

SENTENCIA N° 170 /2023

Expte. N° 149/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 31 días del mes de Julio de 2023, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal); a fin de resolver la causa caratulada: "**DISTRIBUIDORA TUCUMANA DE AZUCARES S.A. S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N° 149/926/2020 (Expte. D.G.R. N° 14.913/376-D-2019) 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. Que a fojas 309/311 se presenta el Mario Arnaldo Salvo, en su carácter de apoderado de la firma e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° A 222/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 20.01.2020 obrante a fs.305 mediante la cual resuelve **1) RECHAZAR** el pedido de devolución efectuado por la firma **DISTRIBUIDORA TUCUMANA DE AZUCARES S.A. CUIT N° 30-71128331-1.**

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 26.02.2020 a fs. 309-311 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

En su presentación solicita se haga lugar al pedido de devolución dejándose sin efecto la Resolución citada.



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

Solicita se declare la nulidad de la Resolución alegando que el rechazo del pedido de devolución resulta improcedente por haberse fundado en la falta de presentación de documentación, de conformidad con la RG N° 90/16, alegando que dicha Resolución constituye una norma infralegal por abstenerse de cumplir con las prescripciones de la Ley N° 5121 y modificatorias.

Agrega que la RG N° 90/16 implica un ejercicio abusivo del derecho al no contener la Ley 5121 ninguna delegación para condicionar el derecho a repetir a una norma infralegal. Cita los artículos 138 y 140 del CTP.

Plantea que el acto en cuestión deviene infundado atento que la Autoridad de Aplicación no tuvo en cuenta la prueba ofrecida ni estimó oportuno disponer la producción de ninguna otra.

Destaca que Distribuidora Tucumana de Azúcares S.A. ha obtenido sentencia en los Tribunales locales que da cuenta de la inconstitucionalidad de la alícuota 0% para el presente caso.

Finalmente solicita que se revoque la resolución apelada y se resuelva la repetición, conforme los argumentos oportunamente desarrollados.

III. Que a fojas 1/5 del Expte N° 149/926-2018 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que resulta procedente su tratamiento.

Como cuestión previa, sostiene que es oportuno efectuar un análisis de la Resolución General N° 90/16 de fecha 03.08.2016 (B.O. 05/08/2016).

Señala que tanto la doctrina como la jurisprudencia reconocen que la Administración Tributaria tiene la potestad para determinar los requisitos formales que deben rodear la presentación de la solicitud de devolución de Impuestos; y es ella quien tiene 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, sobre todo cuando debe analizarse la devolución de sumas de dinero que integran la renta pública.

Destaca que a nivel nacional es la Resolución General (DGI) N° 2.224-1979 es la encargada de establecer los requisitos plazos y demás formalidades que deben observar los contribuyentes y/o responsables, a fin de solicitar la devolución de pagos o ingresos en exceso. Esta normativa persigue llenar un vacío existente en la materia, que producía que los sujetos careciesen de requisitos a los cuales ajustarse a fin de solicitar las devoluciones.

Remarca que la Resolución General (DGR) N° 90/16 sigue los mismos lineamientos que la normativa nacional y fue redactada para llenar el vacío en la materia que generaba que los contribuyentes se encontraran desprovistos de requisitos uniformes, preestablecidos por el Ente Fiscal a los cuales ajustarse para solicitar la repetición de impuestos pagados en exceso..

Remarca que con el fin de que el contribuyente justifique su crédito debe cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 5° de la RG N° 90/16, donde se especifica la información y documentación necesaria para justificar el mismo. El artículo 6° establece que el incumplimiento de los requisitos dará lugar sin más trámite al rechazo de la solicitud presentada.

Sostiene que el presente caso encuadra dentro de las previsiones de la mencionada RG y advierte que el recurrente hace una interpretación errónea sobre la aplicabilidad de la misma. Por lo tanto al no cumplir con los requisitos, evidencia que el presente pedido de devolución no se ajusta a lo dispuesto en la RG N° 90/16.

Concluye que el acto cuestionado se encuentra debidamente fundado y constituye un acto administrativo plenamente válido, no advirtiéndose la existencia de vicios que lo invaliden. Por ello la nulidad solicitada respecto de la Resolución N° A 222/20 deviene improcedente.

Por último, con relación a que la firma obtuvo sentencia que declara la inconstitucionalidad de la alícuota 0%, la cual se encuentra firme y consentida; expresa que si bien la sentencia N° 603/2016 declaró la inconstitucionalidad del Dcto. N° 1961/3 (ME), los efectos del mismo no se extienden a los períodos fiscales 2011 a 2017, toda vez que dichos períodos fiscales encuadraron en las previsiones de las Leyes N° 8460 y 8467. Hace referencia a las Leyes N°8457 y 8460.

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

Destaca que la Ley N° 8467 tiene la característica de ser una ley interpretativa a través de la cual se brinda legalidad y sustento a las leyes y decretos dictados con anterioridad y que fueron cuestionados tanto administrativa como judicialmente.

Agrega que las Leyes N° 8457 y N° 8460 vienen a formar una parte ineludible de la Ley principal, por lo que se aplican retroactivamente, necesariamente a todas las situaciones que se hayan creado al amparo de la norma principal que por aquella ha quedado aclarada e interpretada. Por ello a fin de evitar los graves trastornos institucionales que implicaría para la Provincia verse privada de sus facultades tributarias; se promulgó la Ley N° 8467 que viene a corroborar la intención del legislador al adherirse a los principios y propósitos del Pacto Fiscal.

Concluye que la sentencia N° 603/2016 que declaró la inconstitucionalidad del Decreto N° 1961/3 (ME), no se extiende sus efectos a los períodos fiscales 2011 a 2017, toda vez que dichos períodos fiscales encuadraron en las previsiones de las Leyes N° 8460 y N° 8467.

Por todo lo expuesto sostiene que corresponde el rechazo del recurso de apelación interpuesto por el contribuyente Distribuidora Tucumana de Azúcares SA en contra de la Resolución N° A 222-20.

IV. A fojas 12 del Expte. N° 149/926-2020 obra Sentencia Interlocutoria N° 142/2022 del 12.08.2022 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso, 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° A 222/20 de fecha 20.01.2020, resulta ajustada a derecho.

Como cuestión preliminar en las presentes actuaciones se puede observar que el contribuyente centra su apelación remarcando la nulidad de la resolución apelada debido a que las disposiciones de la RG N° 90/16 no pueden aplicarse por sobre la Ley 5121, debido a que se trata de una normativa infralegal.

Se puede observar que en su escrito presentado el día 21.06.2019 solicita la *"Repetición del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos 2010 a 2017, por la suma de \$17.901.402,15"*.

Al respecto no puede el apelante considerar que su pedido no encuadra dentro de las disposiciones del artículo 140° del CTP y de la RG N° 90/16 que reglamenta los pedidos de devolución realizados, tal es así que ésta última norma en su artículo 1° dispone: *"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"*.

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 este sentido, la RG (DGR) 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 los mencionados pagos indebidos o en exceso.

Conforme surge de la documentación agregada, la solicitud interpuesta por el contribuyente no cumple con todos los requisitos establecidos por el art. 5° de la mencionada RG.

A mayor abundancia la resolución mencionada, en su art. 6° dispone que: *"El incumplimiento de lo establecido en el artículo anterior, con excepción de lo dispuesto en su último párrafo, dará lugar sin más trámite al rechazo de las actuaciones correspondientes a la solicitud presentada. 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*



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

reconocidas administrativa o judicialmente al momento de la presentación o durante la sustanciación de la misma."

Conforme surge de autos, el contribuyente no realizó las correspondientes presentaciones rectificativas de las declaraciones juradas, tendientes a reflejar y exteriorizar el saldo a su favor, por el que pretende se efectúe su devolución. Requisito exigido por la RG (DGR) N° 90/16 al expresar que el pedido de devolución debe emerger de declaración jurada original o rectificativa, las cuales deberán ser presentadas conforme a la normativa vigente. Entiendo como fundamental ésta disposición con vista a que el contribuyente, antes de solicitar un pedido de devolución, debe reflejar a través de su declaración jurada su efectivo crédito contra la Autoridad de Aplicación.

Además es oportuno reiterar que el apelante además posee Actas de Deuda firmes N° A 147/18, N° A 148/18 y N° A 2203/18 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral. Registra falta de pago de los anticipos 10 a 12/2017 y 01 a 04/2018 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral y falta de presentación de las DJ anuales de los períodos fiscales 2016 y 2017.

Registra deuda en "Tasa Uso Especial de Agua" y Boletas de deudas reclamadas en juicios de ejecución fiscal e impagas. También posee Multas aplicadas y firmes. Asimismo registra falta de presentación de declaraciones juradas de Agente de Retención y de Percepción. Asimismo registra falta de presentación de los anticipos 12/2017, 01 a 12/2018 y 01 a 08/2019 y las anuales de los períodos fiscales 2015, 2017 y 2018 del Impuesto para la Salud Pública.

En consecuencia, DISTRIBUIDORA TUCUMANA DE AZUCARES SA no dio total cumplimiento a los requisitos exigidos por las RG (D.G.R.) N° 90/16, RG (D.G.R.) N° 82/2013, RG (D.G.R.) N° 83/2013 y RG (D.G.R.) N° 84/2013.

Siendo ello, una cuestión previa y concluyente a los fines de determinar la procedencia de la devolución solicitada, no corresponde analizar en esta instancia los restantes agravios que sustentan la apelación interpuesta por el contribuyente.

Por lo expuesto, considero que corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **DISTRIBUIDORA TUCUMANA DE AZUCARES S.A.** contra la Resolución N° A 222/20 de fecha 27.01.2020 emitida por la Dirección

General de Rentas y en consecuencia **RECHAZAR** la solicitud de Repetición del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos 2010 a 2017.

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 adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Visto el resultado del precedente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **DISTRIBUIDORA TUCUMANA DE AZUCARES S.A.** contra la Resolución N° A 222/20 de fecha 27.01.2020 emitida por la Dirección General de Rentas y en consecuencia **RECHAZAR** la solicitud de Repetición del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos 2010 a 2017, por las razones expuestas en el considerando.

2) **REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE**, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVASE**.

M.V.G.

HAGASE SABER

DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION