

SENTENCIA N° 168 /2023

Expte. N° 155/926/2022

En San Miguel de Tucumán, a los 28 días del mes de Julio de 2023 reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "ABDALA MARTIN S/Recurso de Apelación" Expte. N° 155/926/2022 (Expte. D.G.R. N° 7.033/376/D/2021).

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. Que a fojas 565/569 del Expediente N° 7.033/376/D/2021, el contribuyente **ABDALA MARTIN, CUIT N° 20-21328980-3**, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 17/22 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 25/04/2022 obrante a fs. 556/559. En ella se resuelve 1) **RECHAZAR** la impugnación interpuesta contra el Acta de Deuda N° A 430-2021, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Período Fiscal 2019 y 2) **RECHAZAR** el descargo interpuesto contra el Sumario N° M 430-2021 instruido por la configuración de la infracción prevista en el art. 86° inc. 1) del C.T.P. y **APLICAR** una multa por \$ 192.751,32 (Pesos Ciento Noventa y Dos Mil Setecientos Cincuenta y Uno con 32/100) equivalente a 2 (Dos) veces el gravamen omitido consignado en el Acta de Deuda N° A 430-2021, Período Fiscal 2019, conforme lo dispuesto por el art. 86 inc1) del C.T.P.

II. Que a fojas 572/576 del Expediente N° 7.033/376/D/2021, el contribuyente **ABDALA MARTIN, CUIT N° 20-21328980-3**, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 18/22 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 25/04/2022 obrante a fs. 560/562. En ella se resuelve 1) **RECHAZAR** la impugnación interpuesta contra el Acta de Deuda N° A 431-2021, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Período Fiscal 2020 y 2) **RECHAZAR** el descargo interpuesto contra el Sumario N° M 431-2021 instruido por la configuración de la infracción prevista en el art. 86° inc. 1) del C.T.P. y

APLICAR una multa por \$ 199.434,74 (Pesos Ciento Noventa y Nueve Mil Cuatrocientos Treinta y Cuatro con 74/100) equivalente a 2 (Dos) veces el gravamen omitido consignado en el Acta de Deuda N° A 431-2021, Período Fiscal 2020, conforme lo dispuesto por el art. 86 inc, 1) del C.T.P.

El contribuyente expresa idénticos agravios en ambos recursos, planteando la nulidad de las resoluciones apeladas, teniendo en cuenta que presentó un recurso de reconsideración contra la resolución de la DGR que abrió la causa a prueba y la Autoridad de Aplicación nunca procedió a resolverlo, generándose la nulidad de los actos apelados, por estar precedidos de un procedimiento irregular.

Esgrime la nulidad de las resoluciones por carecer de una adecuada motivación, en el momento que solo se limitaron a transcribir los argumentos esbozados por la resolución que le antecedía, sin contestar los argumentos vertidos en la impugnación.

Manifiesta que no realiza operaciones de compra y venta de moneda extranjera y que las resoluciones apeladas reconocen que no realiza esas actividades previstas en el código 659703 y la DGR pretende impropriamente que pague una diferencia de cambio en su declaración de bienes personales, lo que es un verdadero sinsentido.

Con respecto a sus Ingresos derivados de la locación de inmuebles rurales afirma que los mismos tributaron el IIBB en Santiago del Estero y exigirle que vuelva a pagar el impuesto en Tucumán implicaría imponerle una doble tributación, lo cual es inconstitucional.

En cuanto a sus ingresos derivados de su actividad como abogado, sostiene que se encuentra exento de pagar IIBB, teniendo en cuenta que su facturación mensual no excede el monto equivalente al valor de 7 sueldos mínimo vital y móvil, razón por las cuales las determinaciones de oficio en este punto son totalmente incorrectas.

Manifiesta que las supuestas diferencias entre sus ingresos declarados por la actividad Locación y arrendamiento de inmuebles propios, formalizados por contrato escrito con destino exclusivo para vivienda (Código 103001) y los ingresos de su declaración del Impuesto a las Ganancias, son totalmente

inexactas, ya que no existe ningún elemento en el expediente que permita concluir que existan esas discrepancias.

Finalmente esgrime que no corresponde la sanción de multa, atento a que los anticipos, los intereses y las multas serían accesorios, y al aceptarse los planteos formulados en relación con reclamo por el capital y determinarse que son improcedente, corresponde eliminarse también la multa, solicitando se deje sin efecto las resoluciones apeladas.

III. A fs. 13/19 del expediente N° 155/926/2022, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto (conf. art. 148° del Código Tributario Provincial).

Esgrime que la nulidad del acto planteado, no se configuró en los términos expresados en el recurso, teniendo en cuenta que el plazo probatorio inició el primer día hábil de febrero y que la resolución que dispuso la apertura a prueba, conforme las normas vigentes, no es un acto definitivo, por lo que no se afectó el derecho de defensa del contribuyente.

Sostiene que los argumentos expresados son improcedentes a los fines de lograr la nulidad de los actos atacados, ya que para el dictado de la misma, se requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio de trascendencia tal que haya provocado una lesión en el derecho de defensa de la parte, situación que no aconteció en autos.

Afirma que la Resolución apelada, fundamenta correctamente los motivos de las diferencias intimadas por las Actas de Deuda, con respecto a los ingresos derivados de operaciones con divisas y los agravios del apelante solo se limitan a una mera expresión del contribuyente sin adjuntar prueba alguna.

Con respecto a la compra venta de moneda extranjera, afirma que el recurrente no logró justificar el importe consignado en su declaración jurada de variaciones Patrimoniales del Impuesto a las Ganancias por \$ 120.000, por el concepto expuesto como Resultado por venta de moneda extranjera actividad específicamente definida en el Art. 223 inc. 3) del C.T.P.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

En cuanto a lo referido a los ingresos derivados de la locación de inmuebles rurales, la DGR afirma que la diferencia fue detectada de la documentación presentada por el contribuyente y por terceros. Asimismo se solicitó determinada información la cual nunca fue acercada por el apelante.

En relación a la sanción impuesta, afirma que los argumentos del apelante no tienen sustento y en aras de los art. 70 y 75 del Código Tributario Provincial, corresponde confirmar la multa impuesta, solicitando se confirmen los actos apelados.

IV. A fojas 26 del expte N° 155/926/2022, obra Sentencia N° 50/23 dictada por este Tribunal el 07.06.2022, donde se tiene por presentado el recurso de apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se dispone autos para sentencia. A fs. 28 y 29, se adjuntan cédulas de notificación correspondientes a las partes, quedando la causa en condiciones de dictar sentencia definitiva.

V. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en las resoluciones atacadas, corresponde emitir opinión.

En primer término, corresponde analizar el agravio expuesto por el contribuyente con respecto a la Nulidad de las Resoluciones por vicios en el debido proceso con respecto al acto de apertura a prueba durante el procedimiento ante la Dirección General de Rentas, razón por la cual procederé al análisis detallado de lo actuado por las partes en el proceso.

Del análisis de las constancias de autos, podemos afirmar que en fecha 02/01/2022 el contribuyente presentó impugnación contra las actas de deuda notificadas y procede a solicitar la apertura a prueba del proceso de determinación de deuda.

En fecha 07/01/2022 la Autoridad de Aplicación acoge favorablemente el pedido de apertura a prueba (fojas 488/490), procede a admitir los medios propuestos y a la apertura del plazo probatorio por 20 días, contados desde el día siguiente a su notificación.

Al ser notificado el contribuyente de la apertura a prueba de los actuados, el 10/01/2022 (fojas 493) presenta recurso de reconsideración solicitando se difiera el plazo probatorio para el mes de febrero, ya que por ser abogado se encuentra en fería judicial por todo el mes de enero y le asiste el derecho de utilizar dicha licencia anual. Ante esta presentación, la Autoridad de Aplicación nada notificó al contribuyente, limitándose a emitir un dictamen jurídico el cual rola a fojas 502 de autos.

Posteriormente y en los considerandos de los actos apelados, el Organismo recaudador expone las razones de la falta de contestación al recurso de reconsideración interpuesto y procede a tener por no producida la prueba ofrecida.

Ahora bien, concuerdo con lo expuesto por la DGR en el dictamen emitido por su Departamento Técnico Legal obrante a fs. 502 de las presentes actuaciones, en donde expresa que conforme la supletoriedad de normas establecida en el artículo 129 del Código Tributario Provincial, a la presentación del contribuyente de fecha 10/01/2022, no resulta de aplicación el artículo 63 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia que dispone: *"Podrá interponerse recurso de reconsideración contra todo acto administrativo definitivo, o que impida totalmente la tramitación del reclamo o la pretensión del administrado, y contra los interlocutorios o de mero trámite que lesionen un derecho subjetivo o un interés legítimo"*.

Sin perjuicio de lo expuesto, el informe mencionado expresa: "...se debe tener en cuenta que actualmente se encuentra vigente el Decreto N° 3627/3 (ME)-2022...", en el cual se expresa: "...ARTICULO 10 Establécese que en el ámbito de la Dirección General de Rentas, no se computaran respecto de los plazos procedimentales los días hábiles administrativos comprendidos entre el 1° y el 31 de enero de 2022, ambas fechas inclusive..."

Por lo expuesto, se entiende que los plazos procesales administrativos para la producción de la prueba comenzaron a operar a partir del primer día hábil del mes de Febrero 2022, conforme lo solicitado por el contribuyente es su presentación titulada como recurso de reconsideración.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSÉ E. POSSE FONSECA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Asimismo el Código Tributario de Tucumán, en su Sección Tercera, en el Título Plazos, art. 119 dice: *"...Los términos establecidos en este Código son perentorios, y solamente se computarán los días hábiles administrativos..."*.

En síntesis, lo solicitado por el apelante en su presentación, concuerda con lo dispuesto por el Decreto N° 3627/3 (ME)-2022, la feria administrativa en la Dirección General de Rentas, coincidiendo con la feria Judicial alegada por el contribuyente, comenzando a correr el plazo del periodo probatorio, el 1 de febrero, conforme lo peticionado.

Es por ello, que los derechos alegados por el contribuyente se encontraban expresamente reglamentados por las normas mencionadas, siendo las mismas de orden público, contemplando la situación descrita en el Recurso de Reconsideración interpuesto, sumado a que no se estaba ante un acto definitivo o que impida la pretensión del administrado, por lo que considero que no existe lesión alguna a su derecho de defensa, ante la falta de contestación expresa por parte de la Autoridad de Aplicación.

Analizando la pretendida nulidad solicitada, al interpretar la falta de motivación del acto recurrido, considero que los fundamentos brindados por el apelante no resultan idóneos, frente a los argumentos fácticos y jurídicos incluidos en la resolución en crisis. Puede el apelante compartir o no las razones de la postura Fiscal, pero ello no violenta la legalidad ni validez del acto administrativo impugnado, remarcando que las Resoluciones atacadas, se encuentran debidamente fundamentadas, dado que se explica suficientemente la documentación tenida en cuenta, las conclusiones que surgen a partir de su análisis, y las normas legales aplicadas.

Que la sanción de nulidad, reviste tal gravedad, que se requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio de trascendencia tal que haya, a su vez, provocado un menoscabo o lesión cierto en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada.

En igual sentido, el Código Procesal Civil y Comercial de Tucumán, en su art. 222 dice: *"...En la petición de nulidad, la parte expresará concretamente su causa y el perjuicio sufrido, del que derive el interés en obtener la declaración, y mencionará*

las defensas que no pudo oponer...", en el presente caso, el contribuyente no ha invocado ni acreditado la existencia de un perjuicio concreto, ni puesto en evidencia la infracción a la garantía de defensa en juicio, ya que lo solicitado en su recurso de apelación, coincidía absolutamente con lo dispuesto en el Decreto N° 3627/3 (ME)-2022, comenzando a correr el plazo del período probatorio, el 1 de febrero, conforme lo peticionado, así que no puede observarse desmedro alguno a las garantías procesales de los apelantes, ni vicio alguno que invalide el acto dictado, por lo que corresponde no hacer lugar al planteo de nulidad incoado

VI.- En cuanto al agravio correspondiente a los Ingresos derivados de operaciones con divisas, cabe expresar que el acto administrativo atacado explica entre sus fundamentos que: *"...se procedió a solicitar la documentación respaldatoria de las actividades comerciales desarrolladas durante los períodos sujetos a verificación, mediante requerimientos que corren glosados en el expediente de referencia, los cuales fueron cumplimentados parcialmente durante la fiscalización..."*. Asimismo y conforme se lee en las resoluciones, la D.G.R. procedió al análisis de la información disponible, consistente en: 1) *la suministrada por AFIP-DGI en virtud de las disposiciones del Art. 108 del GTE*, 2) *la obtenida de sistema informático de la Autoridad de Aplicación*, y 3) *la proporcionada por el contribuyente durante la verificación...*", y que a partir del análisis de dicha información se especificó que *"...Para el período fiscal 2019 (anticipos 01 a 12): el contribuyente omitió de declarar en sus DDJJ mensuales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, ingresos gravados por un monto de \$120.000,00, provenientes de la actividad Operaciones de compra y venta de divisas, títulos, letras, bonos, obligaciones y demás papeles emitidos y que se emitan en el futuro por la nación, la provincia y las municipalidades (Código 659703), que surgen de los ingresos en concepto de Resultado por Venta de moneda extranjera exteriorizados en las Variaciones Patrimoniales de la DDJJ del Impuesto a las Ganancias, aportada por el contribuyente durante la verificación impositiva, conforme consta en planilla de trabajo de fs. 331 y 333 del presente expediente..."*.

Además la DGR expresa que: *"...A los fines de practicar la determinación impositiva contenida en la planilla anexa, se tienen en cuenta los conceptos*



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

vertidos por los funcionarios actuantes en informes que corren glosados a fs. 352 a 362 y planilla de fs. 340,341 y 344 del Expte. de referencia..." y que las presentes actuaciones se encontraban además para la vista, a fin de salvaguardar el derecho a defensa del contribuyente.

En igual sentido, expone la Autoridad de Aplicación que con fecha 09/08/2021 se notificó al contribuyente (a fs. 239 de autos) el Requerimiento F. 6005/E N° 2021-00002020 (fs. 231 de autos) solicitando que con respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos: "...4) JUSTIFIQUE, SUMINISTRANDO DOCUMENTACION DE RESPALDO, LAS DIFERENCIAS DE BASES IMPONIBLES ENTRE LA DECLARACION JURADA DE GANANCIAS Y LOS DECLARADOS EN EL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS, EN EL PERIODO 01 A 12/2019 POR LA ACTIVIDAD N° 659703 (RESULTADO POR VENTA DE MONEDA EXTRANJERA POR \$120.000)...", a lo que a fs. 245 de marras, el contribuyente procedió a presentar nota de fecha 17/08/2021, en donde expuso lo siguiente: "...b) Punto 4: Aclaro a Ud. que no tengo habitualidad en la compra venta de moneda extranjera. Soy un profesional que viajo periódicamente al exterior por razones profesionales y de placer. En la DDJJ de ganancias 2019 se origina una diferencia en la tenencia de moneda extranjera por el uso de la misma en alguno de mis viajes. Esa situación origino una diferencia de valuaciones de \$ 120.000 que son utilizados a fin de justificar el consumo del año 2019...", sin aportar documentación que justifique su planteo.

Ante la respuesta del contribuyente, la Autoridad de Aplicación por medio de Cedula N° 0001-00218228 (fs. 306) notificó en fecha 07/10/2021 los ajustes proyectados para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, ante lo cual el contribuyente mediante nota de fecha 14/10/2021 manifestó: "...No llegamos a comprender las razones por las que se confecciona esta planilla, ya que yo no realice, ni realizó, ninguna de las actividades económicas mencionadas con el nro. 659703 y de hecho no estoy inscripto ante los organismos recaudadores, ni mucho menos autorizado por los órganos de contralor, para ejecutarlas. Además de ello, la planilla que se adjunta como propuesta rectificativa de este punto es incomprensible, no explica las razones por las que arriba a los resultados

expuestos y no precisa la cuantía del impuesto presuntamente adeudado. No corresponde entonces realizar ninguna rectificación...".

De la lectura de las Actas de Deudas impugnadas, se puede leer que la base imponible se determina considerando lo dispuesto en el art. 221 y concordantes del C.T.P., según se indica en la metodología cuando expresa: "...a) actividad n° 659703 operaciones de compra y venta de divisas, títulos, bonos, obligaciones y demás papeles emitidos y que se emitan en el futuro por la nación, provincias y municipalidades, para determinar la misma se realiza la suma mensual de lo declarado por las diferentes actividades, se realiza un prorrateo en función a lo obtenido en forma mensual, de acuerdo a ese resultado se lo multiplica mensualmente con el prorrateo incluido los \$120.000 declarados por el contribuyente en el impuesto a las ganancias 2019, como resultado de venta de moneda extranjera..."-.

A su vez y en las Resoluciones apeladas, la DGR fundamentó el procedimiento que siguió a fin de realizar la determinación, ya que el recurrente no logró justificar el importe consignado en su declaración jurada de variaciones Patrimoniales del Impuesto a las Ganancias por \$ 120.000, por el concepto expuesto como resultado por venta de moneda extranjera actividad específicamente definida en el Art. 223 inc. 3) del C.T.P.

Cabe precisar, que en el procedimiento de determinación, no basta la sola expresión de agravios del contribuyente, sin adjuntar la debida prueba documental que justifique sus argumentos, por ello ante la carencia de la misma, la determinación efectuada por la Autoridad de Aplicación, encuadra en las previsiones del segundo párrafo del art. 96 del C.T.P., fundándose en la información disponible que sirve como indicio para la determinación del hecho imponible, motivo por el cual y ante la falta de prueba documental por parte del presentante durante la impugnación y el periodo de prueba solicitado, corresponde desestimar el presente agravio del contribuyente.

VII.- Con respecto al agravio referido a los Ingresos derivados de la locación de inmuebles rurales, del análisis de autos, surge que una vez finalizada la verificación efectuada por la DGR, se procedió a la notificación de ajustes

proyectados efectuado (fs 307 de autos), comunicando que: "...Del análisis de la documentación presentada por Ud., de la provista por terceros y de la obrante en esta Dirección al día 07/10/2021, se detecta diferencias en lo siguiente: c) una por la actividad n° 703002 Locación y arrendamiento de inmuebles propios formalizado por contrato escrito, con destino distinto al previsto en el código 703001, de lo realizado en el punto b se agrega para esta actividad, los \$ 1.088.084,70 declarados por el contribuyente en el impuesto a las ganancias 2019, como resultado por arrendamiento, de la firma SCHEBYE S.A., y el contribuyente nos aportó el contrato de aparcería con la firma de referencia donde el mismo se refiere a dos inmuebles localizado en Gobernador Garmendia departamento Burruyacu, matrícula 5-3637 un inmueble de 406 has.; y el otro padrón 197915 de 188 has., mencionado importe se incluye en el anticipo 03/2019; en esa planilla también se incluyen en los anticipos Agosto y noviembre de 2020, ya que el contribuyente aportó facturas de ventas las números 0002-00000242, 0002-00000243 y 0002-00000253 en las cuales su descripción es arriendo de inmueble rural y el contribuyente no aportó documentación respaldatoria del mencionado arriendo con la firma JOSE DUMIT S.A...". Por ello se entiende que ante la falta de elementos probatorios, por parte del contribuyente, tanto durante el período de verificación, como en las etapas recursivas de impugnación y la presente apelación, corresponde confirmar la determinación efectuada por la Autoridad de Aplicación, atento que en el acto apelado, se encuentra fundamentada la utilización de presunciones, las que permiten suponer hechos desconocidos para el organismo de contralor partiendo de hechos conocidos, los que están íntimamente ligados a la documentación solicitada y no presentada por el contribuyente.

Asimismo y de la lectura del Acta de Deuda, se entiende que con respecto a la actividad de locación de inmuebles rurales se incluyeron los importes de los anticipos julio y septiembre 2019 y mayo 2020, dejando aclarado por la Autoridad de Aplicación, que el contribuyente aportó contrato con la firma Monthyon S.R.L., aportó facturas de ventas, las números 0002-00000209, 0002-00000215, 0002-00000234 y 0002-00000235 en las cuales su descripción es arriendo fincas Santa María y Mudo Pampa, el mismo está ubicado en Santa María y Mudo Pampa provincia de Santiago del Estero y el contribuyente es un sujeto inscripto en el

impuesto sobre los Ingresos Brutos local de la provincia de Tucumán, por lo que corresponde que el contribuyente se inscriba en el régimen de convenio multilateral. Asimismo, en la nota presentada por el apelante a fojas 22, reconoce que la actividad económica con respecto a la locación de los dos inmuebles mencionados, se encuentra situados en la provincia de Santiago del Estero, siendo acorde a derecho que dichos ingresos deben gravarse con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme lo dispuesto en el mencionado convenio.

En igual sentido, se observa que durante la fiscalización efectuada por la DGR, se dejó constancia que el mismo no cumple con su encuadramiento tributario en el Régimen de Convenio Multilateral, conforme lo previsto en su Art. 10; con respecto a los ingresos obtenidos por el contribuyente, quien posee domicilio constituido en la Provincia de Tucumán y el destino final de dichos ingresos son para esta Provincia, configurándose entre las previsiones de los artículos 214 y 216 del C.T.P., determinándose así la diferencia a favor de la Autoridad de Aplicación.

Que los argumentos que fundamentan el acto apelado, surgen del análisis de la documentación y el criterio de determinación de la base imponible de las diferencias detectadas por la Autoridad de Aplicación, fueron expuestos tanto en los fundamentos de las Actas de Deuda impugnadas así como en los considerandos de las resoluciones apeladas, teniendo siempre a su alcance el apelante, los motivos de la deuda intimada, razón por la cual debe desestimarse el agravio de falta de fundamentación y causa del acto administrativo, correspondiendo confirmar lo actuado por la DGR.

VIII.- En cuanto a lo expresado por el apelante, referido a sus ingresos derivados de su actividad como abogado, afirma que los servicios jurídicos (código 741101) está exenta de pagar IIBB cuando la facturación mensual no excede el monto equivalente al valor de 7 sueldos mínimos vital y móvil.

A su vez, de la lectura de las Actas de Deuda surge que: *"...Para la actividad "Servicios Jurídicos"(código 741101), se consideró a los efectos de la determinación de la Base Imponible, la suma anual de los ingresos exteriorizados por Ud. en las DDJJ mensuales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para los*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

meses 02 a 04, 06 a 10 y 12/2020, de los ingresos netos de IVA extraídos de la declaración de IVA, presentadas por Ud. ante la AFIP-DGI e informada por dicho Organismo a la DGR por el mes 01/2020 y los montos netos de IVA obtenidos del Libro IVA-Ventas por Ud. suministrado (fs.212 a 221 del Expte. de referencia) en los anticipos 05 y 11/2020, respecto de aquellos ingresos que fueron constatados con facturas aportadas por Ud. relacionadas con la actividad de "Servicios Jurídicos", es decir la misma es clara en exponer haber verificado diferencias entre lo declarado en D.G.R. y los ingresos netos de I.V.A. extraídos de la declaración jurada de I.V.A., presentadas por Ud. ante la AFIP-DGI y los montos netos de I.V.A. obtenidos del Libro I.V.A. Ventas, indicio considerado conforme a lo dispuesto en el art.97 del C.T.P., en consecuencia se procedió a gravarlos, ya que no se justificaron dichas diferencias en la etapa precedente ni en la presente instancia...".

Asimismo y con respecto a las alícuotas aplicables, la DGR en el acto atacado expresa: "...A dicha base imponible se le aplica las alícuotas correspondientes a las actividades determinadas establecidas en el Art. 7 de la Ley 8467 y sus modificatorias.." y para la actividad "Servicios Jurídicos" (código 741101) del 0,00% siempre que los ingresos mensuales no superen lo establecido por el Art. 228 inciso 15 del CTP, del 2,5% siempre que los ingresos mensuales superen lo establecido por el Art. 228 inciso 15 del CTP, del 5,00% exteriorizado por Ud. para la mencionada actividad, en la declaración jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente al anticipo 10/2020, considerándose la alícuota del 0,00% en los anticipos 03 a 09, 11 y 12/2020, ya que la base imponible determinada no superaba el mínimo establecido por el art. 228 inc.15 del C.T.P...".

Que como ejemplo en el anticipo 12/2020, expresa la DGR que la base determinada es de \$71.950,01, dicho ingreso no supera el mínimo establecido por el art. 228 inc. 15 del C.T.P. de \$144.116 (valor de 7 Sueldos mínimo vital y móvil, siendo el mínimo vital y móvil mensual de \$20.588 para el mes de 12/2020), por lo que se aplicó la alícuota del 0,00% según lo expuesto en el Acta Deuda.

Asimismo en el anticipo 10/2020, la base determinada por la Autoridad de Aplicación es de \$152.756,62, por lo que dicho importe si supera el mínimo

establecido por el art. 228 inc. 15 del C.T.P. de \$132.300 (valor de 7 Sueldos mínimo vital y móvil; siendo el mencionado sueldo de \$16.785 para el mes de 10/2020), por lo que se aplicó la alícuota del 2,5% según lo expuesto en el Acta Deuda N° A 431-2021.

Que respecto a lo expuesto por la Autoridad de Aplicación, tanto en las Actas de Deuda como en las Resoluciones apeladas, surge que el Organismo si tuvo en cuenta lo establecido en art.228 inc 15- del C.T.P., no asistiéndole razón a lo afirmado por el apelante.

En igual sentido a los agravios ya analizados, en las resoluciones atacadas, se expuso el procedimiento y la documentación y/o información utilizada para determinar las diferencias de impuesto detectadas entre los ingresos declarados en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos para la actividad "Servicios Jurídicos", Código 741101, con respecto a los importes de los ingresos netos de I.V.A. extraídos de la declaración de I.V.A., presentadas por el contribuyente ante la AFIP-DGI y los montos netos de obtenidos del Libro I.V.A. Ventas., conforme consta en planilla de trabajo obrante a fs. 255 de marras.

Que afirma la Autoridad de Aplicación, que en esa instancia, tampoco justifica, ni adjunta prueba documental que permita demostrar las diferencias existentes con la DDJJ I.V.A. en los anticipos 01/2020 y los montos netos obtenidos del Libro I.V.A. Ventas en los anticipos 05 y 11/2020, siendo insuficiente la prueba documental adjuntada por el apelante.

De los argumentos expresados por las partes y del análisis detallado de cada uno de ellos, adelanto que el recurso de apelación interpuesto no ha de obtener recepción favorable, ya que los agravios incoados por el contribuyente, no se condicen con lo efectivamente descripto, analizado y explicado en los actos apelados, ya que de la lectura de los mismos se puede observar que la situación puntualizada por el contribuyente, que supuestamente afectaba su derecho de defensa, dista notablemente de la realidad, que las Resoluciones de la Autoridad de Aplicación, se encuentran debidamente fundamentadas.

Cabe recordar, lo normado en el artículo 120 segundo párrafo del C.T.P., el cual reza: "...Los actos y resoluciones de la Administración Pública se presumen

verídicos y válidos, su impugnación deberá ser expresa y la carga de la prueba corresponde al impugnante...", por lo que debe rechazarse el planteo realizado por el apelante.

En igual sentido se expidió la jurisprudencia en la materia, afirmando que: *"...la expresión de agravios por parte del interesado contra el acto que se impugna es requisito esencial del recurso de apelación (...) tal exigencia implica que el apelante debe hacer una razonada crítica del acto que cuestiona y señalar, en forma concreta, cuáles son los puntos del mismo que le perjudican o afectan, expresando los fundamentos de su disconformidad..."* (Cfr- TFBA *"Alígena Argentina S.A."*, 13/03/1984; *"Cooperativa Rural General Viamonte"*, 05/12/1989, entre muchas otras).

IX.- En cuanto al punto Ingresos Derivados de la locación de inmuebles urbanos, de las lecturas de las Actas de Deuda impugnadas, se puede confirmar que la DGR no determinó base imponible como tampoco diferencias a su favor con respecto a esa actividad (Locación y arrendamiento de inmuebles propios formalizado por contrato escrito con destino exclusivo para vivienda (código 703001), por lo que deviene en abstracto su tratamiento al resultar improcedente su planteo.

X.- El contribuyente expresa en relación a las Sanciones de multa impuesta, que al ser accesorias de las obligaciones principales, corresponde dejarlas sin efecto, por admitirse los planteos formulados en su recurso.

Que puede observarse en autos, la tipificación del ilícito tributario endilgado al apelante fue encuadrado por la D.G.R. en las disposiciones del artículo 86° inciso 1) del Código Tributario el cual dice: *"...Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a seis (6) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes: 1. Los contribuyentes, responsables o terceros que realicen cualquier hecho, aserción, simulación o, en general, cualquier maniobra o declaración engañosa u ocultación maliciosa con el propósito de producir la evasión total o parcial de las obligaciones tributarias que les incumban a ellos o a otros sujetos..."*. Asimismo la Autoridad de Aplicación se

bajo la presunción establecida por Ley, en el artículo 88° inciso 3) del Código Tributario Provincial, el cual establece que: "...Se presume el propósito de defraudación, salvo prueba en contrario, cuando concurra alguna de las causas siguientes: ... 3° Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias. ...".

Sin perjuicio de ello, y en lo referente a la aplicación del art. 88 inc. 3° del C.T.P., debe destacarse que la Autoridad de Aplicación cuenta, en la normativa tributaria, con una serie de presunciones que permiten acreditar, en principio, la conducta dolosa.

Se entiende por "presunción" a aquella operación lógica tendiente a afirmar la existencia o dimensión de un hecho desconocido a partir de uno conocido, que según la experiencia le sigue o precede.

Como ya se expresó anteriormente, el artículo 88° del C.T.P., enumera las presunciones que permiten determinar que existe voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas. Estas presunciones admiten prueba en contrario (iuris tantum), correspondiendo al representante liberarse de las mismas, mediante el desarrollo de una probanza en la cual se acredite la falsedad o inexistencia del hecho presumido, situación que no acontece en los presentes actuados.

Es por ello, que corresponde confirmar lo actuado por la Autoridad de Aplicación, así como el uso de las presunciones del artículo 88° inciso 3) para acreditar la conducta del contribuyente, ya que según se desprende de las constancias de autos, el mismo no ha logrado probar la inexistencia del elemento subjetivo propio del tipo infraccional imputado, es decir, no aporta ningún elemento probatorio que permita eximir su responsabilidad, máxime cuando los actos administrativos por medio de los cuales se aplican las sanciones, en su condición de tal gozan de presunción de legitimidad.

Considero que de acuerdo a las normas citadas, no resulta atendible lo alegado por el recurrente, ya que su pretensión no ha sido acreditada. Su planteo se



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

reduce a una simple manifestación sin prueba alguna que la justifique, por lo que corresponde desestimar el argumento expuesto por el apelante.

Por lo expuesto, considero que corresponde NO HACER LUGAR a los Recursos de Apelación interpuesto por ABDALA MARTIN, CUIT N° 20-21328980-3 y en consecuencia confirmar las Resoluciones de la Dirección General de Rentas N° D 17/22 y N° D 18/22.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge E. Posse Ponessa

Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **ABDALA MARTIN, CUIT N° 20-21328980-3** contra la Resolución N° D 17/22 y en consecuencia, **CONFIRMAR** el Acta de Deuda N° A 430-2021, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Período Fiscal 2019 y **CONFIRMAR** la Sanción de multa por \$ 192.751,32 (Pesos Ciento Noventa y Dos Mil Setecientos Cincuenta y Uno con 32/100) equivalente a 2 (Dos) veces el gravamen omitido consignado en el Acta de Deuda N° A 430-2021, Período Fiscal 2019, Sumario N° M 430-2021 instruido por la configuración de la infracción prevista en el art. 86° inc. 1) del C.T.P., por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

2.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **ABDALA MARTIN, CUIT N° 20-21328980-3** contra la Resolución N° D 18/22 y en consecuencia, **CONFIRMAR** el Acta de Deuda N° A 431-2021, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Período Fiscal 2020 y **CONFIRMAR** la Sanción de multa por \$ 199.434,74 (Pesos Ciento Noventa y

Nueve Mil Cuatrocientos Treinta y Cuatro con 74/100) equivalente a 2 (Dos) veces el gravamen omitido consignado en el Acta de Deuda N° A 431-2021, Período Fiscal 2020, Sumario N° M 431-2021 instruido por la configuración de la infracción prevista en el art. 86° inc. 1) del C.T.P., por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

3.- REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente devolver los antecedentes administrativos y **ARCHIVAR.**

A.L.D.

HACER SABER

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION