

SENTENCIA Nro. 192 /17

Expte. N° 584/926/2016 (1089/1214-R-2012 D.G.R.)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 22 días del mes de Mayo De 2017, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León; y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "TRIPOLONI LUIS RICARDO S/RECURSO DE APELACIÓN, Nro. 584/926/2016 (1089/1214-R-2012 D.G.R.)" y;

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

Seguidamente los Sres. Vocales se plantean las siguientes cuestiones:

¿Es ajustada a derecho la Resolución N° D 56/16? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 49 el contribuyente LUIS RICARDO TRIPOLONI, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 56/16 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 22.04.2016 obrante a fs. 45/46. En ella se resuelve "RECHAZAR la impugnación interpuesta por el Sr. LUIS RICARDO TRIPOLONI, CUIT N° 20-10537901-4 con domicilio constituido en calle Luis Constantino Rivero N° 732, Montero – Tucumán, en contra el Acta de Deuda N° A 435-2015, practicada en concepto del Impuesto de Sello" y "DECLARAR ABSTRACTO el pronunciamiento respecto del descargo interpuesto en contra del Sumario instruido N° M 435-2015, instruido por configuración de la infracción prevista en el artículo 286 inciso 1 del Código Tributario Provincial".

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. 584/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 8

Que en cuanto a la oportunidad de presentación del Recurso de Apelación se observa que el mismo fue presentado en tiempo y forma.

En la mencionada presentación, la cual se tiene íntegramente reproducida en homenaje a la brevedad administrativa, invoca como agravio la falta al principio de instrumentalidad por cuanto el hecho imponible no está consagrado en el artículo 235 del CTP y la inconstitucionalidad de la normativa consagrada en el artículo 2º del Decreto N° 4271/3 del 30/11/2014 en tanto so pretexto de la fijación de una alícuota del Impuesto de Sellos, se crea una nueva figura tributaria.

II. - La Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta el traslado del recurso. Que en dicha contestación la D.G.R. considera que con carácter previo corresponde destacar que las defensas invocadas constituyen en esencia una reiteración de las planteadas en oportunidad de interponer impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 435-2015, por lo que corresponde estarse a lo expresado al resolver al respecto.

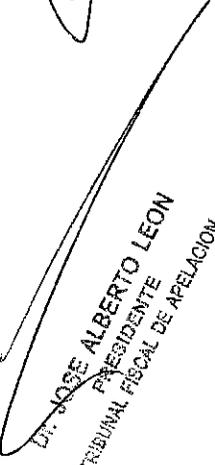
Afirma que el artículo 235 del C.T.P. es la que refleja la potestad que le asiste a la Provincia para legislar y establecer pautas en materia tributaria, y así lo dispone el art. 121 de la Constitución Nacional.

Que en ejercicio de esa facultad delegada, el Poder Ejecutivo dicto el Decreto N° 2507-3/1993, el 12/11/1993, el cual fue modificado mediante el Decreto N° 4271/3, del 30/11/2004, quedando redactado su punto 3, apartado f, inciso b, artículo 4 de la siguiente forma: "El impuesto de sellos establecido en el art. 214 del Código Tributario se hará efectivo de acuerdo con las siguientes alícuotas e importes fijos:... Del treinta por mil (30‰): Los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores cero (0) kilómetro en general.

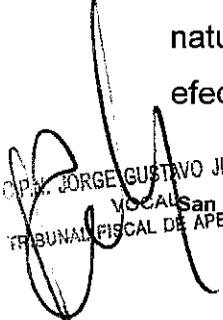
Este impuesto también se aplicará sobre la documentación de cualquier naturaleza que se presente como título justificativo de la propiedad a los efectos de obtener la matriculación respectiva o la inscripción de la transmisión



DR. JORGE E. DR. JOSÉ PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
San Martín 362, 3º Piso, Block 2

del dominio; en este caso el tributo abonado cubre el que pueda corresponder sobre la instrumentación del acto”.

Que el referido Decreto dispuso para el punto 9 apartado K, inciso B, artículo 4 lo siguiente: “Del cero por ciento (0%)... Los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores 0 (cero) kilometro en general, celebrados por concesionarios o terminales inscriptas como contribuyente en el impuesto sobre los Ingresos Brutos en la provincia de Tucumán, sean locales o del régimen de Convenio Multilateral con jurisdicción sede en la Provincia”.

Que el Decreto N° 4271/3 (ME)-2004 fue posteriormente modificado por el Decreto N° 4568/3 (ME)-2004 del 30/12/2004, quedando redactado su punto 9, apartado k, inciso B, artículo 4 de la siguiente forma: “Del cero por ciento (0%)... Los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores 0 (cero) kilometro en general, celebrados por concesionarios o terminales automotrices inscriptas como contribuyentes en el impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Tucumán, sean locales o del Régimen de Convenio Multilateral, con jurisdicción sede en la Provincia o con alta en la jurisdicción de Tucumán solo para el caso de las citadas terminales automotrices”.

A los efectos de configurar el hecho imponible, corresponde aclarar que la firma CENTRO MILANO S.A.; C.U.I.T. N° 30-69155020-2; Ingresos Brutos N° 902-427787-3, que es la parte vendedora, no registra alta con jurisdicción sede en la provincia de Tucumán, por lo que conforme a las normas citadas corresponde el contribuyente ingrese el impuesto aplicado la alícuota del 3% (tres por ciento).

En este sentido, considera que lo que se grava con el impuesto de Sellos son actos o contratos que tengan los caracteres exteriores de un título jurídico, por lo que la solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 04862907, proporcionada por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional Concepción (23001) - Tucumán, configura la materia imponible prevista en la normativa aplicable.

DR. JORGE E. ROSSE FOMESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 584/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Afirma en este orden de ideas, que el apoyo de la mayoría de la doctrina es que son instrumentos aquellos escritos destinados a verificar hechos jurídicos de connotación económica. En otras palabras, aquellos que su redacción tenga por fin probar la existencia de un acto jurídico o material con efectos jurídicos ciertos o eventuales.

Por lo tanto es el instrumento mediante el cual se presenta ante el registro, lo que se encuentra gravado con el hecho imponible.

Por ultimo respecto al planteo de inconstitucionalidad de la normativa consagrada en el artículo 2 del decreto N° 4271/3, corresponde su rechazo, ya que el control de la constitucionalidad le corresponde a los tribunales dependientes del Poder Judicial.

Por todo lo expuesto la D.G.R. considera que el planteo del contribuyente debe ser rechazado.

III.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución N° D 56/16, dictada con fecha 22/04/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán es ajustada a derecho.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el Sr. Luis Ricardo Tripoloni, con fecha 09.08.2012, adquirió en la concesionaria CENTRO MILANO S.A. un automóvil marca Alfa Romeo.

Con fecha 27/08/2012, procedió a solicitar su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional Concepción (23001), Provincia de Tucumán.

En dicha oportunidad, y en virtud de lo dispuesto por la Resolución General N° 138/04, el mencionado Registro le requirió al contribuyente el pago del Impuesto de Sellos previsto en el art. 13, inciso 2, apartado f), punto 3), de la Ley 8467, el cual se negó a tributar.

M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

M. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 352, 3° Piso, Block 2

Expte. 584/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 4 de 8

Frente a ello, con fecha 04/11/2015, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 435-2015 por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$7.646,45 (Pesos Siete Mil Seiscientos Cuarenta y Seis con 45/100) en concepto de Impuesto de Sellos; ello, en virtud de lo dispuesto en el art. 235 y concordantes del CTP, y en lo dispuesto en el art. 13, inciso 2), apartado f), punto 3), de la Ley N° 8.467.

En contra esa determinación de deuda es que el contribuyente dirige su pretensión impugnatoria.

Pues bien, analizados los argumentos esgrimidos por el apelante en su recurso de apelación corresponde en primer lugar, analizar lo establecido por el artículo 235 C.T.P. que establece: "Por todos los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso o susceptibles de apreciación económica e instrumentados y por las operaciones monetarias que representen entregas o recepciones de dinero que devenguen interés, efectuadas por entidades financieras regidas por la Ley 21526, que se realizaren en el territorio de la Provincia, se pagará el impuesto establecido en el presente título.

Se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones celebrados, que revista los caracteres exteriores de un título jurídico con el que pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes".

Surge del mencionado artículo que el gravamen es de naturaleza formal y objetiva, pues si bien, se aplica en función de actos jurídicos de contenido económico, tiene su origen en el instrumento en que se materializan.

Podemos afirmar que son instrumentos aquellos escritos destinados a verificar hechos jurídicos de connotación económica. En otras palabras, aquellos que tengan por fin probar la existencia de un acto jurídico o material con efectos jurídicos ciertos o eventuales.

DR. JORGE ALBERTO PONCE  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por lo tanto, no es el contrato de compraventa del vehículo, sino el instrumento mediante el cual aquel se presenta ante el Registro, lo que se encuentra gravado como hecho imponible. Por lo tanto no se está aplicando el impuesto de Sellos a una venta, sino a una transmisión de dominio según el Régimen Jurídico del Automotor, trayendo aparejada la justa aplicación de las presunciones invocadas.

Por otro lado, el remedio intentado no puede prosperar en esta instancia, ya que los fundamentos propuestos por el contribuyente se apoyan en la pretensión de obtener la declaración de inconstitucionalidad de ciertas normas locales, lo que excede la competencia de este Tribunal.

El art. 161 del CTP es claro al disponer que *“El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dicha norma”*.

En el caso, como ya dijimos, el apelante pretende obtener la declaración de inconstitucionalidad de las normas que, a su entender, regulan el caso, todo lo que impide (conforme lo dispuesto por el art. 161 del CTP arriba citado) que este Tribunal pueda expedirse sobre el punto.

Con respecto a la existencia de antecedentes jurisprudenciales que hayan declarado la inconstitucionalidad de las normas en juego (lo que podría habilitar la aplicación por este Tribunal) debo destacar que el precedente “Transporte Rocchia S.R.L. vs. Provincia de Tucumán – DGR s/ Amparo” refiere a una sentencia dictada por la Sala III de la Excm. Cámara Contencioso Administrativo. Lo mismo puede predicarse respecto de los otros antecedentes existentes en la materia recaídos en las causas “Serrano, Gustavo c/ Provincia de Tucumán” y “Fontán Carmen c/ Provincia de Tucumán” de la Sala II de la Excm. Cámara Contencioso Administrativo; y “Brizzio, Jorge Abel c/ Provincia de Tucumán”, de la Sala I del referido Tribunal, en los cuales la Corte Suprema

DR. JUDICIAL ROSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JUDGE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

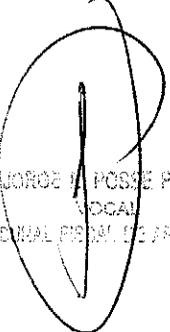
de Justicia de la Provincia tampoco se ha expedido en estos casos sobre la inconstitucionalidad de la norma en cuestión.

A la fecha de este pronunciamiento, el único precedente del Máximo Tribunal relevado y que sería relativo a esta materia es el recaído *in re* "Provincia de Tucumán DGR c/ Figueroa, Elena del Carmen s/ Ejecución Fiscal" (sentencia de fecha 13/06/2014), mas dicho precedente refiere a hechos ocurridos durante el periodo fiscal 2011, en el que aún estaba en vigencia el Decreto N° 4271/3 (ME) – 2004, de modo que tampoco es aplicable a este caso, en el que la norma que lo regula es la Ley N° 8.467.

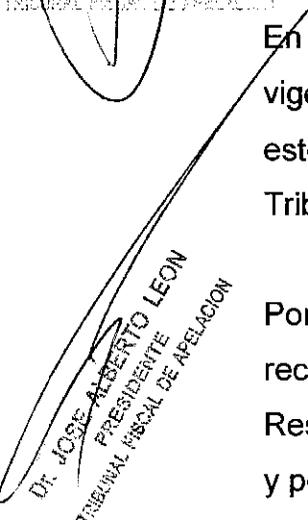
En ese último sentido, debo destacar que a mi juicio equivoca el apelante al solicitar en este caso la declaración de inconstitucionalidad del Decreto 4271/3 (ME) – 2004 del 30/12/2004 (que incorporaron al Decreto N° 2.507 los artículos que reglamentaron la gravabilidad de este tipo de actos), por cuanto a la fecha de verificación de los hechos dicha norma ya se encontraba derogada por el Decreto N° 676/3 (ME), de fecha 09/04/2012.

En todo caso, los hechos de este asunto deben ser regidos por la normativa vigente, ello es, por las previsiones de la Ley N° 8.467, las que a la fecha de este pronunciamiento no han sido declaradas inconstitucionales por el Máximo Tribunal.

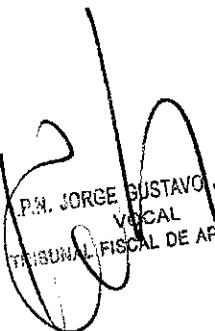
Por todo lo expuesto corresponde en el presente caso NO HACER LUGAR al recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° D 56/16 de fecha 22.04.2016 de la Dirección General de Rentas, y por lo tanto confirmar la misma.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. José Alberto León.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

**1. NO HACER LUGAR** al recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **TRIPOLONI LUIS RICARDO** en contra de la Resolución N° D 56/16 de fecha 22.04.2016 de la Dirección General de Rentas, y por lo tanto confirmar la misma.

**2. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVASE.**

M.F.B.

**HAGASE SABER**

**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