



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera"

SENTENCIA N°: 352/2021

Expte. N°: 479/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 27..... días del mes de SEPTIEMBRE..... 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); Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **"RENOLFI ANDRES AMERICO DANIEL S/ RECURSO DE APELACION"**, Expte. Nro. 479/926/2019 - Ref. Expte. Nro. 23285/376/T/2019 (D.G.R.)".

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dió como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- A fs. 01/06 del Expediente N° 479/926/2019 el contribuyente interpone Recurso de Apelación en contra del acto administrativo de fecha 03/09/2019 obrante a fs. 34 del Expediente (D.G.R.) N° 23285/376/T/2019. Mediante dicho acto se dan por finalizadas las actuaciones iniciadas a raíz de un pedido de devolución efectuado por el apelante, en efecto, se comunica la improcedencia de la solicitud de devolución efectuada, atento a que el titular de la cuenta, registra alta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

II.- En su Recurso de Apelación presentado el día 23/09/2019, el contribuyente alega, en primer término, que la Autoridad de Aplicación resolvió la acción de repetición interpuesta ante dicho Organismo sin ningún tipo de fundamentación y sin observar las formas que garantizan el Debido Proceso Adjetivo, es decir, el derecho a ser oído, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una resolución fundada, atentando de este modo contra su derecho de defensa, garantía constitucional consagrada en el art. 18° de la Constitución Nacional.

Destaca que la D.G.R. comunicó el rechazo de la acción de repetición mediante una nota enviada a su domicilio fiscal electrónico, la cual considera arbitraria al haber denegado su pedido sin el dictamen jurídico pertinente, hecho que además vicia de nulidad tal resolución.

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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera

No obstante ello, justifica su apelación en la supuesta inconstitucionalidad de la recaudación bancaria sufrida por resultar indebida y carente de causa.

Al respecto, manifiesta que el día 16/05/2019, mediante boleto de compraventa pasado por ante la Escribanía del Registro Número treinta y seis, ha transferido un inmueble de su propiedad, recibiendo como parte del pago pactado la suma de \$980.000 (pesos novecientos ochenta mil, consigna erróneamente "\$900.000) la que fue depositada por el comprador en la misma fecha, en cuenta caja de ahorros de su titularidad del Banco Ciudad N° 4-1010005008646-9. Señala que, por el mencionado depósito, el Organismo Fiscal retuvo la suma de \$24.500 (pesos veinticuatro mil quinientos) en concepto de recaudación bancaria en virtud de lo previsto por R.G. (D.G.R.) N° 80/03.

Expresa que se encuentra inscripto en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por las actividades de profesional en ingeniería y productor asesor de seguros, desde julio de 2011 y diciembre de 2015 respectivamente, cumpliendo con sus obligaciones tributarias en tiempo y forma.

Señala que, su condición de contribuyente inscripto lo obliga ante la Autoridad de Aplicación por todos aquellos presupuestos de hechos que, fijados por las leyes tributarias, traen como efecto o consecuencia jurídica el nacimiento de una obligación. Destaca que el principio de legalidad fiscal puede subsumirse en la expresión latina "*nullum tributum sine lege*", es decir, que sólo una norma jurídica general emanada del Poder Legislativo puede dar creación a un tributo.

Cita lo dispuesto por el art. 1° de la R.G. (D.G.R.) N° 80/03 y se agravia respecto a que el régimen de recaudación bancaria no considera el hecho que las acreditaciones en las cuentas bancarias pueden tener orígenes diversos y estar vinculados a operaciones no gravadas, o exentas por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Manifiesta que, en el caso planteado, la transferencia de un boleto de compraventa se encuentra no alcanzada por el tributo en cuestión conforme lo dispuesto por el art. 215° punto 2 inciso c) del C.T.P.

Destaca que el art. 3° del C.T.P. establece que sólo la ley puede crear, modificar o suprimir tributos, y definir el hecho imponible. Considera que aplicar la R.G. (D.G.R.) N° 80/03 a operaciones no alcanzadas por el tributo a los ingresos brutos, denota violentar contra el principio de Legalidad o Reserva de Ley, al incluir como hecho imponible sujeto al tributo, hechos distintos a los considerados



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-8000-9769



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

por el legislador, y en el caso, expresamente definido como no alcanzado por el impuesto.

Destaca que la transferencia del boleto de compraventa refiere a un inmueble destinado a vivienda, que por su ubicación no admite otro destino, afirma que es una operación no vinculada a las actividades que ejerce y no alcanzada por el Impuesto a los Ingresos Brutos, en consecuencia, no sujeto a la recaudación bancaria.

Considera que la respuesta de la Autoridad de Aplicación al señalar que la improcedencia de la solicitud obedece al solo hecho de estar inscripto en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, denota desconocer un principio fundamental en materia tributaria, como es el principio de legalidad del art. 19° C.N., excediendo sus facultades como Administración, vulnerando la Seguridad Jurídica de los contribuyentes.

Resalta que, si bien el C.T.P. en su art. 9°, inciso 10, otorga las facultades de dictar normas generales y obligatorias con relación a los agentes de retención, percepción, recaudación e información y establecer las obligaciones a su cargo, no implica alterar el espíritu de la ley, exigiendo impuestos que no estén contemplados por el legislador, o extendiendo analógicamente vía reglamentaria, los supuestos previstos por la normativa.

Expresa que, conforme surge de sus últimas declaraciones juradas presentadas, registra saldo a favor en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, originado en retenciones y recaudaciones que se efectúan sobre la totalidad de sus ingresos mensuales, aplicando sobre una misma base las alícuotas de cada régimen en el momento del pago y el momento de su acreditación en la entidad bancaria. Por lo dicho, manifiesta que las retenciones sufridas superan la obligación mensual del impuesto, generando saldos a favor permanentemente, sin que puedan ser agotados en su totalidad dentro del período anual del impuesto. Dichos saldos, se traducen en una indisponibilidad de su patrimonio, vulnerando así el derecho de propiedad amparado por el art. 17° de la C.N.

Se agravia de lo expresado por la D.G.R. en el acto administrativo que apela al indicar: *"(...) Asimismo, se recuerda que en virtud de lo establecido por la RG (DGR) N° 80/03 y su modificatoria, el monto efectivamente recaudado tiene el carácter de impuesto ingresado, por lo cual deberá tramitar la devolución del saldo favorable bajo los términos de la RG 90/16"*.

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



GESTION
DE LA CALIDAD

IR-9000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera"

Transcribe lo normado por R.G. (D.G.R.) N° 90/16 en su art. 1° como así también lo dispuesto por R.G. (D.G.R.) N° 140/12 en su art. 4° primer párrafo, y manifiesta que es claro que las retenciones, percepciones o recaudaciones sufridas son aquellas vinculadas a los ingresos gravados por el impuesto, pues afirma que la finalidad de tales regímenes es "anticipar" el pago de la obligación de carácter anual, mediante anticipos mensuales. En consecuencia, cuestiona por qué habría que incluir la recaudación objeto del presente recurso como anticipo de una obligación inexistente.

Considera que la aludida pretensión de la Administración no resulta procedente por tratarse de una retención indebida efectuada sobre una operación no alcanzada por el tributo en discusión, por lo tanto, entiende que su devolución debe ser efectuada sin condicionamientos y de manera inmediata.

Finalmente, cita jurisprudencia que avala su postura y ofrece prueba documental e informativa.

Por todo lo expuesto, pide se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, se declare la nulidad de la resolución atacada y se resuelva, en consecuencia, la devolución de la suma retenida indebidamente. Hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 23/24 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso presentado por el apelante, conforme lo establecido en el art. 148° del C.T.P.

Considera que el planteo efectuado por el apelante es prematuro teniendo en cuenta que, conforme surge de las actuaciones administrativas N° 16882/376/R-2019 que en copias certificadas adjunta, la Autoridad de Aplicación no emitió acto susceptible de ser recurrido por esta vía.

En virtud de lo expresado, manifiesta que procedió a desglosar del Expediente N° 16882/376/R-2019 las actuaciones N° 23285/376/T-2019, a fin de imprimir al primero el trámite correspondiente de conformidad con lo dispuesto por la R.G. (D.G.R.) N° 90/16.

Al respecto sostiene que la vía recursiva resulta prematura si se considera que el Organismo Fiscal sólo cursó una nota poniendo en conocimiento del contribuyente que resultaba improcedente la solicitud efectuada.

En este sentido, destaca lo previsto por el art. 61° de la Ley N° 4.537 de Procedimiento Administrativo, el cual establece que: "*Las medidas preparatorias de decisiones administrativas, incluso informes y dictámenes, aunque sean de*



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9763



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera"

requerimiento obligatorio y efecto vinculante para la administración, no son recurribles".

Considera que, para hablar de acto administrativo pasible de impugnación, los efectos del mismo deben ser inmediatos, es decir, emanar directamente del acto mismo, quedando excluidos del concepto todos los "actos preparatorios", tales como informes, dictámenes, notas y en general cualquier acto que por sí mismo no sea suficiente para dar un efecto jurídico inmediato en relación a un sujeto de derecho.

Por lo expuesto, entiende que corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por el presentante. Ofrece prueba instrumental y hace reserva del caso federal.

[Handwritten signature]
JAVIER E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

IV.- A fs. 28/29 del Expediente N° 479/926/2019 obra sentencia interlocutoria N° 181/2020 de 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, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151° del C.T.P.

V.- Confrontados los agravios expuestos por el recurrente, con la respectiva contestación de la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en el acto que se apela, corresponde emitir mi opinión.

A fs. 9/10 del Expediente N° 23285/376/T/2019 obra copia de la presentación efectuada en las actuaciones que tramitaron por Expte. 16882/376-R-2019, realizada por el contribuyente RENOLFI ANDRES AMERICO DANIEL en fecha 22/07/2019, mediante la cual solicita la devolución de la suma de \$24.500 (pesos veinticuatro mil quinientos) que considera fueron indebidamente cobrados vía recaudación bancaria por parte de la Administración.

Adjuntó en su presentación copia D.N.I., copia resumen bancario correspondiente al Banco Ciudad del período 05/2019, copia del boleto de compraventa del inmueble ubicado en la localidad de Los Pocitos, Departamento de Tafí Viejo, Provincia de Tucumán, copia de declaración jurada Impuesto de Sellos (F.950) y su correspondiente comprobante de pago, copia de declaración jurada de Impuesto sobre los Ingresos Brutos (F.611) rectificativa N° 1 del período 05/2019, rectificativa N° 2 del período 05/2019, original del período 06/2019 y sus respectivos anexos, y copia de declaración jurada anual Impuesto sobre los Ingresos Brutos (F.711) correspondiente al año 2018, entre otra documentación.

[Handwritten signature]
DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

[Handwritten signature]
C.M. JORGE GUSTAVO
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-97:09



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



2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera

Con fecha 03/09/2019, el Departamento Recaudación de la D.G.R. a través del Sector Agentes de Retención, Percepción y Recaudación remitió una nota al domicilio fiscal electrónico del recurrente mediante la cual informa el rechazo del pedido de devolución efectuado el día 22/07/2019, teniendo en cuenta que el solicitante registra alta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y remarcando además que, en virtud de lo normado por R.G. (D.G.R.) N° 80/03 y sus modificatorias, el monto efectivamente recaudado reviste el carácter de impuesto ingresado, por lo cual indica que el sujeto deberá tramitar la devolución del saldo favorable bajo los términos de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16.

Ante dicho rechazo, el día 23/09/2019 el contribuyente presenta recurso de Apelación ante este Tribunal, adjunta nuevamente la documentación aportada al efectuar su presentación en D.G.R., agregando a la misma copias de las declaraciones juradas de Impuesto sobre los Ingresos Brutos (F.611) original del período 07/2019 y 08/2019 con sus respectivos anexos.

En consecuencia, y en atención a los antecedentes de autos, estimo que corresponde analizar en forma preliminar los requisitos formales exigidos por la normativa vigente para la devolución solicitada.

En efecto, la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 (B.O. 05/08/2016) dispone los requisitos, formas, plazos y condiciones que deben observar los contribuyentes de los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y Salud Pública para obtener la devolución de los saldos favorables que se generen como consecuencia de pagos indebidos o realizados en exceso.

Así, el art. 1° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16 establece: *"Las devoluciones de pagos indebidos o excesivos correspondientes a los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y para la Salud Pública, podrán solicitarse cuando los saldos favorables de impuesto, determinados conforme lo dispuesto por RG (DGR) N°140/12 y sus modificatorias, emerjan de determinaciones de oficio o de declaraciones juradas originales o rectificativas (...)"*.

Por su parte, la R.G. (D.G.R.) N° 140/12 (B.O. 26/12/2012) en el cuarto párrafo del art. 4° menciona: *"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*



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera"

declarado por el responsable siempre que surja de la declaración jurada anual presentada del período fiscal." (El subrayado me pertenece).

De lo expuesto se desprende que el contribuyente al solicitar la devolución de la suma referida, debía atender los requisitos establecidos por ambas normas, situación que no se observa en autos.

Tal como se expresó en párrafos precedentes, al momento que el contribuyente interpuso su pedido de devolución, adjuntó copia de las últimas declaraciones juradas presentadas respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos. En efecto, se observa que, conforme la declaración jurada rectificativa N° 1 del período mensual 05/2019 y su anexo F.611/A, el recurrente incluyó en dicha presentación la recaudación cuestionada por el monto de \$24.500 (Pesos veinticuatro mil quinientos). Posteriormente, mediante su declaración jurada rectificativa N° 2 del anticipo 05/2019, el contribuyente desafectó la suma mencionada. Asimismo, presentó su declaración jurada correspondiente al período 06/2019 en concordancia a los importes declarados en dicha rectificativa N° 2 del anticipo 05/2019, corroborándose la desafectación del monto que considera recaudado en forma indebida.

Al respecto, es preciso aclarar que la devolución del importe pretendido es admisible siempre que haya sido convalidado con la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en este caso la del período 2019, situación que no se presenta en autos teniendo en cuenta que, a la fecha de interposición del pedido de devolución por parte de la firma, aún no había finalizado el mencionado período anual.

En este sentido, se reitera que la Resolución General (D.G.R.) N° 90/16 detalla específicamente los requerimientos previos que las solicitudes de devolución de los saldos favorables en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y para la Salud Pública presentadas por los contribuyentes deben cumplimentar para que las mismas surtan efectos ante la Autoridad de Aplicación. Una vez satisfechos dichos requisitos, el Organismo Fiscal analizará la procedencia de la misma en función a los argumentos expresados por el presentante en el caso particular.

Así el artículo 3° de la norma referida prevé: *"Las solicitudes de devolución producirán efectos desde el momento de su presentación, siempre que en dicho acto se hubieren observado todos los requisitos exigidos por la presente"*

[Handwritten signature]
D. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

[Handwritten signature]
DT. JOSE ALBERTO LEONI
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

[Handwritten signature]
D. JORGE BUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9900-9768



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera"

resolución general. En caso contrario, sólo producirán efectos a partir de la fecha en que se verifique el cumplimiento total de dichos requisitos".

En el caso traído a conocimiento, el contribuyente debe convalidar el saldo a favor reclamado mediante la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y posteriormente efectuar la desafectación del mismo. Satisfechos tales requerimientos, el contribuyente debe presentarse ante la Autoridad de Aplicación con la correspondiente solicitud de devolución y la documentación que acredite la existencia del saldo a su favor (declaración jurada anual del tributo en cuestión relativa al período fiscal 2019) y la que evidencie su posterior desafectación (declaración jurada rectificativa correspondiente al último período mensual inmediato anterior a la fecha de presentación de la solicitud, en la cual conste la detracción del importe reclamado).

Por lo expuesto, considero que corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **RENOLFI ANDRES AMERICO DANIEL, C.U.I.T. 20-13775685-5**, contra el acto administrativo de fecha 03/09/2019 emitido por la Dirección General de Rentas y, en consecuencia, **RECHAZAR** la solicitud de devolución del Impuesto sobre los Ingresos Brutos efectuada el día 22/07/2019, en atención a los considerandos que anteceden.

Así lo propongo.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El **Dr. José Alberto León** dijo: Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

En mérito a ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **RENOLFI ANDRES AMERICO DANIEL, C.U.I.T. 20-13775685-5**, contra el acto administrativo de fecha 03/09/2019 emitido por la Dirección General de Rentas y, en consecuencia, **RECHAZAR** la solicitud de devolución del Impuesto sobre los Ingresos Brutos efectuada el día 22/07/2019, en atención a los considerandos que anteceden.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9006-9769



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



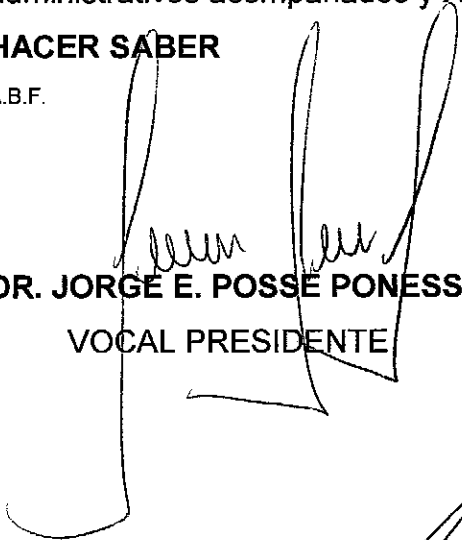
TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021 - Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera"

2) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y ARCHIVAR.

HACER SABER

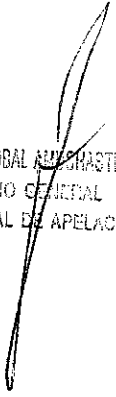
A.B.F.


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTOBAL ALVARADO
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION