

SENTENCIA N° 62/20

Expte. N° 519/1036/P/2010

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 4 días del mes de JUNIO de 2020, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **“PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L. s/ RECURSO DE APELACIÓN, Expediente N° 519/1036/P/2010 (D.G.R.)”** y;

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

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° 160/13?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

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

I.- A fojas 171/173 el Sr. Miguel A. M. Tesón, en su carácter de apoderado de PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L. – C.U.I.T. N° 30-61526545-0, interpone Recurso de Reconsideración en contra de la Resolución N° 160/13 de la Dirección General de Rentas de fecha 07.08.2013, mediante la cual se resuelve RECHAZAR la solicitud de devolución interpuesta por la mencionada firma.

II.- El contribuyente realiza una exposición de los antecedentes que lo motivaron a presentar su Recurso contra la Resolución de la Dirección General de Rentas que rechazara la solicitud de devolución del saldo a su favor acumulado en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente al período 01/2010.

Señala haber cumplido con lo ordenado por la D.G.R. y que con fecha 19.07.2011 presentó escrito informando la desafectación del saldo a favor reclamado.

Considera improcedente el criterio adoptado por la D.G.R. al resolver el rechazo de la devolución solicitada sobre la base de argumentos que entiende no resultan

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte 519/1036/P/2010  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 10

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

de aplicación al caso ni resuelven el planteo efectuado por el contribuyente. En este sentido, señala que la Resolución N° 160/13 no rechazó la repetición efectuada por improcedente o por no existir el saldo a favor alegado, sino que lo hizo por la simple existencia de deuda líquida y exigible a favor de la D.G.R.

Afirma que lo expresado precedentemente no constituye un argumento válido para el rechazo de lo solicitado por la firma y manifiesta que de existir el crédito mencionado, cabe la posibilidad de que el organismo fiscal proceda a realizar una compensación entre ambos importes.

Por lo expuesto, considera que la resolución recurrida es improcedente en la medida que se rechaza la repetición iniciada, no porque los saldos a favor sean inexistentes, sino por la existencia de una deuda que afirma no surge de las presentes actuaciones y que, además, la D.G.R. omite consignar de forma concreta en la resolución recurrida. Asimismo, trata de improcedente la resolución porque adopta un criterio de máxima que evita que dicho organismo y P&G puedan resolver definitivamente las diferencias existentes en los criterios adoptados en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos reclamados por la Dirección.

Finalmente, hace reserva del caso federal, solicita que se haga lugar al recurso interpuesto, se revoque la Resolución N° 160/2013 y se arbitren los medios a fin de que el contribuyente pueda obtener la devolución de los importes requeridos.

III.- A fojas 185/187 del expediente la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial, solicitando el rechazo del recurso en su totalidad y la confirmación de la resolución apelada.

En primer lugar, aclara que en virtud al principio de informalismo que impera en el derecho administrativo la presentación efectuada por el contribuyente debe ser tratada de conformidad con lo dispuesto por el artículo 142 del C.T.P.

Manifiesta que a través de la Resolución recurrida se dispuso no hacer lugar al pedido de devolución por considerar que el solicitante registra deuda determinada con la D.G.R., mediante Actas de Deuda N° 730/2010 (Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Percepción), N° 1008/2011 (Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Percepción) y N° 1049/2011 (Impuesto sobre los Ingresos Brutos), Certificado de Deuda CD/269/2010 y Certificado de Deuda CD/314/2011 (Impuesto sobre los Ingresos Agente de Percepción),

fehacientemente notificadas al contribuyente. Asimismo, agrega que el recurrente registra deuda líquida y exigible para trámite de cobro judicial - cargo tributario BTE/3188/2012 y BTE/3189/2012, siendo requisito para que proceda la solicitud interpuesta, que el presentante regularice la deuda existente con la D.G.R.

En relación a la compensación de oficio aludida por el apelante, destaca que el instituto de la compensación debe ser motivado por razones de "oportunidad, mérito y conveniencia" y reviste el carácter de "facultativo", no así el de obligatoriedad que el contribuyente le atribuye.

Expresa que el recurrente mal puede pretender considerarse acreedor del fisco cuando la realidad de los hechos demuestra claramente que el mismo mantiene deuda para con la Autoridad de Aplicación, atento a la determinación de oficio practicada.

Señala que, de existir crédito a favor del contribuyente, de ningún modo puede considerarse como fundamento válido para considerar que una deuda determinada es inexistente.

Por lo expuesto, entiende que corresponde NO HACER LUGAR al recurso interpuesto por la firma en contra de la Resolución N° 160/13 de fecha 07.08.2013, debiendo confirmarse la misma.

IV.- A fs. 255/256 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 38/2018, en donde se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia, encontrándose en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

V.- Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° 160/2013 del 07.08.2013, resulta ajustada a derecho.

A fs. 1, con fecha 02.03.2010 la firma Procter & Gamble Argentina S.R.L., a través de su apoderada Nuñez Sandra, solicita la devolución del "saldo a favor" acumulado en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen Convenio Multilateral proveniente de la DD.JJ. del período 01/2010 acumulado en los períodos 4 a 12 de 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 y 1 de 2010 por un monto de \$4.185.248,99 (Pesos cuatro millones ciento ochenta y cinco mil doscientos cuarenta y ocho con 99/100). La referida DD.JJ. fue presentada con fecha 18.02.2010. Conforme surge de las presentes actuaciones, dicho saldo fue desafectado en el anticipo 6/2011 en fecha 18.07.2011.

Aporta en su presentación, copia de formularios CM03 (períodos 01/2010 y 08 a 12/2009, con sus respectivos acuses de recibo y comprobantes de pago), del CM05 2008, CM01 y CM02.

Preliminarmente, corresponde aclarar que en virtud al principio de informalismo que impera en el derecho administrativo entendido como la garantía adjetiva a favor del particular que caracteriza al procedimiento administrativo por su sencillez, celeridad y economía procesal protegiendo al individuo que actúa ante la Administración del cumplimiento de ciertas formalidades, el Recurso de Reconsideración interpuesto por el recurrente debe ser tratado a los fines de dictar sentencia en este Tribunal como un Recurso de Apelación y conforme lo normado por el artículo 142º del C.T.P., el cual dispone que *"La resolución de la Autoridad de Aplicación, quedará firme a los quince (15) días de notificada, salvo que dentro de ese término el recurrente o accionante interponga recurso ante el Tribunal Fiscal..."*

La Resolución de la D.G.R. N° 160/2013 que rechaza la solicitud interpuesta, se fundamenta en el hecho de que, producto de la fiscalización efectuada, se ha verificado que el contribuyente registra incumplimiento de obligaciones tributarias a su cargo conforme surge de las determinaciones de oficio practicadas por la Autoridad de Aplicación mediante Actas de Deuda N° 730/2010 y 1008/2011 correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, y Acta de Deuda N° 1049/2011 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral, todas debidamente notificadas. Además, posee Certificado de Deuda CD/269/2010 y Certificado de Deuda CD/314/2011 (Impuesto sobre los Ingresos Agente de Percepción) y registra deuda líquida y exigible para trámite de cobro judicial- cargo tributario BTE/3188/2012 y BTE/3189/2012.

En virtud de que el rechazo por parte de la Autoridad de Aplicación del pedido de devolución solicitado, se basó únicamente en la existencia de deuda de la firma para con el Fisco; éste Tribunal consideró necesario dictar, en búsqueda de la verdad material, una "Medida para mejor proveer" solicitando a la Dirección de Rentas que compruebe la procedencia y la legitimidad del saldo a favor del período 01/2010 solicitado en devolución (Sentencia N° 923/2016 obrante a fs. 201/202).



Es así que la Autoridad de Aplicación a fs. 207/208 informó en respuesta a la misma que: "(...) Conforme lo solicitado, se informa que el "Acto Administrativo de Determinación de Oficio e Instrucción de Sumario – Acta de Deuda N° A 1049-2011" la que contiene deuda intimada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral por los períodos fiscales 2007 a 2010, fue notificada con fecha 20/05/2013 y actualmente se encuentra para análisis de impugnación presentada.

No obstante lo expresado precedentemente, cabe destacar que mediante expediente administrativo N° 12359/376/D/2012 se emitió el Acto Administrativo "Intimación de Pago (Art. 103 CTP) N° PC 24-2012 que contiene deuda del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral por los períodos fiscales 2006 (Anticipos 11 y 12), 2007, 2008 y 2009, la cual quedó firme atento a que no se hizo lugar al recurso interpuesto por la firma en contra de la mencionada intimación de pago (Resolución (DGR) N° 400-14), sin embargo se presentaron las rectificativas correspondiente sin respetar lo intimado oportunamente, por lo que al haberse verificado inconsistencias entre lo intimado y lo rectificado, conforme lo comunicado en el Art. 2º de la Resolución (DGR) N° 400-14, y al haberse agotado la vía administrativas, se procedió a grabar de oficio las Declaraciones Juradas correspondientes". Del mismo modo se informa que "(...) Se debe tener en cuenta que el saldo favorable del anticipo 01/2010 esta contenido en Acta de Deuda N° 1049-2011 que se encuentra actualmente para análisis de impugnación presentada".

Sin embargo, y teniendo en cuenta que de dicha contestación no se desprende la cuantía exacta del saldo reconocido por la Autoridad de Aplicación, este Tribunal consideró pertinente efectuar una nueva consulta al mencionado organismo.

En consecuencia, se dispuso mediante Sentencia N° 392/2018 disponer como "Ampliación de Medida para mejor proveer" se oficie a la D.G.R. a fin de que proceda a especificar los siguientes puntos:

"(...) 1. Importe solicitado en devolución y período mensual en el que verifica su desafectación.

2. Importe correspondiente al saldo a favor convalidado por la D.G.R. contemplando los ajustes efectuados como consecuencia de considerar la incidencia de la Intimación de Pago (artículo 103º C.T.P.) N° PC 24-2012".

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Como respuesta a dicho requerimiento el Organismo Fiscal informó lo siguiente:

*"(...) Atento a lo solicitado informo que el "Acto Administrativo de Determinación de Oficio e Instrucción de Sumario – Acta de Deuda N° A 1049-2011, que contiene deuda intimada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral por los periodos fiscales 2007 a 2010, a la fecha, no se encuentra firme debido a que la firma de referencia presentó impugnación contra el Acto Administrativo mencionado, en los términos del artículo 98 del Código Tributario Provincial, el que se encuentra para su análisis.*

*Cabe destacar que, de subsistir la deuda intimada en el Acto Administrativo mencionado en párrafo precedente, la misma tendría incidencia en el período 01/2010 (...)"*.

Asimismo, especifica lo siguiente:

*"(...) En respuesta a lo solicitado en sentencia N° 392/2018, cumplimos en informar que:*

- 1) La firma PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L. CUIT N° 30-61526545-0 mediante expediente N° 519/1036-P-2010 de fecha 2/3/2010 solicitó la devolución del saldo a favor de \$4.185.248,99 (pesos cuatro millones ciento ochenta y cinco mil doscientos cuarenta y ocho con noventa y nueve centavos) declarado en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral en el anticipo 1/2010. En el anticipo 6/2011 en fecha 18/7/2011 desafectó la suma solicitada en devolución.*
- 2) Teniendo en cuenta la Intimación Art. 103 CTP N° PC 24/2012 firme, el saldo a favor a 12/2009, último anticipo contenido en la intimación de pago, asciende a la suma de \$3.919.246,85 (pesos tres millones novecientos diecinueve mil doscientos cuarenta y seis con ochenta y cinco centavos).*

*Cabe aclarar que en el expediente N° 519/1036-P-2010, de fecha 2/3/2010, la acción de repetición respecto del saldo favorable correspondiente al anticipo 2/2007 se encuentra prescripta, conforme lo establecido por la Ley N° 5121 y sus modificatorias vigente a la fecha de origen del citado saldo.*

*En virtud de lo expuesto en párrafo precedente y teniendo en cuenta la Intimación Art. 103 CTP N° PC 24/2012, del monto solicitado en devolución debió detraerse la suma de \$201.876,36, la cual se encuentra prescripta.*

*Por lo expuesto en párrafos precedentes y teniendo en cuenta lo informado a fs. 7, la firma solo podría solicitar la devolución de la suma de \$3.499.558,07 (pesos tres millones cuatrocientos noventa y nueve mil quinientos cincuenta y ocho con siete centavos), suma que se vería modificada en caso de subsistir el Acta de Deuda N° A 1049-2011".*

De acuerdo a lo expuesto, es criterio de éste Tribunal, que la existencia de deudas (firmes o no) para con el Fisco no impide realizar el reconocimiento del saldo a favor solicitado por el contribuyente en devolución, lo que no entorpece las facultades de la D.G.R. inherentes a efectuar futuras compensaciones de créditos y deudas al momento de hacer efectiva la devolución interpuesta. Por ello y teniendo en cuenta que la procedencia y legitimidad del crédito reclamado por el recurrente fue parcialmente verificado y reconocido por la propia D.G.R. en respuesta a la "Ampliación de Medida para Mejor Proveer" impulsada por este Tribunal, concluyo que corresponde reconocer el saldo a favor de \$3.499.558,07 (pesos tres millones cuatrocientos noventa y nueve mil quinientos cincuenta y ocho con 7/100) de la posición 01/2010 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Régimen Convenio Multilateral solicitado en devolución, y en consecuencia HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L., en contra de la Resolución N° 160/13 de fecha 07.08.2013.

Así lo propongo.

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

I.- Comparto y adhiero a las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal preopinante, CPN Jorge G. Jimenez, en lo que refiere a los antecedentes del caso (parágrafos I, II, III, IV). Formulo disidencia con el considerando N° V de la opinión precedente y del voto preopinante, en merito a los fundamentos que se expondrán en el apartado siguiente de éste voto.-

II.- Me permito disentir con respecto a la aplicación del art. 62 del Código Tributario Provincial vigente al momento de efectuar la solicitud de devolución.

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte 519/1036/P/2010  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 7 de 10

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Es importante destacar que el art. 161 del CTP, autoriza a este Tribunal a aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación y de la Corte Suprema de la Provincia en cuanto declaran la inconstitucionalidad de una norma tributaria. En este sentido, considero que el término jurisprudencia se refiere al criterio sobre un problema jurídico que viene siendo establecido por sentencias previas, como acontece en la especie. Tanto la Corte Provincial como Nacional ya se han pronunciado sobre este tema en reiteradas ocasiones, lo que denota un criterio uniforme y definitivo que no puede ser soslayado por este Tribunal.

Resulta aplicable el criterio exployado en el fallo "Hijos de Moisés Budeguer S.R.L. vs. Provincia de Tucumán s/Inconstitucionalidad", de la Sala III de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo de fecha 08/02/2017, la cual declara la inconstitucionalidad del art. 62 del Código Tributario Provincial que establece que la acción de repetición prescribe a los 3 años contados desde la fecha de pago de las sumas ingresadas por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Dicha Sentencia fue confirmada por la Excma. Corte Suprema de Justicia en Sentencia de fecha 11/05/2018.

Es por ello que corresponde rechazar la prescripción planteada por la D.G.R. por un importe de \$ 201.876,36.

Del expte. surge que la D.G.R. realizó una intimación de pago (N° PC 24/2012), en virtud de lo prescripto en el art. 103 del CTP. Ante el incumplimiento por parte del contribuyente es que se procedió a regularizar de oficio la situación en relación a las obligaciones tributarias correspondientes. Por ello, el nuevo Saldo a Favor del periodo 12/2009 –último anticipo contenido en la intimación de pago– asciende a \$ 3.919.246,85.

Esta modificación tiene incidencia directa en el nuevo saldo a favor del periodo 01/2010 (periodo sobre el cual se realiza la solicitud de devolución) el cual de \$ 4.185.248,99 pasa a ser \$ 3.701.434,43.

En este caso en particular, al momento de realizar el pedido, el contribuyente no desafectó el saldo en el periodo sobre el cual basa su solicitud. Es por ello, que no constituyó un reclamo válido, pero sí lo hizo en fecha 18/07/2011 respecto al anticipo 06/2011.

Lo expresado incide 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." El artículo se refiere a la fecha del reclamo, pero éste se considera efectivamente realizado al momento en el que cumple con el requisito antes mencionado, que es la desafectación del saldo.

Por lo antes mencionado, entiendo que para el caso en autos corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de Apelación contra la Resolución N° 160/13 de la Dirección General de Rentas de fecha 07.08.2013 y 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 18/07/2011 fecha en la cual se considera formalmente admisible el presente pedido, procediendo a su tramitación.

Así lo propongo.

El Dr. José Alberto León dijo:

Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

### EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

#### RESUELVE:

1. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **PROCTER & GAMBLE ARGENTINA S.R.L.** en contra de la Resolución N° 160/13 del 07.08.2013 y, en consecuencia, convalidar el crédito fiscal solicitado en devolución en la suma equivalente a \$3.499.558,07 (pesos tres millones cuatrocientos noventa y nueve mil quinientos cincuenta y ocho con 7/100), proveniente del saldo a favor correspondiente al anticipo 01/2010 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen Convenio Multilateral.
2. **REGISTRAR, NOTIFICAR,** devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

**HACER SABER**

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte 519/1036/P/2010  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 9 de 10

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL (d'sidencia parcial)

CPIN JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION