

SENTENCIA N° 612/17

Expte.: 100/926/2017  
(Expte. DGR N°32.191/376-D-2015)

En San Miguel de Tucumán, a los 06 días del mes de Noviembre de 2017, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "PETROBRAS ARGENTINA S.A. s/ Recurso de Apelación" – Expediente N° 100/926/2017".

**CONSIDERANDO:**

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 1/6 del expediente N° 100/926/2017 se presenta el contribuyente e interpone recurso de apelación en contra de la Resolución N° 80/17 de fecha 22/02/2017, dictada por la Directora General de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la "Resolución").

Por medio de ella el organismo fiscal resolvió rechazar por extemporánea la impugnación efectuada por el contribuyente en contra del Acta de Deuda N° A 647-2015 (sin perjuicio de proceder al tratamiento de los argumentos impugnatorios).

En su presentación el contribuyente expresa que funda su recurso, en primer lugar, en que el organismo –al tener por extemporánea la impugnación

formulada- ha obviado la consideración del Decreto N° 1830/3 (ME) del Poder Ejecutivo Provincial que dispuso una feria fiscal de invierno para el periodo fiscal 2015, de modo tal que su impugnación fue efectuada en forma tempestiva.

En segundo lugar, el contribuyente considera que el organismo fiscal yerra en su razonamiento al confirmar la existencia de diferencias entre los ingresos brutos total país exteriorizados a través del CM 03 y las ventas gravadas que surgen del libro IVA ventas (este último con montos mayores).

En ese sentido, alega el contribuyente que no alcanza a comprender que el organismo fiscal no advierta que se trata de impuestos que se encuentran regidos por leyes diferentes y con una técnica de liquidación distinta (en los que, solo por casualidad, las bases imponibles pueden coincidir).

Alega, en esa dirección, que no puede desconocerse que las notas de créditos recibidas de los proveedores deben incluirse dentro del débito fiscal a los efectos de la liquidación del IVA, pero que no deben ser tenidas en cuenta como base imponible a los efectos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Misma consideración efectúa respecto de las notas de crédito emitidas por Petrobras en concepto de devoluciones, bonificaciones y descuentos.

Destaca que, a su entender, el organismo fiscal ha efectuado un interpretación antojadiza y parcial de la prueba documental, al realizar la determinación del impuesto sobre los ingresos brutos sobre la base de las declaraciones juradas y los papales de trabajo del IVA, por cuanto reitera, que las bases imponibles de esos tributos son distintas.

Finalmente, el contribuyente ofrece prueba y hace la reserva del caso federal.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II.- A fs. 16/18 del Expte. 100/926/2017 comparece la representación del organismo fiscal contestando el traslado conferido en los términos del art. 148 del CTP, solicitando el rechazo del recurso de apelación en su totalidad y la confirmación de la resolución en crisis.

En primer lugar, la representación del organismo fiscal aduce, respecto de la alegada extemporaneidad, que el planteo quedó zanjado por la Resolución N° 305/17 emitida por el propio organismo fiscal, por medio de la cual la impugnación se tuvo por efectuada en tiempo y forma; de modo tal que su tratamiento en esta instancia deviene abstracto.

En segundo lugar, con respecto al alegado yerro del organismo fiscal en la consideración de la existencia de diferencias entre los ingresos brutos del total país y las ventas gravadas que surgen del libro IVA ventas, el organismo fiscal expresa que la recurrente parece olvidar que la determinación impositiva (así como su confirmación ulterior por la resolución aquí apelada) se desarrolló y atendió en base a la información instrumental aportada por la propia apelante, destacando que la insuficiencia probatoria impidió rever la labor realizada por la autoridad de aplicación.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece pruebas y se opone a las medidas probatorias solicitadas por el apelante.

III.- Que a fs. 24/25 del expediente obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N°521/17, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV.- En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la

Resolución N° 80/17, dictada con fecha 22/02/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán es ajustada a derecho.

IV.I. Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el organismo fiscal inició oportunamente sobre el contribuyente una fiscalización tendiente a controlar el cumplimiento del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Luego de ciertos requerimientos de información y documentación (los que fueron evacuados), la fiscalización se centró principalmente en (i) la alícuota aplicada por el contribuyente a la actividad de "fabricación de productos de la refinación del petróleo"; y (ii) en la conformación de la base imponible del periodo 2009.

En ese sentido, la discusión de fondo se trabó en relación a si la actividad desarrollada por el contribuyente estaba alcanzada por la alícuota del 1,8%, o con una alícuota del 1%; y si en la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos debían o no computarse ciertos ingresos consignados en el libro IVA ventas (que no fueron computados a los efectos de dicho impuesto).

Impugnada el Acta de Deuda N° 647-2015 por parte del contribuyente, el organismo fiscal emitió la Resolución N° 80/17, en la que (i) hizo lugar al planteo efectuado con respecto a la aplicación al caso de una alícuota del 1%; (ii) pero confirmó la conformación de la base imponible ajustada por considerar que el apelante no aportó en esa instancia documentación alguna que acredite sus dichos. Más aún, en dicha resolución se afirma que para conformar la base imponible determinada se consideraron puntualmente los importes detallados en los papeles de trabajo suministrados por la propia apelante.

Si bien en la Resolución N° 80/17 se tuvo por extemporánea la impugnación efectuada, lo cierto es que a fs. 533 del expediente obra la Resolución N°

305/17 por medio de la cual se modifica la Resolución N° 80/17 en ese punto, considerando tempestiva la referida impugnación.

En vistas de ello, el agravio del contribuyente se centra principalmente en la conformación de la base imponible del 2009 ajustada por la inspección fiscal.

En ese sentido, como ya apuntamos, el apelante alega que el organismo fiscal yerra al considerar la existencia de diferencias entre los ingresos brutos total país emergente del CM03 y las ventas gravadas que surgen del libro IVA ventas (que resulta ser mayor). Alega, al igual que en la instancia de impugnación, que las diferencias se deben a que las notas de créditos recibidas de los proveedores y las notas de crédito emitidas por PETROBRAS ARGENTINA S.A. no son ingresos computables.

En los términos señalados adelanto mi opinión en el sentido de que el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente no puede prosperar.

De acuerdo a lo que se extrae de la resolución apelada, el organismo fiscal ha rechazado la impugnación efectuada por el contribuyente por no haber éste ofrecido, adjuntado y/o producido en dicha instancia de impugnación prueba alguna que sustenten sus dichos; es decir, que no ha probado que la diferencia detectada entre los ingresos brutos total país y lo consignado en el libro IVA ventas se debe a la (alegada) existencia de ingresos que no son computables a los efectos del tributo local. Y no puede en esta instancia pretender probar aquello que no hizo (y ni siquiera intentó) en oportunidad de impugnar el acta de deuda.

Pues bien, entiendo que le asiste razón al organismo fiscal.

El art. 98 del Código Tributario Provincial establece que: *“Practicada la determinación de oficio de la obligación tributaria mediante la correspondiente acta de deuda confeccionada por la Autoridad de Aplicación, el contribuyente o responsable tendrá derecho a impugnar o manifestar su disconformidad, total o parcial, respecto de aquella, mediante escrito fundado, dentro de los quince (15) días desde su notificación. En la misma oportunidad deberá acompañarse toda la prueba documental que estuviera en poder del impugnante y ofrecer la prueba restante de la que intente valerse”* (el resaltado me pertenece).

Por su parte, el art. 134 del Código Tributario Provincial, en la parte pertinente y respecto de las vías recursivas, establece que *“En los recursos previstos en el presente artículo, los recurrentes no podrán presentar o proponer nuevas pruebas, salvo las referentes a hechos posteriores, pero sí nuevos argumentos, especialmente con el fin de impugnar los fundamentos de las resoluciones recurridas”* (el resaltado me pertenece).

De la conjugación de ambas normas queda claro para mí que en el procedimiento determinativo de oficio previsto por el ordenamiento local la instancia en la que debe necesariamente ofrecerse toda la prueba es en la instancia de impugnación del acta; y su omisión no puede suplirse ante la instancia de este Tribunal Fiscal.

No hay que perder de vista que la pretensión que se incoa ante este Tribunal Fiscal es una pretensión recursiva en la que el apelante deben indicar –a los efectos de la revisión- qué agravios le causa la resolución apelada.

Ahora bien, si en la instancia administrativa el contribuyente no ofreció ninguna prueba en sustento de su posición, entiendo que en esta instancia no puede agravarse de que el organismo no haya hecho lugar a su impugnación por falta

Dr. JORGE ALBERTO LEÓN  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN TUCUMÁN

de probanza de sus argumentos. Es que el organismo fiscal debió valerse de las constancias de autos, y éstas (de lo que se extrae del expediente) indican que habría una diferencia de base.

En otros términos, la omisión probatoria en la instancia impugnatoria no puede hacerse aparecer en esta instancia como un agravio que sustente un recurso de apelación puesto que el acto administrativo fue emitido de acuerdo a las constancias de la causa.

V. Pues bien, por las consideraciones que anteceden, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: **I. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente PETROBRAS ARGENTINA S.A. en contra de la Resolución N° 80/17, dictada con N° 80/17 fecha 22/02/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán. **II. REGISTRESE, NOTIFIQUESE**, oportunamente devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese. Así voto.

El señor Vocal Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo: que comparte las razones dadas por el Sr. Vocal preopinante en el voto que antecede.

El señor Vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo: compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal preopinante, voto en igual sentido.

En mérito a ello, y visto el resultado del presente acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
RESUELVE:**

**Artículo 1º: NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente PETROBRAS ARGENTINA S.A. en contra de la Resolución N°

80/17, dictada con N° 80/17 fecha 22/02/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán.

**Artículo 2º: REGISTRESE, NOTIFIQUESE**, oportunamente devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

a.c.

HAGASE SABER.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ  
VOCAL

ANTE MI

Dra. SILVIA M. MENEGHELLO  
SECRETARIA

Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMICHASTEQUI  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN