

EXPTE. N° 526/22. JUICIO: DAMPAS S.A. C/ PROVINCIA DE TUCUMAN S/ NULIDAD / REVOCACION

San Miguel de Tucumán 17 de mayo de 2024

Corte Suprema de Justicia:

I. Se remite en vista ante este Ministerio Público Fiscal el recurso de casación interpuesto en fecha 6/3/24 (8:48 hs) por la representación letrada del SUPERIOR GOBIERNO DE LA PROVINCIA en contra de la sentencia de fondo N° 29 del 20/2/24 de la Cámara Contencioso Administrativo - Sala II, notificada el 21/2/24 que resolvió: 1°).- *HACER LUGAR a la demanda articulada por la razón social Dampas S.A. en contra de la Provincia de Tucumán y, en consecuencia, DECLARAR LA NULIDAD de las Actas de Deuda N° A 360-2020 y N° A 361-2020 y sus confirmatorias Resoluciones N° D 81/21 y N° D 82/21, emitidas por la Dirección General de Rentas en fecha 19/07/2019 y de la Resolución N° 164/2022, dictada por el Tribunal Fiscal de Apelaciones de Tucumán en fecha 01/09/2022, en mérito a lo considerado.*

II. El recurso ha sido deducido en forma tempestiva y satisface las exigencias de rito.

III. Corresponde dejar apuntado como antecedentes del proceso que en fecha 04/10/2022 Dampas S.A. promueve demanda por la que persigue la declaración de nulidad de las Actas de Deuda N° A 360-2020 y N° A 361-2020, de las Resoluciones N° D 81/21 y N° D 82/21 de la Dirección General de Rentas de la Provincia (DGR) y de la Resolución N° 164/2022 del Tribunal Fiscal de Apelación (TFA), todos actos dictados en el Expediente N° 30308-376-D/2019.

A través del Acta de Deuda N° A 360-2020 se determinó deuda en contra de la firma actora en su condición de contribuyente del impuesto sobre los ingresos brutos para el período fiscal 2018, procediendo a reducir el saldo favorable declarado por Dampas S.A. para dicho período. Asimismo, por Acta de Deuda N° 361-2020 se ajustó deuda en contra de la actora por igual concepto para el período fiscal 2019, determinando un saldo a favor del Fisco de \$115.028,11.

Dampas S.A. impugnó las actas de deuda mencionadas, se procedió a abrir a prueba el trámite de determinación y luego mediante Resolución N° D 81/21 y Resolución N° D 82/21 del 19/07/2021, la DGR rechazó las impugnaciones formuladas en contra del Acta de Deuda N° A 360-2020 y Acta de Deuda N° A 361-2020. La firma recurrió mediante apelación sendos actos administrativos, a la postre rechazados por el TFA mediante Resolución N° 164/2022 de fecha 01/09/2022.

La firma accionante entiende que la determinación de deuda incluye en la base de cálculo del gravamen a operaciones que consisten en meros recuperos de gastos, ítem que conforme lo expresado por el artículo 222 inc. 3° de la Ley N° 5.121, se encuentran excluidos de la base imponible. Dampas S.A. afirma haber adquirido agroquímicos por cuenta y orden de terceros, habiendo documentado tales operaciones en las notas de débito objeto de determinación, emitidas en contra de las firmas Argenti Lemon S.A. y S.A. Santa Isabel.

IV. En su pieza recursiva el Superior Gobierno esgrime que la interpretación realizada por el Tribunal es arbitraria y vulnera el ordenamiento jurídico vigente.

Se agravia con relación a que la impugnación del perito de parte de la DGR no fue tomada en cuenta, dado que la diferencia de importes que asciende a la suma de U\$S 2.094,98, si bien se debe a la diferencia en la cantidad de toneladas facturadas por DAMPAS S.A. a las firmas Argenti Lemon S.A. y S.A. Santa Isabel, la cual es superior en 6,758 toneladas a la cantidad de agroquímicos adquiridos a la firma Bunge Argentina S.A., ello resulta una seria inconsistencia en la operatoria, la cual desacredita lo informado en las pericias presentadas en sede administrativa, dado que no resultan coincidentes los montos y las cantidades de agroquímicos adquiridos por Dampas S.A. a Bunge Argentina S.A., siendo superiores las cantidades de agroquímicos entregadas y los montos consignados en las Notas de Débito emitidas, por lo que dichas diferencias de cantidad y de importes, son elementos indicativos de que en realidad estas operaciones constituyen ventas de agroquímicos, encontrándose solapadas mediante la emisión de notas de débito para intentar configurar un recupero de gastos efectuado por cuenta y orden de terceros.

En consecuencia, la sentencia es arbitraria siendo los actos impugnados plenamente válidos.

V. Los agravios direccionados a reexaminar la valoración del material probatorio acopiado y el juzgamiento de los motivos que forman la convicción del Tribunal quedan excluidos del ámbito del recurso extraordinario de casación (CSJT, Sent. N° 369/24, entre muchas otras), salvo que se verifique arbitrariedad en el pronunciamiento, aspecto este último que luce indemostrado en la especie.

En efecto el fallo impugnado en el punto III. A) de sus considerandos precisa que la cuestión en disputa refiere a la determinación de la *base imponible* del impuesto ajustado en contra de Dampas S.A., lo que se traduce en considerar si aquellas operaciones documentadas por la firma mediante las notas de débito dejan traslucir un efectivo *recupero de gastos* en los términos del inciso 3° del artículo 222 de la Ley N° 5.121; o si, como lo sostiene la Provincia,

dejan entrever una mera operación de compra y venta de mercadería, obviamente, alcanzada por la gabela en cuestión.

Continúa explicando el fallo que DAMPAS S.A. produjo en sede administrativa dos pruebas periciales contables (una en la etapa de impugnación y otra en ocasión de apelación ante del TFA), siendo estas las únicas probanzas de contenido técnico con las que se cuenta en la causa (ninguna otra prueba en tal sentido fue ofertada en esta sede judicial).

La primera de ellas producida por la CPN Margarita María Sabeh (M.P. N° 3.920), obrante a fs. 581 del expediente administrativo detallado previamente, luego de analizar las facturas de compra de agroquímicos efectuada por Dampas S.A. a Bunge Argentina S.A. y las notas de débito emitidas por la actora contra Argenti Lemon S.A. y S.A. Santa Isabel, expresa en su respuesta segunda que *“en relación con la equivalencia entre los importes recuperados por Dampas S.A. mediante la emisión de las mencionadas notas de débito y el importe facturado por BUNGE ARGENTINA S.A., informo que todos los documentos involucrados consignan el mismo valor de u\$s 310 por unidad de producto/tonelada. Eso significa que DAMPAS S.A. no ha lucrado con estas operaciones, no ha obtenido ningún beneficio y como resultas del análisis he verificado que solamente puede tratarse de operaciones de recupero de gastos realizados por cuenta y orden de terceros o de participación en la compra del producto en cuestión. Además se verifica que las cantidades indicadas en la factura son suficientes para cubrir la provisión a todas las empresas involucradas”*. (sic).

A partir de ello el tribunal consideró que las resoluciones impugnadas, de cara a la opinión técnica pericial lucen carentes de sustento y potencialidad a los fines de enervar sus conclusiones. Ello así porque pregonar que el dictamen carece de fundamentos técnicos suficientes o que la documentación analizada impide arribar a las conclusiones que formula la perito, merecía de parte de la DGR una fundamentación mucho más precisa y puntual, sobre todo cuando la profesional invoca expresamente la equivalencia del valor de compra por unidad del producto con el estipulado en las notas de débito y de la suficiencia de las cantidades de agroquímicos recibidas por Dampas S.A. para cubrir la provisión hacia las otras empresas en las cantidades que evidencian las referidas notas de débito. En efecto, allí el profesional expresa haber analizado, además de las notas de débito y la factura emitida por Bunge Argentina S.A.; los libros IVA Compras e IVA Ventas por los períodos 06/2018 a 03/2019; el libro diario general N° 6 y las notas emitidas por Argenti Lemon S.A. y S. A. Santa Isabel, aprobando las operaciones realizadas por Dampas S.A. en carácter de intermediario. Allí afirma que, *“de acuerdo a lo relevado, y tal como surge del Anexo I que acompaña a la presente, las notas de débito detalladas constituyen una reposición de la compra efectuada a Bunge Argentina S.A., según factura 2616-51095 de fecha 26/06/2018”*. (sic).

En respuesta al punto 4 del cuestionario, el perito describe la modalidad de la operatoria en cuestión en los siguientes términos: *"de acuerdo a la documentación relevada, la operación tiene la siguiente modalidad: - alguna empresa vinculada (en este caso Argenti Lemon SA y SA Santa Isabel), solicita a Dampas SA que realice la intermediación en determinadas compras, actuando por cuenta y orden de las primeras. - Dampas SA realiza la compra al proveedor y recibe el producto adquirido. - Luego los comitentes (Argenti Lemon SA y SA Santa Isabel), retiran los productos comprados por cuenta y orden. - Dampas SA realiza las Notas De Débito por los productos retirados por los comitentes, en las mismas condiciones en que fueron adquiridos. - Los comitentes aceptan la intermediación encargada. Finalmente, el trabajo pericial concluye con la planilla signada como Anexo I, en donde describe número de notas de débito, fecha, cantidad de producto, valor e importe y el detalle de la facturación de Bunge Argentina S.A. a Dampas S.A. por la compra de los agroquímicos en cuestión, con las cantidades y valores consignados para tal operación.*

Con respecto a la diferencia de importes que la recurrente identifica en sus agravios, la sentencia explicó: *... a poco de reparar en la planilla confeccionada por el perito como Anexo I, se advierte que tal diferencia afina en la cantidad de toneladas objeto o que reflejan las notas de débito, superior en 6,758 tn a la cantidad de agroquímicos que consta en la factura emitida por el proveedor. Más el precio del fertilizante por tonelada es el mismo tanto en la factura mencionada como en las notas de débito aludidas, lo que da cuenta de que no hay ganancia o beneficio para la demandante en la operatoria que se describe y confirma que se trata de ingresos relacionados a un recupero de gastos, no con una compraventa solapada, como afirma la DGR.*

A partir del razonamiento aludido, entre otras consideraciones, el a quo concluye que el cúmulo de pruebas mencionadas da razón a la posición asumida por la firma demandante y deja entrever un claro vicio en la causa (artículo 48 inciso 2°, Ley N° 4.537), en los actos administrativos que determinaron deuda y aplicaron sanciones en contra de Dampas S.A.

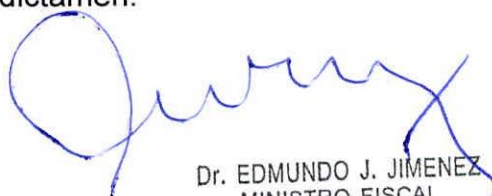
Agrega el Tribunal que la Provincia de Tucumán no ha ofrecido en estos autos prueba alguna destinada a desacreditar o desvirtuar las conclusiones técnicas a las que arribaron las pericias contables producidas en sede administrativa, ni para enervar las conclusiones que emanan de los informes rendidos en esta causa judicial y que fueran analizados previamente. Dicho en otros términos, para que la posición asumida por la demandada Provincia de Tucumán de considerar a la operatoria ajustada como operaciones de compra y venta tuviera acogida favorable, *era menester aportar al expediente pruebas de similar o mayor rigor técnico o científico que desmerezcan las conclusiones alcanzadas en los peritajes, o que contradigan lo señalado en los informes emitidos en el marco del*

cuaderno de pruebas N° 2 de la actora, carga probatoria respecto de la cual la accionada no se ha hecho cargo.

En definitiva, los agravios formulados no acreditan yerro ni arbitrariedad en el pronunciamiento en cuanto determina que las deudas especificadas en las actas supra mencionadas incluyen en la base de cálculo del gravamen "recupero de gastos", lo que debió excluirse (cfr. art. 222 inc. 3°, 5121), limitándose la recurrente, como se anticipó, a proponer el reexamen de cuestiones de hecho y prueba, materia propia de los jueces de la causa y ajena, en principio, al ámbito del recurso tentado.

VI. Por lo expuesto, el recurso de casación deducido por la actora en contra de la sentencia N° 29/24 de la Sala I de la Cámara en lo Contencioso Administrativo es improcedente.

Mi dictamen.



Dr. EDMUNDO J. JIMENEZ
MINISTRO FISCAL
MINISTERIO PUBLICO FISCAL
TUCUMAN