

En San Miguel de Tucumán, a los 9 días del mes de ~~NOVIEMBRE~~ de 2023, reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **“ASTILLERO S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 332/926/2020 (Expte. DGR Nro. 4050/376-A-2020)”** y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Señor Vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dijo:

I. Que a fojas 70/77 del Expte. N° 4050/376-A-2020 la Dra. Magali de la Vega, apoderada de la firma **ASTILLERO S.R.L C.U.I.T. N° 30-65638156-2**, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° A 947/20 de fecha 22-04-2020 emitida por la Dirección General de Rentas obrante a fojas 68. En ella se resuelve **RECHAZAR** el pedido de devolución efectuado por la firma.

Considera que el saldo a favor que acumula ocasiona una lesión en sus derechos, como también una indebida restricción a la libertad individual, ya que el contribuyente no puede disponer libremente del mismo y se ve obligado a iniciar pedidos de devolución como el presente. Resalta que los mecanismos de recaudación solo pueden generar un pago a cuenta del impuesto que adeudara el contribuyente, y en caso de que la recaudación exceda el débito fiscal del contribuyente el excedente ya no es pago a cuenta sino un empréstito forzoso, impuesto fuera del marco de la Ley 5121 y mucho más aún cuando el excedente es una constante.

Se queja que la administración debió requerir que se acompañe cualquier elemento, documentación y/o información que considere necesaria para dar curso a la solicitud presentada.

Expresa que uno de los aspectos fundamentales del procedimiento administrativo es el informalismo, que el mismo garantiza que se eviten incurrir en excesos de rituales que conduzcan al desconocimiento de la verdad objetiva. De esta manera,

el exceso de formalidades exigido por la administración para poder solicitar un monto de dinero que retiene de manera ilegítima e inconstitucional va en contra de todos los principios del derecho administrativo y tributario. Resalta que uno de los motivos del rechazo fue el incorrecto "uso del renglón" correspondiente a la desafectación del saldo favorable del periodo fiscal anterior.

El mecanismo dispuesto en el art. 5 de la resolución en disputa, dada la información solicitada, sería más bien una fiscalización encubierta, con el objetivo de entorpecer el procedimiento de devolución automática de fondos retenidos.

Considera que uno de los motivos del excesivo saldo a favor generado sería la aplicación de las RG N° 93/2004, N° 14/2016 y N° 56/2016, las cuales establecen la aplicación de alícuotas diferenciales a aquellos contribuyentes de Convenio Multilateral que omitan la presentación de las declaraciones juradas anuales, por lo que lo considera una sanción encubierta. Y por otro lado, remarca que esas alícuotas diferenciales exceden la autorización contenida en el art. 219 del Código Tributario Provincial de la Provincia de Tucumán, ya que solo habilitaría la aplicación de dicha alícuota cuando el sujeto no acredite su inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no así la falta de presentación. Agrega que la justicia, en jurisprudencia que cita, declaró inconstitucional las alícuotas diferenciales por falta de presentación en general y las resoluciones mencionadas precedentemente, violan el principio de legalidad.

Por último solicita que la devolución planteada en el presente caso produzca efectos desde su iniciación, es decir, desde el 18/02/2020.

Ofrece prueba documental e informativa.

Por lo expuesto solicita se haga lugar a su pedido y se deje sin efecto la resolución denegatoria y declare la nulidad del acto impugnado.

II. A fojas 128/135 del Expte. N° 4050/376-A-2020 la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Ante el planteo de inconstitucionalidad, cita jurisprudencia y concluye que no puede ser abordado en esta instancia. De tal manera que la cuestión deberá dilucidarse en la vía judicial oportunamente.

Expresa que el dictado de la RG (DGR) N° 90/16 viene a llenar un vacío en la materia, que generaba que los contribuyentes o responsables se encuentren

desprovistos de requisitos uniformes, preestablecidos por el Ente Fiscal, a los cuales deben ajustarse para solicitar las devoluciones de impuestos. Considera pertinente que la normativa prevea que se justifique sumariamente el crédito, lo que da razón de ser a los requisitos establecidos en el art. 5 de la RG (DGR) N° 90/16.

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

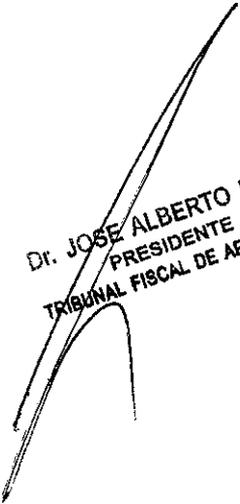
Que queda en evidencia que la D.G.R. se encuentra facultada para el dictado de la RG (DGR) N° 90/16, en tanto que la misma dista de regular aspectos sustanciales del instituto de la repetición y únicamente dirige a establecer los requisitos formales imprescindibles para que la Autoridad de Aplicación pueda verificar la veracidad de la acreencia alegada, como paso previo a disponer su devolución.

Defiende los motivos de rechazo expuestos en la resolución apelada, insistiendo que la firma no hizo uso del renglón correspondiente a la desafectación del saldo del periodo fiscal anterior, de manera contraria a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del art. 5 de la RG (DGR) N° 90/16. Resalta la importancia de la desafectación del saldo a favor, por su función cancelatoria.

Por otro lado, considera que el contribuyente tiene el deber legal de presentar las declaraciones juradas anuales de los periodos fiscales 2014 a 2019 (f.711/CM), mediante aplicativo SIAPRE, conforme a lo establecido por la RG (DGR) N°82/2013, 83/2013 y 84/2013, deber que no cumplió, tal cual lo considera la resolución en crisis, y que conforme a ello, se resolvió rechazar el pedido de devolución.

En resumen, indica que el rechazo de la presentación obedeció a que la firma no cumplió los requisitos establecidos en la reglamentación aplicable al caso, es decir, la RG (D.G.R.) N° 90/16.

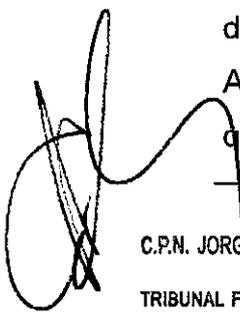
Agrega que la resolución atacada es un acto administrativo plenamente válido, que satisface los preceptos legales y doctrinarios exigidos al efecto.



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

Expresa que el recurso de apelación se reduce a la simple manifestación de disconformidad con la resolución de la Autoridad Administrativa. 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, insiste en el pedido de devolución de sumas de dinero que forman parte de las arcas públicas, sin esgrimir argumentos razonables ni acompañar documentación respaldatoria de sus dichos.

Por lo expuesto, considera que corresponde RECHAZAR el recurso interpuesto por ASTILLERO S.R.L.

III. A fs. 15/16 del Expte. 332/926/2020 obra sentencia N° 293/2020 de fecha 21/10/2020, notificada el 01/12/2020 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso y se dispone abrir la causa a prueba por el término de 20 (Veinte) días a partir del día siguiente a la recepción de la última notificación.

A fs. 23 del Expte. N° 332/926/2020 se informa que el contribuyente ofreció prueba documental (aceptada), prueba informativa (producida); y la D.G.R. ofreció prueba documental (aceptada).

Se informa que el periodo probatorio se encuentra concluido y se provee autos para sentencia.

A fs. 29/30 y 45/46 del expte de cabecera, este tribunal consideró oportuno que en forma previa al dictado de la sentencia, se dispongan como medidas para mejor proveer se requiera a la Dirección General de Rentas que proceda a convalidar el saldo a favor informado por la firma por el periodo fiscal 2019 medidas que fueron cumplimentadas a fs 40.y 50/52 del expte. administrativo DGR.

IV. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir opinión.

A fs. 1/3 del Expte. N° 4050/376-A-2020 con fecha 18-02-2020 la firma ASTILLERO S.R.L., a través de su apoderada Magali de la Vega, solicita la devolución parcial del "saldo a favor" acumulado en el Impuesto a los Ingresos Brutos por un monto de \$700.000,00 (Pesos Setecientos Mil con 00/100) expuestos en el anticipo 12/2019.

La DGR a través de la Resolución N° A 947/20 rechaza la solicitud interpuesta y se fundamenta en lo siguiente:

- No hizo uso del renglón correspondiente a desafectación de saldo favorable del periodo fiscal anterior;
- No presentó las declaraciones juradas anuales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Régimen Convenio Multilateral F711/CM, correspondiente a los periodos fiscales 2014 a 2019, incumpliendo lo normado en el art. 104 inc. 1 del CTP;

Ahora bien, el apelante, al momento de presentar el recurso de apelación ante este tribunal, denuncia como hecho nuevo haber cumplido con lo requerido por la Autoridad de Aplicación. No considerar lo mencionado sería desconocer los caracteres sustanciales que informan el procedimiento administrativo y apartarse del deber de búsqueda de verdad material a la luz de los principios de impulsión e instrucción de oficio, informalismo a favor del administrado, celeridad, economía y eficacia.

En esta línea el art. 3 de la Ley N° 4537, aplicable en la especie conforme lo dispone el art. 129 del Código Tributario de la Provincia, prescribe: *"El procedimiento Administrativo tenderá a un mejor y más eficaz funcionamiento de la administración, asegurando la vigencia del ordenamiento jurídico objetivo. Sus caracteres sustanciales son: a) Búsqueda de la Verdad material, valiéndose al efecto de la instrucción e impulsión de oficio; b) Informalismo en los trámites, permitiéndose al administrado subsanar errores no esenciales, o calificar correctamente sus recursos, reclamaciones o peticiones y siempre que no se afecten derechos de terceros o que las circunstancias del caso no autoricen a proceder en forma distinta; c) Debido proceso legal, entendiéndose por tal el absoluto respeto a la libre defensa en juicio (vista de las actuaciones, patrocinio letrado, capítulo de cargos, oportunidad de descargo, recepción de pruebas, salvo las notoriamente inoficiosas, valoración de pruebas y decisión fundada); d) Celeridad, economía y eficacia en los trámites y respeto al principio de contradicción."*

En este orden de ideas e ingresando al análisis del caso sometido a examen, adelanto mi opinión en el sentido que le asiste razón al apelante.

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

A fs. 20/22 del expte. de cabecera, la D.G.R. contesta el oficio oportunamente solicitado en la etapa de apertura a prueba, indicando entre otras cosas, cuestiones que me parece importante destacar:

- En la declaración jurada del anticipo 01/2020 presentada en 03/05/2020, el contribuyente declara un saldo a favor de \$ 725.053,52 desafectando en la mencionada declaración, la suma de \$700.0000,00;
- Se encuentran presentadas las declaraciones juradas anuales de los periodos fiscales 2015 a 2019 en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos Régimen Convenio Multilateral;
- Del análisis de las retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias declaradas por el contribuyente surge que son razonables en relación a las verificadas en los sistemas de la DGR (SIRETPER y SIRCREB) en los periodos fiscales 2015 a 2019.

Del análisis del estado de cuentas aportado por la D.G.R. de fs. 102/126 Expte. D.G.R. N° 4050/376-A2020 se puede corroborar lo expresado por la DGR, observando que el contribuyente cumplimentó las inconsistencias que motivaron el rechazo del pedido de devolución original.

Tanto a fs. 40 como a fs. 50/52 obra informe de la D.G.R. en cumplimiento de las medidas para mejor proveer solicitadas por este Tribunal. En las mismas se ratifica lo informado anteriormente. Sin embargo, hace mención a que la firma no habría cumplimentado con la información requerida en el artículo 5 de la RG (DGR) N° 90/16, por lo que nos sería posible convalidar el Saldo a Favor solicitado en devolución.

En este punto disiento con la DGR, la documentación que obra en autos resulta suficiente para poder analizar el pedido de devolución impetrado por Astillero S.R.L.

A fs. 83 de autos, obra CD presentado por la firma que contiene documentación referida a los anticipos 01/2019 a 03/2020. Considero que la información aportada es suficiente y cumple con lo requerido en el artículo 5 de la RG N° 90/1 ya que del expte. surge que durante el Periodo Fiscal 2019 la firma generó \$693.387,54 (Pesos Seiscientos Noventa y Tres Mil Trescientos Ochenta y siete con 54/100), es decir casi la totalidad del saldo pedido en devolución (\$700.000,00).

Si bien el artículo 6 de la mencionada RG establece: (...) *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.* Rechazar la solicitud de devolución por aplicación de éste artículo para el caso particular resultaría un excesivo rigor formal, ello por cuanto los pagos a cuentas fueron reconocidos por la Autoridad de Aplicación, las declaraciones juradas requeridas fueron presentadas y el saldo objeto de discusión ya se encuentra desafectado

Ahora bien, al momento de realizar el pedido, el contribuyente no reunía la totalidad de requisitos establecidos por la normativa aplicable, tal como se menciona en la Resolución aquí apelada, situación que conlleva a que su pedido de devolución de Saldo a Favor no haya sido un reclamo válido, sino hasta el 03/05/2020, fecha en la que el contribuyente regulariza su situación.

Lo expresado tiene incidencia en el devengamiento de intereses establecido en el art. 139 del C.T.P.: *“Los importes tributarios abonados indebidamente o en exceso devengarán, desde la fecha de reclamo y hasta la fecha de notificación de la resolución que disponga su reintegro, un interés equivalente al cincuenta por ciento (50%) del establecido en el artículo 50, en función de los días transcurridos.”*

La norma se refiere a la fecha del reclamo, pero éste se considera efectivamente realizado al momento en el que cumple con los requisitos antes mencionados, que es la desafectación del saldo, conjuntamente con la presentación de las declaraciones juradas F. 711 del 2015 al 2019. Es decir, recién el 03/05/2020.

Habiendo sido reconocido por la Autoridad de Aplicación el saldo a favor solicitado y cumplimentado los motivos que causaron el rechazo en primera instancia considero que corresponde **1.-HACER LUGAR** al recurso interpuesto por la firma **ASTILLERO S.R.L. (C.U.I.T. N° 30-65638156-2)**, contra la Resolución N° A 947/20 Dictada por la Dirección General de Rentas de fecha 22/04/2020 y en

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

consecuencia **CONVALIDAR** el crédito fiscal solicitado en devolución por un importe **\$693.387,54** (Pesos Seiscientos Noventa y Tres Mil Trescientos Ochenta y siete con 54/100) proveniente de la Declaración Jurada 01/2020 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos; **2.-DISPONER** que la D.G.R. proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar al presente recurso conforme lo mencionado, procediendo a su tramitación desde el 03/05/2020 fecha donde se considerada efectivamente realizado el reclamo. Asi voto.

El **Dr. José Alberto León** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez** dijo:

Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge E. Posse Ponessa

Visto el resultado del precedente acuerdo,

#### **EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION**

#### **RESUELVE:**

**1. HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por la firma **ASTILLERO S.R.L. (C.U.I.T. N° 30-65638156-2)**, contra la Resolución N° A 947/20 Dictada por la Dirección General de Rentas de fecha 22/04/2020 y en consecuencia **CONVALIDAR** el crédito fiscal solicitado en devolución por un importe de (**\$693.387,54** Pesos Seiscientos Noventa y Tres Mil Trescientos Ochenta y siete con 54/100) proveniente de la Declaración Jurada 01/2020 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme los considerandos que anteceden.

**2. DISPONER** que la D.G.R. proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar al presente recurso conforme lo mencionado, desde el 03/05/2020, fecha donde se considerada efectivamente realizado el reclamo.

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

S.G.B.

**HACER SABER**

**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
**VOCAL PRESIDENTE**

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

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

**ANTE MI**

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMICHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION