

SENTENCIA N°: 50 /2024

Expte. N°: 510/926/2023

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 4^{os} días del mes de **ABRIL** de 2024, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, Dr. José Alberto León (Vocal), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "BUDEGUER JAVIER HUMBERTO S/ RECURSO DE APELACIÓN", Expediente Nro. 510/926/2023 (Expte. DGR Nro. 12282/376/D/2022) y;

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que a fs. 404/414 del Expte. DGR Nro. 12282/376/D/2022, Javier Humberto Budeguer, CUIT N° 20-24409195-5, interpone recurso de apelación contra la Resolución N° D 37/23 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/09/2023 obrante a fs. 395/401 del mencionado expediente. En ella se resuelve:

Art. 1°: RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente Javier Humberto Budeguer, CUIT N° 20-24409195-5, con domicilio especial constituido en el domicilio fiscal electrónico, a las Actas de Deuda N° A 190-2023 (periodo fiscal 2020), y N° A 191-2023 (periodo fiscal 2021), confeccionadas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, confirmando las mismas.

Art. 2°: APLICAR al contribuyente una multa por un monto de \$194.732,12 (pesos ciento noventa y cuatro mil setecientos treinta y dos con 12/100), equivalente a 2 veces el gravamen omitido en el periodo fiscal 2020, de acuerdo a lo establecido en el art. 86 inc. 1) del CTP, conforme Acta de Deuda N° A 190-2023.

Art. 3°: APLICAR al contribuyente una multa por un monto de \$34.420,96 (pesos treinta y cuatro mil cuatrocientos veinte con 96/100) equivalente a 2 veces el gravamen omitido en el periodo fiscal 2021, de acuerdo a lo establecido en el art. 86 inc. 1) del CTP, conforme Acta de Deuda N° A 191-2023.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

El contribuyente funda su recurso en los siguientes alegatos:

I.1.) Considera perjudicial la Resolución Administrativa que no reconoce que el acto administrativo está viciado desde su origen, careciendo de elementos esenciales. Como se argumentó al impugnar el acto administrativo de determinación de deudas, este carecía de los elementos necesarios para su validez. El acto administrativo impugnado es NULO DE NULIDAD ABSOLUTA e INSUBSANABLE, por tener vicios de forma y de fondo. El acta de deuda carece de los requisitos establecidos en el Art. 102 del CTP en su inc. 6.

El artículo mencionado establece: "Firma del funcionario autorizado. Cuando dicho funcionario no fuere abogado, previo al dictado del acto administrativo requerirá dictamen del servicio jurídico, salvo que en el mismo fuera acompañado con firma de Abogado". Considera que, tratándose de una determinación de oficio de una deuda, esta debió ser firmada por el DIRECTOR de RENTAS PROVINCIALES y no por personal de un departamento interno.

No se ha cumplido con un requisito esencial que hace a la existencia y validez del acto administrativo. En el caso hipotético de que el director hubiera autorizado a las personas que firmaron el acta, debería haber existido la delegación o autorización expresa DENTRO DEL MISMO ACTO JURÍDICO DE DETERMINACIÓN DE DEUDA, lo cual no ha ocurrido en este caso.

El segundo y último párrafo del art. 10 del CTP sostiene expresamente que: "El titular de la Dirección General o jefe de la repartición respectiva podrá, salvo lo dispuesto en el artículo 131, delegar sus funciones y facultades en funcionarios de su dependencia en forma parcial, general o especial mediante instrumento que así lo determine". No existe en este caso el instrumento de delegación de la Directora de Rentas a las personas que firmaron el Acta de Deuda otorgando las facultades suficientes. Por lo tanto, el Acto Administrativo carece de un elemento esencial que se requiere para su validez. La jurisprudencia se ha pronunciado en reiterados casos al respecto.

I.2.) Se agravia contra una resolución que confirma una determinación de deuda inexistente y que se aparta de las pruebas producidas en el expediente. Se realizó una impugnación de la determinación de deudas realizada por la DGR. La DGR, al momento de efectuar una determinación de deudas, se apartó del objeto del requerimiento en cuestión y de las pruebas producidas. Ha ignorado la

documentación presentada, realizando un análisis parcial de la misma y llegando a conclusiones erróneas y contrarias a derecho. Es importante analizar los períodos objeto de determinación de deudas:

- Diciembre 2020: Se realizó un depósito en efectivo en un cajero humano del banco BBVA C.A. 223-306920/7 por la suma de \$3.912.900 el 18/12/2020. Este monto proviene de la venta de una camioneta Toyota SW4 en mayo 2020 por la suma de \$2.200.000. Se mantuvo este dinero en poder hasta la fecha del depósito. Los resúmenes bancarios y las boletas de sueldo demuestran que no se necesitó este dinero para los gastos ordinarios y se mantuvo como ahorros. Además, se suman los recibos de sueldo de la cónyuge, donde consta el sueldo más el fondo estímulo. También argumenta que el 23/10/2020 se tomó un préstamo del banco BBVA por la suma de \$500.000, otra prueba más de que no se necesitó tocar el dinero de la venta de la camioneta. La diferencia para llegar al monto depositado se realizó con la venta de dólares en el mercado oficial, los cuales surgen como donación del padre.
- Agosto 2021: Aduce que el día 02/08/2021 se realizaron personalmente depósitos por cajero humano del banco BBVA en la cuenta C.A. 223-306920/7, en dinero en efectivo y 3 cheques. Estos valores y el dinero en efectivo provienen de la venta de un automóvil de su propiedad por la suma de \$1.900.000, donde el pago se realizó a través de 3 cheques por la suma de \$300.000, \$348.419,07 y \$40.000, y la diferencia en dinero en efectivo. También se sumó dinero proveniente de extracciones que realizó la cónyuge de su cuenta sueldo y extracciones que se realizaron de la cuenta el mes anterior y no se utilizó. Argumenta que, contrariamente a lo que sostiene el acta de deuda, el origen de los fondos está justificado. La explicación dada sobre los depósitos bancarios, los recibos de haberes y de la cónyuge, ambos con sueldos debidamente registrados, y los fondos que se registran por la actividad profesional independiente como Contador Público Nacional, constan en el expediente.

1.3.) Alega que la DGR, de manera absolutamente infundada, ha pretendido encuadrar la conducta de esta parte en la figura prevista en el Art. 86 inc. 1 sin

que se encuentren los elementos que configuran la defraudación. Nunca se ha configurado el elemento objetivo del ilícito, ya que no hubo ningún hecho, aserción, simulación, maniobra engañosa u ocultación maliciosa. Así, se debe observar que la defraudación exige la presencia de dos elementos fundamentales, uno objetivo y el otro subjetivo, elementos que deben darse en conjunción, es decir que los actos cometidos y que se imputan a la representada se hayan efectuado con el propósito de evadir al fisco, pues si no hubo propósito nunca puede haber defraudación.

Por lo expuesto solicita se deje sin efecto la Resolución recurrida.

II. La Dirección General de Rentas, a fs. 17/23 del Expte. N° 510/926/2023, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial. Funda sus argumentos en las siguientes consideraciones:

II.1) La actividad probatoria para impugnar actos fiscales requiere que el recurrente aporte pruebas contundentes, lo cual no ocurre en este caso. Por tanto, la apelación debería ser rechazada. El procedimiento aplicado por la Dirección se ajusta a la normativa vigente. La discrepancia con la metodología no es causal de nulidad, sino que podría impugnarse analizando el fondo del asunto. Para anular el acto se requiere acreditar efectivamente un vicio trascendente en el derecho de defensa. La determinación de oficio objeto de la apelación consideró los depósitos bancarios informados por agentes de recaudación, ante la falta de justificación del origen de las diferencias con las declaraciones juradas del Impuesto a los Ingresos Brutos.

II.2) La documentación aportada por el apelante fue insuficiente para explicar el origen de los fondos, por lo que se le requirió que ampliara la información. No pudo correlacionarse la venta de rodados con los depósitos posteriores. Tampoco se verificó la supuesta donación en dólares ni su venta y depósito en pesos. Las transferencias recibidas tienen otros orígenes comprobados. La justificación del origen de los depósitos resulta insuficiente, no pudiéndose verificar la realidad de las operaciones. Conforme al art. 97 del CTP, dichos ingresos se presumen ventas omitidas. Pese a los requerimientos, el contribuyente no aportó documentación suficiente en ninguna instancia.

Por ello, considera que corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto y confirmar la resolución impugnada, con expresa imposición de costas al apelante.

III. A fs. 29 del Expte. 510/926/2023 obra Sentencia Interlocutoria N° 303/2023 dictada por este Tribunal, donde se tienen por presentadas las actuaciones y se declara la cuestión de puro derecho, quedando los autos en condiciones de ser resueltos.

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir opinión:

IV.1) Es preciso aclarar que la postura asumida por el apelante en la presentación realizada en esta etapa no ha variado en absoluto de la llevada a cabo en la impugnación. La actividad probatoria en contra de actos dictados por el Fisco exige, por parte de quien recurre un acto de la Administración, mucho más que solo su discrepancia o negación; exige aportar pruebas concluyentes y contundentes, lo cual no sucede en el presente caso. Es preciso reiterar que en el acto administrativo atacado se han expuesto debidamente todos los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la determinación efectuada.

En el acto se explica suficientemente, entre otros aspectos, la documentación tenida en cuenta, las conclusiones que surgen a partir de su análisis, el motivo que origina la determinación impositiva practicada, la conformación de las bases imponibles, las alícuotas aplicadas y las normas legales tenidas en cuenta. Se considera que el acto se ajusta a derecho, cumpliendo así lo normado por el artículo 102 del Código Tributario Provincial.

El procedimiento aplicado por la DGR se ajusta estrictamente a las disposiciones legales vigentes durante los períodos incluidos en la determinación de oficio. Es oportuno citar la opinión del Dr. Julio Rodolfo Comadira, quien enseña que "se admite que la motivación del acto no es la exteriorización en el mismo de la causa y de la finalidad, sino también de sus antecedentes, incluyendo en este supuesto tanto el caso precedente creado exclusivamente como complemento del principal,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

como la mención del procedimiento autónomo" (El Acto Administrativo en la Ley de Procedimiento Administrativo. Julio R. Comadira, La Ley, 2003, pág. 431).

Es procedente destacar que el acto administrativo en cuestión cumple con los requisitos mencionados por el Dr. Comadira, exponiendo los antecedentes, causas y fundamentos que motivaron la determinación de oficio. La motivación suficiente en el derecho es fundamental para evitar la arbitrariedad y garantizar el control de los actos administrativos.

La motivación debe ser suficientemente explicada en los hechos, lo cual requiere un sustento fáctico real y una adecuada explicitación en la expresión de motivos de hecho. En cuanto a la falta de motivación jurídica, debe tratarse de una carencia más o menos calificada para que invalide el acto.

La jurisprudencia en materia de sentencias arbitrarias se aplica si el vicio consiste en falta de fundamentación normativa seria, aunque no la comisión de un total e inexcusable error de derecho. Es importante destacar que el simple error de derecho no constituye arbitrariedad, aunque debe ser penalizado por la falta de adecuación objetiva al orden jurídico, pero no por defecto de fundamentación. El planteamiento realizado por el apelante no es causal de nulidad del acto, sino que es una discusión o desacuerdo expresado en contra de la metodología aplicada o utilizada en la determinación de oficio.

El acto administrativo, siendo válido, podría resultar pasible de ser impugnado, cuestión que sería materia de análisis de la cuestión de fondo. En este contexto, resulta evidente la improcedencia de los argumentos en esta etapa, a los fines de lograr la nulidad de la resolución. 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.

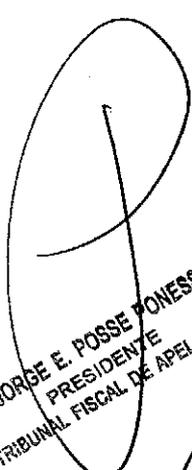
IV.2) Con respecto a lo manifestado por el apelante sobre la supuesta falta de requisitos establecidos en el artículo 102 del Código Tributario Provincial (C.T.P.) en su inciso 6, en relación a la firma del funcionario autorizado, debemos advertir que la misma se ajusta plenamente a lo dispuesto en el C.T.P. Esto se debe a que la Resolución General (DGR) N° 180/2010, fechada el 21/12/2010 y publicada en el Boletín Oficial el día 24/12/2010, dispuso la delegación de funciones y facultades otorgadas al Director General de Rentas en empleados de la misma,

de conformidad con lo establecido en el artículo 10 y concordantes del C.T.P. Según lo dispuesto en su artículo 13°, se delega la función y facultad de suscribir actos de determinación de oficio de las obligaciones tributarias a las que se refiere el Capítulo I del Título V del Código Tributario Provincial, en la persona que ejerza la Jefatura del Departamento de Revisión y Recursos de la Dirección General de Rentas o en quien legalmente la sustituya, reemplace o se encuentre a cargo del Despacho de la misma. Quedan comprendidos en lo establecido en el párrafo anterior los actos de determinación de oficio de las obligaciones tributarias relativas a los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifiquen los procedimientos o procesos señalados en el artículo 11° de la presente resolución general.

En consecuencia, el 15/06/2023 (fecha de notificación de los actos administrativos), la C.P.N. Elsa Clementina Landriel y el C.P.N. Juan Gustavo Bazán estaban plenamente habilitados para suscribir las Actas de Deuda impugnadas. Por lo tanto, debe rechazarse la nulidad solicitada por el agravante.

IV.3) En cuanto al argumento del agravante, en el cual expresa mediante el título: "B. Agravios a una resolución que confirma una determinación de deuda inexistente y que se expide aparte de la prueba producida en el expediente", es preciso aclarar que parte de la determinación es el resultado de considerar lo dispuesto en el artículo 97 del C.T. P., tal como se comunicó en los fundamentos de los actos administrativos atacados, los que se sustentan en los depósitos emergentes de la información obtenida de los Agentes de Recaudación conforme a las cuentas bancarias a nombre del contribuyente, "falta de justificación por parte del señor Budeguer Javier Humberto" de las diferencias determinadas entre los depósitos bancarios y las declaraciones juradas de los ingresos expuestos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentados ante este Organismo, luego de un exhaustivo análisis por parte de la fiscalización, procedimiento mencionado entre los fundamentos de los actos atacados. En el contexto anterior, siendo la instancia adecuada, corresponde referirse a los requerimientos y a la documentación presentada durante la fiscalización que consta en el expediente:

- En el requerimiento F.6005 N°0001-00080684 notificado el 20/12/2022 (agregado a fojas 8 de autos), se solicitó al contribuyente que justificara las



Dr. JORGE E. POSSE BONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

diferencias de bases imponibles entre lo declarado en esta D.G.R. y la información proporcionada por los Agentes de Información SIRCRES, respecto de los depósitos realizados en la cuenta a su nombre, por los períodos 01/2020 a 12/2021. El contribuyente aportó una nota de fecha 27/12/2022 (fojas 20 de autos), indicando que las acreditaciones de dinero realizadas en la cuenta bancaria correspondiente al período Diciembre 2020 y Agosto 2021 se deben a la venta de una camioneta Toyota SW4, propiedad de su esposa Eliana López González, cotitular de la cuenta bancaria. Esta venta se realizó para adquirir una nueva camioneta a la empresa TOYOTA ARGENTINA, mediante venta especial por discapacidad de su hija Laura Budeguer. La diferencia entre la venta de la camioneta citada anteriormente y la nueva adquirida surge de un préstamo bancario (\$500.000, adjunta documentación) y de ahorros por su trabajo en relación de dependencia (Ministerio de Economía - sueldo + Fondo estímulo). También se debe a la venta de un automóvil de su propiedad (adjunta ceta y boleto de compraventa), donde parte de los fondos se transfirieron a su cuenta bancaria. Se adjunta documentación respaldatoria de todo lo expuesto.

- Continúa exponiendo que está inscripto en el impuesto sobre los Ingresos Brutos por su actividad de profesional (contador) y que sus mayores ingresos se corresponden a su actividad en relación de dependencia, y adjunta resúmenes bancarios. Toda la documentación mencionada y títulos se encuentran agregados en copia adjunta a fs. 21 a 35 del Expte. Adm., al respecto, adjunta a fs. 41 y 45 a 146 lo relacionado a Resúmenes Bancarios.
- A fs. 10 se realizó requerimiento F.6005 N°0001-00080690 que solicita: aporte Nota en carácter de Declaración Jurada informando los tipos de comprobantes autorizados a emitir por AFIP para respaldar sus operaciones de venta, locaciones, y/o prestaciones de servicios, como así también la modalidad o medios de facturación autorizados y utilizados a tal fin. Asimismo, se requiere aporte constancia de los puntos de venta y domicilios habilitados y detalle de los medios de pagos aceptados. En el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

expediente a fs. 37, el contribuyente presenta una declaración jurada en la que informa que emite Recibos C a través de la página de A.F.I.P. por honorarios profesionales acreditados en su cuenta de Banco BBVA caja de ahorro 223-306920/7. Además, indica que sus mayores ingresos provienen de su actividad en relación de dependencia como contador fiscal del Tribunal de Cuentas de la Provincia, adjuntando la última factura que se encuentra en fs. 36 del expediente. Asimismo, en las fs. 38 y 39, adjunta constancia de A.F.I.P. de Puntos de venta y Domicilios. Posteriormente, en una nota en el folio 42 del expediente, expone en carácter de declaración jurada que el monto depositado en su cuenta bancaria en diciembre de 2020, que fue utilizado para el pago de una camioneta Toyota (Ley de Discapacidad), proviene de la venta de su anterior camioneta, de un préstamo obtenido y de la venta de unas tierras de su padre. La documentación correspondiente fue aportada oportunamente. La documentación adjuntada fue verificada por la fiscalizadora e incluye la Transferencia de Automotores N° 3120035255145 por el dominio AB055CT, una simulación financiera con IFAS, un comprobante de adquisición de un rodado a nombre de la Señora López González Eliana (Factura Tipo B N°0200-00005728), un Certificado de Transferencia de Automotores N°32305824093724 por el dominio AD587PT, un Boleto de compraventa de automotor usado fechado el 29/06/2021 por la venta de un rodado de propiedad del señor Budeguer, Resúmenes Bancarios de los meses 05/2020 a 12/2021, una copia de título de contador público, un comprobante de transferencia de la Señora López González Eliana, un Título del Automotor por dominio AB055CT de fecha 08/07/2020, facturas emitidas y un Contrato de Donación. Dado que la documentación aportada por el impugnante resultó insuficiente, con posterioridad, mediante el formulario F.6005 N° 0001-00081754 notificado el 23/03/2023 (folio 155 del expediente), se solicitó que ampliara la información suministrada para justificar las diferencias detectadas con respecto a los depósitos bancarios. No se pudo explicar que el señor Budeguer haya efectuado el depósito en su cuenta en el mes de 12/2020 en correlación con la venta del rodado de la esposa dominio AB055CI, por el tiempo transcurrido, no pudiendo

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

identificar la suma recibida por la venta de \$1.900.000 y el depósito efectuado en el mes 08/2021 de \$1.300.000 más tres cheques depositados por \$300.000, \$348.419,07 y \$40.000, con la operación comercial que sostiene en su explicación. Además, no se pudo establecer con certeza si la diferencia para el Período Fiscal 2020 tiene relación con un supuesto importe de fondos depositados que tuvieran origen en la suma que habría recibido como donación en el mes de 06/2018. No se aportó documentación alguna que justifique la tenencia de los dólares, ni se presentó comprobante de venta de dólares y su posterior depósito en pesos en la cuenta bancaria del señor Budeguer. Dicha operación financiera no se refleja en la cuenta bancaria de donde surge la diferencia a justificar. Las transferencias realizadas en su cuenta corresponden a las realizadas por su esposa y personas vinculadas a ella por diferentes motivos, como devolución de compra de medicamento, transferencia por honorarios profesionales, devolución de seguros de vehículos dados de baja y devolución de préstamos de compañeros de trabajo. En cuanto al Impuesto de Sellos, indica que no corresponde sellado del boleto de compraventa por la venta de su automotor y sobre el contrato de Donación manifiesta que adjunta la totalidad de las facturas emitidas en el período solicitado. Finalmente, informa el cumplimiento de acercar los comprobantes que no son parte de la documentación laboral y/o contable que debe resguardarse, y su exigencia resulta un excesivo formalismo no previsto en la normativa, considerando que la documentación acompañada justifica las operaciones bancarias y comerciales. La documentación que acompaña con su descargo se encuentra agregada a los folios 162 a 180 del expediente. En el folio 181 del expediente consta el Acta N°0001-00135974 de fecha 12/04/2023, en la que se deja constancia del incumplimiento al requerimiento F.6005 N° 0001-00081754 punto 2) dado que omitió presentar el instrumento original del Boleto de Compraventa automotor con la Sra. Lucía del Huerto Diaz. Posteriormente, presenta una nota en carácter de declaración jurada con fecha 17/04/2023 (adjunta a f. 184 de autos) citando en la referencia al Acta de Incumplimiento, informando haber extraviado el boleto original solicitando se tenga por

presentado el descargo de fecha 05/04/2023 sobre la operación de venta y transferencia del vehículo, y manifestando adjuntar como prueba F.950 y F.600 del contrato de donación debidamente sellado (fs.185 de autos).

Respecto de toda la prueba documental acompañada y obrante en autos, el funcionario interviniente en la etapa fiscalizadora realizó planillas denominadas "CAJA DE AHORRO \$ N °223-306920/7 CBU 0170223340000030692073 - BANCO FRANCES S.A." y "PLANILLA DE ANÁLISIS DE DEPOSITOS DEPURADOS Y BASE IMPONIBLE ESTIMADA" (fs. 186/187), en las cuales se reflejan los importes y conceptos depurados y los impugnados de la cuenta bancaria indicada a partir de la cual se realiza la determinación, indicándose que lo impugnado es porque no se aportó prueba ni se pudo establecer vinculación alguna con los depósitos objeto de análisis.

Al analizar la documentación aportada, los resúmenes de cuentas bancarias y el resto de la documentación, se observó que para justificar el depósito de \$3.912.559 en diciembre de 2020, el contribuyente aportó un Certificado de Transferencia de Automotor de fecha 19/05/2020 por la venta de un vehículo por un valor de \$2.200.000. Sin embargo, no se pudo verificar con un comprobante que el dinero proveniente de dicha venta fuera aplicado al depósito realizado en diciembre de 2020, ni que el préstamo solicitado en mayo de 2020 fuera aplicado para conformar el depósito mencionado.

Además, el contribuyente aportó el contrato de donación de US\$ 42.166,67 otorgado en su favor por el señor Budeguer Rene, su padre, con fecha 06/2018, que carecía del comprobante de pago del impuesto de sellos. Con este contrato pretendía justificar que ese dinero también se aplicó al depósito realizado el 18/12/2020.

Para justificar el depósito emergente en agosto de 2021 por \$1.300.000, el contribuyente informa que los fondos provienen de la venta de un vehículo de su propiedad efectuada en julio de 2021. Para ello, aportó el boleto de compraventa celebrado entre el señor Budeguer y la señora Lucía del Huerto Díaz, donde se detalla que la señora Díaz habría cancelado en efectivo la totalidad del importe en ese mismo acto, es decir, \$1.900.000.

Cabe aclarar que dicho instrumento carecía del comprobante de pago del impuesto de sellos. Dado que esta es la instancia idónea para atender los

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE POMESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

argumentos sostenidos por el apelante, es necesario indicar que con la documentación aportada, si bien se procedió a depurar de los depósitos bancarios los ingresos por sueldos en relación de dependencia, préstamos, colocación y rescates de plazos fijos, etc., siendo documentación que justificó su exclusión, tal como se expuso en la planilla de los folios 186/187 del Expte. Adm., subsisten diferencias a ingresar sin justificar sobre las cuales el contribuyente no acompañó documentación suficiente y necesaria que permita corroborar de modo alguno lo sostenido en la presente apelación.

En esta instancia, se observa que el Certificado de Transferencia de Automotores N° C.E.T.A. 31200352551453 de fecha 19/05/2020, adjunto en el folio 25, se encuentra anulado según la consulta realizada en la página de A.F.I.P., servicios web de A.F.I.P. opción C.E.T.A. sin clave de descargo de comprobante. Por lo tanto, la prueba y los argumentos basados en este certificado no son válidos. Por todo lo verificado en esta instancia, la documentación en el expediente indica que la justificación del origen de los depósitos incluidos en la determinación es insuficiente, ya que no se pudo verificar en primera instancia el origen de los ingresos por los que afirma haber realizado los depósitos y/o transferencias, ni la trazabilidad entre el ingreso del dinero a su patrimonio y su posterior depósito en su cuenta.

Por lo tanto, no es posible verificar la realidad de los hechos. Conforme a lo dispuesto por el artículo 97 del C.T.P., se considera que dichos ingresos se presumen ventas y por ello se presume la omisión de ingresos gravados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Por ello, y en atención al análisis exhaustivo de la documentación acompañada por el impugnante, surge la determinación ante la insuficiente documentación, tal como se mencionó en los fundamentos de los actos administrativos atacados.

Según los deberes establecidos a los contribuyentes en el Art. 104 del CTP, se solicitó la documentación respaldatoria de las operaciones comerciales llevadas a cabo en los períodos sujetos a verificación, mediante requerimientos que se encuentran en el expediente de referencia, los cuales fueron cumplimentados parcialmente durante la fiscalización. Además, se mencionó con respecto a los fundamentos del Acta de Deuda N° A 190-27/12/2022 que el contribuyente presentó dos notas de fecha 22/03/2023 y 27/12/2022 para justificar el origen de

los fondos depositados en su cuenta bancaria del Banco BBVA caja de ahorro 223-306920/7. Sin embargo, la documentación presentada por el contribuyente es considerada insuficiente para justificar el origen del depósito de \$3.912.900,00, ya que no se pudo verificar la trazabilidad entre el ingreso del dinero a su patrimonio y su posterior depósito en su cuenta.

En el requerimiento F. 6005 N° 0001-00081754 del 23/03/2023, se solicitó al contribuyente que ampliara la información proporcionada, específicamente que justificara con documentación adicional los depósitos sin justificar, según el análisis realizado de los resúmenes bancarios de la Caja de Ahorro en Pesos (Cuenta Sueldo) 223306920/7 del Banco Francés S.A. CUIT 30-50000319-3.

Se considera insuficiente la documentación presentada por el contribuyente para justificar el origen del depósito de \$688.419,07, ya que no se pudo verificar la trazabilidad entre el ingreso del dinero al patrimonio del contribuyente y su posterior depósito en su cuenta. Además, se indicó en los fundamentos de los actos administrativos atacados (Acta de Deuda N° A 190-2023 para el Período Fiscal 2020-anticipo 12/2020, y Acta de Deuda N° 291-2023 para el Período Fiscal 2021-anticipo 08/2021) que, teniendo en cuenta lo establecido en el Art. 97-1° párrafo del CTP, se considera base imponible la diferencia entre el total de las acreditaciones bancarias extraídas del sistema SIRCREB de esta DGR y el total anual de los netos gravados declarados por el contribuyente en la declaración jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para el período fiscalizado, a la que se le adicionan los ingresos declarados por el contribuyente.

Por lo tanto, queda evidenciado que el contribuyente no aportó documentación comercial, contable y/o financiera suficiente en la etapa precedente, y en esta etapa no acompañó ni ofreció prueba alguna que permita justificar las acreditaciones bancarias superiores a los ingresos declarados ante este Organismo. Tampoco adjuntó un análisis técnico concreto que permita vincular operaciones, registraciones y comprobantes emergentes de una fuente documental certera y tangible que justifique las diferencias entre las acreditaciones bancarias observadas y los ingresos declarados.

En cambio, el contribuyente solo continúa defendiéndose con los mismos argumentos esbozados durante la fiscalización, resultando desacertada su afirmación de que el Fisco ha realizado un análisis parcial de la documentación

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

llegando a conclusiones erróneas y contrarias a derecho. La documentación fue analizada, pero no permite establecer el origen de los depósitos bancarios en los meses 12/2020 y 08/2021, que resultan sin justificación ni vinculación alguna con los argumentos, información y documentación adjuntada en las distintas instancias administrativas.

V.- Por ello, corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente BUDEGUER JAVIER HUMBERTO, CUIT N° 20-24409195-5, contra la Resolución N° D 37/23 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/09/2023, y **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos.

El señor vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal Dr. José Alberto León hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, y vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

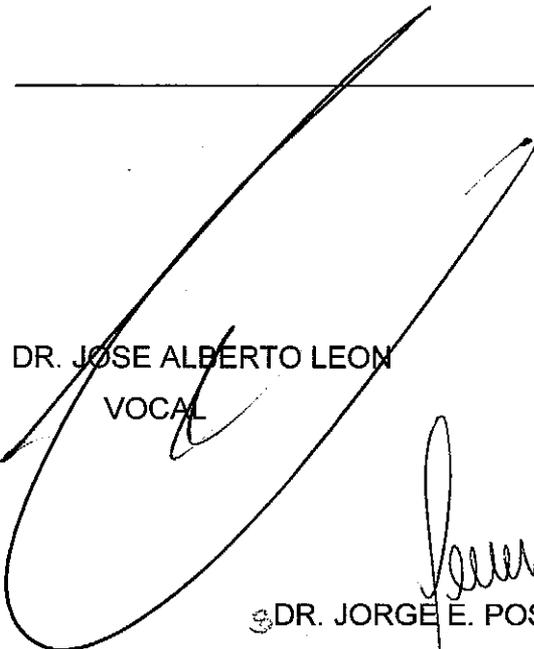
RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente BUDEGUER JAVIER HUMBERTO, CUIT N° 20-24409195-5, contra la Resolución N° D 37/23 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/09/2023, y **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos.

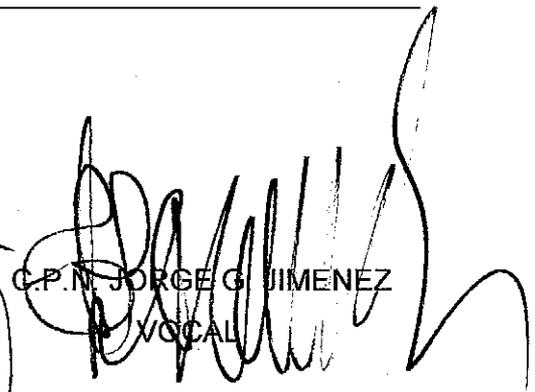
2.- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

S.S.

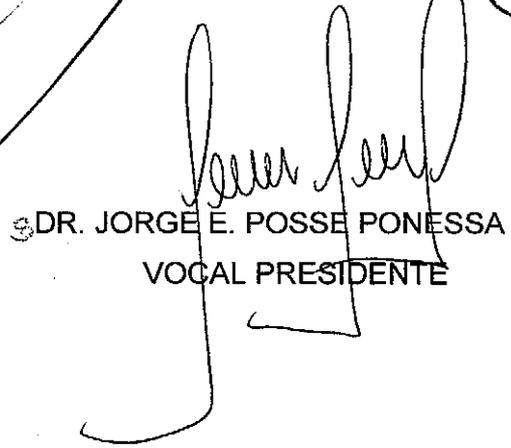
HACER SABER



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

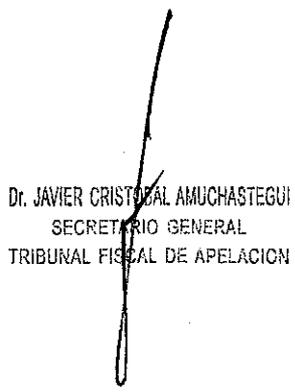


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION