

SENTENCIA N°: 6 /2024

Expte. N°: 166/926/2022

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 7 días del mes de FEBRERO de 2024 se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente); C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal); Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **"CETELEM GESTIÓN S.A. S/ RECURSO DE APELACION"**, Expte. N° 166/926/2022 (Expte. D.G.R. N° 13993/376/C/2021)".

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. 82/87 del Expediente (D.G.R.) N° 13993/376/C/2021, el contribuyente CETELEM GESTIÓN S.A. (C.U.I.T. N° 30-69231221-6), a través de su apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° A 942/22 de fecha 05/04/2022, obrante a fs. 79 del expediente referido, mediante la cual se resuelve RECHAZAR el pedido de devolución efectuado por la firma.

II.- En su recurso presentado el día 29/04/2022 ante la D.G.R., el apelante plantea, en primer lugar, la nulidad de la Resolución (D.G.R.) N° A 942/22 toda vez que el rechazo a su pretensión se dictó en manifiesta violación de las normas de procedimiento y en detrimento de los derechos constitucionalmente tutelados del contribuyente.

Destaca que el argumento principal invocado por el Organismo Fiscal consistente en la falta de presentación de las declaraciones juradas de los anticipos mensuales (F611/CM) 11 a 12/2021 y 01/2022, es falso.

Afirma que tales presentaciones se hicieron los días 17/12/2021, 14/01/2022 y 17/02/2022, conforme puede observarse en las declaraciones y sus respectivos acuses de presentación que adjunta a su recurso como "Anexo III".

Por lo dicho, manifiesta que lo sostenido por la Autoridad de Aplicación constituye un avasallamiento al derecho de la Compañía de obtener la devolución de los saldos a favor que la provincia retiene injustificadamente.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

[Handwritten signature of Jorge Gustavo Jiménez]

Considera que la Administración podría haber consultado la información objeto del rechazo de los registros públicos, al ser fácilmente accesible para dicho Organismo. Alternativamente, expresa que, en ejercicio de la facultad que surge del artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/16 en caso de existir alguna duda, podría haber intimado a la firma a informar tal extremo.

Expresa que la conducta arbitraria adoptada por el Organismo Fiscal, se traduce en una violación clara al derecho de defensa y al derecho de propiedad de Cetelem Gestión S.A., garantizados en el artículo 18° y 17° de la Constitución Nacional, respectivamente.

Destaca lo dispuesto por la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, en su artículo 5°: *"Sin perjuicio de lo indicado en el presente artículo, la DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS podrá exigir que se acompañe cualquier elemento, documentación y/o información que considere necesaria a los fines de dar curso a la solicitud presentada, otorgando para su cumplimiento un plazo no inferior a 5 (cinco) días hábiles administrativos."* Señala que tal potestad se deriva de los principios generales aplicables a los procedimientos administrativos en virtud de los cuales la Administración se halla obligada a buscar la verdad material de los hechos y a permitir al administrado subsanar errores no esenciales.

Resalta que, en el caso, no existió error alguno por parte de Cetelem Gestión S.A. sino que se trata de un error propio del Fisco, quien no advirtió que la firma presentó todas las declaraciones juradas a las que se hallaba obligada.

Señala que los principios invocados se encuentran expresamente previstos en la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia. En este sentido, transcribe el artículo 3° de la norma aludida.

Manifiesta que la normativa aplicable a la materia otorga a la D.G.R. amplísimas facultades de comprobación que deben ser ejercidas con estricto apego a la ley y orientarse a comprobar la verdad material, considerando siempre criterios de verdad jurídica objetiva.

Por lo expresado, solicita a este Tribunal Fiscal que revoque la Resolución N° A 942/22 debido a la nulidad configurada por fundarse en un hecho falso que va en detrimento de los derechos de la empresa.

En segundo lugar, señala que los argumentos mencionados por la D.G.R. para justificar el rechazo a su pedido corresponden a cuestiones meramente formales

que hubieran sido sencillamente subsanables tan sólo requiriendo al contribuyente la documentación no aportada.

Expresa que la Resolución (D.G.R.) N° A 942/22 indica que la firma no aportó los Libros I.V.A. Ventas y DD.JJ. I.V.A. (período 10/2021); Libros I.V.A. Compras (períodos 8 a 10/2021); Formulario 931 – A.F.I.P.; listado de ventas de la jurisdicción Tucumán incluidas en el cálculo del coeficiente unificado; Libro Especial previsto en el artículo 52° de la Ley Nacional N° 20.744; nómina de empleados incluida en el Formulario 931 y detalle de empleados que desarrollan actividad en la jurisdicción de Tucumán (períodos 01/2016 a 10/2021).

Aclara que la información correspondiente al período fiscal 10/2021, no adjuntada por la compañía en su presentación, fue preparada para ser realizada en el mes de octubre del año 2021 y por demoras administrativas fue presentada el día 29/11/2021. Señala que, por esa razón, acompañó la documentación hasta el período 09/2021.

Reitera que, estos detalles resultaban sencillamente subsanables y la Autoridad de Aplicación, en ejercicio de la facultad contenida en el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, podía solicitar al contribuyente los documentos faltantes.

Manifiesta que, a los fines de subsanar la citada omisión, adjunta a su recurso: Anexo IV: Libro I.V.A. Ventas, período fiscal 10/2021; Anexo V: Declaración Jurada I.V.A. período fiscal 10/2021; Anexo VI: Libros I.V.A. Compras períodos 8 a 10/2021; Anexo VII: Formulario 931 – A.F.I.P.- períodos 05/2016 a 10/2016 y 10/2021; Anexo VIII: nómina de empleados de Cetelem Gestión S.A. en los períodos 07/2016 a 12/2016 y 10/2021 (período anterior a la presentación de la demanda de repetición).

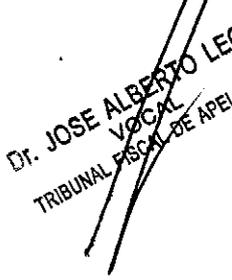
Asimismo, expresa que, en lo que respecta al Libro Especial previsto en el artículo 52° de la Ley Nacional N° 20.744, la Compañía lo lleva de manera digital, encontrándose a disposición en caso de que se considere necesario relevarlo.

En lo atinente al detalle de empleados que desarrollan actividad en la jurisdicción de Tucumán (períodos 01/2016 a 10/2021), informa que la firma no tuvo ni tiene empleados en la provincia de Tucumán.

En virtud de lo expuesto, sostiene que toda la documentación que la D.G.R. menciona estaba a su disposición y no fue solicitada al contribuyente, aún cuando



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

debió hacerlo en mérito de lo dispuesto por el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 y del principio de informalismo a favor del administrado.

Por otra parte, se refiere a lo manifestado por el Organismo Fiscal al indicar que Cetelem Gestión S.A. *"hasta la fecha no desafectó suma alguna, por lo cual, en los hechos, desistió del presente pedido de devolución."*

En relación a este punto, afirma que también se trata de información falsa que constaba a la D.G.R. al momento de dictar la resolución que impugnó.

En efecto, señala que en el período fiscal 09/2021 se desafectó el saldo a favor y dicha declaración jurada fue acompañada a la presentación del día 29/11/2021, habiendo sido desconocida por la Administración Fiscal.

Sin perjuicio de ello, destaca que acompaña nuevamente dicha declaración como "Anexo IX" de su presentación.

Mediante otro punto, se agravia respecto a lo dispuesto en la Resolución (D.G.R.) N° A 942/22 al expresar que se halla prescripta la acción del contribuyente para repetir los importes correspondientes hasta el período 11/2016.

Considera que tal criterio contiene un error de parte de la Autoridad de Aplicación, toda vez que en virtud de la interposición de la demanda de repetición el día 29/11/2021, los montos correspondientes al período fiscal 2016 no se hallan prescriptos. En este sentido, refiere a lo previsto por los artículos 54°, 59° y 62° del C.T.P.

En mérito de ello, pide que se disponga la devolución de la totalidad del saldo solicitado, incluyendo el correspondiente al período fiscal 2016.

Mediante otro planteo, se refiere a las inconsistencias que según la D.G.R. se habrían detectado entre los importes incluidos en su declaración jurada anual del período fiscal 2016 y las declaraciones juradas mensuales. Al respecto, destaca que la firma desconoce el origen de tales *"inconsistencias"* ya que jamás le fue comunicado.

No obstante ello, sostiene que tal extremo no constituye una causal de rechazo a su solicitud, sino que, a todo evento, la D.G.R. pudo haber detraído del saldo a favor del contribuyente la suma que considere existente a su favor.

Por todo lo expuesto, solicita se revoque la Resolución (D.G.R.) N° A 942/22 y disponga la devolución de los saldos a favor pertenecientes a Cetelem Gestión S.A. Ofrece prueba instrumental y documental y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 01/06 del Expediente N° 166/926/2022 la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del C.T.P., solicitando el rechazo del recurso deducido y la confirmación de la resolución apelada.

En primer término, efectúa un análisis de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 de fecha 03/08/2016 (B.O. 05/08/2016).

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 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 todos aquellos elementos de la relación jurídica tributaria sean regulados por ley.

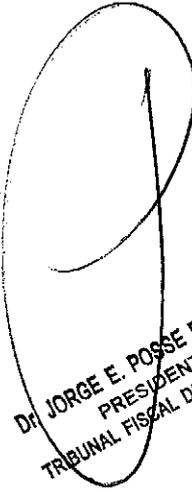
Entonces, manifiesta que, mientras la ley debe establecer el contenido esencial del tributo, no existe impedimento alguno para que los decretos reglamentarios y las resoluciones generales del órgano recaudador complementen a aquella en aspectos secundarios. Por ende, resalta que tanto la doctrina como 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.

En este punto, subraya que el Organismo Fiscal 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, máxime cuando debe analizar la devolución de sumas de dinero que integran la renta pública.

Indica que la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 sigue los lineamientos referidos precedentemente.

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

Considera resulta claro que la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 establece una serie de requisitos uniformes, preestablecidos por el Ente Fiscal, a los cuales los contribuyentes deben ajustarse para solicitar las devoluciones de impuestos.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



C.P.A. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Asimismo, expresa 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 R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, el cual transcribe. Así también, cita lo previsto por los artículos 1° y 6° de la referida resolución general.

Sostiene que los requisitos establecidos por la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, en orden a la devolución de sumas de dinero ingresadas en concepto de impuestos provinciales, resultan lógicos y razonables en tanto persiguen dotar de un marco de seriedad a la presentación de restitución, requiriendo –a tal fin- que el interesado acerque a la Administración Fiscal los comprobantes y demás documentación respaldatoria que acredite la verosimilitud del pedido.

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

Por lo dicho, entiende que las exigencias referidas distan de ser antojadizas, a punto tal que el recurrente no ha invocado ni demostrado, que las mismas resulten arbitrarias, desproporcionadas e impertinentes.

En síntesis, considera resulta claro que la Administración se encuentra facultada para la emisión de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, en tanto que la misma dista de regular aspectos sustanciales del instituto de la repetición y únicamente establece 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.

Con respecto al planteo referido a que el rechazo de la solicitud de devolución se fundamenta en la “falta de presentación de las declaraciones juradas de los anticipos mensuales (F.611/CM) 11 a 12/2021 y 01/2022”, expresa que de las propias constancias de autos y en especial del informe del Departamento Recaudación obrante a fs. 201, surge que no se encuentra cumplido tal requisito.

Así, repite uno de los fundamentos de la decisión tomada, que solicita sea confirmado en la presente instancia, la consideración de que el apelante no cumple con las obligaciones tributarias a su cargo. Al respecto, entiende debe estarse a lo dispuesto por el artículo 104°, inciso 1 del C.T.P., el cual transcribe.

Manifiesta que el contribuyente tenía y tiene el deber legal de presentar las declaraciones juradas (F.611/CM), a tenor de lo dispuesto por la R.G. (D.G.R.) N° 84/2013 complementaria de la R.G. (D.G.R.) N° 160/2011, cosa que no hizo, tal cual lo considera la resolución en crisis, y que conforme a ello resolvió denegándole su pedido de devolución.

Por otra parte, y contestando el segundo agravio planteado, señala que el contribuyente no ha aportado totalmente la documentación exigida por el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, sin expresar ningún motivo que justifique tal omisión.

Sostiene que el hecho de presentarla en esta instancia tampoco subsana aquel incumplimiento por ser la misma inoportuna y extemporánea, a más de considerar que de su escrito de apelación surge un reconocimiento expreso de dicho incumplimiento.

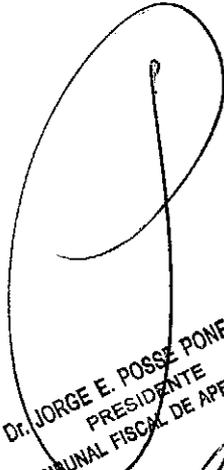
Considera que tampoco puede trasladar al Fisco la inobservancia de requisitos claros establecidos por la ley aplicable al caso, pretendiendo que en virtud del principio del informalismo, se lo intime a subsanarlos.

En relación a este tema, señala que la posibilidad conferida a la Autoridad de Aplicación por el segundo párrafo del artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, no sólo es facultativa sino que se refiere a cualquier otra documentación adicional que se considere necesaria a los efectos de dar curso a la solicitud efectuada, además de la enumerada en los incisos 1 a 7, por lo que afirma que el argumento intentado por el apelante no resiste el menor análisis.

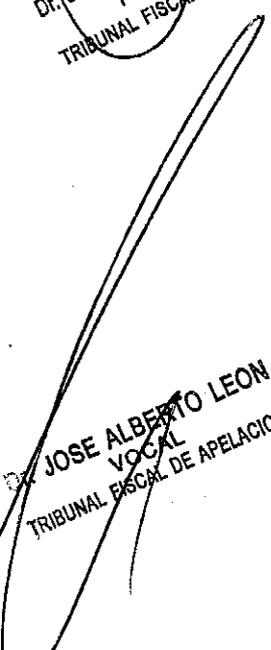
Sobre el principio del informalismo invocado por el apelante, indica que el recurrente debe cumplir con los requisitos formales y materiales exigidos por las leyes vigentes para que su presentación sea apta de ser considerada y darle el trámite correspondiente. En este sentido, reitera lo previsto en el artículo 6° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016.

Así, advierte que el decisorio adoptado se ajusta a derecho.

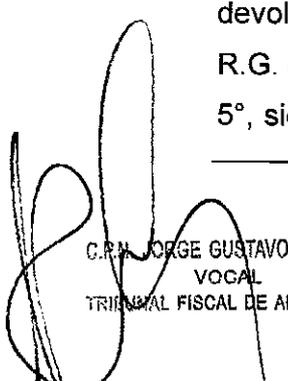
Por otro lado, afirma que el apelante no logra demostrar que al momento que el Organismo Fiscal dictó el acto administrativo que resuelve su pedido de devolución, haya desafectado en debida forma el saldo favorable, toda vez que la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 lo solicita expresamente en el cuarto párrafo del artículo 5°, siendo que tal exigencia surge del mismo Código Tributario Provincial, el cual



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

exige que la declaración jurada que del impuesto presente el contribuyente y/o responsable, refleje la situación real de éste en el impuesto. En consecuencia, señala que si el contribuyente no detrae en el último período mensual inmediato anterior a la fecha de presentación de la solicitud la suma que solicita en devolución, la misma continuará cumpliendo la función cancelatoria primigenia del anticipo que vaya venciendo, con lo que el saldo a favor solicitado en devolución irá mutando de un monto a otro, mayor o menor, lo que hará imposible el análisis técnico del pedido que efectúa.

Resalta que, del informe del Departamento Recaudación obrante a fs. 201, surge que a la fecha del mismo el contribuyente continúa sin desafectar el saldo solicitado.

En este sentido, cita lo dispuesto por los artículos 92° del C.T.P. y 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016.

Explica que, el fundamento de la decisión tomada en la resolución apelada, radica en la consideración de la función que cumplen los conceptos expresados en la declaración jurada del tributo en cuestión.

Manifiesta que, en la declaración jurada todo contribuyente expone la base imponible de la que por aplicación de la alícuota correspondiente surge el impuesto determinado; a este monto así obtenido se le detraen los montos correspondientes a retenciones, percepciones, recaudaciones bancarias y el monto de saldo a favor proveniente del período inmediato anterior (en caso de corresponder), dando así por resultado el saldo final que puede ser a favor de la D.G.R. o del contribuyente.

Se refiere a la función que cumple el saldo a favor en la declaración jurada del impuesto, existiendo la posibilidad de que se produzca una duplicación de dicho concepto, en el supuesto de que no se detraiga en tiempo y forma. Indica que el importe consignado como saldo a favor (en el caso de existir) es uno de los que se detraen del expresado como "impuesto determinado"; cumpliendo así una función cancelatoria, y señala que es justamente por ello que se requiere para el caso de solicitar la devolución de dicho concepto, que el mismo no sea expresado en la declaración jurada del período en el que se está solicitando la devolución para que deje de cumplir la función apuntada precedentemente.

Manifiesta que, hasta tanto el contribuyente no desafecte el importe por el cual solicita la devolución en el último período mensual inmediato anterior a la fecha de presentación de la solicitud, el Organismo Fiscal considerará que el contribuyente ha decidido utilizar el mismo para la cancelación del tributo correspondiente a períodos posteriores, de conformidad con lo establecido en la R.G. (D.G.R.) N° 140/2012.

Indica que, la duplicación se produce cuando el contribuyente pide la devolución del saldo a favor y, simultáneamente, (antes de que la D.G.R. se expida sobre la misma) continúa usando esos valores (saldo a favor) como medio de cancelación del impuesto determinado en las declaraciones juradas de períodos posteriores.

Destaca que, en cuanto a las inconsistencias detectadas entre los importes declarados en la declaración jurada anual (F.711/CM) del período fiscal 2016, y los informados en las declaraciones juradas mensuales, éstas continúan verificándose hasta la fecha, conforme surge del informe obrante a fs. 201 del expediente administrativo.

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

Señala 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, resalta que el demandante insiste en el pedido de devolución de sumas de dinero que forman parte de las arcas públicas, sin esgrimir argumentos razonables ni acompañar documentación respaldatoria de sus dichos.

Sin perjuicio de las razones apuntadas, destaca que se consideró en la resolución cuestionada que se encontraba prescripta la acción de repetición respecto de los períodos detallados en la misma, argumento que ratifica en la presente instancia, por cuanto conforme surge de lo establecido en el artículo 54° último párrafo del C.T.P., el saldo considerado en planilla de fs. 73 del expediente administrativo se encontraba prescripto a la fecha de interposición de la solicitud de devolución (29/11/2021).

G.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En cuanto a la documental aportada en esta etapa, expresa que la misma no modifica el decisorio adoptado en autos, por ser su agregación extemporánea conforme lo manifestado.

Por lo expuesto, considera que corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución (D.G.R.) N° A 942/2022.

Ofrece prueba instrumental y hace reserva del caso federal.

IV.- A fs. 16 del Expediente N° 166/926/2022 obra sentencia interlocutoria N° 288/2022 de fecha 28/12/2022 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

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

A fs. 01/03 del expediente administrativo N° 13993/376/C/2021 obra presentación efectuada por la firma CETELEM GESTIÓN S.A. (C.U.I.T. N° 30-69231221-6), a través de su apoderado, en fecha 29/11/2021, mediante la cual solicita la devolución del saldo a favor acumulado en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral al período 08/2021 por un monto de \$1.267.643,05 (pesos un millón doscientos sesenta y siete mil seiscientos cuarenta y tres con 05/100).

Adjuntó al referido pedido de devolución copia del poder que acredita la representación invocada por el apoderado y un pendrive (fs. 12), el cual contendría la siguiente información en ocho anexos: copia del poder antes aludido (Anexo I), declaración jurada rectificativa con desafectación del saldo a favor cuya devolución solicita (Anexo II), copia de Libros I.V.A. Ventas e I.V.A. Compras correspondientes a los períodos fiscales en cuestión (Anexo III), copia de las declaraciones juradas de I.V.A. correspondientes a los períodos fiscales reclamados (Anexo IV), detalle de los papeles de trabajo del cálculo del coeficiente unificado del Convenio Multilateral por los períodos 01/2016 a 07/2021

(Anexo V), detalle de los Estados Contables correspondientes al ejercicio económico en el que se generó el saldo a favor y a los ejercicios posteriores cerrados a la fecha de la presentación de su solicitud de devolución (Anexo VI), nota informando las actividades desarrolladas por la empresa (Anexo VII), y copia del formulario N° 931 de A.F.I.P. y nómina de empleados correspondiente a los periodos reclamados (Anexo VIII).

No obstante ello, consta a fs. 45 (reverso) copia impresa de mail de fecha 10/03/2022, mediante el cual la D.G.R. advirtió que no resultaba posible acceder a la información antes referida, puesto que la contraseña del pendrive informada era incorrecta, en consecuencia, solicitó remitir toda la información vía correo electrónico.

Como respuesta a dicho mail, la compañía se comprometió a enviar la documentación por el medio solicitado. Así, remitió la misma mediante sucesivos mails conforme surge de las constancias de autos.

Con fecha 05/04/2022, el Organismo Fiscal dictó la Resolución N° A 942/22, por medio de la cual rechazó la solicitud de devolución presentada.

Los fundamentos de tal rechazo se detallan a continuación:

- Inconsistencias detectadas entre los importes incluidos en la declaración jurada anual (F711/CM) del período fiscal 2016 y los informados en las declaraciones juradas mensuales del tributo en cuestión, no encontrándose, de este modo, convalidado el saldo favorable correspondiente al citado período, conforme lo establecido en el cuarto párrafo del artículo 4° de la R.G. (D.G.R.) N° 140/2012.
- Falta de presentación de las declaraciones juradas de los anticipos mensuales (F611/CM) 11 a 12/2021 y 01/2022, no dando cumplimiento a lo previsto en el inciso 1 del artículo 104° del C.T.P. y la R.G. (D.G.R.) N° 140/2012.
- Prescripción de la acción de repetición respecto a parte del monto solicitado en devolución. En efecto, conforme lo normado por el último párrafo del artículo 54° del C.T.P., del importe total solicitado en devolución (el cual asciende a la suma de \$1.267.643,05), en relación al monto de \$218.348,40 se encontraría prescripta la acción de repetición, correspondiendo \$147.477,41 al saldo a favor del período fiscal 2015 neto de Impuesto sobre los Ingresos

Brutos de los anticipos 01/2016 a 10/2021, y \$70.870,99 relativos a pagos a cuenta de los anticipos 01 a 11/2016.

- No aportó la documentación requerida en el artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 en lo referido a: Libros I.V.A. Ventas y declaración jurada I.V.A. (período 10/2021), Libros I.V.A. Compras (períodos 08 a 10/2021), Formulario N° 931 –A.F.I.P.– (períodos 01 a 05/2016 y 10/2021), listado de ventas de la jurisdicción Tucumán incluidas en el cálculo del coeficiente unificado, Libro Especial previsto en el artículo 52° de la Ley Nacional N° 20.744, nómina de empleados incluida en el Formulario N° 931 –A.F.I.P.–, y detalle de empleados que desarrollan actividad en la jurisdicción Tucumán (períodos 01/2016 a 10/2021).
- Falta de desafectación del importe solicitado en devolución.

Así, el día 29/04/2022 la compañía, a través de su apoderado, interpuso recurso de apelación contra la referida resolución. En dicha oportunidad, el presentante ofreció prueba documental en nueve anexos. La información aportada comprendía: copia del poder de su representante legal (Anexo I); copia de la Resolución N° A 942/22 (Anexo II); copia de declaraciones juradas CM03 originales (Si.Fe.Re) relativas a los anticipos 11/2021, 12/2021 y 01/2022 y acuses de presentación por las declaraciones juradas de los períodos 11/2021 y 12/2021 (Anexo III); copia del Libro I.V.A. Ventas período fiscal 10/2021 (Anexo IV); declaración jurada I.V.A. período fiscal 10/2021 con el respectivo acuse de presentación (Anexo V); copia de los libros I.V.A. Compras períodos 08 a 10/2021 (Anexo VI); copia de los formularios F-931 – A.F.I.P., períodos fiscales 05 a 10/2016 y 10/2021 (Anexo VII); copia de la nómina de empleados correspondientes al período 07 a 12/2016 y 10/2021 (Anexo VIII); y copia de la declaración jurada CM03 rectificativa N° 1 (Si.Fe.Re.) relativa al anticipo 09/2021 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral (Anexo IX).

A los fines de abordar el análisis de los agravios expuestos por el presentante en su recurso de apelación interpuesto, resulta pertinente considerar lo previsto por la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016 (B.O. 05/08/2016), norma que dispone los requisitos, formas, plazos y condiciones que deben observar los contribuyentes de los

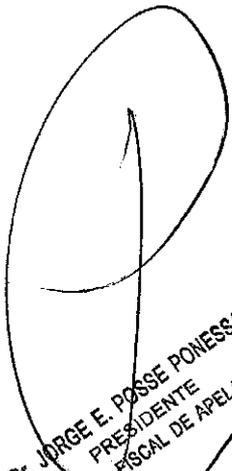
Impuestos sobre los Ingresos Brutos y Salud Pública para obtener la devolución de los saldos favorables que se generen como consecuencia de pagos indebidos o en exceso.

En efecto, es preciso remarcar que la mencionada resolución mediante el primer párrafo de su artículo 5° detalla la información y documentación que los contribuyentes deben suministrar al Organismo Fiscal en oportunidad de interponer una solicitud de devolución. En relación a ello, corresponde señalar que, en el presente caso, se verifica que la firma no aportó en su totalidad la información requerida en la norma al momento de presentar su pedido de devolución, siendo tal incumplimiento uno de los fundamentos en los que se basó el rechazo de su solicitud por parte de la Administración.

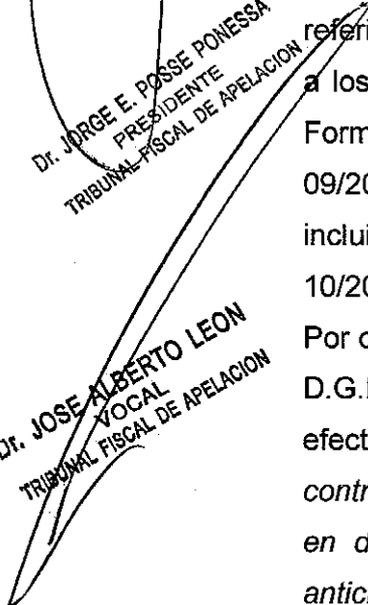
Al respecto, se observa que, al interponer el recurso de apelación analizado en esta instancia, la firma proporcionó nuevamente documentación en cumplimiento a lo previsto en el artículo aludido. No obstante lo expresado, se verifica que el contribuyente continúa sin aportar la totalidad de la información requerida en la referida normativa, tales como los Formularios N° 931 (A.F.I.P.) correspondientes a los períodos mensuales 01 a 04/2016, la nómina de empleados incluida en el Formulario N° 931 (A.F.I.P.) relativa a los períodos 01 a 06/2016 y 01/2017 a 09/2021, como así también el listado de las ventas de la jurisdicción Tucumán incluidas en el cálculo del coeficiente unificado para los períodos 01/2016 a 10/2021.

Por otra parte, cabe destacar que mediante el cuarto párrafo del mismo artículo, la D.G.R. refiere a la desafectación del saldo a favor solicitado en devolución. En efecto, la norma prevé: *"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 rectificar la citada declaración jurada detrayendo el referido importe, y acompañar copia de la respectiva declaración jurada rectificativa (...)."*

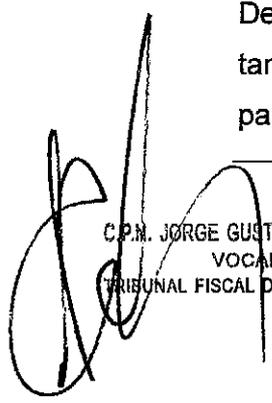
De acuerdo a lo indicado, cabe resaltar que en el caso particular bajo análisis también se verifica la falta de desafectación del saldo solicitado en devolución por parte del contribuyente. En este sentido, resulta pertinente aclarar que, conforme



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

puede corroborarse en estado de cuentas obrante a fs. 181/200 del expediente administrativo, la compañía no desafectó suma alguna a través de las declaraciones juradas presentadas ante el Organismo Fiscal.

Por su parte, en relación a lo sostenido por el recurrente al asegurar haber desafectado el monto solicitado en devolución, mediante declaración jurada relativa al período 09/2021, cuya copia adjunta a su recurso de apelación conforme "Anexo IX", corresponde destacar que a través del mencionado anexo la firma aportó copia de la declaración jurada CM03 (Si.Fe.Re.) rectificativa N° 1 atinente al anticipo 09/2021. Se observa que, dicha declaración jurada fue presentada en cero por todos los conceptos en ella incluidos respecto a la jurisdicción Tucumán.

No obstante lo indicado, se verifica que la compañía no cumplió con la presentación de la correspondiente declaración jurada rectificativa relativa al último período mensual inmediato anterior a la fecha de presentación de la solicitud mediante el programa aplicativo SiAPre de la D.G.R.

En este sentido, cabe señalar que de la interpretación armónica de la obligación prevista en el inciso 1 del artículo 104° del C.T.P. (el cual refiere a la obligación de los contribuyentes y responsables de presentar declaración jurada de los hechos imposables atribuidos a ellos por las normas del código tributario o leyes fiscales especiales, salvo cuando se disponga expresamente de otra manera), como de lo dispuesto mediante las R.G. (D.G.R.) N° 82/2013, N° 83/2013 y N° 84/2013, normas que establecen ciertos requisitos formales relativos a la presentación de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para los contribuyentes comprendidos en el régimen de Convenio Multilateral, surge que pesa en cabeza de éstos la obligación de presentar sus declaraciones juradas a través del aplicativo SIAPre, ya sean originales o rectificativas, a partir del período fiscal 2014.

Así, más precisamente el artículo 1° de la R.G. (D.G.R.) N° 84/2013 prevé "*Dejar debidamente aclarado que a partir del período fiscal 2014 inclusive, los contribuyentes comprendidos en el Convenio Multilateral, excepto los encuadrados en su artículo 8°, deberán utilizar el programa aplicativo SiAPre para la liquidación y determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y de sus respectivos anticipos correspondiente a la jurisdicción de Tucumán, dentro del*

marco previsto por el régimen especial de presentación de declaraciones juradas establecido por la RG (DGR) N° 160/11 y sus modificatorias y normas complementarias.”

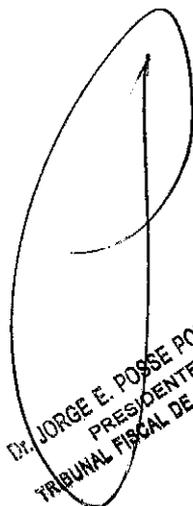
En virtud de lo establecido en las normas citadas, surge claro que el contribuyente tenía la obligación de presentar sus declaraciones juradas mensuales y anuales a través de los formularios F.611/CM y F.711/CM y no sólo por medio de los formularios establecidos en el Si.Fe.Re., evidenciándose de este modo lo previsto en el artículo 6° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016: “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 reconocidas administrativa o judicialmente al momento de la presentación o durante la sustanciación de la misma”.

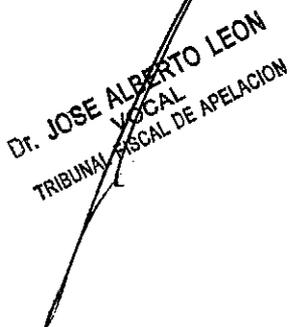
Por su parte, cabe expedirse en relación a lo alegado por el apelante al afirmar la falsedad del argumento de la Autoridad de Aplicación consistente en la falta de presentación de las declaraciones juradas de los anticipos mensuales 11/2021, 12/2021 y 01/2022, señalando que efectuó tales presentaciones los días 17/12/2021, 14/01/2022 y 17/02/2022, respectivamente, conforme indica puede observarse en las declaraciones y los acuses de presentación que adjuntó a su recurso como “Anexo III”.

Al respecto, es preciso resaltar que la información aportada mediante el anexo mencionado también consiste en copias de declaraciones juradas CM03 generadas por el programa aplicativo Si.Fe.Re., relativas a las posiciones mensuales aludidas.

Asimismo, conforme surge del análisis del estado de cuentas del contribuyente en el tributo en discusión, agregado en autos por la D.G.R. (fs. 181/200), relativo a las presentaciones efectuadas por la compañía a través del aplicativo SIAPre, se



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

verifica que la empresa no presentó, a la fecha de la emisión del referido estado de cuentas, las declaraciones juradas del impuesto en cuestión por los períodos 11/2021, 12/2021 y 01/2022.

En consecuencia, me remito a lo manifestado en párrafos precedentes respecto al deber del contribuyente de realizar las presentaciones pertinentes mediante el programa aplicativo SIAPre de la D.G.R.

En este punto, resulta de importancia aclarar que si bien tales declaraciones juradas corresponden a períodos mensuales posteriores a aquel por el cual solicita la devolución del saldo a favor en el impuesto (período 08/2021), dada la falta de desafectación de dicho saldo conforme lo manifestado en párrafos anteriores, ello podría evidenciar con posterioridad una duplicación de saldos, puesto que el contribuyente podría continuar computando el importe que solicita en devolución mediante sus futuras presentaciones.

En lo atinente a las inconsistencias detectadas por la D.G.R. entre los importes declarados en la declaración jurada anual (F711/CM) del período fiscal 2016 y los informados en las declaraciones juradas mensuales del tributo bajo análisis, las cuales la compañía desconoce, se verifica en estado de cuentas de fs. 181/200 del Expediente (D.G.R.) N° 13993/376/C/2021 la falta de coincidencia entre el saldo final a favor del contribuyente resultante de la declaración jurada por él presentada correspondiente al anticipo 12/2016 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral y el saldo final a favor del contribuyente resultante de su declaración jurada anual del referido tributo relativa al período fiscal 2016. Así también, se observa que el importe consignado como "*Saldo favorable período anterior*" en la declaración jurada del anticipo 01/2017 difiere del saldo final a favor de la compañía del período fiscal 2016. Las inconsistencias aludidas contribuyen al cuestionamiento de la veracidad del saldo que la empresa afirma poseer a su favor y cuya devolución solicita.

A raíz de la constatación de los incumplimientos indicados en relación a lo requerido por la normativa aplicable, y teniendo en cuenta las inconsistencias detalladas en las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente, concluyo que los argumentos esgrimidos por la Autoridad de Aplicación en la resolución apelada, sobre los cuales fundamenta el rechazo de la solicitud de

devolución interpuesta por CETELEM GESTIÓN S.A., resultan válidos y perfectamente verificables en las actuaciones administrativas analizadas.

A su vez, considero de importancia destacar que la Resolución (D.G.R.) N° A 942/22 posee las características de un acto administrativo válido, no alcanzado por vicios de nulidad en lo que respecta a su motivación, presumiéndose legítimo conforme lo establecido por el artículo 47° de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia de Tucumán (Ley N° 4.537).

De acuerdo a lo expresado, tampoco procede la nulidad de la Resolución (D.G.R.) N° A 942/22, pretendida por el presentante.

Por su parte, en relación a lo manifestado por el apelante al afirmar que el rechazo a su solicitud de devolución se fundamentó en la inobservancia de requisitos estrictamente formales, sin tener en cuenta lo previsto en el segundo párrafo del artículo 5° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, el cual alude a la facultad del Organismo Fiscal para intimar al contribuyente a subsanar tales incumplimientos, considero de importancia aclarar que dicha potestad no refiere a los requisitos expresamente enumerados en la norma, sino a cualquier otra información no detallada en la misma. En efecto, el párrafo mencionado establece: *"Sin perjuicio de lo indicado en el presente artículo, la DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS podrá exigir que se acompañe cualquier elemento, documentación y/o información que considere necesaria a los fines de dar curso a la solicitud presentada, otorgando para su cumplimiento un plazo no inferior a 5 (cinco) días hábiles administrativos."* (El subrayado me pertenece).

En este punto, cabe reiterar lo normado por el primer párrafo del artículo 6° de la R.G. (D.G.R.) N° 90/2016, al disponer *"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 (...)"*. En consecuencia, tampoco asiste razón al contribuyente respecto a tales interpretaciones en relación a lo previsto en la norma aplicable al caso.

Atento a las conclusiones expuestas precedentemente, considero no corresponde en esta instancia expedirse en relación al planteo mediante el cual el apelante sostiene que no se encuentra prescripta la acción de repetición respecto al

importe cuya devolución solicita, como así tampoco resulta procedente concluir en relación a la verosimilitud del crédito en discusión, ello sin perjuicio de reconocer el derecho que le asiste al contribuyente de efectuar un nuevo pedido de devolución cumplimentando la totalidad de los requisitos exigidos por la normativa aplicable.

En efecto, por los motivos invocados en los considerandos que anteceden, corresponde: 1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **CETELEM GESTIÓN S.A., C.U.I.T. N° 30-69231221-6**, en contra de la Resolución (D.G.R.) N° A 942/22 de fecha 05/04/2022, y en consecuencia: **RECHAZAR** la solicitud de devolución del saldo a favor del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral.

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 **CETELEM GESTIÓN S.A., C.U.I.T. N° 30-69231221-6**, en contra de la Resolución (D.G.R.) N° A 942/22 de fecha 05/04/2022, y en consecuencia: **RECHAZAR** la solicitud de devolución del saldo a favor del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, en virtud de los considerandos que anteceden.

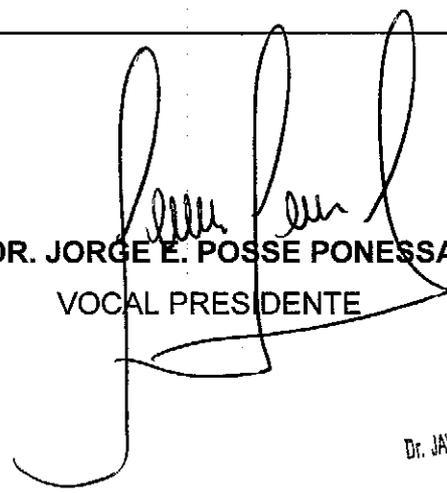
2) **REGISTRAR, NOTIFICAR,** devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

HACER SABER

ABF

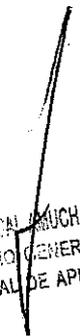
DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTÓBAL MUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION