

SENTENCIA N° 443 /17

Expte. N° 234/926/2017 (21773/376/D/2012-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 28.. días del mes de Agosto de 2017, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado **“CHIMALE S/ RECURSO DE APELACION– Expediente N° 234/926/2017 (Expte Nro. 21773/376/D/2012 DGR)”** y;

CONSIDERANDO:

Que el contribuyente presentó Recurso de Apelación (fs. 290/296) en contra de la Resolución N° D 75/17, y constituyó domicilio especial (art. 114° C.T.P.).

Que la Autoridad de Aplicación contestó los fundamentos del apelante (art. 148° C.T.P.), tal como surge en autos.

Que el principal agravio del contribuyente radica en la falta de valoración de las pruebas aportadas en el escrito impugnatorio. Sostiene que la posición adoptada por la Autoridad de Aplicación vulnera principios y garantías constitucionales ya que la Administración debe buscar siempre la primacía de la “verdad jurídica objetiva”.

Afirma que la Resolución impugnada peca de arbitraria por cuanto desnaturaliza el parámetro indiciario, al transformar una herramienta autónoma y automática del fisco el cual, sin argumento válido alguno, pretende presumir que el contribuyente desarrolla la actividad de “venta al por mayor de mercancías n.c.p” sin tener ningún indicio fáctico de ello. Y es precisamente esa prueba la que resulta relevante en la búsqueda de la indicada verdad jurídica objetiva.-

Indica que el Organismo Recaudador solo puede aplicar el mecanismo de la presunción sobre elementos fácticos y en la medida que exista imposibilidad de obtener el importe del tributo en forma cierta. Ofrece pruebas tendientes a respaldar la verdadera naturaleza de dichas operaciones, las cuales, según señala, no corresponden a lo inferido por la Autoridad de Aplicación. Alega que la inducción es un hecho de verificación cierta que permite construir una presunción, y que en este caso no existe indicio alguno conducente a inferir que la actividad desarrollada en este caso es la venta de productos alimenticios y no la comercialización de azúcar. Manifiesta que por el contrario la Dirección General de Rentas en ningún momento justifica razonablemente la elección de una actividad y no la otra para encuadrar dichos ingresos. Pone en manifiesto que esta falta de fundamentación conlleva a un vicio de arbitrariedad que determina la nulidad del acto porque enraíza en el derecho inviolable de defensa.

A la luz de lo descrito se observa claramente que la cuestión sometida a debate está centrada en la prueba y su valoración que según el contribuyente omitió la Autoridad de Aplicación, razón por la que – en esta instancia- será meritudo.-

Las presentes actuaciones versan sobre una determinación efectuada a CHIMALE S.R.L por diferencias en la alícuota aplicada a las ventas realizadas, según sea el tipo de actividad que se efectuó.

Siendo que el recurrente sostiene la ausencia de verificación de la verdadera naturaleza de dichas operaciones y que a raíz de ello no sería correcta la clasificación de la alícuota aplicada al cálculo de la determinación del impuesto. Indica que solo verificada la verdadera actividad realizada en dichas ventas podría ser correcta la diferencia reclamada por el Organismo Recaudador.

Considera este Tribunal que pesa en cabeza del contribuyente de acreditar dicho situación sin posibilidad de trasladarlo a la Autoridad de Aplicación, quien si bien puede verificar las operaciones realizadas no contó oportunamente con la debida documentación para realizar dicha clasificación. Es justamente dicha situación la que debe acreditarse para resolverse la cuestión en controversia. Y ello hace a la

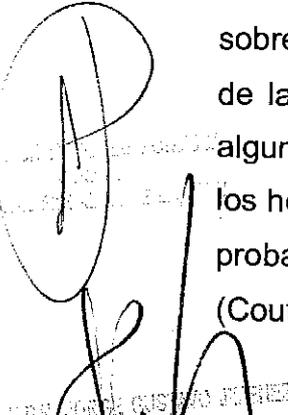
pertinencia de la prueba, porque de nada sirve verificar los demás hechos sino se expresan los extremos indicados.

Que la debida constatación de este extremo (el ingreso del tributo en su justa medida) resulta imprescindible para dictar un acto administrativo válido, ya que "la falta justificación de los hechos o elementos tenidos en cuenta por la Autoridad de Aplicación, descalifica al acto de determinación practicado y lo vicia de nulidad en los términos del art. 48 de la ley 4.537 al haberse emitido en violación a las formas esenciales del proceso, transgrediéndose así el derecho de defensa en juicio y debido proceso de raigambre constitucional (art. 18 de la Constitución Nacional) aplicable también en sede administrativa. (Sent. 709/06 C.C.A. Sala I°).

Se observa en autos que el contribuyente endilga a la Autoridad de Aplicación la previa verificación de la naturaleza de las actividades realizadas a fin de su correcta aplicación de la alícuota del impuesto a tributar. Sin embargo la carga de la prueba corre por cuenta exclusiva de dicho contribuyente quien cuenta con los elementos suficientes para aclarar dicha situación.

Aclarada la necesidad de acreditación por parte del apelante, resulta necesario individualizar que debe hacerlo mediante la producción de prueba que resulte pertinente.

Dispone el art. 300 del CPCCT de aplicación supletoria respecto a la pertinencia y admisibilidad de la prueba que la misma deberá recaer sobre los hechos contradichos o de justificación necesaria, y que fuesen conducentes para la resolución de la causa. La prueba pertinente es la que acredita los hechos alegados, controvertidos, y conducentes. La pertinencia hace a la congruencia que debe existir entre el relato fáctico y el objeto de la prueba, consiste en la correspondencia entre los datos que la prueba tiende a proporcionar y los hechos sobre que versa el objeto probatorio. Es una noción relacionada con la idoneidad de la prueba. La pertinencia del hecho por probar se refiere a la existencia de alguna relación lógica o jurídica entre éste y el expediente. Parece obvio que sólo los hechos que constituyen el fundamento de la pretensión o excepción deben ser probados. Se trata ello de la aplicación de los principios del objeto de la prueba. (Couture E. Fundamentos del Derecho Procesal Civil, p. 238).- De allí que siendo



TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN TUCUMÁN

el Tribunal el encargado de meritar la pertinencia de la ofrecida por el contribuyente, seguidamente nos pronunciaremos sobre ella, rechazándola cuando la impertinencia resulte notoria o manifiesta (“Código Procesal Civil y Comercial de Tucumán”, Bourguignon- Peral, Tomo I- B, Edit. Bibliotex, Bs. As. pág. 1225 y sig.).

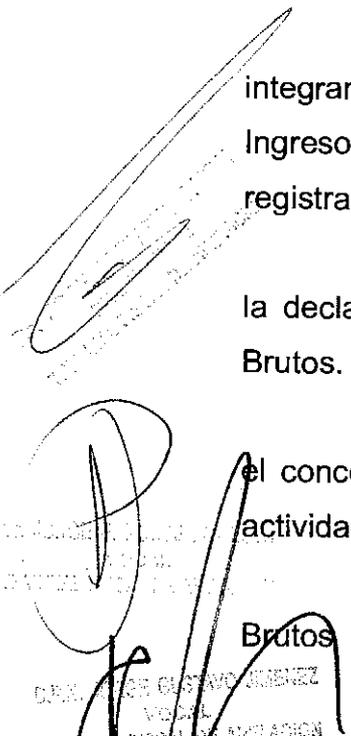
En el caso particular CHIMALE S.R.L ofreció prueba documental y contable que tuvo a la vista y a disposición la Inspección. Pide así que el contador especifique si las actividades que desarrolla su mandante coinciden con los códigos por las que se encuentra inscriptos, si las bases imponibles y las alícuotas aplicadas se corresponden a las declaradas para el impuesto sobre los ingresos brutos del período 1/09 a 12/11 , si es verificable que la empresa CHIMALE S.R.L se dedica a la comercialización, si existe algún expediente administrativo que justifique o fundamente la elección de la actividad atribuyéndose solamente al código 51900, y si es posible determinar el porcentaje de utilidad obtenido por un mes durante 23 meses, por un mayorista en la comercialización de azúcar.

En el afán de garantizar al contribuyente su pleno derecho de defensa y conjugando esta garantía con las facultades con que cuenta el Tribunal de indagar en busca de la verdad objetiva indicada precedentemente, sostenemos que la prueba propuesta resulta admisible pero no suficiente para determinar la naturaleza de las operaciones involucradas por lo que se procedió a ampliar la misma a fin de asegurar el esclarecimiento de la situación.

La información indicada, debe ser fidedigna a los efectos de la valoración por parte de este Tribunal. A tal fin deberá presentarse Certificación Contable expedida por Profesional independiente y legalizada por el Consejo Profesional en Ciencias Económicas respectivo, emitida conforme con lo dispuesto por las normas incluidas en la Sección VI de la Resolución Técnica N° 37 de la FACPCE y de las Resoluciones pertinentes del Consejo Profesional de que se trate.

En consecuencia, este Tribunal dispondrá abrir a prueba el presente acogiendo la prueba informativa ofrecida por CHIMALE S.R.L en la etapa de impugnación y reiterada en su escrito recursivo. Acorde fuera expuesto, en el oficio a librarse deberá requerirse a la apelante la información que se detalla respecto de cada una de las operaciones comerciales celebradas con sus clientes en el período fiscal por los períodos 01/2009 a 12/2011:

1. Facturación Mensual (Libro Iva Ventas), detallando fecha de emisión, Tipo, Número de Comprobante de ventas, Importe neto gravado, IVA discriminado e importe total facturado, Número de remito asociado.
2. Numero de remito asociado a facturación anterior detallando el concepto de la mercadería entregada. Fecha de emisión de dicho remito, destinatario de entrega, con numero de factura asociada.
3. Folio y mes de Registración del Libro IVA Ventas o Subdiario de ventas respectivo. De tratarse de sujetos obligados a llevar Registros contables, indicar además folio de registración del Libro Diario General.-
4. Si el neto gravado detallado en dichos registros coincide con la venta neta total registrada según declaración jurada de IVA.
5. Si dichas ventas detalladas en la facturación mensual integran la base imponible de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por cada periodo y si se vinculan al mes de su registración.-
- 6.- Si existe diferencia entre la base imponible declarada según la declaración Jurada de Iva y la declarada como base imponible de Ingresos Brutos.
- 7.- Detalle de facturación mensual declarada clasificada según el concepto de los remitos asociados discriminando los montos netos según la actividad que representa el concepto de dichos remitos.
- 8.- Detalle mensual de las retenciones sufridas de Ingresos Brutos por dichos períodos, aclarando: Fecha de Retención, Numero de



Handwritten signature and official stamp of the Tribunal Fiscal de Apelación Tucumán.

certificado, importe retenido, factura de venta asociada a dicha retención. (adjuntar en archivo pdf. los certificados respectivos originales).

9. Fecha de presentación y pago de las declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos donde se encuentran comprendidas dichas ventas.-

La información deberá presentarse mediante Certificación Contable expedida por profesional independiente y legalizada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas respectivo, emitida conforme con lo dispuesto por las normas incluidas en la Sección VI de la Resolución Técnica N° 37 de la FACPCE y de las Resoluciones pertinentes del Consejo Profesional de que se trate, debiéndose adjuntar el detalle de las operaciones mediante soporte óptico (CD).

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1º: TENER por presentado, en tiempo y forma, el Recurso de Apelación, por constituido el domicilio y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación.

2º: DISPONER LA APERTURA A PRUEBA DE LA PRESENTE por el término de treinta días. En consecuencia **A LA PRUEBA INFORMATIVA:** líbrense el oficio a CHIMALE S.R.L a fin de informar lo siguiente: respecto de cada una de las operaciones comerciales celebradas con sus clientes por los períodos 01/2006 a 12/2011

1. Facturación mensual (Libro Iva Ventas), detallando fecha de

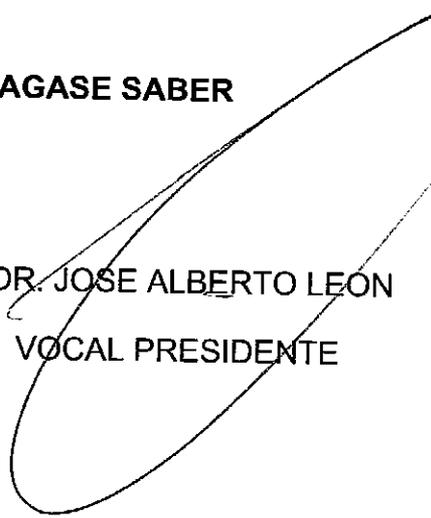
emisión, Tipo, Número de Comprobante de ventas, Importe neto gravado, IVA discriminado e importe total facturado, Número de remito asociado. 2. Numero de remito asociado a facturación anterior detallando el concepto de la mercadería entregada. Fecha de emisión de dicho remito, destinatario de entrega, con número de factura asociada. 3. Folio y mes de Registración del Libro IVA Ventas o Subdiario de ventas respectivo. De tratarse de sujetos obligados a llevar Registros contables, indicar además folio de registración del Libro Diario General. 4. Si el neto gravado detallado en dichos registros coincide con la venta neta total registrada según declaración jurada de IVA. 5. Si dichas ventas detalladas en la facturación mensual integran la base imponible de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por cada periodo y si se vinculan al mes de su registración. 6. Si existe diferencia entre la base imponible declarada según la declaración jurada de IVA y la declarada como base imponible de Ingresos Brutos. 7. Detalle de facturación mensual declarada clasificada según el concepto de los remitos asociados discriminando los montos netos según la actividad que representa el concepto de dichos remitos. 8. Detalle mensual de las retenciones sufridas de Ingresos Brutos por dichos períodos, aclarando: Fecha de Retención, Numero de certificado, importe retenido, factura de venta asociada a dicha retención, Fecha de presentación y pago de las declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos donde se encuentran comprendidas. (adjuntar en archivo pdf. los certificados respectivos originales). 9. Fecha de presentación y pago de las declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos donde se encuentran comprendidas dichas ventas.-

La información deberá presentarse mediante Certificación Contable expedida por profesional independiente y legalizada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas respectivo, emitida conforme con lo dispuesto por las normas incluidas en la Sección VI de la Resolución Técnica N° 37 de la FACPCE y de las Resoluciones pertinentes del Consejo Profesional de que se trate, debiéndose adjuntar el detalle de las operaciones mediante soporte óptico (CD).- El oficio deberá ser confeccionado y diligenciado por el interesado.

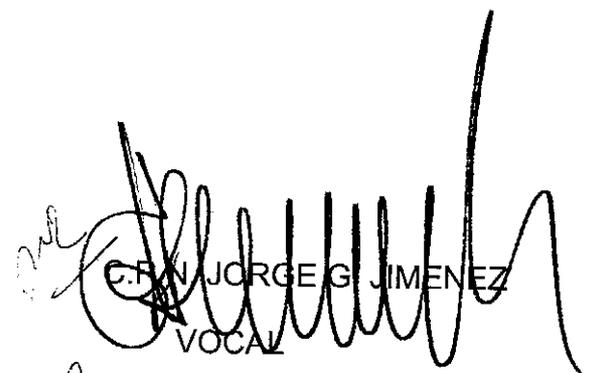
3º- REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVASE.-

M.P.V

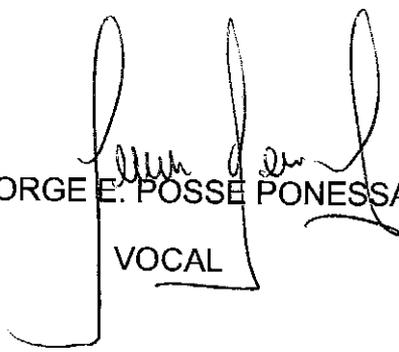
HAGASE SABER



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOFARI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Silvia Marcela Meneghello