

SENTENCIA N° 628 /17

Expte.: 504/926/2017

En San Miguel de Tucumán, a los 10 días del mes de Noviembre de 2017, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: **“DEBENEDETTO, DANIEL MARCELO S/RECURSO DE APELACION”** – Expte. DGR N° 31713/376-D-2015).-

**CONSIDERANDO:**

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:



I.- Que a fs. 771/773 se presenta el contribuyente DEBENEDETTO, DANIEL MARCELO e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 320/17, de fecha 14.06.2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 767/769 de estos actuados.

En ella se resuelve, en su art. 1°, rechazar la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra de las Acta de Deuda n° A 912-2015, A 913-2015, A 914-2015 y A 915-2015 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos; en su art. 2° liberar de sanción por la infracción imputada en los sumarios N° A 913-2015, A 914-2015, A 915-2015, M 912-2015, M 913-2015 y M 914-2015; y, en su art. 3°, aplicar una multa por \$166.082,64 (Pesos Ciento sesenta y seis mil ochenta y dos con 64/100), por la

configuración de la conducta prevista en el art. 86 inciso 1 del C.T.P., en virtud del sumario N° M 915-2015.

En su exposición de agravios el contribuyente reitera que la determinación resulta arbitraria, ya que vulnera su derecho de defensa, igualdad, debido proceso, derechos y garantías consagrados en la Constitución Nacional.

Considera que la arbitrariedad de la resolución radica en que la determinación de la base imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos no se funda en antecedentes de hecho y de derecho; no existe explicación ni motivación alguna del porqué se aplicaría el código N° 511940 del nomenclador de actividades, sobretodo cuando el Fisco considera que su actividad no es la venta de combustible. Adolece de una clara falta de motivación. No resulta de la documentación aportada que la actividad sea la de "Venta al por mayor en comisión o consignación de energía eléctrica, gas o combustibles" (código 511940), ya que no vende al por mayor, atento a que el combustible es consumido inmediatamente por las aeronaves de las compañías que lo adquieren. Tampoco podría ser en comisión por cuanto el monto de facturación a la proveedora (YPF) incluye todos los gastos por el mantenimiento de la aeroplanta.

Manifiesta que el cambio de condición tributaria debe ser realizado por la DGR y, en su caso, indicado al contribuyente al efecto; lo que no ocurrió en autos.

También se agravia de la imposición de la multa, por cuanto la misma se basa en un acto administrativo viciado de nulidad.

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

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo

válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el contribuyente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- Corresponde analizar si la Resolución D-320/17 resulta ajustada a derecho.

1. Cabe realizar un análisis de la real actividad desplegada por el contribuyente, en clara aplicación de lo normado por el artículo 7 del Código Tributario Provincial, que reza: “Los actos, hechos o circunstancias sujetas a tributación, se considerarán conforme a su significación económica financiera en función social prescindiendo de su apariencia formal aunque ésta corresponda a figuras o instituciones regladas por otras ramas del derecho”. (el subrayado me pertenece).

Ergo, independientemente de cómo el contribuyente encuadra su actividad, ante una inspección de la Autoridad de Aplicación, puede la misma verificar que la actividad correcta es una diferente a la consignada, comunicándole dicha situación (conforme aconteció en autos) frente a lo que, él mismo debiera rectificar la presentación de sus declaraciones juradas modificando la actividad y en caso de corresponder la alícuota aplicable al caso.

En las presente actuaciones, a fs. 268 del expte DGR N° 31713/376-D-2015, los inspectores actuantes requieren al contribuyente que ratifique o rectifique el código de actividad y la alícuota y en su caso que rectifique las declaraciones juradas presentadas. Ello evidencia que el Fisco sí le solicitó el cambio de actividad, lo que no existió según el recurso de apelación del contribuyente.

Frente a ello, el encartado manifestó que la actividad declarada no debe ser rectificadas. En consecuencia, el Fisco dictó las Actas de deuda que fueran



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
EXCELENTÍSSIMO ABOGADO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JOSÉ GUSTAVO JIMENEZ  
San Martín 262, 3º Piso, Block 2

oportunamente impugnadas por el contribuyente y luego rechazó dicha impugnación, dictando la Resolución N° D 320/17 de fecha 14/06/2017.

Tanto las Actas de Deuda como la Resolución no resultan arbitrarias, ni afectaron derechos del contribuyente, habiendo sido suficientemente motivadas y claras al momento de expresar por qué corresponde el cambio de la actividad declarada por el contribuyente.

En sus agravios el Sr. Debenedetto vuelve a manifestar, como lo hiciera durante el curso de todo el procedimiento administrativo que su actividad es la de "Venta por menor de combustibles derivados del petróleo y de gas natural".

El Tribunal Fiscal de Apelación de Buenos Aires, considera en los autos "Petrolera Argentina S.A." (sentencia de fecha 23/02/2016) que: *"...las ventas de combustible aún efectuadas a granel no pueden equipararse a ventas mayoristas..."* (Voto Cra. Estefanía Blasco); asimismo en los autos "Destilería Argentina de Petróleo S.A." (sentencia de fecha 29/12/2016), el mencionado Tribunal Fiscal expresa que: *"...Cuando se trate de la comercialización de combustibles líquidos...se entiende que las industrias expenden al público cuando los bienes no sean adquiridos con el ánimo de revenderlos..."* ( voto Dr. Carlos Ariel Lapine); y también en el caso "Distribuidora Azopardo S.R.L." (sentencia de fecha 06/03/2017) en la que manifiesta: *"Comercialización mayorista de combustibles líquidos....constituye una de las etapas intermedias, ..., y solo en la medida que se circunscriba a las ventas que efectúen a sujetos que expendan al público ...Si las ventas fueron hechas a grandes consumidores, que adquieren el producto sin el ánimo de revenderlo, ...pues es la culminación del proceso de comercialización de dichos productos..."* (voto Dra. Dora Mónica Navarro).

Es decir, en ningún momento se pone en tela de juicio que las ventas por menor son realizadas a los consumidores finales independientemente de la cantidad que le sea expendida. Sin embargo, en el presente caso, el contribuyente si le vendiera a las aerolíneas, las que efectivamente consumen

el aerocombustible; la factura la debería emitir el contribuyente y de acuerdo a las constancias del expte DGR, y según manifestaciones del mismo encartado, es Y.P.F. S.A. quien emite la factura por la operación, a las aerolíneas.

Por lo tanto todas las facturas que constan en las actuaciones son facturas tipo A emitidas por el contribuyente a YPF, consignando en el detalle de las mismas: "pago de servicio de operador autorizado", en su mayoría.

En conclusión su actividad debe encuadrar en "Venta al por mayor en comisión o consignación de energía eléctrica, gas o combustible", en aplicación de lo establecido por el art. 7 del C.T.P. transcrito en párrafos anteriores; ya que de acuerdo a los propios dichos del contribuyente, el mismo es Operador de YPF y según la Carta Intención dirigida del contribuyente a YPF, las ventas serán realizadas por cuenta y orden de YPF; por lo tanto, independientemente de la denominación que usen las partes, estamos frente a una venta en consignación realizada a las aerolíneas de aerocombustible; facturándole YPF a las aerolíneas y el contribuyente a YPF el pago del servicio pactado en dicha Carta Intención; y por lo tanto correctamente reencuadrada por el Fisco en la actividad mencionada más arriba.

2. En relación con el agravio del contribuyente referido a la imposición de la multa por basarse en un acto administrativo viciado de nulidad, cabe manifestar que, habiendo sido acreditada la legitimidad de la Resolución N° D 320/17, resulta procedente la aplicación de la sanción.

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

- I). NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto, y confirmar la Resolución D- 320/17, de fecha 14.06.2017.
- II). REGISTRESE, NOTIFIQUESE, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

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

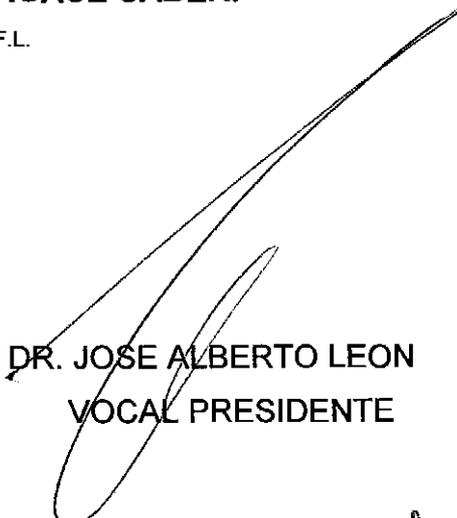
El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
RESUELVE:**

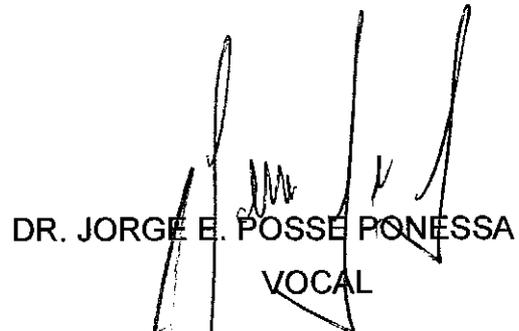
- 1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto, y confirmar la Resolución D- 320/17, de fecha 14.06.2017.
- 2. REGISTRESE**, notifíquese, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

**HÁGASE SABER.**

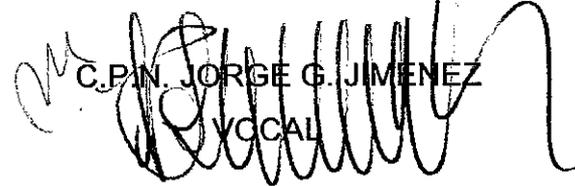
M.F.L.



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL



ANTE MI

Dra. SILVIA M. MENEGHELLO  
SECRETARIA

EX. 504/926/2017  
Tribunal Fiscal de Apelación Tucumán