

SENTENCIA N°: 171/2023

Expte. N°: 394/926/2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 31..... días del mes de Julio 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 "STRATFORD BOOK SERVICES S.A. S/ RECURSO DE APELACION", Expte. N° 394/926/2021 (Expte. D.G.R. N° 8923/376/S/2021) 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. 77/86 del Expediente (D.G.R.) N° 8923/376/S/2021, el contribuyente STRATFORD S.A. (C.U.I.T. N° 30-68915368-9), a través de su apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° A 2488/21, de fecha 12/10/2021 obrante a fs. 74 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 03/11/2022, el presentante señala que mediante la resolución recurrida la Autoridad de Aplicación resolvió rechazar el pedido de devolución efectuado por la firma el día 22/07/2021, por la suma de \$634.056,65 (Pesos seiscientos treinta y cuatro mil cincuenta y seis con 65/100) en concepto de percepciones y retenciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos acumuladas al período septiembre/2020, que le han sido indebidamente practicadas e ingresadas a la D.G.R.

Detalla que la actividad del contribuyente comprende la venta al por mayor y menor de libros y publicaciones, como también la venta al por mayor de mercancías N.C.P.

Señala que como consecuencia del ejercicio de dichas actividades, la empresa es contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo el régimen general de

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
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

Convenio Multilateral, ante diversas jurisdicciones, entre ellas, la jurisdicción Tucumán.

Expresa que, en este contexto, la firma ha sido pasible de retenciones y percepciones respecto del referido tributo, en virtud de lo dispuesto por el Régimen General de Retenciones y Percepciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que dispone la Resolución General N° 23/2002 –y sus modificatorias-, para los sujetos que desarrollen actividades dentro del ámbito de la provincia de Tucumán.

Destaca que, las retenciones y las percepciones que le fueron practicadas a la compañía han superado ampliamente su obligación frente al citado gravamen en los períodos en cuestión, originando la acumulación de saldos a su favor, conforme surge del formulario CM 03 correspondiente al período fiscal 09/2020, el cual adjunta a su recurso.

Manifiesta que por ello en el período 01/2021 la empresa procedió a desafectar los saldos a favor que poseía en la jurisdicción de la provincia de Tucumán al período 09/2020, por la suma de \$634.056,65.

Remarca que las actividades que realiza el contribuyente se encuentran exentas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán, y así lo reconoció la D.G.R. cuando en fecha 28/05/2021 mediante Resolución E-103-2021 resolvió declarar a la firma como exenta del pago de dicho tributo, a partir de la fecha de inscripción 23/09/2008.

Una vez desafectados los fondos a repetir y declarado STRATFORD BOOK SERVICES S.A. como exento del gravamen, la compañía presentó un pedido de devolución ante la D.G.R. el día 22/07/2021.

Sin embargo, expresa que en fecha 12/10/2021, la D.G.R. Tucumán rechaza el pedido de devolución solicitado, utilizando argumentos formales inaplicables al presente caso.

Destaca que, conforme se expuso en la solicitud de repetición administrativa, los citados fondos que se encuentran inmovilizados como saldo a favor en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos 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 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (CM 03) correspondiente al mes de septiembre de 2020, arrojó un saldo a favor de la compañía que ascendió a la suma de \$634.056,65.

Destaca la magnitud del importe del saldo a favor de la firma que surge de dicha declaración jurada, resultando en un adelantamiento desmedido del ingreso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, ya que no podrá ser utilizado ni trasladado hasta su agotamiento por encontrarse exenta del pago de este tributo.

Por lo dicho, manifiesta que las percepciones y retenciones, que conforman ese saldo a favor, devinieron en ingresos directos anticipados, exorbitantemente desmedidos, en relación con la obligación impositiva del contribuyente, perdiendo así su 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.

En mérito de ello, solicita se revoque la Resolución (D.G.R.) N° A-2488-21 y se ordene la devolución del saldo a favor del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en jurisdicción Tucumán, con más los accesorios de ley.

A continuación se refiere al argumento de la D.G.R. en relación a la falta de desafectación del saldo a favor correspondiente a la declaración jurada del período que antecede a la presentación de la solicitud de repetición.

En este sentido, el Organismo Fiscal indicó que la compañía dejó de consignar las sumas solicitadas en el período 01/2021, pero que al hacerlo no ha utilizado el renglón correspondiente a "desafectación saldo favorable período fiscal anterior". Asimismo, menciona que la firma no solicitó en devolución el saldo emergente de la última declaración jurada correspondiente al último período mensual anterior a la fecha de presentación de la solicitud.

Al respecto, sostiene que la desafectación de los saldos solicitados en devolución no surja de la declaración jurada que antecede al período anterior a la solicitud de repetición, no puede entenderse como una causal de nulidad a su pedido, más aún cuando la compañía fue declarada exenta del impuesto por el cual solicita tal

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

devolución de manera retroactiva a la fecha en que se inscribió en la jurisdicción de la provincia de Tucumán.

Remarca que el hecho de que el contribuyente haya sido declarado exento en el tributo bajo la jurisdicción de la provincia de Tucumán, implica que tanto las percepciones como las retenciones sufridas en dicha jurisdicción no puedan ser absorbidas en los sucesivos períodos fiscales.

Manifiesta que el fin de que se exija que el saldo a favor solicitado sea el arrojado en la última declaración jurada es que el contribuyente no solicite la repetición de fondos que ya haya compensado en sucesivos períodos fiscales. Situación que afirma no se verifica en el caso, dado que la empresa se encuentra exenta del Impuesto sobre los Ingresos Brutos según lo reconoce la Resolución (D.G.R.) N° E-103-21 en fecha 21/05/2021.

En cuanto al hecho de que la resolución en crisis manifiesta que el contribuyente dejó de consignar las sumas solicitadas en el período 01/2021, pero que al hacerlo no ha utilizado el renglón correspondiente a "desafectación saldo favorable período fiscal anterior", es un mero error formal que en nada afecta a la Administración y que impartiría una grave violación al principio de informalismo del administrado. En este sentido, transcribe el artículo 3° de la Ley de Procedimientos Administrativos de la provincia de Tucumán, en su parte pertinente.

Considera que corresponde al Fisco el reintegro de los importes pagados en exceso, so pena de vulnerar los 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. Por ello, sostiene que los planteos por los cuales la Administración fundamenta el rechazo de la solicitud de repetición interpuesta por su parte, resultan inverosímiles para lograr tal rechazo, más aún cuando los mismos podrían haberse subsanado mediante un requerimiento.

Por otra parte, se refiere a la supuesta falta de presentación de la declaración jurada anual F.711/CM de los períodos fiscales 2016 a 2019 inclusive, correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos Régimen Convenio Multilateral.

En relación a ello, destaca que, tal como surge del acuse de recibo de DJ F.601, la sociedad realizó la presentación de las declaraciones juradas anuales 2016, 2017, 2018 y 2019 a través del formulario F.711/CM. A efectos de denotar lo manifestado, adjunta a su recurso las copias de los formularios mencionados.

Asimismo, considera que la solicitud de devolución se debería efectivizar en un plazo no mayor a los seis (6) meses desde la presentación en sede administrativa, 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 con lo dispuesto en el "Consenso Fiscal", acápite III COMPROMISOS ASUMIDOS POR LAS PROVINCIAS Y LA CABA, inciso f).

Por lo expuesto, solicita se tengan por acreditadas las declaraciones juradas anuales de los períodos fiscales 2016, 2017, 2018 y 2019 y proceda a ordenar la devolución de los saldos indebidamente retenidos a la empresa.

Seguidamente, se refiere a lo manifestado por la D.G.R. respecto a que la firma debió haber aportado la documentación establecida en el artículo 5° de la R.G. N° 90/16 junto con su pedido de devolución. En relación a ello, el presentante sostuvo que el Organismo Fiscal no posee facultades suficientes para que por medio de una resolución general se exija tales medios probatorios.

No obstante ello, destaca que en los considerandos de la referida norma, la D.G.R. erróneamente se considera facultada para regular los requisitos, formalidades y condiciones para solicitar la devolución de los saldos a favor cuando prevé: "VISTO: Los artículos 138, 139 y concordantes del Código Tributario Provincial y CONSIDERANDO: Que las disposiciones citadas en el Visto regulan lo atinente a la devolución de las sumas indebidamente abonadas o pagadas en exceso por parte de los contribuyentes; Que en ese marco corresponde disponer los requisitos, formas, plazos y condiciones que deberán observar los contribuyentes de los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y para la Salud Pública para obtener la devolución de los saldos favorables de impuesto que se generen como consecuencia de los mencionados pagos indebidos o en exceso; Que han tomado la intervención que les compete los Departamentos Técnico Tributario, Técnico Legal, Recaudación, Fiscalización e Inteligencia

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

Fiscal; Por ello, y en uso de las facultades conferidas por el artículo 9° y concordantes la Ley N° 5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias (...)

Sin embargo, expresa que el artículo 9° de la Ley N° 5.121 y modificatorias no confiere las facultades que se arroga el Organismo Fiscal para dictar la R.G. N° 90/16. Cita el artículo referido.

En efecto, conforme lo expuesto, remarca que en lo que respecta a la devolución de saldos a favor, se encuentra regulado entre los artículos 138° y 143°, no habiendo delegación alguna en el Fisco local que otorgue las facultades arrojadas por el mismo al dictar la Resolución General N° 90/16.

Destaca que en el caso puede observarse como el Fisco local exige de manera exclusiva que las solicitudes de devolución se acrediten mediante la presentación de la declaración jurada y la documental reseñada en el artículo 5° de la R.G. N° 90/16, ya que ni siquiera se ha proveído la prueba ofrecida en su escrito, siendo rechazada por el organismo recaudador sin argumentación alguna.

Así, de acuerdo a lo indicado en párrafos precedentes y siendo que el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Tucumán no posee facultades suficientes para declarar la inconstitucionalidad del artículo 5° de la R.G. N° 90/16, hace expresa reserva de declarar la inconstitucionalidad de la norma referida, por violentar el principio de legalidad y el principio de supremacía de las leyes de Congreso.

Asimismo, advierte que la documental requerida por el artículo 5° de la resolución sólo prospera en aquellos casos en que el contribuyente acredite los saldos a favor exclusivamente con el aporte de declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Al respecto, manifiesta que si bien en la demanda de repetición administrativa presentada ante la D.G.R. – Tucumán, se acompañó la declaración jurada del período 09/2020 que arrojaba el saldo a favor solicitado en la demanda de repetición, este no fue el único medio de prueba aportado ya que también se ofreció una prueba pericial contable que, tal como se expresó precedentemente, por motivos que se desconocen fue desechada por el organismo recaudador, ya que resolvió la solicitud de repetición sin pronunciarse acerca de dicha prueba.

Destaca que, al exigir que la empresa acredite los requisitos establecidos en el artículo 5° de la R.G. N° 90/16, la Autoridad de Aplicación omitió considerar que el

objeto y fin de dicha norma es poder corroborar las diferencias entre los pagos a cuenta emitidos mediante percepciones y retenciones con el impuesto determinado.

En el caso de marras, al haberse declarado a la compañía como exento del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la provincia de Tucumán de manera retroactiva a la fecha de inscripción -23 de septiembre de 2008-, corresponde que a la empresa se le devuelvan la totalidad de las retenciones y percepciones efectuadas sin la necesidad de que se calcule el impuesto determinado.

En virtud de lo expresado, solicita se tenga presente lo manifestado y se ordene al Fisco local a devolver las sumas indebidamente retenidas y percibidas al contribuyente.

Por otra parte, se refiere a lo manifestado por la D.G.R. al afirmar que el saldo de la declaración jurada rectificativa del anticipo 05/2021 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Régimen Convenio Multilateral se encontraba impago, lo cual sostiene no fue así ya que la declaración jurada rectificativa que acompaña a su recurso, arroja saldo a favor de STRATFORD BOOK SERVICES S.A.

Sin embargo, señala que tampoco hubiera correspondido al Fisco local exigir que se encuentre pago el anticipo 05/2021 del tributo aludido, teniendo en cuenta la exención de la cual goza la compañía respecto al pago del tributo en cuestión.

Expresa que, de este modo, puede observarse como el Fisco local se encuentra eximiendo a la firma del pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y a la vez le exige ingresar los anticipos correspondientes a un período cuya fecha de vencimiento es posterior a que se la haya declarado exenta.

Por lo dicho, entiende que el referido argumento para desacreditar la solicitud de repetición carece de todo tipo de sustento.

Por todo lo expuesto, solicita se ordene la devolución de la suma de \$634.056,65 con más los accesorios calculados desde la fecha de interposición del reclamo hasta la fecha de su efectivo pago.

Ofrece prueba documental, prueba pericial contable e informativa. Hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 34/40 del Expediente N° 394/926/2021 la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

C.T.P., solicitando el rechazo del recurso deducido y la confirmación de la resolución apelada.

En primer término, manifiesta que, con carácter previo y vista la inconstitucionalidad planteada respecto a la Resolución (D.G.R.) N° 90/16, es necesario destacar que el control de constitucionalidad de las normas constituye una facultad del Poder Judicial. Cita jurisprudencia en este sentido y expresa que el debate sobre la inconstitucionalidad de las normas tributarias cuestionadas por el contribuyente no puede ser abordado en esta instancia administrativa, debiendo dilucidarse dicha cuestión en la vía judicial oportunamente.

Señala que el contribuyente STRATFORD BOOK SERVICES S.A. desarrolla varias actividades que se encuentran gravadas en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tal como se desprende de fs. 41 y 130, por lo que no puede pretender que la exención acordada para sólo una de ellas exima *per se* al resto de las actividades gravadas que desarrolle. A ello agrega que los planteos del contribuyente dejan ver una clara confusión respecto al alcance de su condición de sujeto exento.

Expresa que, los fundamentos dados por el apelante demuestran una creencia de su parte respecto a que por el hecho de haber sido declarado exento en el pago del impuesto correspondiente a una de las actividades que desarrolla, tal circunstancia lo eximiría de cumplir los deberes formales y materiales que recaen en su cabeza como contribuyente, negándole arbitrariamente y sin basamento jurídico alguno a la Autoridad de Aplicación su función primigenia para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que recaen en cabeza de los contribuyentes, conforme lo facultado por el artículo 9° y siguientes de la Ley N° 5121 y sus modificatorias.

Señala 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 de sus elementos 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.

Manifiesta que mientras la ley debe establecer el contenido esencial del tributo, no existe impedimento alguno para que los decretos reglamentarios y las

resoluciones generales del órgano recaudador complementen a aquella en aspectos secundarios. Por lo dicho, 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.

Así, en lo atinente a la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, señala que el Director General de la D.G.R. se encuentra facultado para emitir la normativa en cuestión.

Remarca que, concretamente tal potestad le ha sido asignada por el artículo 9° del C.T.P., el cual cita, como así también los artículos 27° y 104° del C.T.P.

Considera que resulta lógico que la normativa pertinente 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 la mencionada resolución.

En efecto, cita lo previsto en el artículo 1° de la norma referida como así también el artículo 5°, relativo a la documentación requerida para la procedencia de la devolución solicitada y el artículo 6° relativo a las consecuencias de su incumplimiento.

Manifiesta que los requisitos establecidos por la R.G. (D.G.R.) N° 90/16, en orden a la devolución de sumas de dinero ingresadas en concepto de impuestos provinciales, resultan absolutamente 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. Agrega 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, conformación, etc.

En virtud de lo expresado, sostiene que la D.G.R. se encuentra facultada para la emisión de la R.G. 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 poder verificar la veracidad de la acreencia alegada, como paso previo a disponer su devolución.

Respecto al planteo de la recurrente referido a la ausencia de fundamentos por parte del Organismo Fiscal al dictar el acto cuestionado, precisa que de la simple lectura de los considerandos de la resolución se desprende que el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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.

Por lo expuesto, afirma que en el caso no se configura ninguno de los supuestos previstos en los artículos 47° y 48° de la Ley N° 4.573 que torne procedente su declaración de nulidad.

Así, destaca que el artículo 43° de la Ley N° 4.573 establece cuáles son los requisitos esenciales que debe verificar un acto administrativo determinado para ser considerado legítimo y eficaz.

La norma citada dispone que el acto debe emanar de autoridad competente; tener sustento en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa; que su objeto sea cierto y física y jurídicamente posible, debiendo decidir todas las cuestiones articuladas previa audiencia del interesado y sin que afecte sus derechos adquiridos; que se observen, antes de su emisión, los procedimientos sustanciales y adjetivos previstos en las leyes; que cumpla con la finalidad para la cual fue dictado; que se exteriorice por instrumento idóneo y sea motivado. Remarca que, en el caso, todos los recaudos apuntados fueron verificados y cumplidos por la Administración Pública, de tal manera que el acto cuestionado los satisface acabadamente.

En consecuencia, expresa que la resolución goza de los caracteres propios de "presunción de legitimidad" y "ejecutoriedad", en los términos previstos por el artículo 47° de la Ley N° 4.537.

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

A mayor abundamiento, destaca el hecho de que el presentante omitió acompañar, conjuntamente con la solicitud de devolución, la información y documentación pertinente indicada en el artículo 5° de la norma referida.

Igualmente, reitera que, además de la actividad por la cual fue eximido, desarrolla otras que se encuentran gravadas con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En virtud de lo manifestado, expresa que el contribuyente incurrió en diversos incumplimientos que derivaron en el rechazo a su pedido de devolución.

Destaca que, el presentante no indicó que desarrolla y declara otras actividades además de la actividad por la cual se lo eximió, por lo que considera que sus planteos devienen incongruentes y faltos de veracidad.

Manifiesta que, en la Resolución N° A 2488/21 de fecha 12/10/2021, notificada el día 13/10/2021, se indicaron expresamente los motivos e incumplimientos que originaron el rechazo de su pedido de devolución, no logrando la presentación de fs. 77/106 desvirtuar ninguno de los mismos.

Señala que la Resolución N° 90/16 exige que la desafectación del saldo solicitado en devolución se efectúe en el anticipo inmediato anterior a la fecha del pedido, correspondiendo en este caso el anticipo 06/2021, no obstante lo cual, el contribuyente lo desafecta en el anticipo 01/2021, es decir, con 5 meses de antelación al pedido efectuado y no lo desafecta del renglón correspondiente a "Desafectación saldo favorable del período fiscal anterior".

Al respecto, expresa que no resultan atendibles los argumentos vertidos a fin de justificar su incumplimiento toda vez que, contrariamente de lo que manifiesta el agraviado, no resulta aplicable el principio de informalidad para soslayar el yerro, ya que el saldo favorable del período fiscal anterior cumple en la declaración jurada un papel trascendente y por ello resulta menester que el mismo sea dejado de consignar correctamente y en el anticipo del mes inmediato anterior a la fecha de su pedido de devolución.

Por su parte, en relación al agravio del recurrente mediante el cual afirma que se encuentran presentadas las declaraciones juradas anuales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, períodos fiscales 2016 a 2019, corresponde precisar que la presentación de las mismas fue efectuada en fecha 06/10/2021, o sea, con posterioridad al inicio de la acción de repetición. Ello, significa que, al momento de solicitar la devolución del saldo favorable y del análisis técnico del pedido, el requisito de tener presentadas las declaraciones juradas anuales que validaban el mismo conforme lo normado en la R.G. (D.G.R.) N° 140/12, no se encontraba cumplido, no cumpliendo por ende con lo exigido por el artículo 104° inciso 1 del C.T.P. y la R.G. (D.G.R) N° 90/16.

También reitera que el presentante además de la actividad por la que fue declarado exento de pago, desarrolla y declara base respecto a actividades en las que no se encuentra exento. No obstante lo indicado, manifiesta que el

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

contribuyente, aun cuando tenga a su favor una exención de pago, debe cumplir con la presentación de la documentación exigida por la normativa para el correcto análisis de su pedido de restitución, ya que la circunstancia de estar eximido del pago del impuesto en modo alguno enerva la facultad de verificación e inspección que posee la Autoridad de Aplicación para controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que recaen en cabeza del contribuyente.

Respecto al planteo del presentante, referido a que el anticipo 05/2021 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral no registraría deuda, toda vez que el mismo registra saldo favorable y que, aun cuando se adeudara, no correspondería exigir el pago, dado que la firma fue declarada exenta, reitera que la empresa desarrolla otra actividad por la que no posee exención, por lo que sostiene que resulta infundado y contradictorio decir que cuando deba pagar (por la actividad no exenta de pago), el Fisco no podría exigirle dicho pago toda vez que se encuentra eximido (en otra actividad).

Considera que el planteo también evidencia la mala fe por parte del apelante, ya que la circunstancia de que actualmente el anticipo 05/2021 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen Convenio Multilateral no registre la deuda indicada en la resolución de rechazo, se debe a que en fecha 26/10/2021, con posterioridad a ser notificado del acto administrativo que no hacía lugar a su pedido de devolución, el contribuyente presentó declaración jurada rectificativa. Señala que a fs. 127, obra presentación de la declaración jurada original del anticipo 05/2021 que arroja impuesto a pagar y la presentación de la declaración jurada rectificativa de fecha 26/10/2021, en la que aparece con saldo favorable.

Expresa que las razones antedichas evidencian que el recurso de apelación interpuesto se reduce a la simple manifestación de disconformidad con la resolución de la D.G.R., toda vez que no se han esgrimido argumentos válidos y suficientes para desvirtuar aquella.

Manifiesta que, en todo caso, 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, el demandante insiste en el pedido de devolución, habiendo dado cumplimiento a varias de las objeciones indicadas luego de iniciada la acción, inclusive, luego de notificado del acto de rechazo.

Por lo expuesto, considera que corresponde el rechazo del recurso de apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° A 2488/21, debiendo confirmarse la misma. Ofrece prueba instrumental y hace reserva del caso federal.

IV.- A fs. 50/51 del Expediente N° 394/926/2021 obra sentencia interlocutoria N° 97/2022 de fecha 14/06/2022, 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 2488/21 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 STRATFORD BOOK SERVICES 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. c.- A la prueba informativa: No hacer lugar a la apertura de la misma conforme los considerandos que anteceden. 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. 84 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; prueba informativa, la que no fue aceptada por ser inconducente conforme lo expuesto en Sentencia (T.F.A.) N° 97/2022; 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.

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

A fs. 01/22 del expediente administrativo N° 8923/376/S/2021 obra presentación efectuada por la firma STRATFORD BOOK SERVICES S.A. (C.U.I.T. N° 30-68915368-9) en fecha 26/07/2021, mediante la cual solicita la devolución del saldo a favor acumulado en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral al período 09/2020 por un monto de \$634.056,65 (Pesos seiscientos treinta y cuatro mil cincuenta y seis con 65/100).

Adjuntó al referido pedido de devolución fotocopia de la Resolución (D.G.R.) N° E-103-2021, acto administrativo que declara exenta a la empresa del pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de las actividades que allí se detallan; copia del formulario CM 03 correspondiente al período 09/2020; copia de D.N.I. y del instrumento que acredita la personería que invoca el presentante.

Con fecha 12/10/2021, el Organismo Fiscal dictó la Resolución N° A 2488/21, por medio de la cual rechazó la solicitud de devolución presentada.

Los fundamentos de tal rechazo fueron que la compañía no solicitó en devolución el saldo emergente de la declaración jurada correspondiente al último período mensual inmediato anterior al de la fecha de presentación de la solicitud, es decir, el saldo al período mensual 06/2021; dejó de consignar en el anticipo 01/2021 el monto de \$634.056,65, solicitado en devolución, sin utilizar el renglón correspondiente a "desafectación saldo favorable período fiscal anterior"; registra falta de presentación de las declaraciones juradas anuales F.711/CM del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral de los períodos fiscales 2016 a 2019, no dando cumplimiento a lo establecido en el artículo 104°, inciso 1, del C.T.P. y la R.G. (D.G.R.) N° 140/12; registra falta de presentación de la documentación establecida en el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16; y agrega además que la recurrente adeuda el anticipo 05/2021 en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral.

Así, el día 03/11/2021, la compañía a través de su apoderado, interpone recurso de apelación ante este Tribunal Fiscal contra la referida resolución. En dicha oportunidad, el presentante ofrece prueba informativa y pericial contable, como así también aporta prueba documental consistente en: copia de la resolución recurrida y su respectiva constancia de notificación, copia de las declaraciones juradas F.711/CM de los períodos fiscales 2016 a 2019, copia de la declaración jurada rectificativa correspondiente al anticipo 05/2021 del Impuesto sobre los

Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, la cual arroja saldo a favor del contribuyente, como así también adjunta nuevamente la documental aportada al presentar la solicitud de devolución.

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

En primer término, respecto al cuestionamiento acerca de la obligatoriedad de cumplir los requisitos establecidos por la R.G. (D.G.R.) N° 90/16 (B.O. 05/08/2016), considero relevante aclarar que de acuerdo a lo previsto por el artículo 27° del C.T.P. *"Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas especiales"*. Así, considero que los requerimientos definidos mediante la norma referida, y que deben rodear la presentación de toda solicitud de devolución de impuestos ante la Administración, son de cumplimiento obligatorio para el contribuyente, encontrándose el Organismo Fiscal facultado para establecer los mismos, teniendo en cuenta la potestad reconocida por ley mediante el artículo 9° del C.T.P., el cual en su parte pertinente prevé: *"Para el ejercicio de sus funciones, la Autoridad de Aplicación tendrá –sin perjuicio de otras establecidas en este Código o leyes especiales- las siguientes facultades: (...) 7. Dictar normas generales obligatorias en cuanto a la forma y modo de cumplirse los deberes formales"*.

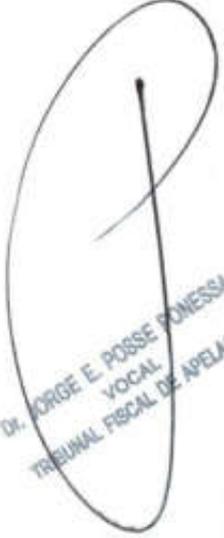
Resulta claro que el dictado de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16 viene a llenar un vacío en la materia, que generaba que los contribuyentes o responsables se hallasen desprovistos de requisitos uniformes, preestablecidos por el Ente Fiscal, a los cuales ajustarse para solicitar las devoluciones de impuestos.

Aclarado lo anterior, corresponde analizar el cumplimiento de tales requisitos en el caso particular, a los fines de dilucidar la procedencia de la devolución solicitada.

Al respecto, cabe destacar lo previsto por la norma referida en el cuarto párrafo de su artículo 5°: *"Asimismo, al momento de solicitar la devolución, el contribuyente deberá acreditar que ha procedido a desafectar el importe solicitado en devolución del saldo favorable del impuesto de la declaración jurada del anticipo del gravamen de que se trate, correspondiente al último período mensual inmediato anterior a la fecha de presentación de la solicitud. A tal efecto deberá*



Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



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

rectificar la citada declaración jurada detrayendo el referido importe, y acompañar copia de la respectiva declaración jurada rectificativa (...)."

En relación a la norma citada, cabe remarcar que se verifican inconsistencias en la desafectación de saldos practicada por el contribuyente. En primer término, tal como lo afirmó el Organismo Fiscal y conforme surge del estado de cuentas obrante a fs. 108/129, se constata que la compañía no efectuó una correcta desafectación del saldo solicitado en devolución puesto que omitió detallar dicha suma en el renglón destinado a estos efectos, simplemente dejó de consignar el importe cuya devolución solicita. En segundo término, se verifica que la recurrente no pidió en devolución el saldo emergente de la declaración jurada correspondiente al último período mensual inmediato anterior al de la fecha de presentación de su pedido, es decir, el período 06/2021.

Otro de los argumentos expresados por el Organismo Fiscal como causales del rechazo de la solicitud de devolución es la falta de presentación de las declaraciones juradas anuales del tributo en cuestión, correspondientes a los períodos fiscales 2016 a 2019.

Al respecto, la compañía afirma haber presentado las mismas y, a efectos de demostrar lo manifestado, adjunta a su recurso copias de las declaraciones juradas reclamadas por la D.G.R., conforme consta a fs. 21/26 del expediente de cabecera.

Del análisis de dicha documentación y de los estados de cuenta agregados en autos, se verifica que las referidas declaraciones juradas fueron presentadas con posterioridad a la fecha de interposición del pedido de devolución de la compañía, precisamente el día 06/10/2021, mientras que la presentación de su solicitud data de fecha 26/07/2021.

En este sentido, considero relevante destacar lo previsto mediante el segundo párrafo del artículo 6° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16: "*(...) 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 virtud de lo indicado, resulta claro que la presentación de las declaraciones juradas en discusión 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.

Por otra parte, la D.G.R. también incluyó entre los fundamentos del rechazo una supuesta deuda en el anticipo 05/2021 en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral. En relación a ello, a fs. 126/127 se observa que la compañía rectificó la declaración jurada del mencionado tributo correspondiente al período mensual 04/2021, a los fines de reflejar la base imponible de dicho período conforme el coeficiente aplicable al año 2021 (0,0182), y efectuando los ajustes pertinentes a los meses de enero, febrero y marzo/2021, ello en virtud a lo normado mediante el artículo 2° de la R.G.(C.M.) N° 10/2019, el cual prevé: "Dispóngase que, cuando no fuera posible contar con la información necesaria para la determinación del coeficiente unificado correspondiente, al momento de presentar la declaración jurada del primer anticipo del año calendario, deberá utilizarse el coeficiente unificado del año anterior en los tres primeros anticipos del año calendario. En este caso, en el cuarto anticipo deberá practicarse los ajustes correspondientes que surjan de aplicar el coeficiente unificado establecido en el artículo 1° de la presente norma –artículo 5° del CM- a los tres primeros anticipos del año calendario". (El subrayado me pertenece).

Teniendo en cuenta lo expresado, cabe remarcar que, como consecuencia del ajuste de coeficientes, la firma rectificó sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral correspondientes a los períodos 04/2021 y 05/2021, las cuales originalmente arrojaban un saldo a ingresar a favor del Fisco, reflejando a partir de la presentación de dichas declaraciones juradas rectificativas un saldo a favor de la firma por \$12.402,63 y \$8.444,55 respectivamente. No obstante ello, es preciso destacar que tales declaraciones juradas rectificativas fueron presentadas el día 26/10/2021, es decir, con posterioridad a la interposición de su pedido de devolución e incluso al

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

dictado de la resolución de la D.G.R. que rechaza su solicitud con fecha 12/10/2021 y a su notificación el día 13/10/2021.

Dicho ello, corresponde 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.

En consecuencia, considero relevante remarcar 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.

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.

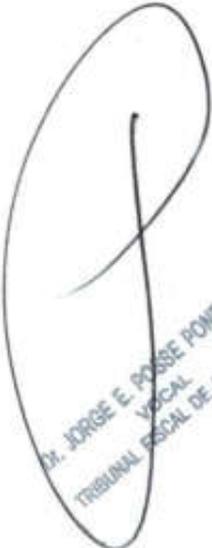
No obstante lo manifestado, resulta pertinente aclarar que la exención en el pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, otorgada por el Organismo Fiscal respecto a los ingresos resultantes del ejercicio de determinadas actividades por parte de la compañía, conforme surge de la Resolución N° E-103-2021 de fecha 28/05/2021, no justifica la falta de cumplimiento de los requisitos previstos en la normativa aplicable al caso en discusión, más aun considerando que el contribuyente realiza otras actividades que no gozan de la exención que invoca.

En efecto, mediante la resolución por él aludida, la Autoridad de Aplicación resolvió: "*DECLARAR a la firma STRATFORD BOOK SERVICES S.A. C.U.I.T. N° 30-68915368-9 (...) EXENTA del pago en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, a partir de la fecha de inscripción 23/09/2008, por su actividad de: Venta al por mayor de libros y publicaciones (Cod. Act. 464211), Venta al por mayor de diarios y revistas (Cod. Act. 464212) y Venta al por menor de Libros (Cod. Act. 476111), por encuadrarse en el artículo 228 inciso 5 del Código Tributario Provincial (...).*"

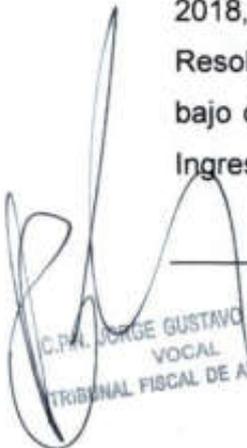
Sin embargo, de la documentación obrante en expediente surge que la empresa declara importes por el ejercicio de la actividad "Venta al por mayor de instrumentos musicales, equipos de sonido, casetes de audio y video y discos de audio y video" código N° 513550 según el nomenclador CUACM, durante el período fiscal 2017, y "Venta al por mayor de CD's y DVD's de audio y video grabados" código N° 464910 en el nomenclador NAES, a partir del período fiscal 2018, no encontrándose tales actividades entre las detalladas como exentas en la Resolución N° E-103-2021 por lo que los importes declarados por la compañía bajo dichas actividades no gozan del referido beneficio en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.



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

De lo expuesto, surge claro que el contribuyente sólo se encuentra exento del pago del tributo respecto de las actividades detalladas en la resolución referida, resultando en consecuencia gravados por el impuesto los importes incluidos en sus declaraciones juradas bajo las restantes actividades, circunstancia que invalida el argumento del apelante respecto a una supuesta innecesidad de cumplimentar los requisitos previstos en la R.G. (D.G.R.) N° 90/16.

Aclarado lo anterior, cabe destacar que, en oportunidad de interponer su recurso de apelación, el contribuyente adjuntó prueba documental y ofreció prueba informativa y pericial contable. La misma fue receptada por este Organismo, excepto la prueba informativa ofrecida, 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.

Así, mediante el punto de pericia N° 1, la firma solicitó: *"Informe si los libros y registros contables de la compañía son llevados en legal forma, detallando los mismos, en caso de existir observaciones o salvedades, las mismas deberán ser informadas si afectarían 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 expresa que los libros y registros contables son llevados en legal forma en libros manuales rubricados y foliados, y procede a detallar cada uno de ellos. Por su parte, el perito de la D.G.R. manifiesta haber recibido copias digitales de los folios de los registros en los que obra la rubricación del Registro Público de Comercio, no siendo posible en consecuencia constatar que los mismos cumplen con lo prescripto en los artículos 321°, 324° y 325° del Código Civil y Comercial de la Nación.

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, 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.

A través del punto de pericia N° 2, la recurrente solicitó: *"Constate el importe de las percepciones y retenciones computadas en las declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos del período fiscal 2020"*. En relación a ello, el profesional actuante por parte de la compañía incluye en su informe un detalle de los saldos a favor y las retenciones y percepciones sufridas desde 01/2018 hasta 12/2020 y aclara que si bien figuran en la columna percepciones, las mismas son retenciones bancarias que se informan en los subdiarios de la empresa como percepciones, pero remarca que los saldos a favor son reales, existiendo sólo una diferencia de exposición. Asimismo, aclara que las bases imponibles declaradas fueron verificadas con los subdiarios de ventas de la empresa.

Al respecto, el perito de la D.G.R. indica que tales montos detallados en concepto de percepciones y retenciones del tributo, surgen de los formularios F.CM 03 presentados –sistema SIFERE–, los cuales tienen solamente el carácter de declaración jurada informativa en esta jurisdicción, por lo que destaca que mediante R.G. (D.G.R.) N° 160/2011, sus complementarias y modificatorias, se establece la obligatoriedad de la presentación de la declaración jurada mensual F.611/CM y anual F.711/CM, las cuales poseen el carácter de declaraciones juradas determinativas. En este sentido, transcribe el artículo 2° de la R.G. (D.G.R.) N° 82/2013.

Agrega que, del análisis del estado de cuenta obrante en el expediente administrativo, se observa en las declaraciones juradas de la firma, que en la totalidad de los anticipos del período fiscal 2017, 2018, 2019, 01 a 09/2020 –salvo en el anticipo 07/2020–, existen computadas acreditaciones sólo en concepto de percepciones del tributo. Manifiesta que del análisis global de los montos declarados como acreditaciones por la empresa, surge que existen montos de recaudaciones bancarias y retenciones del tributo, que han sido consignadas en las respectivas declaraciones juradas como percepciones, lo cual afirma constituye una inconsistencia e incumplimiento a lo establecido por la R.G. (D.G.R.) N° 160/2011, sus complementarias y modificatorias. Sostiene que las acreditaciones computadas por el contribuyente en sus declaraciones juradas deben consignarse según el tipo de pago a cuenta que constituye, en los

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

respectivos anexos según corresponda –Percepciones, Retenciones y Recaudaciones Bancarias- de la declaración jurada F.611/CM que se genera a través del aplicativo “DECLARACIÓN JURADA SiAPre” (Sistema Aplicativo de Presentación).

En efecto, destaca lo dispuesto mediante el artículo 10° de la R.G. (D.G.R.) N° 160/11, sus complementarias y modificatorias, mediante el cual se estableció el uso de distintos anexos para la declaración de los pagos a cuenta sufridos por el contribuyente.

Asimismo, aclara que el saldo solicitado en devolución por la recurrente de \$634.056,65, ha sido desafectado en su declaración jurada –F.611/CM- correspondiente al anticipo 01/2021, en el cual se consigna un saldo a favor del período anterior, al que se le detrajo directamente la suma solicitada en devolución, lo que afirma deviene en una discordancia de tipo técnica en la confección de la declaración jurada, dado que no se consignó el monto desafectado en el rubro correspondiente a “*desafectación saldo favorable período fiscal anterior*”.

En lo atinente a este punto, en primer término, corresponde destacar que el perito de la compañía reconoce que el contribuyente expuso erróneamente en sus declaraciones juradas mensuales los pagos a cuenta, sin tener en cuenta que, mediante el artículo 10° de la R.G. (D.G.R.) N° 160/2011 se estableció: “*Aprobar los siguientes formularios de declaraciones juradas, acuse de recibo y comprobante para el pago, que como Anexos integran la presente reglamentación: (...) c) Anexo IV: F.611/A: Anexo declaración jurada recaudaciones (bancarias) Impuesto sobre los Ingresos Brutos.- d) Anexo V: F.611/B: Anexo declaración jurada retenciones Impuesto sobre los Ingresos Brutos. e) Anexo VI: F.611/C: Anexo declaración jurada percepciones Impuesto sobre los Ingresos Brutos (...)*.” En efecto, el perito manifestó que los importes declarados como percepciones corresponden a retenciones bancarias, lo cual si bien constituye una falta de carácter formal, implica el incumplimiento a lo previsto por la R.G. (D.G.R.) N° 160/2011, sus complementarias y modificatorias, norma que establece el régimen de presentación de las declaraciones juradas correspondiente a los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y para la Salud Pública.

En cuanto a la desafectación de tales pagos a cuenta, corresponde considerar lo expuesto en párrafos precedentes al respecto.

Por otra parte, mediante el punto de pericia N° 3 la recurrente propuso: *"En función de las constataciones efectuadas en el punto anterior, informe el monto al que asciende el saldo a favor de SBS acumulado al período fiscal 09-2020"*. En relación a ello, el perito de la firma informa que el saldo a favor de la compañía en la jurisdicción 924-Tucumán al 09/2020 ascendía a \$634.056,65.

El perito de la Administración ratificó dicho saldo y transcribió lo previsto por los artículos 3° y 4° de la R.G. (D.G.R.) N° 140/2012, sus complementarias y modificatorias.

Remarca que el período fiscal es el año calendario en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y conforme lo dispuesto por los artículos antes referidos, el saldo a favor en el anticipo 09/2020, es el que surge de la declaración jurada anual F.711/CM del período fiscal 2019, no absorbido por el saldo de impuesto determinado hasta el anticipo 09/2020, el cual asciende a la suma de \$562.752,27. Aclara que, en F.611/CM 09/2020 figura consignado "SUBTOTAL (2)": \$562.752,27. Sobre dicho saldo, computando el rubro "percepciones según anexo": \$7.518,19 y "Excedente anticipo anterior 08/2020": \$63.786,19, arroja un saldo favorable total de \$634.056,65 del anticipo 09/2020.

Al respecto, además transcribe lo dispuesto por el artículo 5°, cuarto párrafo de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, relativo a la desafectación de los saldos reclamados.

En relación a este punto cabe efectuar algunas aclaraciones, conforme a lo normado por el artículo 4° de la R.G. (D.G.R.) N° 140/2012, que en su cuarto párrafo prevé: *"El excedente que surja del último anticipo del período fiscal, será computable anticipadamente como saldo favorable de impuesto contra el importe de los anticipos determinados en el período fiscal siguiente. Dicho cómputo anticipado quedará convalidado como saldo favorable de impuesto declarado por el responsable siempre que surja de la declaración jurada anual presentada del período fiscal"*.

En el caso analizado, el contribuyente solicita la devolución del saldo a su favor acumulado al 09/2020, y si bien presentó su declaración jurada anual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos 2020 el día 11/05/2021, es decir con anterioridad a la interposición de su pedido de devolución de fecha 26/07/2021,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO VIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

consta en autos que la compañía presentó las declaraciones juradas anuales del tributo correspondientes a los períodos fiscales 2016 a 2019 inclusive con posterioridad a su pedido de devolución, en fecha 06/10/2021. En este sentido, cabe remarcar que el saldo solicitado por la firma se generó a partir del período fiscal 2017, siendo en consecuencia de gran importancia la convalidación del saldo solicitado con la presentación de las declaraciones juradas aludidas. A más de ello, la R.G. (D.G.R.) N° 90/16 en su artículo 6° prevé que se procederá al rechazo sin más trámite cuando se verifique respecto al solicitante la falta de cumplimiento del deber de presentación de las declaraciones juradas que como contribuyente y/o responsable se encuentre a su cargo, en la forma establecida por la Autoridad de Aplicación.

Por su parte, mediante el punto de pericia N° 4, el contribuyente solicitó *"Informe si el saldo a favor acaecido al período fiscal 09-2020 ha sido consumido o compensado con otras obligaciones"*.

En relación a ello, el perito de la compañía manifiesta que a la fecha de la pericia el saldo a favor acumulado al período fiscal 09-2020 no ha sido consumido o compensado con otras obligaciones, sólo ha sido desafectado de las declaraciones juradas para poder iniciar el reclamo del mismo. El perito de parte de la D.G.R. expresa que el saldo a favor declarado por el contribuyente ha sido desafectado en la declaración jurada F.611/CM correspondiente al anticipo 01/2021. No procede efectuar comentarios al respecto.

Finalmente, a través del punto de pericia N° 5, la recurrente solicita 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 confirmación"*. En relación a ello, el perito de la compañía señala que entre los períodos 09/2020 y 07/2022 el saldo a favor registrado sólo aumentó, y a pesar de la desafectación del importe solicitado, al 07/2022 la firma vuelve a tener un saldo similar a favor en la jurisdicción. Adjunta un detalle de la evolución de dicho saldo durante el período referido.

El perito del Organismo Fiscal se pronunció respecto a la presentación tardía de las declaraciones juradas anuales determinativas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (F.711/CM) relativas a los períodos fiscales 2016 a 2019, por lo que sostiene que no se encontraba en definitiva determinado el tributo y los

respectivos saldos resultantes de las declaraciones juradas que debían ser presentadas por el contribuyente. Asimismo, menciona que la declaración jurada determinativa del anticipo 05/2021 (F.611/CM – Original) presentada en fecha 24/06/2021, arrojaba un saldo resultante a pagar en condición de "IMPAGO" (posteriormente dicha declaración jurada fue rectificada en fecha 26/10/2021).

Asimismo, remarca que la firma no cumplimentó oportunamente con la presentación de la documentación, según lo establecido en el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 y señala que tampoco desafectó el saldo solicitado en el anticipo previsto en el mencionado artículo.

Respecto al detalle incluido en este punto por el perito de la firma, señala que los montos especificados corresponden a las declaraciones juradas informativas (F.CM 03) y no a las declaraciones juradas determinativas (F.611/CM). Informa que el saldo a favor de la declaración jurada determinativa correspondiente al anticipo 07/2022 asciende a la suma de \$642.215,33 y el saldo resultante de la declaración jurada informativa (F.CM 03) arroja un saldo favorable de \$641.246,11, por lo que existen discordancias entre ambas declaraciones juradas. Considero que no proceden nuevos comentarios respecto 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 la D.G.R. 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.

Finalmente, en lo que respecta al planteo mediante el cual el presentante hace referencia a la inconstitucionalidad del artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16, es preciso señalar que lo pretendido excede la competencia de este Tribunal, ya que por expresa disposición del artículo 161° del C.T.P. se establece que: "*El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias (...)*". Por lo cual, ante dicha imposibilidad jurídica, no compete a este Tribunal atender el pedido del apelante.

A su vez, considero de importancia destacar que la Resolución (D.G.R.) N° A 2488/21 posee las características de un acto administrativo válido, no alcanzado

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

EL JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

por vicios de nulidad ni en lo que respecta a su motivación ni en lo que respecta al procedimiento oficioso desarrollado previo a su dictado. De este modo, el mismo se presume legítimo de acuerdo a lo establecido por el artículo 47° de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia de Tucumán; razón por la cual corresponde rechazar la nulidad pretendida.

En conclusión, por los motivos invocados en los considerandos que anteceden, corresponde: 1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente STRATFORD BOOK SERVICES S.A., C.U.I.T. N° 30-68915368-9, en contra de la Resolución (D.G.R.) N° A 2488/21 de fecha 12/10/2021, 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:

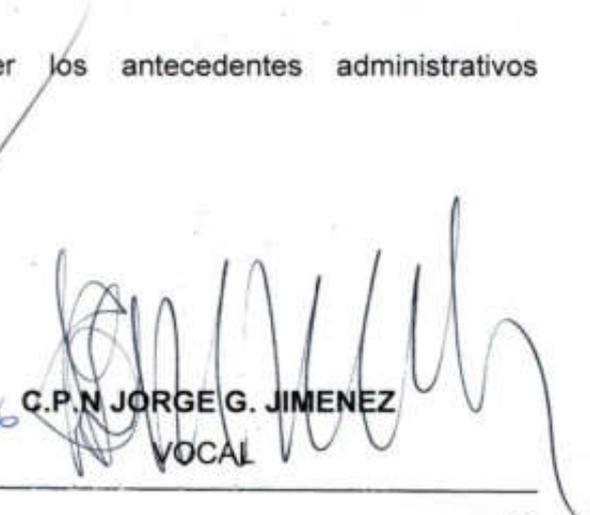
1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **STRATFORD BOOK SERVICES S.A., C.U.I.T. N° 30-68915368-9**, en contra de la Resolución (D.G.R.) N° A 2488/21 de fecha 12/10/2021, y en consecuencia **RECHAZAR** la solicitud de devolución del saldo a favor del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

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

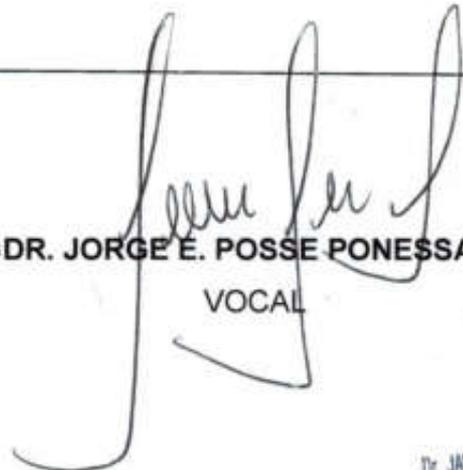
HACER SABER

ABF


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE


C.P.N JORGE G. JIMENEZ
VOCAL




DR. JORGE E. POSSE PONESSA

VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION