la presentación de su solicitud de repetición.

Por las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° 297/2017 de fecha 15.03.2017, debiendo confirmarse la misma.

Así lo propongo.

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



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


Por lo expuesto y existiendo mayoría de votos suficientes para el dictado de esta Resolución,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
RESUELVE:**

- 1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **PLUSPETROL ENERGY S.A.** en contra de la Resolución N° 297/17 de fecha 15.03.2017 debiéndose confirmar la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.
- 2. REGISTRAR, NOTIFICAR,** devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

A.B.F.

**HACER SABER**

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

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

ANTE MI

  
**DRA. SILVIA M. MENEGHELLO**  
SECRETARIA