

SENTENCIA N°: 65 /2023

Expte. N°: 10/926/2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ¹⁴... días del mes de ^{Junio}... de 2023 reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente); C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal); Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada como **"HOJALMAR S.A. S/ RECURSO DE APELACION"**, Expte. N° 10/926/2021 (Expte. D.G.R. N° 13994/376/H/2020) y;

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

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- A fs. 62/67 del Expediente (D.G.R.) N° 13994/376/H/2020, el contribuyente HOJALMAR S.A. (C.U.I.T. N° 30-50116964-8), a través de su apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° A 3083/20, de fecha 30/11/2020 obrante a fs. 59 del mismo expediente.

Mediante la referida resolución la D.G.R. dispuso RECHAZAR el pedido de devolución efectuado por la firma.

II.- En su Recurso de Apelación interpuesto el día 29/12/2020, el presentante señala que en fecha 28/09/2020 solicitó la restitución de la suma de \$941.611,88 (Pesos novecientos cuarenta y un mil seiscientos once con 88/100), en concepto de percepciones y retenciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos acumuladas al período junio/2020, las que afirma han sido indebidamente practicadas e ingresadas a la D.G.R. por efecto de la errónea aplicación de los regímenes de recaudación establecidos por la R.G. N° 23/2002 y sus modificaciones. Manifiesta que dicha solicitud fue rechazada por el Organismo Fiscal por los siguientes motivos:

- Se verificó que se encuentra impago el saldo de la declaración jurada rectificativa del anticipo 06/2015 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral. Al respecto, la compañía afirma haber concretado

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

el pago reclamado el día 17/07/2015, a través de la sucursal 1003 del Banco Comafi S.A., por el monto de \$1891,05.

- Se constató el traslado erróneo del saldo favorable correspondiente al anticipo 08/2019 de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, al trasladar un saldo favorable del período fiscal anterior al anticipo 07/2019. Por su parte, la presentante señala que ello es erróneo, ya que al verificar los detalles de las presentaciones de fecha 16/09/2019 y 12/11/2020 correspondientes al período 08/2019, se observa que el saldo a favor de las declaraciones juradas anteriores es de \$788.014,09. Teniendo en cuenta que el total de percepciones a deducir es de \$155.147,74, el saldo a favor del contribuyente aumenta a \$945.328,94 y, liquidando el impuesto correspondiente, el saldo a favor del período 08/2019 es de \$937.165,42.
- Se detectó que el contribuyente registra falta de presentación de la declaración jurada anual F.711/CM del período fiscal 2019 correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral. La recurrente niega lo indicado y adjunta la declaración jurada F.711/CM del período mencionado, donde el saldo a favor asciende a la suma de \$981.503,67.
- Se observa que no desafectó la suma de \$941.611,88, importe solicitado en el pedido de devolución aludido, por lo cual en los hechos desistió de la solicitud realizada. Al respecto, el contribuyente indica que actualmente el saldo se encuentra desafectado, tal como surge de la presentación de la declaración jurada rectificativa del período fiscal 07/2020.
- Se indica que el monto de \$941.611,88 consignado en el anticipo 06/20, bajo el rótulo "A favor del contribuyente", se encuentra compuesto por el saldo favorable al período fiscal 2019 no absorbido en anticipos anteriores por la suma de \$931.908,43, y el excedente de \$9.703,45 correspondiente a pagos a cuenta del período fiscal 2020. La apelante sostiene que ello no es así, que el excedente no corresponde a pagos a cuenta, sino a percepciones correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Por lo expuesto, la recurrente expresa que la D.G.R. decide rechazar la devolución sobre la base de supuestas diferencias formales, perfectamente explicables y/o subsanables si se hubiera cursado un requerimiento previo a la compañía.

Por otra parte, manifiesta que HOJALMAR S.A. es una empresa dedicada a la elaboración de productos alimenticios. Como consecuencia de las actividades que desarrolla, la firma es contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, ante diversas jurisdicciones, entre ellas, la jurisdicción de Tucumán.

En este contexto, indica que la compañía ha sido pasible de retenciones y percepciones en la fuente por parte de sus proveedores, respecto del tributo en cuestión, en virtud de lo dispuesto por el Régimen General de Retenciones y Percepciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (R.G. N° 23/2002 y sus modificatorias), para los sujetos que desarrollen actividades dentro del ámbito de la provincia de Tucumán.

Destaca que, a partir del período 10/2016 y hasta el presente, las retenciones y percepciones practicadas a la firma han superado ampliamente su obligación frente al citado gravamen, originando la acumulación de saldos a su favor, conforme surge del formulario CM03 correspondiente al período 06/2020.

Considera que la D.G.R. debe tener en cuenta que los citados fondos, que se encuentran inmovilizados como saldo a favor en el tributo, resultan esenciales para que el contribuyente los aplique en el desarrollo del giro comercial y la consecución de su objeto social y, por lo tanto, deviene manifiesta la necesidad de su inmediato reintegro y la procedencia de la solicitud formulada, evitando así un mayor perjuicio financiero y del costo de oportunidad asociados.

Expresa que es así que la liquidación del gravamen en las declaraciones juradas (CM03) correspondiente al mes de junio de 2020, arrojó un saldo a favor de la empresa por la suma de \$941.611,88.

Remarca que la magnitud del importe del saldo a favor de la empresa que surge de dicha declaración jurada, en comparación con el monto promedio de impuesto determinado en los ejercicios anteriores (períodos 10/2016 a 06/2020) de \$9.208,96, resulta un adelantamiento desmedido del tributo, ya que podría ser utilizado y trasladado hasta su agotamiento en muchos períodos fiscales posteriores.

En consecuencia, sostiene que las percepciones y retenciones que conforman el saldo a favor, devinieron en ingresos directos anticipados, exorbitantemente desmedidos, en relación con la obligación impositiva de la firma, perdiendo así su

Dr. JOSÉ ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

M. ALBERTO E. FORBES FORBES
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

naturaleza de pagos a cuenta y todo sustento en la ley del tributo en cuestión, convirtiéndose -en la medida de la excedencia- en ingresos incausados, que corresponde sean reintegrados a la compañía.

Seguidamente, la apelante procede a rebatir los fundamentos expresados por la Autoridad de Aplicación en la resolución recurrida.

En efecto, respecto a la falta de pago del saldo de la declaración jurada rectificativa del anticipo 06/2015, señala que el día 17/07/2015 la sociedad ingresó el monto de \$1.891,05 a través del Banco Comafi, a fin de cumplir con el impuesto en cuestión. Adjunta documentación en este sentido.

Por su parte, en relación al supuesto traslado erróneo del saldo a favor correspondiente al período 07/2019 al anticipo 08/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen Convenio Multilateral, señala que, tal como surge de la declaración jurada CM03 correspondiente a la posición 07/2019, el saldo a favor es de \$788.014,09. Manifiesta que, a partir de la verificación del papel de trabajo donde se detalla el saldo a favor, se observa que el traslado es correcto y que a ello se suman las retenciones soportadas y las percepciones a deducir, aumentando el saldo a favor al período fiscal 08/2019 a \$937.165,42.

Sostiene que el saldo a favor de la firma ha devenido sin causa, siendo procedente su restitución dada la imposibilidad de que el Estado cobre tributos a quien no reviste el carácter de sujeto pasivo de la obligación tributaria, y menos aún de requerirlos en mayor medida de lo que la norma legal ha predeterminado.

Por lo expresado, considera que corresponde al Fisco el reintegro de los importes pagados en exceso, so pena de vulnerar principios jurídicos esenciales como la equidad, la propiedad, la jerarquía normativa y la legalidad que prohíbe al Poder Ejecutivo alterar el espíritu de una norma que emana del órgano constitucional facultado para sancionarla. Cita jurisprudencia en este sentido.

Respecto a la falta de presentación de la declaración jurada anual F.711/CM del período fiscal 2019 correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen Convenio Multilateral, alegada por la D.G.R., señala que, tal como surge del acuse de recibo de DJ F.601, la sociedad realizó la presentación de la declaración jurada anual 2019 a través del formulario F.711/CM. A efectos de denotar ello, adjunta copia de los formularios mencionados, los cuales arrojan un saldo a favor de \$981.503,67.

En relación a la afirmación por parte del Organismo Fiscal acerca de la falta de desafectación de la suma de \$941.611,88, importe solicitado en devolución, y por lo cual sostiene que en los hechos el contribuyente desistió de la solicitud realizada, la apelante manifiesta que la declaración jurada rectificativa mensual 07/2020 se presentó detrayendo el importe referido. En este sentido, remarca que a los fines de dar cumplimiento con lo dispuesto en la R.G. N° 79/2018, se desafectaron los saldos del período 07/2020 en adelante. A estos efectos, adjunta las declaraciones juradas de los períodos mencionados.

Por su parte, también se refiere al argumento expresado por la Administración acerca de la inclusión de excedente correspondiente a pagos a cuenta en el monto que solicita. Al respecto, la apelante manifiesta que el excedente mencionado no corresponde a pagos a cuenta, sino que pertenecen a percepciones que conforman el saldo a favor solicitado por la compañía, las cuales detalla.

Asimismo, manifiesta que la solicitud de devolución analizada deberá efectivizarse en un plazo no mayor a los seis (6) meses desde su presentación, toda vez que el compromiso de devolución automática de saldos a favor asumido por el Gobierno local, lo obliga sin reserva alguna, a restituir las sumas peticionadas en dicho plazo, compromiso asumido en el marco de un nuevo acuerdo interjurisdiccional que forma parte del derecho intrafederal, conforme lo dispuesto en el "Consenso Fiscal", acápite III Compromisos asumidos por las Provincias y la CABA, inciso f.

Por todo lo expuesto, solicita se proceda a la devolución de la suma de \$941.611,88 con más los accesorios calculados desde la fecha de interposición del reclamo hasta la fecha de su efectivo pago; todo lo cual deberá efectivizarse en un plazo no mayor a los 6 meses desde su presentación.

Ofrece prueba documental y pericial contable. Hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 01/08 del Expediente N° 10/926/2021 la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del C.T.P., solicitando el rechazo del recurso deducido y la confirmación de la resolución apelada.

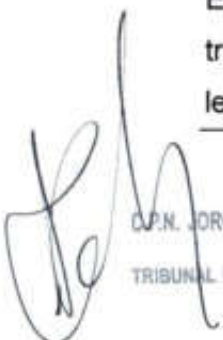
En primer término, destaca que en materia tributaria los elementos esenciales del tributo están reservados a la ley. Ello por cuanto la vigencia del principio de legalidad exige que la configuración del hecho imponible y sus elementos



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

integradores, la elección de los sujetos pasivos, la configuración de exenciones o liberaciones, la tipificación de los ilícitos tributarios y sus sanciones y a todos aquellos elementos de la relación jurídica tributaria sean regulados por ley.

Por lo dicho, manifiesta que mientras la ley establece el contenido esencial del tributo, no existe impedimento alguno para que los decretos reglamentarios y las resoluciones generales del órgano recaudador complementen aquella en aspectos secundarios. Por ende, tanto la doctrina como la jurisprudencia han reconocido a la Administración Tributaria la potestad para determinar los requisitos formales que deben rodear la presentación de la solicitud de devolución de impuestos.

Destaca que a la Administración Tributaria le cabe la obligación de verificar el exacto cumplimiento de las obligaciones y deberes de los sujetos pasivos y demás obligados tributarios para con la Hacienda Pública, máxime cuando debe analizar la devolución de sumas de dinero que integran la renta pública.

Señala que, de la lectura de sus considerandos, surge que la emisión de la normativa persigue llenar un vacío existente en la materia, que producía que los contribuyentes o responsables careciesen de requisitos uniformes, preestablecidos por el Ente Fiscal, a los cuales ajustarse a fin de solicitar las devoluciones.

Remarca que dicho dispositivo no ha merecido reparos constitucionales ni de ninguna otra índole de parte del Poder Judicial, teniendo en cuenta que se está frente una cuestión de naturaleza estrictamente reglamentaria.

Manifiesta que la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 (B.O. 05/08/2016) sigue los lineamientos referidos con precedencia.

En este sentido, señala que el Director General de la D.G.R. se encuentra facultado para emitir la normativa en cuestión, puesto que tal potestad le ha sido asignada por el artículo 9° del C.T.P., el cual cita. Asimismo, destaca lo previsto en los artículos 27° y 104° del referido código.

Además, considera que resulta lógico que la R.G. (D.G.R.) N° 90/16 prevea que el contribuyente o responsable justifique sumariamente su crédito, lo que da razón de ser a los requisitos establecidos en el artículo 5° de dicha norma.

Transcribe lo previsto en los artículos 1°, 5° y 6° de la referida resolución general.

Expresa que los requisitos establecidos en la norma, en orden a la devolución de sumas de dinero ingresadas en concepto de impuestos provinciales, resultan lógicos y razonables, en tanto persiguen dotar de un marco de seriedad a la presentación de restitución, requiriendo –a tal fin- que el interesado acerque a la Administración Fiscal los comprobantes y demás documentación respaldatoria que acredite la verosimilitud del pedido.

Destaca además que, tales recaudos permiten que el Organismo Fiscal pueda efectuar, de forma directa y con mayor inmediatez, la verificación de la existencia del crédito alegado por el contribuyente o responsable, su cuantía, etc.

En virtud de lo expresado, señala que queda en evidencia que la D.G.R. se encuentra facultada para la emisión de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16, en tanto que la misma dista de regular aspectos sustanciales del instituto de la repetición y únicamente se dirige a establecer los requisitos formales imprescindibles a los fines de verificar la veracidad de la acreencia alegada, como paso previo a disponer su devolución.

Seguidamente, procede a analizar cada punto de los considerandos de la resolución apelada.

En efecto, respecto a la verificación de la falta de pago del saldo de la declaración jurada rectificativa del anticipo 06/2015 del tributo en cuestión, destaca que la Sección Convenio Multilateral de la División Impuestos Declarativos del Departamento Recaudación en su informe técnico expresó que en fecha 29/12/2016 la firma presentó declaración jurada rectificativa 1 del mencionado anticipo con saldo a favor D.G.R. de \$2.329,72; en fecha 17/07/2015 realizó un pago de \$1.891,05 motivo por el cual se encuentra impago a la fecha un saldo de \$438,67 (fs. 108). Manifiesta que, al respecto debe estarse a lo dispuesto por el artículo 104° inciso 1 del C.T.P., el cual transcribe.

Por su parte, destaca que la R.G. (D.G.R.) N° 84/13, complementaria de la R.G. (D.G.R.) N° 160/2011, prevé en su artículo 1° *"Establecer un régimen especial de presentación de declaraciones juradas, correspondientes a los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y para la Salud Pública, mediante la transferencia electrónica de datos a través de la página web de la DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS (www.rentastucuman.gob.ar)"* y en su artículo 2° *"Estarán obligados a utilizar exclusivamente el régimen especial que se dispone por la presente*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

reglamentación, los contribuyentes a quienes esta Autoridad de Aplicación les imponga tal obligación mediante el dictado de la correspondientes resolución de alcance general dictada al efecto. La información transmitida constituirá, a todos los efectos tributarios y legales, su declaración jurada, siendo responsables por lo que de ella resulte."

Conforme a la normativa transcripta afirma que el contribuyente tenía y tiene el deber legal de presentar las declaraciones juradas (F.711/CM), mediante aplicativo SIAPRE, conforme a lo establecido por la R.G. (D.G.R.) N° 82/2013, 83/2013 y 84/2013, cosa que no hizo, tal cual lo considera la resolución en crisis, y que conforme a ello, así resolvió denegándole su pedido de devolución.

Por su parte, también se refiere al supuesto traslado erróneo del saldo favorable correspondiente al anticipo 08/2019 del tributo en cuestión, al trasladar un saldo favorable del período fiscal anterior mayor al del anticipo 07/2019.

Al respecto, señala que la Sección Convenio Multilateral en su informe técnico aclara que el saldo favorable consignado en el "subtotal (2)" de la declaración jurada rectificativa 1 del anticipo 07/2019 es \$307.124,04 y traslada al "saldo favorable período anterior" del anticipo 08/2019 un monto de \$316.344,07.

Asimismo, se pronuncia en relación a las inconsistencias detectadas entre el importe declarado en la declaración jurada anual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Régimen Convenio Multilateral del período fiscal 2017 y los informados en las declaraciones juradas mensuales.

En efecto, destaca que, según surge del informe técnico antes aludido, las mencionadas inconsistencias continúan hasta la fecha. Indica que, de acuerdo a la normativa antes citada, el contribuyente no da cumplimiento con lo dispuesto en el artículo 104° del Digesto Fiscal.

Respecto a la falta de presentación de la declaración jurada anual F.711/CM del período fiscal 2019 correspondiente al impuesto bajo análisis, incumpliendo con lo normado en el artículo 104° inciso 1 del C.T.P. e incurriendo en las causales de rechazo tipificadas en el artículo 6° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16, el Organismo Fiscal destaca que en dicho informe técnico se expresó que la declaración jurada fue presentada el día 11/12/2020.

En lo atinente a la documentación requerida en el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16, señala que la Sección Convenio Multilateral en su informe destacó que el contribuyente no aportó la documentación requerida.

Así, expresa que el presentante no obedeció lo dispuesto en el artículo 104° del C.T.P. en cuanto al cumplimiento de los deberes que dicho código o leyes tributarias especiales establezcan con el fin de facilitar la determinación, verificación, fiscalización y ejecución de los impuestos, tasas y contribuciones y el artículo 5° de la R.G. N° 90/16.

Respecto a lo sostenido en la resolución recurrida, al afirmar que el contribuyente no registraba al momento de efectuar la solicitud saldo favorable de libre disponibilidad suficiente para cubrir el monto solicitado en devolución, indica que en el referido informe técnico se expresó que, conforme surge del estado de cuentas agregado en autos, el saldo consignado como "a favor del contribuyente" en la declaración jurada del anticipo 06/2020 está compuesto por el saldo favorable del período fiscal 2019 no absorbido en anticipos anteriores, equivalente a la suma de \$931.908,43, y el excedente de \$9.703,45 correspondiente a pagos a cuenta del período fiscal 2020, conforme lo establecido en el artículo 4° de la R.G. (D.G.R.) N° 140/12 (B.O. 26/12/2012).

En virtud de ello, considera que no puede el contribuyente pretender que el Fisco actúe de diferente modo cuando la realidad material de los hechos demuestra que el mismo debía proceder conforme a la normativa vigente citada.

En este sentido, remarca que la R.G. (D.G.R.) N° 140/12 en su artículo 4° 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 de Código Tributario Provincial, deberán imputarse como deducción contra el importe del saldo de anticipo correspondiente*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 del impuesto declarado por el responsable siempre que surja de la declaración jurada anual presentada del período fiscal. La diferencia que surja entre el saldo favorable de impuesto y el computado anticipadamente dará lugar a la rectificación de las declaraciones juradas de los anticipos correspondientes, revistiendo el importe en más computado anticipadamente del carácter de deducción no admitida". TEXTO S/R.G. (D.G.R.) N° 145/2015 - B.O. (Tucumán): 30/12/2015.

Por lo dicho, concluye que lo peticionado no cumple con las disposiciones establecidas en la citada reglamentación, dado que al momento de efectuar el pedido no registraba saldo favorable de libre disponibilidad suficiente para cubrir el monto por el cual se solicita devolución, ya que el monto solicitado en devolución está compuesto por el saldo favorable del período fiscal anterior no absorbido por los anticipos mensuales y el excedente del período fiscal 2018.

Remarca que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es un tributo anual de período fiscal año calendario, conforme lo establece en el artículo 229°, en virtud de lo dispuesto por la Ley de Coparticipación Federal N° 23.548 en su artículo 9°. Señala que la circunstancia que el citado gravamen se ingrese a través del sistema de anticipos no desnaturaliza el carácter de impuesto anual que reviste el mismo por disposición legal.

Por su parte, en cuanto a la falta de desafectación de la suma solicitada en devolución, manifiesta que mediante informe técnico de la Sección Convenio Multilateral se señaló que el contribuyente no presentó declaración jurada rectificativa en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen Convenio Multilateral SIAPRE, con lo cual, no desafectó el saldo solicitado.

Resalta que si el contribuyente no detrae la suma que solicita en devolución, la misma continuará cumpliendo la función cancelatoria primigenia del anticipo que vaya venciendo, con lo que, el saldo a favor cuya devolución solicita irá mutando de un monto a otro, mayor o menor, lo que hará imposible el análisis técnico del

pedido que efectúa. Cita lo previsto en el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16 en este sentido.

Asimismo, aclara que hasta tanto el responsable no desafecte el importe por el cual solicita la devolución, dicho Organismo Fiscal considerará que el contribuyente ha decidido utilizar el mismo para la cancelación del tributo correspondiente, conforme lo establecido en la R.G. N° (D.G.R.) 140/12.

Finalmente, destaca que el contribuyente solicitó la devolución en fecha 28/09/2020, haciendo mención al anticipo 06/2020, cuando correspondía solicitar el saldo favorable del anticipo 08/2020.

Así, señala que en virtud de todo lo expuesto y de los considerandos del acto en crisis, se desprende que se rechaza el pedido de devolución a raíz de una serie de incumplimientos tributarios en cabeza del peticionante.

Considera que la conducta del apelante resulta a todas luces contradictoria y va en contra de la teoría de los actos propios, ello teniendo en cuenta que por un lado es el propio contribuyente quien con su accionar acepta la falta de cumplimiento de una obligación tributaria a su cargo, pero a su vez, se presenta cuestionando el acto sin expresar agravios que sustenten el recurso que intenta.

Agrega que, de la simple lectura de los considerandos de la resolución surge claro que el pronunciamiento constituye un acto administrativo plenamente válido, que satisface los preceptos legales y doctrinarios exigidos al efecto; no advirtiéndose la existencia de vicios que la invaliden.

En consecuencia, indica que el rechazo de la petición formulada por HOJALMAR S.A. obedeció a que la firma no cumplió los requisitos establecidos en la reglamentación aplicable al caso, es decir, la R.G. N° (D.G.R.) 90/16.

Sostiene que una vez advertido acerca de las deficiencias de su presentación, el actor debió promover un nuevo pedido administrativo, satisfaciendo los recaudos formales pertinentes. Sin embargo, resalta que el demandante insiste en el pedido de devolución de sumas de dinero que forman parte de las arcas públicas, sin esgrimir argumentos razonables de sus dichos.

Por todo lo expuesto, considera que corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente HOJALMAR S.A. en contra de la Resolución N° A 3083/20. Ofrece prueba instrumental y hace reserva del caso federal.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

IV.- A fs. 28/29 del Expediente N° 10/926/2021 obra sentencia interlocutoria N° 96/2022 de fecha 10/06/2022, dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución (D.G.R.) N° A 3083/20 y se dispone abrir la causa a prueba por el término de 20 días contados a partir del día siguiente a la recepción de la última notificación. Respecto a la prueba, se indicó textualmente: "3. A LAS PRUEBAS OFRECIDAS POR HOJALMAR S.A.: a.- A la prueba documental: Agréguese y téngase presente para definitiva. b.- A la prueba pericial contable: Acéptese la misma conforme fue ofrecida. De acuerdo a lo establecido en el artículo 23° del R.P.T.F.A. otorgar al contribuyente un plazo de 48 hs. a fin de que designe el perito contador que realizará la pericia requerida, debiendo denunciar el domicilio del mismo, en el radio de San Miguel de Tucumán. Otorgar a la D.G.R. el plazo de 48 hs. a fin de que designe perito contador para actuar en su representación. A LAS PRUEBAS DE LA D.G.R.: a.- Prueba instrumental: téngase presente para definitiva (...)". Dicha sentencia fue debidamente notificada a ambas partes.

A fs. 65 del expediente de cabecera, con fecha 16/09/2022, se dejó constancia del cierre del período probatorio, habiendo las partes ofrecido prueba documental, la que se tuvo presente para definitiva; prueba pericial contable, la que fue aceptada y producida; y prueba instrumental, ofrecida por la D.G.R., la que se tuvo presente para definitiva.

Asimismo, en dicha fecha se provee que pasen los autos a despacho para resolver.

V.- 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.

A fs. 01/10 del expediente administrativo N° 13.994/376/H/2020 obra presentación efectuada por la firma HOJALMAR S.A. (C.U.I.T. N° 30-50116964-8) en fecha 12/10/2020, mediante la cual solicita la devolución del saldo a favor acumulado en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral al período 06/2020 por un monto de \$941.611,88 (Pesos novecientos cuarenta y un mil seiscientos once con 88/100).

Adjuntó al referido pedido de devolución fotocopia de declaración jurada CM03 período 06/2020 (original) y de su correspondiente acuse de recibo, fotocopia de

certificación contable sobre el dicho formulario, fotocopia del instrumento que acredita la personería invocada y del D.N.I. del firmante.

Con fecha 30/11/2020, el Organismo Fiscal dictó la Resolución N° A 3083/20, por medio de la cual rechazó la solicitud de devolución presentada. Seguidamente, se exponen los fundamentos expresados por la D.G.R. que justifican tal rechazo:

- Se verificó que se encuentra impago el saldo de la declaración jurada rectificativa del anticipo 06/2015 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral.

- Se constató el traslado erróneo del saldo favorable correspondiente al anticipo 08/2019 del tributo en cuestión, al trasladar un saldo favorable del período fiscal anterior mayor al del anticipo 07/2019.

- Se detectaron inconsistencias entre el importe declarado en la declaración jurada anual del impuesto del período fiscal 2017, y los informados en las declaraciones juradas mensuales.

- El contribuyente registra falta de presentación de la declaración jurada anual F.711/CM del período fiscal 2019 correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral.

- El presentante no aportó la documentación requerida en el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16.

- Se verificó que el saldo favorable en el impuesto correspondiente al período fiscal 2019 de \$981.503,69 fue parcialmente absorbido en la declaración jurada del anticipo 06/2020, quedando en el mencionado anticipo un saldo favorable correspondiente al período fiscal 2019 de \$931.908,43.

- Se constató que el importe de \$941.611,88 consignado en la declaración jurada del anticipo 06/2020 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, expuesto bajo el rótulo "a favor del contribuyente", se encuentra compuesto por el saldo favorable del período fiscal 2019 no absorbido en anticipos anteriores, por la suma de \$931.908,43, y el excedente de \$9.703,45 correspondiente a pagos a cuenta del período fiscal 2020, conforme lo establecido en el artículo 4° de la R.G. (D.G.R.) N° 140/12 (B.O. 26/12/2012).

- El contribuyente no desafectó la suma de \$941.611,88, importe cuya devolución solicita, por lo cual en los hechos habría desistido de la solicitud realizada.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Así, el día 29/12/2020, la compañía a través de su representante legal, interpone recurso de apelación contra la referida resolución. En dicha oportunidad, el presentante aporta prueba documental consistente en: fotocopia certificada del poder que acredita la personería invocada; fotocopia del comprobante de pago del saldo de la declaración jurada rectificativa del anticipo 06/2015, por la suma de \$1.891,05; fotocopia de la declaración jurada mensual 07/2019 (original y rectificativa), sus correspondientes acuses de recibo de DDJJ y del papel de trabajo "Detalle de la presentación" donde figura el traslado del saldo al anticipo 08/2019; fotocopia de la declaración jurada anual F.711/CM del período fiscal 2019 y su acuse de recibo de DDJJ; y adjunta además declaración jurada CM03 período 07/2020 (original y rectificativas) donde afirma consta la desafectación de los saldos, junto a los acuses de recibo de DDJJs pertinentes. Asimismo, también ofrece prueba pericial contable, detallando los puntos de pericia propuestos.

Dicho ello, cabe referirse a los planteos expuestos por el presentante mediante su recurso de apelación.

En primer término, respecto al desconocimiento por parte de la compañía de la subsistencia de un saldo impago correspondiente al anticipo 06/2015, resulta de importancia señalar que, conforme se verificó a partir del análisis del estado de cuentas del contribuyente en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, adjunto en autos, se constata que la firma pagó el importe de \$1.891,05 al que hace alusión en el recurso interpuesto, importe que se corresponde con el saldo resultante de la presentación de la declaración jurada original del período mensual 06/2015. Se aclara que dicha presentación y pago fue efectuada en fecha 17/07/2015.

No obstante ello, el día 29/12/2016, la recurrente rectificó la declaración jurada de dicho período mensual. En consecuencia, el saldo a ingresar por la referida posición se modificó a la suma de \$2.329,72.

Por lo expresado, es preciso resaltar que si bien la apelante efectivamente pagó la suma de \$1.891,05, conforme la documentación que aporta a fs. 95/96 del expediente administrativo, dicho pago no satisface la totalidad de la obligación a pagar resultante de las presentaciones de declaraciones juradas por ella efectuadas en relación a la referida posición mensual.

En efecto, considero que no le asiste razón al contribuyente respecto de este planteo, teniendo en cuenta que subsiste un saldo adeudado de \$438,67 correspondiente al anticipo en cuestión.

En segundo término, cabe referirse a lo alegado por la recurrente respecto a la inexistencia de un supuesto traslado erróneo del saldo a favor del contribuyente del período 07/2019 al período 08/2019, afirmación que sustenta en la documentación que adjunta a su recurso de apelación interpuesto consistente en copias de las declaraciones juradas CM03 período 07/2019, original y rectificativa, y papel de trabajo "Detalle de presentación (Jurisdicción 924 – Tucumán)" (SIFERE), correspondiente a la posición 08/2019. A partir del análisis de dicha documentación se constata el correcto traslado de las sumas a su favor del período 07/2019 al período mensual 08/2019.

Sin embargo, considero relevante destacar que el artículo 104° del C.T.P., mediante su inciso 1, establece que los contribuyentes y responsables están obligados a presentar declaración jurada de los hechos imposables atribuidos a ellos por las normas del código o leyes tributarias especiales, salvo cuando se disponga expresamente de otra manera.

En este sentido, cabe señalar que, de la interpretación armónica de la obligación establecida por el mencionado artículo y lo previsto por las R.G. N° 82/2013, N° 83/2013 y N° 84/2013, emitidas por la Dirección General de Rentas, normas que establecen ciertos requisitos formales, surge que pesa en cabeza de los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos comprendidos en el Régimen del Convenio Multilateral la obligación de presentar sus declaraciones juradas a través del aplicativo SIAPre, ya sean originales o rectificativas, a partir del período fiscal 2014.

En el caso bajo estudio, conforme resulta del análisis del estado de cuentas del contribuyente en el tributo en discusión agregado en autos por la D.G.R., relativo a las presentaciones efectuadas por la compañía a través del aplicativo SIAPre, se constata que la misma trasladó erróneamente el "Saldo favorable período fiscal anterior" no absorbido en el anticipo 07/2019 al período 08/2019.

En efecto, según surge del mismo, la declaración jurada F.611/CM (rectificativa N° 1) del período mensual 07/2019 consigna bajo el rótulo "subtotal 2" (el cual refiere al remanente subsistente del saldo a favor del período fiscal anterior, en el caso,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

el del período 2018) la suma de \$307.124,04; mientras que la declaración jurada F.611/CM correspondiente a la posición 08/2019 consigna como "*Saldo favorable período anterior*" el importe de \$316.344,07 y no la suma de \$307.124,04 no utilizada para cubrir el anticipo 07/2019.

En virtud de lo indicado, considero que tampoco le asiste razón a la recurrente respecto de este planteo.

En tercer lugar, contrariamente a lo sostenido por la Autoridad de Aplicación en la resolución apelada, HOJALMAR S.A. afirma haber presentado la declaración jurada anual F.711/CM del período fiscal 2019.

Al respecto, se corrobora que efectivamente la recurrente presentó dicha declaración jurada según se verifica a partir de la documentación que adjunta a su recurso, conforme consta a fs. 97/98 del expediente administrativo.

No obstante ello, se constata que la misma fue presentada ante la D.G.R. con posterioridad a la fecha de emisión de la Resolución N° A 3083/20. Así, según surge de acuse de recibo de declaración jurada adjunto por la firma, ésta fue presentada el día 11/12/2020 mientras que el Organismo Fiscal se expidió respecto a su solicitud en fecha 30/11/2020.

En este sentido, considero relevante destacar lo previsto mediante la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 (B.O. 05/08/2016), norma que 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. Dicha resolución, en el segundo párrafo de su artículo 6° prevé: "(...) *También se procederá al rechazo sin más trámite, cuando se verifique respecto al solicitante la falta de cumplimiento del deber de presentación de declaración jurada, que como contribuyente y/o responsable se encuentre a su cargo, en la forma establecida por esta Autoridad de Aplicación, como así también cuando la falta de cumplimiento de dicho deber se verifique durante la tramitación de la correspondiente solicitud o cuando el solicitante posea deudas firmes y/o reconocidas administrativa o judicialmente al momento de la presentación o durante la sustanciación de la misma*".

En efecto, teniendo en cuenta lo previsto por la norma citada resulta claro que la presentación de la declaración jurada aludida se concibe como un requisito previo

a la interposición del pedido de devolución, teniendo en cuenta que su cumplimiento se vincula con la verificación de la veracidad del crédito que el contribuyente reclama en devolución.

A raíz de lo expuesto, considero que tampoco asiste razón al presentante respecto de este punto.

En cuarto lugar, respecto a la desafectación de la suma de \$941.611,88 solicitada en devolución, la compañía alega que dicho saldo se encuentra desafectado conforme surge de la presentación de la declaración jurada rectificativa del período fiscal 07/2020.

Ante ello, resulta pertinente aclarar que en el caso se presenta una situación similar a la analizada en párrafos precedentes, al tratar el agravio referido al supuesto traslado erróneo de saldos de un período mensual a otro.

En efecto, la compañía afirma haber desafectado el importe que solicita en devolución y adjunta a su recurso de apelación copias de declaraciones juradas SIFERE CM03 07/2020 (original y rectificativas 1 y 2) a los efectos de demostrar dicha desafectación.

Sin embargo, mediante estado de cuentas obrante en expediente administrativo no se observa que la firma haya procedido a rectificar sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen de Convenio Multilateral a los fines de reflejar la desafectación del saldo que reclama en devolución.

En este sentido, cabe remarcar que el contribuyente se encuentra obligado por ley, conforme lo dispuesto en el artículo 104° inciso 1 del C.T.P., antes citado, como así también conforme lo normado por las R.G. (D.G.R.) N° 82/2013, 83/2013 y 84/2013 a cumplir con su deber de presentar las declaraciones juradas correspondientes del tributo en cuestión, precisamente en este caso, la declaración jurada F.611/CM (SIAPre) en la que conste la desafectación del importe indicado.

En consecuencia, no asiste razón al contribuyente en relación a lo alegado en este punto.

Como quinto agravio, la recurrente afirma que el excedente de \$9.703,45, al que la D.G.R. hace referencia en la resolución apelada como una suma incluida en el saldo reclamado en devolución de \$941.611,88, no corresponde a pagos a cuenta

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

sino que se trataría de percepciones relativas al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, las cuales detalla.

Al respecto, cabe destacar lo previsto mediante el artículo 4° de la R.G. (D.G.R.) N° 140/12 (B.O. 26/12/2012). La referida resolución establece las condiciones, formas y plazos que los contribuyentes de los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y para la Salud Pública deben cumplimentar respecto de dichos tributos.

En efecto, el artículo 4° de la norma prevé la posibilidad de deducir del saldo de anticipo determinado, aquellas recaudaciones bancarias, retenciones y percepciones sufridas por el contribuyente en concepto de "pago a cuenta" del impuesto. Asimismo, aclara que cuando estas sumas excedan el saldo de anticipo a ingresar, las mismas deberán imputarse como deducción contra el importe de saldo de anticipo correspondiente al mes siguiente del período fiscal de que se trate.

Se constata que esto es lo que hizo la firma, conforme surge del análisis de su estado de cuentas en el impuesto, al computar las sumas de \$5.544,96 (percepciones del período 06/2020) y \$4.158,49 (excedente de anticipos anteriores) como deducciones al saldo de anticipo calculado para el período mensual 06/2020.

No obstante ello, la norma aclara: *"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 del impuesto declarado por el responsable siempre que surja de la declaración jurada anual presentada del período fiscal".*

Del párrafo citado surge claro que tales "excedentes" son considerados saldos favorables del contribuyente en el tributo una vez convalidados con la presentación de la declaración jurada anual correspondiente, en el caso bajo análisis, la declaración jurada anual del período fiscal 2020.

Así se verifica que, en las presentes actuaciones, efectivamente la compañía incluyó en el importe solicitado en devolución, un saldo excedente por la suma total de \$9.703,45, no revistiendo el carácter de saldo a favor de libre disponibilidad de la firma, ello teniendo en cuenta que a la fecha de interposición de su solicitud de devolución (efectuada el día 12/10/2020) el referido importe no

se encontraba convalidado, con la presentación de la declaración anual correspondiente.

De acuerdo a todo lo manifestado hasta este punto, habiendo analizado los planteos de la recurrente, se verifica que el contribuyente incurrió en una serie de inconsistencias en las presentaciones de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, efectuadas en los períodos fiscales analizados, e incumplimientos a las normas que debían ser observadas a los efectos de establecer la procedencia de la devolución pretendida en el caso, tales como las R.G. N° 90/16, N° 140/12, entre otras detalladas en forma precedente.

Asimismo, es preciso resaltar además que la compañía no cumplimentó la totalidad de los requisitos previstos en el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16.

El artículo aludido detalla la documentación que el contribuyente debe aportar al interponer su pedido de devolución, tales como: libros IVA ventas e IVA compras y declaraciones juradas de IVA correspondientes al período fiscal del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en el que se generó el saldo favorable y a los períodos fiscales vencidos hasta la fecha de presentación de la solicitud de devolución, como así también los correspondientes a los meses calendarios del período fiscal en curso inmediatos anteriores a la fecha de presentación de la solicitud; papeles de trabajo del cálculo del coeficiente unificado del Convenio Multilateral por los períodos indicados previamente, correspondiente a la jurisdicción de Tucumán, acompañados de un listado detallado de las operaciones de ventas incluidas en el monto de ingresos considerados para dicho cálculo; 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; detalle pormenorizado de la modalidad operativa; libro especial previsto en el artículo 52° de la Ley Nacional N° 20744 y sus modificatorias, correspondiente a los períodos fiscales indicados; formulario N° 931 (AFIP) correspondiente a los meses comprendidos en tales períodos, nómina de empleados incluida en los referidos formularios, obtenida del sistema AFIP-SIJP; y el detalle de los empleados que desarrollan actividad en la jurisdicción Tucumán correspondiente a los períodos fiscales aludidos.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

CP.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En consecuencia, considero relevante remarcar que la R.G. (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.

En el caso traído a conocimiento, se verifican incumplimientos de requisitos formales expresamente detallados por la norma aplicable, los cuales fueron expuestos en párrafos precedentes, como así también se constató la falta de presentación de la documentación requerida y taxativamente enumerada por la norma, materializándose de este modo, lo previsto en el artículo 6° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16, que prevé el rechazo sin más trámite de la pretensión del contribuyente ante tales incumplimientos.

Aclarado lo anterior, es preciso destacar que, en oportunidad de interponer su recurso de apelación, el contribuyente adjuntó prueba documental y ofreció prueba pericial contable. La misma fue receptada por este Organismo, disponiéndose la producción de la prueba pericial contable, cuyo informe fue presentado el día 14/09/2022. En efecto, corresponde expedirse respecto a la prueba producida en esta instancia.

En el informe pericial ofrecido por las partes se observa que, mediante el punto de pericia N° 1, la firma solicitó: *"Informe si los libros y registros contables de mi mandante son llevados en legal forma, detallando los mismos, en caso de existir observaciones o salvedades, las mismas deberán ser informadas si afectaran de algún modo la conclusión a la que se llegue sobre los restantes puntos sometidos a pericia"*.

Atento a ello, el perito de parte de la compañía respondió que HOJALMAR S.A. exhibió los libros de comercio ordenados por la Ley N° 19.550 de sociedades comerciales para una sociedad anónima y asegura que, a partir del examen de los mismos, surge claro que la empresa lleva sus libros en legal forma.

Por su parte, el perito de la D.G.R. indicó que no resulta posible constatar que tales libros cumplen cabalmente con lo prescripto en los artículos 321°, 324° y

325° del Código Civil y Comercial de la Nación, dado que el profesional actuante por parte del contribuyente sólo aportó copia simple de la rúbrica de dichos libros. En relación a este punto de pericia, cabe señalar que, si bien coincido con lo expresado por el perito de la D.G.R. respecto a la imposibilidad de la verificación del cumplimiento de lo previsto en los artículos referidos del Código Civil y Comercial de la Nación, considero que en el presente debe tenerse en cuenta lo dispuesto por la normativa aplicable al caso en discusión, es decir, la R.G. (D.G.R.) N° 90/16, que en relación a información y documentación que el contribuyente debe aportar en función a lo previsto en su artículo 5°, prevé la posibilidad de adjuntar la misma en fotocopia o mediante soporte óptico (CD). No obstante ello, corresponde resaltar que la compañía debió haber aportado la información detallada en la norma en oportunidad de interponer su solicitud de devolución, circunstancia que no se verifica en el caso.



Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

A través del punto de pericia N° 2, la recurrente solicitó: *"Constata el importe de las percepciones y retenciones computadas en las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos fiscales octubre/2016 a junio/2020"*.

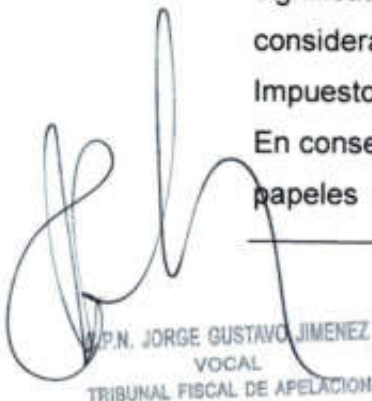
Al respecto, el perito de la compañía manifiesta que, a los fines de validar el monto total de las percepciones y/o retenciones computadas en cada período fiscal bajo análisis, HOJALMAR S.A. puso a disposición los papeles de trabajo de cada mes de liquidación. En consecuencia, expresa que procedió a chequear los mismos con las declaraciones juradas presentadas y a validar muestralmente, según su significatividad, las retenciones y percepciones con el documento legal. Destaca que, a partir de dicho análisis, no ha detectado diferencias que debieran modificar el saldo a favor en la jurisdicción Tucumán.

Ante ello, el profesional actuante por parte del Organismo Fiscal resalta que no se especificó cuál sería el "documento legal" considerado para confeccionar la muestra por lo que no es posible determinar si la misma resulta suficientemente significativa para validar los importes de retenciones y/o percepciones consideradas por la apelante en sus declaraciones juradas mensuales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En consecuencia expresa que, teniendo en cuenta que no le fueron aportados los papeles de trabajo, ni los comprobantes de retenciones, percepciones y/o



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



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

recaudaciones bancarias del tributo y que además se desconoce cuál fue la muestra utilizada, no puede constatar lo afirmado por el perito de la recurrente al expresar que *"(...) de ese análisis no he detectado diferencias que debieran modificar el saldo a favor en dicha jurisdicción.*

No obstante ello, procedió a efectuar un cruce entre los montos que surgen de las operaciones exteriorizadas en las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por la actora y los montos que surgen de las operaciones exteriorizadas en las declaraciones juradas de los distintos agentes de retención, percepción y/o recaudación, surgiendo una serie de operaciones que afirma no pudieron ser vinculadas, resultando que la actora se habría computado de más en concepto de retenciones, percepciones y/o recaudaciones bancarias un importe de \$39.959,91.

Señala que el perito de la firma elaboró un cuadro resumen con información que surge del sistema informático "MIS RECAUDACIONES", previsto en la R.G. (D.G.R.) N° 99/2016 y sus modificatorias, concluyendo que a partir de dicho detalle surge que el contribuyente dejó de computar a su favor retenciones y percepciones por la suma de \$135.463,17. Destaca que profesional actuante por parte de la compañía indicó que: *"Si bien la fuente de AFIP es informativa, muestra un saldo a favor significativo que la Cía. no incluyó en sus liquidaciones mensuales por el período bajo análisis. Por no tratarse de un comprobante específico si no de varios, podemos concluir que estas retenciones en su mayoría corresponden a la sociedad."*

Por lo expresado, sostiene que el perito de HOJALMAR S.A. se contradice en su respuesta, atento a que por un lado concluye *"no he detectado diferencias que debieran modificar el saldo a favor"* y por otro detecta que la firma *"dejó de computar a su favor retenciones y percepciones por la suma de \$135.463,17."*

Considera que, a los efectos de constatar el importe de percepciones y retenciones computadas en las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos octubre/2016 a junio/2020, el profesional actuante por parte de la empresa debió compulsar las operaciones contenidas en las declaraciones juradas del tributo en cuestión, con las correspondientes constancias de percepción, recaudación y/o retención emitidas conforme lo

normado por los distintos Regímenes de retención, percepción y/o recaudación bancaria establecidos por la Autoridad de Aplicación.

Así, destaca lo previsto en el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 99/2016 y sus modificatorias. El mencionado artículo prevé: "El sistema aprobado constituye una herramienta de consulta útil que se pone a disposición de los contribuyentes y/o responsables y no implica en modo alguno la liberación ni la conformidad por parte de la DIRECCION GENERAL DE RENTAS por lo declarado y/o pagado. Por tal motivo, quienes utilicen esta información para confeccionar la declaración jurada, deberán contar con las respectivas constancias que acrediten la retención y/o percepción y/o recaudación bancaria que los distintos agentes les efectúan".

Teniendo en cuenta lo manifestado por ambos peritos en el informe, corresponde señalar que el profesional actuante por parte de la compañía efectivamente incurre en una contradicción al señalar en su respuesta a este punto de pericia que, por un lado que de su análisis no surgen diferencias que justifiquen modificar el saldo a favor de HOJALMAR S.A. en la jurisdicción Tucumán, mientras que por otro lado refiere a la existencia de retenciones y percepciones no computadas en favor la firma.

Asimismo, es preciso señalar que del informe pericial agregado en autos no surgen elementos suficientes para efectuar nuevas conclusiones respecto al saldo a favor de la compañía, puesto que en el mismo no consta un análisis específico y comparativo entre las recaudaciones bancarias, retenciones y/o percepciones declaradas por la empresa, aquellas que se obtienen a través del sistema informático de la D.G.R. ("MIS RECAUDACIONES") y las que surgen de los constancias documentales que acrediten su efectiva recaudación, retención y/o percepción.

Por otra parte, mediante el punto de pericia N° 3 la recurrente propuso: *"En función de las constataciones efectuadas en el punto 1 y 2, informe el monto al que asciende el saldo a favor de HOJALMAR acumulado al período fiscal junio/2020"*.

Al respecto, el perito de la firma informa que el saldo a favor de la compañía al 30/06/2020 asciende a la suma de \$941.612.

Ante ello, el profesional actuante por parte de la Administración indica que no es posible en el caso concluir que el referido importe sea el saldo a favor de la firma

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

acumulado al 30/06/2020, dado que la documentación que el perito de la empresa consideró a los fines de calcular dicho saldo le fue aportada sólo en forma parcial y además remarca que la documentación detallada, tales como estados contables y formularios F.CM 05 atinentes a los períodos analizados, contienen información global por período fiscal, siendo necesario un estudio minucioso de los registros contables como de las constancias de retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias correspondientes, a los efectos de concluir respecto a lo solicitado en este punto.

Expuestas las respuestas de ambos peritos en relación a este punto, considero de importancia reiterar lo expuesto en párrafos precedentes, al tratar el agravio relativo a los excedentes incluidos en el saldo que HOJALMAR S.A. solicita en devolución. En efecto, a partir de las constancias obrantes en autos se constató que, el saldo de \$941.611,88 reclamado por la recurrente, y confirmado por el perito en el informe, incluye excedente no convalidado con la presentación de la declaración jurada anual del tributo, a la fecha de interposición de su pedido de devolución, ello en función a lo normado por el artículo 4° de la R.G. (D.G.R.) N° 140/12.

Finalmente, mediante el punto de pericia N° 4, el contribuyente solicitó informar: *"Todo otro dato que considere de interés a los efectos de comprobar el monto del saldo a favor que se intenta repetir por el presente y su conformación"*.

En relación a ello, el perito de la compañía destaca que incluso con posterioridad a la interposición de su pedido de devolución, continúa generándose saldo a favor de la firma dado que los montos de retenciones superan ampliamente el impuesto determinado en dicha jurisdicción.

Por su parte, el perito de la D.G.R. destacó lo ya expuesto en la resolución apelada, en relación al incumplimiento por parte del contribuyente respecto a lo previsto en la R.G. (D.G.R.) N° 90/16 y sus modificatorias. Asimismo, remarca que la compañía continúa evidenciando las siguientes causales de rechazo de su pedido: existencia de saldo adeudado por el anticipo 06/2015 de \$438,67, erróneo traslado de saldos de un período mensual a otro, inclusión de excedente en el saldo cuya devolución reclama, entre otros.

Considero que no proceden nuevos comentarios en relación a lo indicado en este punto por las partes.

Analizada la prueba producida, concluyo que la información aportada no justifica la modificación de la decisión tomada por el Organismo Fiscal respecto al rechazo de la solicitud de devolución de saldos, ello teniendo en cuenta que del análisis de las respuestas brindadas por los peritos actuantes se ratifica lo expresado en párrafos precedentes respecto al incumplimiento de lo previsto en los artículos 5° y 6° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16.

En conclusión, por los motivos invocados en los considerandos que anteceden, corresponde: 1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente HOJALMAR S.A., C.U.I.T. N° 30-50116964-8, en contra de la Resolución (D.G.R.) N° A 3083/20 de fecha 30/11/2020, y en consecuencia **RECHAZAR** la solicitud de devolución del saldo a favor del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Así lo propongo.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo: Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El **Dr. José Alberto León** dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **HOJALMAR S.A., C.U.I.T. N° 30-50116964-8**, en contra de la Resolución (D.G.R.) N° A 3083/20 de fecha 30/11/2020, y en consecuencia **RECHAZAR** la solicitud de devolución del saldo a favor del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

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

HACER SABER

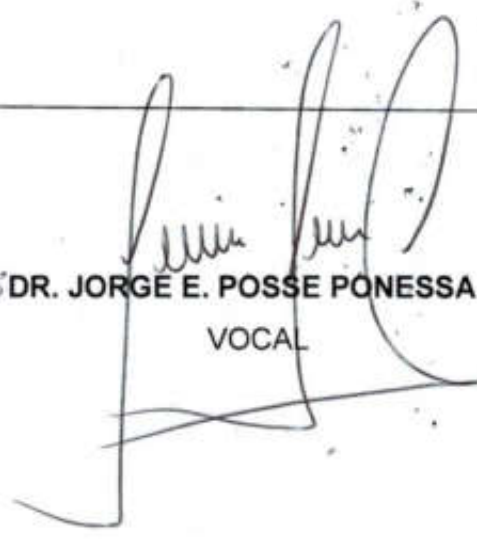
ABF

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION