

SENTENCIA N°:7...../2023

Expte. N°: 198/926/2022

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los.....⁹.....
días del mes de.....^{FEBRERO}.....de 2022, se reúnen los
Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA
DE TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban
Posse Ponessa (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de tratar
el expediente caratulado: “**JUCA S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION**”, Expte.
N° 198/926/2022 y Expte. N° 8204/376/D/2021 (DGR) y;

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. 01/08 de estos autos se presenta el Dr. Sebastián Dantur en carácter
de apoderado del contribuyente JUCA S.R.L. e interpone Recurso de Apelación
en contra de las Resoluciones N° D 29/22 y D 30/22, ambas de fecha 26/05/2022,
emitidas por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán,
obrantes a fs. 863/878 del expte DGR N° 8204/376/D/2021.

En la Resolución N° D 29/22 se resuelve, en su art. 1° hacer lugar parcialmente a
la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra del Acta de
deuda N° A 544-2021 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos
Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2019, conforme nueva
planilla denominada “PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 544-2021- ACTA DE
DEUDA N° A 544-2021- ETAPA IMPUGNATORIA”, en su art. 3° dejar sin efecto
el sumario N° A 544-2021 instruido por configuración de la infracción del artículo
85 del C.T.P y en su art. 4° aplicar una multa en virtud del sumario N° M 544-2021
(período fiscal 2019) de \$2.301.015,13 (Pesos Dos millones trescientos un mil
quince con 13/100) por configuración de la infracción del artículo 86 inciso 1 del
C.T.P.

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

En la Resolución N° D 30/22 se resuelve, en su art. 1° hacer lugar parcialmente a la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra del Acta de deuda N° A 545-2021 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Régimen de Convenio Multilateral, período fiscal 2020, conforme nueva planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 545-2021- ACTA DE DEUDA N° A 545-2021- ETAPA IMPUGNATORIA", en su art. 3° dejar sin efecto el sumario N° A 545-2021 instruido por configuración de la infracción del artículo 85 del C.T.P y en su art. 4° aplicar una multa en virtud del sumario N° M 545-2021 (período fiscal 2020) de \$1.876.268,05 (Pesos Un millón ochocientos setenta y seis mil doscientos sesenta y ocho con 05/100) por configuración de la infracción del artículo 86 inciso 1 del C.T.P.

En su exposición de agravios el apelante manifiesta que atento al contrato de adhesión firmado con su proveedor Campari Argentina S.A., está obligado a realizar una adquisición mensual de determinado volumen de productos. Ello, sumado a la reducción en las ventas en el sector bebidas en los años 2019 y 2020, le generó compras mayores a las ventas.

El recurrente se agravia que atento a ello, el Fisco considerara como base imponible la presunción de ventas sobre la totalidad de las compras, menoscabando el principio de la capacidad contributiva. Inclusive, los funcionarios actuantes desestiman el certificado de stock presentado con el solo argumento que el informe del auditor es de fecha 28/04/2021 y el certificado del 31/12/2020; cuando la fecha del informe es coincidente con el cierre del ejercicio y la certificación que se obtuvo es legítima y no le quita validez al informe. Lo mismo considera que debe predicarse de los estados contables de los ejercicios 2019 y 2020 y del informe pericial.

Concluye considerando que no se configuró el hecho imponible del art. 214 del CTP.

En relación con las sanciones de multa aplicadas, considera que no se encuentra acreditado el elemento subjetivo para la figura infraccional del art. 86 inciso 1 del CTP; amén de que este tipo de multa debe ser aplicada por un juez luego de un proceso judicial. Cita jurisprudencia.

Por ultimo ofrece prueba documental y realiza reserva del caso federal.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el agente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 73 obra Sentencia Interlocutoria N° 222/2022 del 18/11/2022 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.

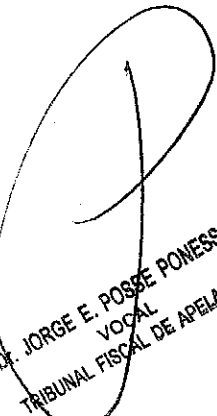
IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si las Resoluciones N° D 29/22 y D 30/22 resultan ajustadas a derecho.

El agravio sobre el que basa su recurso gira en torno de que la determinación realizada por el Fisco fue realizada sobre base presunta.

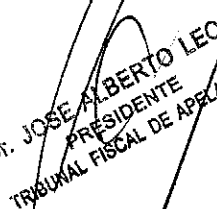
Corresponde comenzar citando las normas de aplicación al caso de marras, a saber, el art. 96 del CTP que dice lo siguiente: *"La determinación se practicará sobre base cierta cuando el contribuyente o los responsables suministren a la Dirección General de Rentas todos los elementos comprobatorios de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponibles o cuando este Código u otra ley establezcan taxativamente los hechos y las circunstancias que la Autoridad de Aplicación debe tener en cuenta a los fines de la determinación. Cuando no se cumplan las condiciones establecidas en el párrafo anterior o los elementos comprobatorios aportados por los contribuyentes resultaren impugnables, la Dirección General de Rentas practicará la determinación de oficio sobre base presunta"* (el subrayado me pertenece).

En aplicación de este art. fue que la DGR realizó la determinación sobre base presunta y muy claramente lo expuso en las Actas de deuda en cuestión así como lo reiteró en las resoluciones atacadas por medio del presente recurso.

Los funcionarios actuantes en el curso de la verificación solicitaron en varias oportunidades que presente la documentación sobre las compras y ventas de



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



DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

productos a los efectos de validar el margen de utilidad, y las respuestas dadas por el contribuyente fueron poco claras, expresando inclusive que no contaba con una estructura para brindar detalles sobre márgenes de utilidad. Es decir, claramente se presenta en el caso el supuesto previsto en el segundo párrafo del art. 96 al ser impugnables los elementos comprobatorios presentados por el contribuyente.

A continuación el art. 97 del CTP prevé: : *“La determinación sobre base presunta se fundará en los hechos y circunstancias conocidos que, por su vinculación o conexión normal con los que las leyes respectivas prevén como hecho imponible, permitan inducir en el caso particular la existencia y medida del mismo. Podrán servir especialmente como indicios: el capital invertido en la explotación, las fluctuaciones patrimoniales, el volumen de las transacciones o ventas de otros períodos fiscales, el monto de las compras, la existencia de mercaderías, la existencia de materias primas, las utilidades, los gastos generales, los sueldos y salarios, el alquiler de inmuebles afectados al negocio, industria o explotación y de la casa-habitación, el monto consumido por el contribuyente, el rendimiento normal de negocios, explotaciones o empresas similares dedicadas al mismo ramo; y cualesquiera otros elementos de juicio que obren en poder de la Dirección General de Rentas, cámaras de comercio e industria, bancos, asociaciones gremiales, entidades públicas o privadas, Administración Federal de Ingresos Públicos, los agentes de recaudación o cualquier otra persona que posea información útil al respecto, relacionada con el contribuyente y que resulte vinculada con la verificación y determinación de los hechos imponibles.*

Con relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, podrá tomarse como presunción general, salvo prueba en contrario, que:..

3. Ante la comprobación de operaciones omitidas de contabilizar, registrar o declarar en alguno de los ejercicios fiscales ya concluidos se considerará: a) De tratarse de compra de mercaderías: que éstas representan ventas omitidas de ese ejercicio fiscal, las que se determinarán adicionándole al valor de las compras omitidas de contabilizar, registrar o declarar en el ejercicio fiscal el importe que resulte de aplicarle el porcentaje de utilidad bruta sobre compras declarado en dicho ejercicio fiscal. A estos efectos se considerará el porcentaje de utilidad bruta

que surja de las declaraciones juradas impositivas nacionales presentadas por el contribuyente o responsable o de otros elementos de juicio, a falta de aquellas...”

Nuevamente los funcionarios actuantes no hicieron más que aplicar las normas del CTP. Del análisis que realizaron de la documentación aportada por el contribuyente, la suministrada por AFIP y la obrante en los registros informáticos de la DGR, pudieron concluir que los montos de facturación electrónica recibida superan los ingresos declarados en el impuesto sobre los Ingresos Brutos. Ello hizo presumir que existían operaciones omitidas de declarar, y que el contribuyente durante el curso de las actuaciones no pudo justificar.

Asimismo el contribuyente hace hincapié que en virtud del contrato firmado con Campari Argentina SA, su principal proveedor, realizado con cláusulas predispuestas, se encontraba obligado a la adquisición mensual de determinada cantidad de productos y que ante la baja en la actividad quedó con mucha más mercadería que la que podía vender. En la instancia impugnatoria adjuntó la certificación de un inventario de mercadería al día 31/12/2020 y ofreció como prueba informativa que se libre oficio a Campari Argentina SA.

A pesar de que la Autoridad de Aplicación acogió el ofrecimiento de su prueba informativa, el contribuyente confeccionó el oficio correspondiente, pero nunca diligenció el mismo, razón por la cual no pudo probar sus dichos, sobre todo lo relativo al mínimo de ventas para mantener la relación comercial con sus distribuidores.

Por otra parte, la certificación de stock al 31/12/2020 que pretende el apelante que la DGR considere, no puede ser tenida en cuenta, ya que el informe del auditor que valida dicha certificación de stock es de fecha 28/04/2021, sin que conste en el mismo los movimientos de mercadería que se hubieran producidos entre ambas fechas.

Ello nos lleva a coincidir con el criterio adoptado por la DGR y considerar que la determinación de oficio efectuada se ajusta a derecho y resulta procedente.

Pasando al análisis de las sanciones de multa aplicadas, cabe manifestar, ya que si bien el artículo mencionado requiere un elemento subjetivo, cual es la intención en el sujeto de defraudar al fisco, a diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario que presume la inocencia del acusado en tanto no se compruebe su culpabilidad, en las infracciones tributarias y particularmente en la

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

defraudación, se produce una inversión en la carga de la prueba, es el imputado quien debe probar su inocencia, y en el presente caso el contribuyente no ha desvirtuado las presunciones existentes en su contra.

En el caso de márras debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 incisos 1, 2 y 3 del C.T.P. el que presume, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista: *"1. Contradicción evidente entre los libros, documentos y demás antecedentes, con los datos contenidos en las declaraciones juradas. 2. Declaraciones juradas que contengan datos falsos. 3. Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributaria."*, supuestos que han sido comprobados en el caso bajo análisis, atento a que efectivamente los datos de las declaraciones juradas no se condicen con los que están contenidos en sus libros y demás documentación contable y no contable. Ello demuestra que dichas declaraciones juradas contienen datos falsos, además de que no registra todas sus ventas, lo que se presumió por los montos de facturación electrónica.

En conclusión la aplicación de la sanciones de multa en virtud a la normativa establecida en el art. 86 inciso 1 del CTP resultan procedentes.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por JUCA S.R.L., C.U.I.T. 30-71506175-5, en contra de la Resolución N° D 29/22 de fecha 26/05/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, período fiscal 2019. En consecuencia CONFIRMAR la misma, conforme a los considerandos que anteceden.

II) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por JUCA S.R.L., C.U.I.T. 30-71506175-5, en contra de la Resolución N° D 30/22 de fecha 26/05/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, período fiscal 2020. En consecuencia CONFIRMAR la misma, conforme a los considerandos que anteceden.

III) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. José A. León, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

Por ello:

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

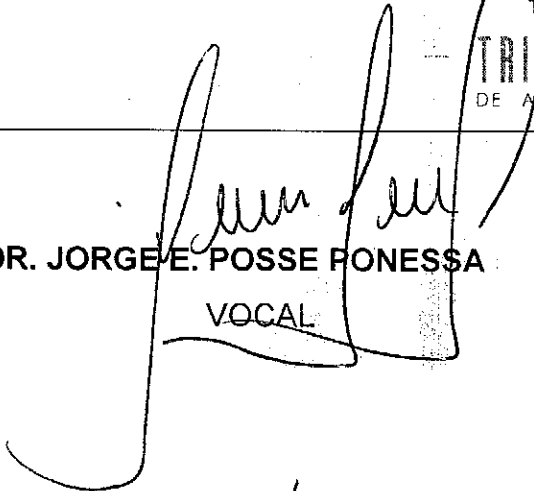
- 1- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **JUCA S.R.L., C.U.I.T. 30-71506175-5**, en contra de la Resolución N° D 29/22 de fecha 26/05/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, período fiscal 2019. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, conforme a los considerandos que anteceden.
- 2- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **JUCA S.R.L., C.U.I.T. 30-71506175-5**, en contra de la Resolución N° D 30/22 de fecha 26/05/2022 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral, período fiscal 2020. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, conforme a los considerandos que anteceden.
- 3- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

HACER SABER

M.F.L.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE FONESSA
VOCAL

ANTE MÍ


DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION