




Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 - La Plata


Dr. RODOLFO DAMASO CRESPO
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

LA PLATA, 29 de abril de 2022.-----

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0140759, del año 2009, caratulado "**PRODUCTOS DE AGUA S.A.**".-----

Y RESULTANDO: Que a fojas 1963, se elevan las presentes actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), a raíz del recurso de apelación incoado a fojas 1912/1918 (Conf. Art. 115 Inc. "b" del citado código) por el Sr. Benito Juan José Ciliberto, en carácter de presidente de la firma "Productos de Agua S.A." y por derecho propio, con el patrocinio profesional del Cr. Rubén Daniel Esnaola, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4125/13, dictada a fojas 1896/1906 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).-----

-----Mediante dicha disposición, la Autoridad de Aplicación determinó las obligaciones fiscales de la firma de autos, en su carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el ejercicio de la actividad verificada de "*Elaboración de bebidas gaseosas, excepto sodas*" (Código NAIIB 155420) durante los períodos fiscales 2007 (enero a diciembre) y 2008 (enero a julio), en un monto total que asciende a la suma de pesos un millón novecientos cincuenta y cinco mil trescientos setenta y tres con diez centavos (\$ 1.955.373,10).-----

-----Sobre dicha base, estableció diferencias adeudadas al Fisco provincial y saldos a favor de la contribuyente por las sumas de pesos ochenta y ocho mil setecientos cuarenta y cuatro con ochenta centavos (\$ 88.744,80) y pesos ciento once mil ciento treinta y seis (\$ 111.136); aplicó a esta última una multa equivalente al cinco por ciento (5 %) del importe regularizado mediante un Plan de Pagos del 27/2/13 y otra equivalente al diez por ciento (10 %) de los importes omitidos (*ut supra* referenciados), al haber constatado la comisión de la infracción prevista y penada por el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal; y, finalmente, declaró la responsabilidad solidaria e ilimitada del Sr. Benito Juan José Ciliberto, en los términos y con el alcance previsto por los Arts. 21, 24 y 63 del citado código.-----

-----A fojas 1965, se deja constancia de que la causa resultó adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo de la Dra. CPN Silvia Ester Hardoy, y

que, en orden a ello, entenderá en la misma la Sala III de este Tribunal. Asimismo, se ordena el impulso de las actuaciones.-----

-----A fojas 1968, se dispone el traslado del recurso incoado a la Representación Fiscal por el término de quince (15) días, para que conteste los agravios y, en su caso, opongas excepciones (Conf. Art. 122 del Código Fiscal). A fojas 1969/1970, se agrega el escrito de responde.-----

-----A fojas 1973, atento la renuncia de las Vocales integrantes de la Sala III para acogerse a los beneficios jubilatorios con fecha 31/12/17, se hace saber a las partes que la instrucción de la causa quedó a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, integrándose la Sala con los Dres. Laura Cristina Cenicerós y Carlos Ariel Lapine (todos, en carácter de Vocales subrogantes; Conf. Acuerdo Extraordinario N° 87/17).-----

-----A fojas 1977, se hace saber a las partes la nueva integración de la Sala con los Dres. Ángel Carlos Carballal y Laura Cristina Cenicerós, en carácter de Vocales subrogantes a cargo de las Vocalías de la 7ma. y 8va. Nominación, respectivamente (Conf. Acuerdos Extraordinarios N° 87/17, N° 99/21 y N° 93/20).-----

-----A fojas 1980, en atención al estado de la causa, se provee la prueba acompañada y ofrecida mediante el recurso incoado y se dictan autos para sentencia, providencia que, notificada a las partes a fojas 1981 y 1982, ha quedado consentida.-----

Y CONSIDERANDO: I.- Que, a través del recurso interpuesto, el apelante expone sintéticamente los antecedentes de la determinación practicada por la Autoridad de Aplicación, y destaca particularmente que esta última ajustó —entre otros rubros— la base imponible del impuesto declarada por la firma contribuyente, al advertir la existencia de diversas notas de crédito emitidas por conceptos que no fueron debidamente aclarados en cuanto a su origen, y cuya documentación resulta confusa. Todo ello, en el entendimiento de que los importes involucrados en las mismas no resultaban deducibles de dicha base, al no encontrarse acreditados los extremos previstos por el Art. 189 Inc. "a" del Código Fiscal.-----

-----Los referidos conceptos, lista el recurrente, son: bonificación especial,



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0140759/09
“ PRODUCTOS DE AGUA S.A. ”

asientos diario correcciones cuenta 2100009, asientos diario complemento Nota de Crédito y ajustes de supermercados.-----


-----En este contexto, afirma: 1) que la sociedad deduce en su declaración jurada los siguientes ítems: Notas de Devolución de Mercadería, Bonificación por Volumen, Combo y pronto pago, Bonificación Especial (parcialmente) y Devolución mercadería en Mal Estado; y no deduce, los siguientes: Reconocimiento de flete: Bonificación Especial (parcialmente), Transferencia de Saldos, Apoyo promoción punto de ventas, Retenciones Vs Bs As: Cheques Devuelto, Recupero de Gastos, Impuesto Interno. 2) Que los “... ítems incluidos en A) (SIC) se aceptaron en la liquidación del impuesto sobre los ingresos brutos, los incluidos en B) (SIC) en la liquidación sean notas de crédito o débito fueron ajustada su incidencia en la determinación, en el caso de las Notas de crédito se aumentó la base y en las Notas de Débito se dedujo.”; y 3) que, conforme surge del Anexo I que acompaña a su recurso, si se parte del total del Libro IVA Ventas (que incluye, a su vez, la totalidad de las notas de crédito y débito), y se realizan las deducciones admitidas por la ley del impuesto, la diferencia final es –en rigor– favorable a la firma contribuyente.-----

-----Ofrece prueba pericial contable.-----

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal resume los antecedentes de la causa y los agravios incoados por la apelante, y advierte –en primer término– que estos últimos reeditan los planteos formulados en la instancia de descargo, los cuales han sido oportunamente analizados, demostrándose la improcedencia de los argumentos traídos como defensa.-----

-----Seguidamente, con respecto al agravio vinculado a las deducciones ajustadas, resalta que el Juez Administrativo, con el objetivo de lograr arribar a la verdad material y cumplir con el debido proceso, dictó la Disposición de Apertura a Prueba N° 1992/13, admitiendo la pericial contable propuesta por la firma y dictando –posteriormente– una medida para mejor proveer, tendiente a analizar la documentación acompañada y el informe pericial producido; y que, a resultas de ello, se produjo el Informe Ampliatorio que se detalla a fojas 1871/1873.-----

-----Destaca por lo demás, que idéntico planteo incoado en el descargo, obtuvo


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPO
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

suficiente respuesta por parte de aquel funcionario, a fojas 1900 Vta./1901.-----

-----En relación con las restantes pretensiones incoadas por el Fisco, advierte la Representación que, mas allá de las formulaciones de carácter genérico ensayadas por la apelante, ha incumplido con la carga impuesta por el Art. 120 del Código Fiscal.-----

-----De conformidad con todo lo hasta aquí expresado, solicita que se desestimen los agravios incoados y se confirme el acto apelado en su totalidad.

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la presente controversia, corresponde establecer si, en función de los agravios incoados por el apelante, la Disposición Delegada SEFSC N° 4125/13, se ajusta a derecho.-----

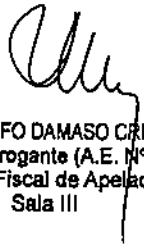
-----A tal fin, frente a lo alegado por el recurrente, y a efectos de obtener una cabal comprensión de la cuestión bajo análisis, estimo útil destacar –en primer término y en lo que aquí interesa– que, mediante la Disposición Delegada SEFSC N° 2101/11 (de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial), la Autoridad de Aplicación señaló que “...a los efectos de determinar los ingresos totales gravados para todos los períodos verificados se procedió a relevar los ingresos que surgen de los Mayores Contables y del Libro IVA Ventas, y a calcular los ingresos netos resultantes de la conversión de los débitos fiscales declarados en IVA (...), confrontándolos con los declarados en las respectivas declaraciones juradas de Ingresos Brutos, detectándose diferencias, según consta en el Papel de Trabajo de fojas 1403/1404”; y, seguidamente, explicó: “Que las diferencias detectadas obedecen a que el contribuyente deduce de la base imponible importes correspondientes a Notas de Crédito; Que a fojas 1257; 1278/1297 el contribuyente aporta nota y detalle de los conceptos por los cuales se emiten las Notas de Crédito, a saber: combos, promociones, bonificaciones, fletes y créditos otorgados (descuentos financieros); Que del detalle (...) se observa que dentro de la cuenta bonificaciones existen bonificaciones propiamente dichas como así también conceptos que no son deducibles de la Base Imponible por aplicación del artículo 189 inciso a) del Código Fiscal (...); Que por lo expuesto la fiscalización procedió a considerar como ingresos gravados los importes correspondientes a Notas de Crédito.”



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0140759/09
" PRODUCTOS DE AGUA S.A. "


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPO
Vocal Subrogante (A.E. N° 8°)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

emitidas por combos, promociones, fletes y bonificaciones que no resultan deducibles de la Base Imponible según lo establecido por el Código Fiscal" (ver fojas 1498 de dicho acto preparatorio; el subrayado me pertenece).-----

-----Asimismo, cabe resaltar que, en oportunidad de formular su descargo de ley contra la citada disposición, la administrada indicó sucintamente que "...la empresa considera como deducibles las notas de crédito por descuentos financieros, por volumen, por roturas, faltantes. Impugnando (sic) en las declaraciones juradas aquellas asimilables a gastos de comercialización como punta de góndola", ofreciendo una prueba pericial contable, tendiente a acreditar la legitimidad de la determinación oportunamente practicada por la firma contribuyente (ver fojas 1509 y 1516/1517 de la referida pieza defensiva). En concreto, mediante esta última solicitó que se detallen las notas de crédito computables en la base imponible del impuesto y el total de facturación de este último durante el período objeto de determinación, se informe las notas de crédito emitidas durante dicho período especificando el motivo de su generación (su origen), su contabilización en el libro IVA Venta o Compra y, finalmente, se efectúe el armado de un listado de las notas de crédito señalando las que han sido deducidas en el impuesto y aquellas no lo fueron.---

-----Así, mediante la Disposición Delegada SEFSC -de Apertura a Prueba del Procedimiento Determinativo y Sumarial- N° 1992/13, el Juez Administrativo resolvió declarar admisible y disponer la producción de dicha prueba, la cual complementó con una medida para mejor proveer (Conf. Art. 113 del Código Fiscal) en la cual solicitó al perito de parte que acompañe un listado de la totalidad de las notas de crédito emitidas durante el período en cuestión, detallando sucintamente el concepto de las mismas, el rubro en que fue incluida cada una (dentro de los detallados por la firma contribuyente en los papeles de trabajo de fojas 1278/1297) y cuenta contable en la que fueron registradas; y asimismo, la totalidad de los papeles de trabajo empleados para efectuar el informe (adunando una copia en soporte magnético de los mismos).-----

-----Frente a ello, a fojas 1858/1862, el perito contador presentó, simplemente, una Certificación Contable de los montos mensuales declarados en el gravamen, así como de los importes globales de las notas de crédito y débito

computadas, y de los Ingresos mensuales según Libro IVA Ventas, sin dar respuesta a los puntos de pericia ordenados.-----

-----No obstante ello, el Juez Administrativo mediante Providencia N° 199/13 dispuso una nueva medida para mejor proveer (Conf. Art. 113 del Código Fiscal), mediante la cual solicitó al Departamento Operación Área Metropolitana Morón analizar la documentación acompañada por la firma en la etapa de descargo y la referida certificación contable, a fin de constatar si las Notas de Crédito emitidas durante el período determinado corresponden a conceptos deducibles de conformidad con el Art. 189 Inc. "a" del Código Fiscal; y, de corresponder, realizar nuevos papeles de trabajo, modificar los Formularios R-055, R-113 y R-222 y confeccionar el Informe Final Ampliatorio pertinente (ver fojas 1869)-----

-----Como resultado de ello, y tal como se expone en la Disposición Delegada SEFSC –Determinativa y Sumarial– N° 4125/13, un agente fiscalizador analizó la prueba en cuestión *"...concluyendo que existen conceptos por los cuales se emitieron Notas de Crédito que no han sido debidamente aclarados por el contribuyente respecto a su origen y cuya documentación resulta confusa, siendo los siguientes (entre otros): bonificación especial, asientos diario correcciones cuenta 2100009, asientos diario complemento Notas de Crédito y ajustes de supermercados; por lo que dichos importes forman parte de la Base Imponible (...) por lo expuesto se procedió a ratificar el ajuste practicado"* (ver fojas 1900 Vta./1901 del acto apelado).-----

-----Ahora bien, analizados dichos procedimientos, la prueba producida en su marco y las conclusiones del Juez Administrativo, no advierto motivo alguno para apartarme de los resultados arribados; máxime, a poco que se repare en que el apelante, tal como lo denuncia la Representación Fiscal, se ha limitado en lo medular a reiterar en esta instancia el planteo que efectuara en la de descargo, sin alegar particularmente sobre las acreditaciones rendidas en esta última.-----

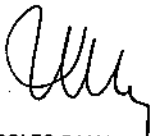
-----Adviértase en este punto, que no ha señalado error específico alguno en los resultados obtenidos o en pretensión fiscal ratificada, no ha impugnado el Informe Final Ampliatorio agregado a fojas 1871/1873 (ni siquiera a partir de las



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0140759/09
" PRODUCTOS DE AGUA S.A. "


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI;
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

conclusiones expuestas por el Juez Administrativo en el acto apelado) y, mucho menos, ha intentado profundizar en sus propias explicaciones acerca de los conceptos por los cuales se habrían emitido las notas de crédito ajustadas, su origen y por qué resultarían encuadrables dentro de las deducciones admitidas por el Art. 189 Inc. "a" del Código Fiscal.-----

-----En definitiva, considero que la parte apelante ha incumplido con su carga de argumentar y acreditar debidamente el yerro que denuncia en el ajuste practicado por la Autoridad de Aplicación.-----

-----Cabe recordar en este punto, que el Art. 120 del Código Fiscal establece la carga de expresar en el recurso de apelación "*...punto por punto los agravios que cause al apelante la resolución recurrida*"; y, asimismo, que sobre dicha base este Tribunal ha advertido en numerosas ocasiones: "*...el libelo recursivo debe contener uno a uno, detalladamente los agravios que el contribuyente considera pertinentes a fin de recurrir ante este Tribunal. Nada debe darse por sobre entendido, los agravios deben ser específicos y enunciados detalladamente. Tal exigencia implica que el apelante debe hacer una crítica razonada del acto que cuestiona y señalar en forma concreta cuales son los puntos del mismo que le perjudican o afectan, expresando los fundamentos de su disconformidad*"; para así concluir que: "*Lo expuesto, implica que deban precisarse los errores, omisiones y demás deficiencias que se le atribuyan al acto administrativo, especificando con toda exactitud los fundamentos de las objeciones, no reuniendo las afirmaciones genéricas y las impugnaciones de orden general los requisitos mínimos indispensables para mantener la apelación. También se ha juzgado que la simple disconformidad o disentimiento con lo resuelto sin fundamentar la oposición o sin dar las bases jurídicas, no importa 'crítica concreta y razonada'*" (ver por todas, "Walter Roberto Pedro", Sentencia de Sala III de fecha 12 de abril de 2016, Registro N° 3332).-----

-----En virtud de lo expuesto, corresponde rechazar el planteo introducido y ratificar el acto apelado a este Tribunal; lo que así declaro.-----

POR ELLO, VOTO: Rechazar el recurso de apelación incoado por el Sr. Benito Juan José Ciliberto, en carácter de presidente de la firma "Productos de Agua S.A." y por derecho propio, con el patrocinio profesional del Cr. Rubén Daniel

Esnaola, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4125/13, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).-----

Que me,

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Que por los fundamentos expuestos adhiero al Voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi.-----

Que me,

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

Dr. ANGEL CARLOS CARBALLAL
Vocal Subrogante (A.E. N° 93)
Tribunal Fiscal de Apelación de
Sala III

VOTO DE LA DRA. LAURA CRISTINA GENICEROS: Correspondiéndome votar en tercer término advierto que la controversia ya ha sido resuelta por la mayoría. No obstante, en lo sustancial, dejo expresada mi adhesión al voto del Vocal Instructor, Cr. Rodolfo Dámaso Crespi. Así Voto.-----

Que me,

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

Dra. LAURA CRISTINA GENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 60/21)
Tribunal Fiscal de Apelación
SALA III

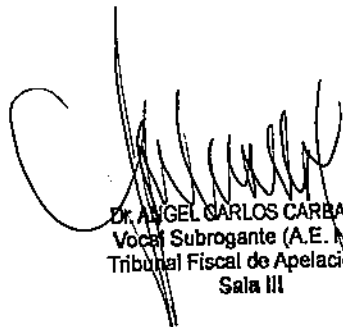



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 - La Plata

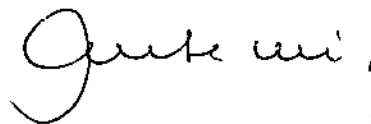
Corresponde al Expte. N° 2360-0140759/09
" PRODUCTOS DE AGUA S.A. "


POR ELLO, SE RESUELVE: Rechazar el recurso de apelación incoado por el Sr. Benito Juan José Ciliberto, en carácter de presidente de la firma "Productos de Agua S.A." y por derecho propio, con el patrocinio profesional del Cr. Rubén Daniel Esnaola, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4125/13, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.-----


Dr. ANGEL CARLOS CARBALLAL
Vocal Subrogante (A.E. N°93)
Tribunal Fiscal de Apelación de
Sala III


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III


Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 89/21)
Tribunal Fiscal de Apelación
SALA III




Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

REGISTRADA BAJO EL N° 4531
SALA III

