

SENTENCIA N° 664/17

Expte.: 338/926/2016
(Expte. DGR N°642/376-D-2007)

En San Miguel de Tucumán, a los 28 días del mes de Noviembre de 2017, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), en ausencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "S.A. SER s/ Recurso de Apelación" – Expediente N° 338/926/2016".

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. 6053/6069 del expediente DGR N°642/376-D-2007 se presenta el contribuyente e interpone recurso de apelación en contra de la Resolución N° D 75/14 de fecha 08/04/2014, 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 hacer lugar parcialmente a la impugnación efectuada por S.A. SER en contra del Acta de Deuda N° A 616-2011, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral.

En su presentación el contribuyente opone, en primer lugar, la nulidad absoluta de la Resolución; ello, por cuanto en su entendimiento el organismo fiscal se habría apartado infundadamente de las constancias obrantes en el expediente,

omitiendo valor adecuadamente los elementos de juicio aportados por esa parte. Alega, al respecto, que es completamente falsa la aseveración según la cual el contribuyente no habría arrojado los elementos probatorios suficientes que acrediten los extremos invocados en su defensa. Agrega que de la simple compulsión de las cinco mil fojas del expediente surgiría que se puso a disposición del organismo todos los elementos comprobatorios que le fueron requeridos respecto de las operaciones que se encuentran en discusión, así como otros que a su criterio constituyen demostraciones incontrastables del origen de las acreditaciones bancarias.

Con respecto a los agravios, aduce el contribuyente que la determinación de oficio practicada por el organismo fiscal adolece de graves errores; en primer lugar por la carencia de motivación suficiente y la errónea valoración de la prueba aportada, que llevaron al organismo fiscal a efectuar una determinación sobre bases presuntas, todo lo que reputa incorrecto. En su entendimiento, el art. 96 del Código Tributario (sobre bases presuntas) es de aplicación residual y solo reservado al supuesto en que el contribuyente no suministre la información o elementos requeridos por el fisco.

Dr. JOSÉ E. FERRER ROSAS
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Fuera de ello, y en segundo lugar, el contribuyente resalta que el Acta de Deuda contiene gruesos errores en la determinación de la base presunta, como consecuencia del análisis que habría realizado el organismo, de lo que se denomina “acreditaciones bancarias depuradas”.

Alega, en este punto, que la Resolución hizo lugar parcialmente a la impugnación oportunamente deducida, detrayendo del ajuste original los movimientos registrados como “transferencias entre cuentas de la empresa” y los correspondientes a “facturas de exportación tipo E”.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Pero, con relación a las “prefinanciaciones de exportaciones” y los “préstamos en moneda nacional”, aduce que la Resolución detrajo de la base imponible las operaciones en las que entiende que existen pruebas fehacientes del otorgamiento del préstamo.

Asimismo, igualmente relacionado con la depuración de las acreditaciones bancarias, alega que los llamados saldos negativos al 31/12 de las cuentas corrientes con las que opera la razón social fueron deducidos por la inspección correctamente para el periodo fiscal 2007; no así para el 2008, en el que la operación aritmética correcta arroja la suma de \$51.906.955,82, y no de \$64.286.099,02 como resulta de la planilla de depuración de acreditaciones bancarias.

En tercer lugar, el contribuyente sostiene que lo agravia que el Acta de deuda haya determinado como venta de alcohol etílico lo que constituye venta de gasoil para el anticipo 05/2007. Alega que la actividad declarada por la firma es de venta de gasoil, y no destilación de alcohol etílico.

En cuarto lugar, se agravia del hecho que se no se hayan tomado en consideración las recaudaciones bancarias sufridas por el contribuyente. Alega que es falso que no se hayan puesto en consideración de la inspección los originales de las retenciones. Agrega en esta instancia copias certificadas de los resúmenes bancarios correspondientes.

En quinto lugar, el contribuyente se agravia del hecho que no se haya hecho lugar al planteo de prescripción del periodo fiscal 2006 formulado en instancia de impugnación del Acta de Deuda. Alega que siendo que la obligación de retener se genera en el mismo momento del pago, el plazo de prescripción de 5 años fijado en el art. 54 del Código Tributario (concordantemente con lo pautado por el art. 4027 del Código Civil) se encontraría vencido para todos los

periodos fiscales correspondientes al año 2006. Entiende que la invocación de la Ley 8520 –efectuada por el fisco para repeler el planteo de prescripción- es incorrecta.

En sexto lugar, el contribuyente se agravia de la aplicación de la multa prevista y penada en el art. 86 inc. 1 del Código Tributario.

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

II.- A fs. 01/06 del Expte. 338/926/2016 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 nulidad, que solo basta con examinar la Resolución dictada para concluir que en ella, conforme a los antecedentes de autos, a la documentación ofrecida y a los argumentos y probanzas arrimadas en la etapa impugnatoria, se hizo lugar parcialmente a la impugnación formulada. Por ello, considera que es un desacierto alegar que el análisis de la prueba fue parcial, toda vez que la valoración íntegra de ella constituyó uno de los fundamentos que permitieron a la autoridad de aplicación reconocer parcialmente los planteos opuestos. A su turno, con relación a la determinación efectuada sobre bases presuntas, el organismo fiscal aduce que la cuestión ya quedó zanjada al resolverse la impugnación planteada, siendo ése el mecanismo de determinación aplicable al caso.

En segundo lugar, con respecto al alegado yerro del organismo fiscal en la consideración de la instrumental aportada (específicamente la referida a los

conceptos de prefinanciación de exportaciones y los préstamos en moneda nacional), la representación del organismo fiscal alega que solo a criterio del contribuyente puede considerarse a dicha prueba como probanza acabada de sus dichos; lo que no se condice con las constancias de autos.

En tercer lugar, con relación al alegado error matemático de los saldos negativos de las cuentas corrientes, el organismo fiscal afirma que le asiste razón al contribuyente, de modo que tal que se acepta la subsanación de la falencia en esta instancia, agregándose una planilla rectificativa a tal efecto.

En cuarto lugar, con relación a que el Acta de deuda determinó como venta de alcohol etílico lo que constituiría venta de gasoil para el anticipo 05/2007, el organismo fiscal alega que la cuestión quedó zanjada al tiempo de dictarse la Resolución N° D 75-14, en la que se expresó que fue el propio contribuyente quien exteriorizó (mediante la respectiva declaración jurada) a las citadas operaciones dentro de la actividad "destilación de alcohol etílico".

En quinto lugar, con respecto a la no consideración de ciertas retenciones bancarias, el organismo se opone al reconocimiento de ellas atento que las recaudaciones bancarias exteriorizadas por el contribuyente resultan superiores a las informadas por el sistema SIRCREB de la DGR, para los periodos fiscales 2006, 2007, y 2008.

En sexto lugar, con relación al planteo de prescripción de la acción respecto del periodo fiscal 2006, el organismo fiscal alega que existen en el caso causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción, que obstan a la defensa opuesta por el contribuyente.

Por último, con respecto a los planteos recursivos formulados respecto de la sanción aplicada en la Resolución, el organismo fiscal considera que resulta de

aplicación al caso lo dispuesto por la Ley 8520 (con las modificaciones introducidas por la ley 8720), razón por la cual el tratamiento de las defensas opuestas deviene abstracto.

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

III.- Que a fs. 20/21 del expediente obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N°1182/16, 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° D 75/14, dictada con fecha 08/04/2014 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, la fiscalización se centró principalmente en (i) determinar si ciertas acreditaciones bancarias deben o no ser consideradas en la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos; (ii) si ciertas operaciones califican o no como ventas de alcohol (a los efectos de determinar la alícuota aplicable al caso); y (iii) si ciertas alegadas retenciones bancarias deben o no ser tendidas en consideración a los efectos de la determinación del saldo adeudado al fisco.

Impugnada el Acta de Deuda por parte del contribuyente, el organismo fiscal emitió la Resolución N° D 75/14, en la que (i) hizo lugar parcialmente al planteo

efectuado; (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.

En vistas de ello, el agravio del contribuyente se centra principalmente en la conformación de las bases imponibles ajustadas.

Previo a la consideración de los agravios, cabe poner de resalto que resultan aplicable al caso las previsiones de la Ley 8520 (con las modificaciones introducidas por la Ley 8720), de modo tal que las posiciones correspondientes al periodo fiscal 2006, y 01 a 05 de 2007 han quedado condonadas de pleno derecho; toda vez que al 15/10/2014 no se encontraba interrumpido el curso de la prescripción respecto de esos periodos. Ello, me releva de la consideración del agravio relativo a la prescripción del periodo fiscal 2006 formulado por el contribuyente.

En segundo lugar, analizaré la defensa de nulidad opuesta por el contribuyente.

Adelanto mi opinión en el sentido de que el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente, en este punto, no puede prosperar.

En efecto, no observo que exista en el caso un apartamiento infundado de las constancias del expediente, o que haya habido una omisión de valoración adecuada de los elementos de juicio aportados por el contribuyente.

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 las acreditaciones bancarias y los ingresos brutos total país

responde a la existencia de ingresos (préstamos) 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.

Misma consideración con respecto a la utilización de la figura de la determinación sobre base presunta. Por lo que observo, a juicio del organismo fiscal, la documentación aportada durante la fiscalización no fue suficiente como para tener conocimiento cierto de la base imponible.

En tercer lugar, con respecto a las diferencias detectadas presuntamente relacionadas con “prefinanciaciones de exportaciones” y “préstamos en moneda nacional”, no veo que el contribuyente logre probar acabadamente su posición respecto a que se trata de desembolsos no gravados por el impuesto.

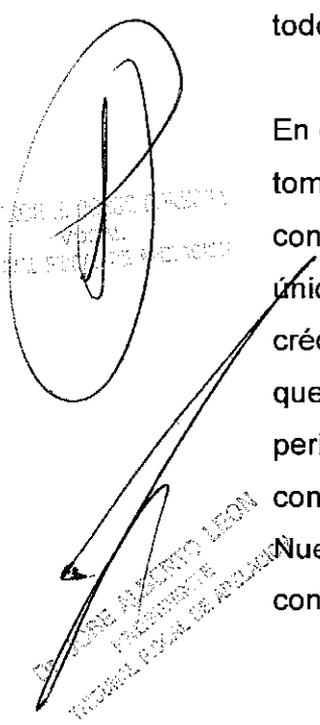
En efecto, las probanzas arrimadas son todas meras constancias de liquidación de desembolsos que no son suficientes para demostrar la real naturaleza y alcance de las operaciones; y que permitan indubitablemente tener por probado que se trata de genuinos préstamos no alcanzados por el impuesto, y no de otro tipo de ingresos.

Todas las pruebas arrimadas, como dije, son meros comprobantes de liquidación de desembolsos; y el contribuyente no ofreció ninguna otra prueba que fehacientemente permita tener por acreditadas esas operaciones, tales como el contrato de mutuo que sirve de base a los préstamos, las registraciones en los libros contables en donde estén consignados los pasivos, o prueba informativa del banco acreedor. En suma, con las constancias de autos no se puede tener por acreditadas las operaciones alegadas.

Con respecto a los llamados saldos negativos al 31/12 de las cuentas corrientes con las que opera la razón social que fueron deducidos por la inspección para el periodo fiscal 2007; no así para el 2008 (en el que la operación aritmética correcta arroja la suma de \$51.906.955,82, y no de \$64.286.099,02 como resulta de la planilla de depuración de acreditaciones bancarias), cabe destacar que el organismo fiscal en su escrito en responde ha reconocido el error y ha procedido a la rectificación de la liquidación, de modo que se hace lugar a la apelación en este punto.

En cuarto lugar, con respecto al agravio fundado en que el Acta de deuda determinó como venta de alcohol etílico lo que constituye –según el contribuyente- venta de gasoil para el anticipo 05/2007, cabe destacar que de acuerdo a lo que surge de las constancias de la causa fue el propio contribuyente quien exteriorizó (mediante la respectiva declaración jurada) que citadas operaciones dentro de la actividad “destilación de alcohol etílico”, de modo que mal puede pretender erigir esa cuestión en un agravio. Fuera de ello, resalto que ningún esfuerzo probatorio se ha intentado realizar a este respecto, todo lo que obsta a la procedencia del agravio.

En quinto lugar, con respecto al agravio fundado en el hecho que se no se haya tomado en consideración las recaudaciones bancarias sufridas por el contribuyente, lo cierto es que la representación del organismo fiscal (que es el único organismo que tiene conocimiento cierto en la materia, y es titular del crédito fiscal), niega la procedencia de esas recaudaciones. Alega al respecto que, de acuerdo a lo informado por el sistema SIRCREB de la DGR, para los periodos fiscales 2006, 2007, y 2008, los montos reclamados por el contribuyente resultan ser superiores a los consignados por sistema. Nuevamente aquí cabe destacar que la documentación arrimada por el contribuyente no es suficiente para probar fehacientemente la existencia de un



ESTAMPADO
FISCAL
TUCUMÁN

EXCMO. ASESORADO LEON
FERNANDEZ
MEMBRO FISCAL DE APELACION

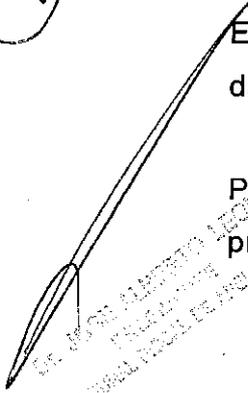
crédito fiscal; se trata de informes de cuentas emitidos por las instituciones bancarias y no emanadas del propio organismo fiscal.

Finalmente, con relación al agravio fundado en la aplicación de una sanción, cabe destacar que atento a lo dispuesto por la Ley 8520 (con las modificaciones introducidas por la ley 8720), el tratamiento de las defensas opuestas deviene abstracto.

V. Pues bien, por las consideraciones que anteceden, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: I. **DECLARAR** que las posiciones correspondientes al periodo fiscal 2006, y 01 a 05 de 2007 han quedado condonadas de pleno derecho por aplicación de las previsiones de la Ley 8520 (con las modificaciones introducidas por la Ley 8720). II. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente S.A. SER en contra de la Resolución N° D 75/14 de fecha 08/04/2014 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia dejar firme la planilla determinativa PD 616-2011 – etapa recursiva obrante a fs. 11/19 del expediente cabecera conforme a lo dispuesto en los considerandos que anteceden. III. **REGISTRESE, NOTIFIQUESE**, oportunamente devuélvanse 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.



Por lo expuesto y existiendo mayoría de votos suficientes para emitir el presente,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**

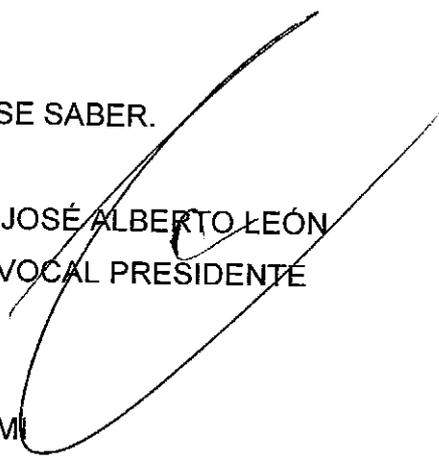
Artículo 1º: DECLARAR que las posiciones correspondientes al periodo fiscal 2006, y 01 a 05 de 2007 han quedado condonadas de pleno derecho por aplicación de las previsiones de la Ley 8520 (con las modificaciones introducidas por la Ley 8720).

Artículo 2º: HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente S.A. SER en contra de la Resolución N° D 75/14 de fecha 08/04/2014 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia dejar firme la planilla determinativa PD 616-2011 – etapa recursiva obrante a fs. 11/19 del expediente cabecera conforme a lo dispuesto en los considerandos que anteceden.

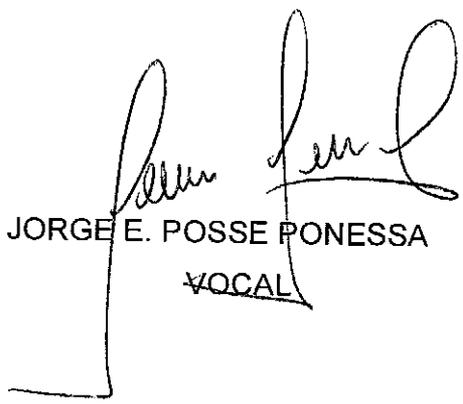
Artículo 3º: REGISTRESE, NOTIFIQUESE, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

e.m.i.

HAGASE SABER.



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI

Dra. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA