

SENTENCIA Nro. 198 /17

Expte. N° 766/926/2016 (39225/376/R/2012-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 23 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 C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "CITRUSVIL S.A. S/ RECURSO DE APELACION - EXPEDIENTE N° 766/926/2016 (39225/376/R/2012-DGR)" 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 252/16? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 268/269 el contribuyente CITRUSVIL S.A., a través de su apoderado el Dr. Leandro Stok, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 252/16 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 21.09.2016 obrante a fs. 265/266. En ella se resuelve "RECHAZAR la impugnación interpuesta por el Doctor Leandro Stok, en carácter de apoderado de la firma CITRUSVIL S.A., C.U.I.T. N° 30-61945825-3, personería que acredita a fs. 36/37, con domicilio constituido en calle 25 de Mayo N° 433, de la ciudad de San Miguel de Tucumán, provincia de Tucumán, en contra del Acta de Deuda N° A 522-2015, practicada en concepto del Impuesto de Sellos, confirmándose la misma" y; "DECLARAR ABSTRACTO el pronunciamiento respecto del Sumario instruido N° M 522-2015 por

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 766/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 8

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

configuración de la infracción prevista en el artículo 286 inc. 1 del Código Tributario Provincial, conforme los considerandos que anteceden.”

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

Manifiesta el recurrente la improcedencia de los argumentos expresados en la Resolución ut – supra mencionada, toda vez que existiría ausencia de materia imponible, ya que si se tendría en cuenta lo establecido por el artículo 235 del Código Tributario Provincial no existiría en el Decreto 4271/3 la efectiva existencia del hecho imponible tal cual lo tiene definido el mencionado artículo.

Arguye que habría en dicho Decreto una ausencia de la llamada instrumentalidad pública o privada que contenga acto o contrato de contenido económico ya que la inscripción de los vehículo automotores en los Registros Provinciales y que fueron adquiridos en otras provincias, serían solo a los fines de acreditar titularidad del dominio de un bien registrable, mientras lo normado en el artículo 235 consistiría en la instrumentalidad de una determinada operación comercial de la que surgiría un título jurídico.

Concluye que resultaría improcedente la determinación del concepto del Impuesto de Sellos efectuada por la DGR, en consecuencia serían improcedentes los argumentos de la Resolución en crisis.

Asimismo invoca la inconstitucionalidad del artículo 2 del Decreto Ley 4217/3 del 30/11/2004 y sus modificatorias y del artículo 1 de la Resolución General 138/04 del 21/12/2004.

Solicita se revoque la Resolución N°D 252-16 se deje sin efecto la misma y se archiven las actuaciones.

II. - La Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta el traslado del recurso.

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 766/926-2016  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 8

C. EN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Sostiene que el formulario F-01 que sirve de base para la inscripción inicial del vehículo automotor constituye sin lugar a dudas un instrumento sujeto al impuesto de sellos conforme lo establece el artículo 235 del Código Tributario Provincial, resultando ser un documento del que surge el perfeccionamiento de un contrato u operación celebrado entre las partes, que reviste los caracteres exteriores de un título jurídico, y cuya inscripción otorga al adquirente la propiedad del bien. Basta leer el formulario F-01 en cuestión para comprobar que existe en el mismo la identificación del titular adquirente (comprador), los datos del automotor (objeto), fecha, precio pagado, y datos del concesionario (vendedor), y el instrumento presentado en el Registro respectivo se encuentra debidamente firmado tanto por el comprador como por el vendedor, y la finalidad de dicho instrumento es la inscripción registral la cual – conforme marca la ley – constituye el dominio, es decir convierte al adquirente en titular y dueño del bien en cuestión. Instrumento que con meridiana claridad esta gravado por el Impuesto de Sellos.

Al respecto cita el art. 278 inc. 54 del Código Tributario Provincial y el art. 13 inciso 2 apartado f de la Ley 8467, afirmando 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° 5516485 de fecha 30/10/2012, proporcionada por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional Tucumán N° 07, configura la materia imponible prevista en la normativa aplicable.

En cuanto al planteo de inconstitucionalidad, la DGR aclara que el mismo debe realizarse ante autoridades jurisdiccionales competentes.

Por lo dicho considera que debe rechazarse el planteo realizado por el recurrente.

III.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución D 252-16, resulta ajustada a derecho.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, la firma CITRUSVIL S.A., con fecha 17 de septiembre de 2012, adquirió en la concesionaria ESPASA S.A. (sita en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires) un automóvil marca VOLKSWAGEN.

Con fecha 30/10/2012, procedió a solicitar su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor N° 7 con asiento en la Ciudad de San Miguel 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, a lo que aquél se negó.

Frente a ello, con fecha 22/06/2015, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 522-2015 por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$4.783,17 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.

Entrando al tratamiento de los agravios expuestos corresponde recordar que la naturaleza constitutiva del sistema registral en materia de automotores implica que la inscripción no solo hace oponible el dominio frente a terceros, como sucede con los inmuebles, sino que a partir de la registración es cuando se producen efectos, incluso entre las partes.

El art. 1 del Régimen Jurídico del Automotor expresa: "...la transmisión del dominio de los automotores sólo producirá efectos entre las partes y con

relación a terceros, desde la fecha de su inscripción en el Registro Nacional de Propiedad Automotor.” El art. 2 agrega: “La inscripción de buena fe de un automotor en el registro confiere al titular de la misma la propiedad del vehículo...”.

La inscripción en el registro es el modo de adquirir el dominio. La propiedad del automotor sólo se adquiere cuando se realiza en el registro la inscripción inicial o una transferencia de dominio. En nuestro sistema registral del automotor no se inscriben títulos sino acuerdos transmisivos. Los títulos los otorga el registro.

El formulario F-01 sirve de base para la inscripción inicial del vehículo automotor y constituye un instrumento sujeto al impuesto de sellos conforme lo establece el artículo 235 del Código Tributario Provincial.

La gravabilidad del formulario F-01 resulta indiscutible puesto que el mismo es un documento que acredita un acto u operación que constituye el derecho de propiedad sobre el vehículo, ello conforme lo establece el régimen legal aplicable a los mismos.

Ahora bien, analizados los argumentos esgrimidos por el apelante en su recurso de apelación cabe aclarar que el remedio intentado no puede prosperar en esta instancia, ya que los fundamentos propuestos por el contribuyente se apoyan principalmente en la pretensión de obtener la declaración de inconstitucionalidad de ciertas normas locales.

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 tanto lo expuesto, excede la competencia de este Tribunal Fiscal la declaración de inconstitucionalidad de las leyes, existiendo entonces una imposibilidad jurídica de atender el pedido del apelante.

No obstante lo expuesto, 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) cabe destacar que el precedente "Transporte Rocchia S.R.L. vs. Provincia de Tucumán – DGR s/ Amparo" invocado por el apelante en su recurso refiere a una sentencia dictada por la Sala III de la Excma. 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 Excma. Cámara Contencioso Administrativo; y "Brizzio, Jorge Abel c/ Provincia de Tucumán", de la Sala I del referido Tribunal, en los cuales la Corte Suprema de Justicia de la Provincia tampoco se ha expedido sobre la inconstitucionalidad de la norma.

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 art. 2 del Decreto 4271/3 (ME) – 2004 del 30/12/2004 (que incorporaron al Decreto N° 2507/3 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 al 17/09/2012, 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 las consideraciones que anteceden propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: I. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente CITRUSVIL S.A. en contra de la Resolución N° D-252/16, dictada con fecha 21/09/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán. II. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.

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

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

Por ello,

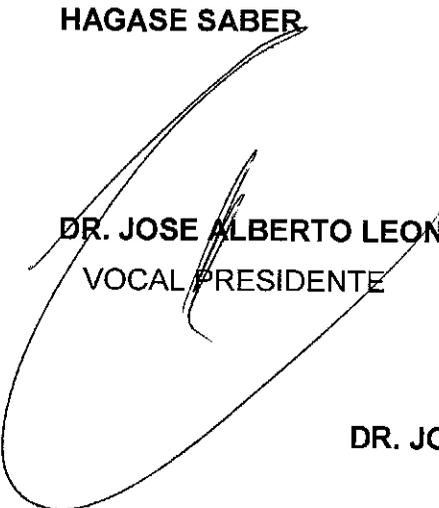
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

**1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente CITRUSVIL S.A. en contra de la Resolución N° D-252/16, dictada con fecha 21/09/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán.

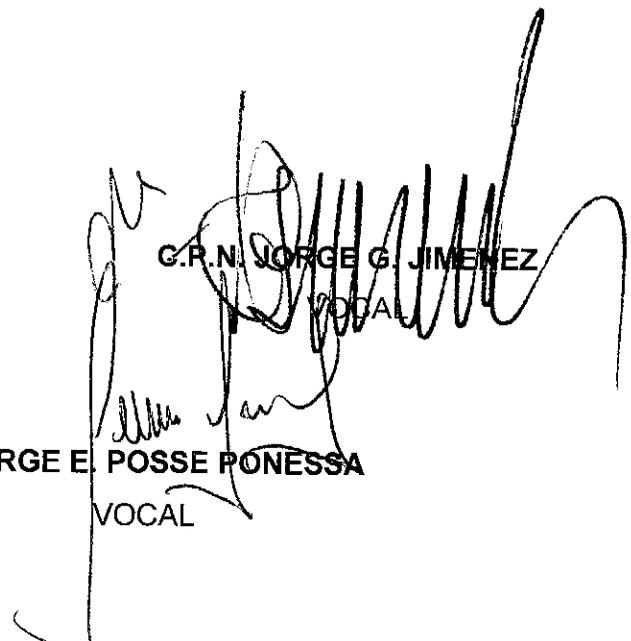
**2. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.**

A.P.M.

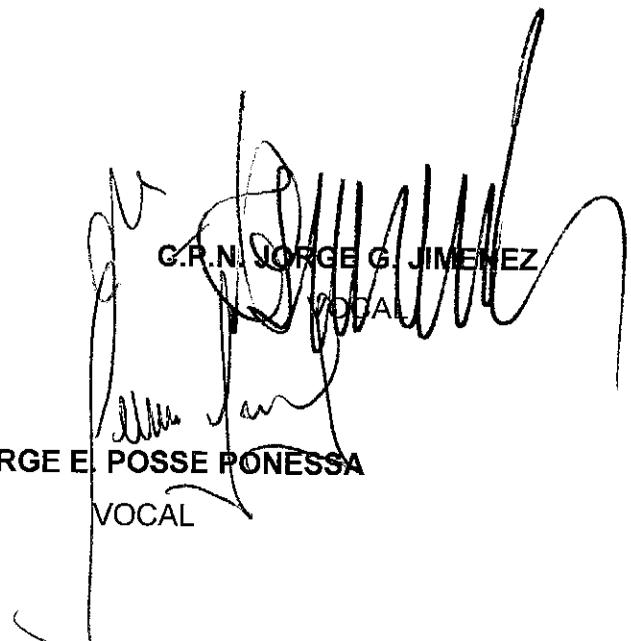
**HAGASE SABER**



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL PRESIDENTE



**G.R.N. JORGE G. JIMENEZ**  
VOCAL



**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL

ANTE MI



**DRA. SILVIA M. MENEGHELLO**  
SECRETARIA