

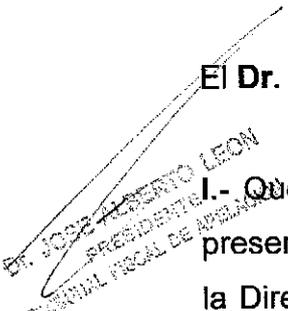
SENTENCIA N° 358 /17

Expte. N° 165/926/2017

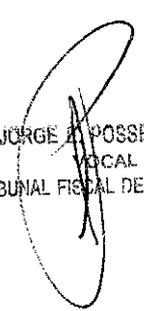
En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 01 días del mes de Agosto de 2017, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **MARTINEZ FANNY ISABEL S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 165/926/2017 (Expte. DGR N° 176/1217/D/2015) y;

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:


Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

I.- Que la contribuyente **MARTINEZ FANNY ISABEL, CUIT N° 27-16944840-5**, presentó Recurso de Apelación (fs.29/30) en contra de la Resolución D 364/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 29/12/2016 obrante a fs. 25/26. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente y confirmar el Acta de Deuda N° A 1632-2016, practicada en concepto del Impuesto de Sellos y APLICAR una Sanción de Multa por \$ 5.940 (Pesos Cinco Mil Novecientos Cuarenta) equivalente al 100 % (Cien por Ciento) del gravamen omitido, por configuración de la infracción prevista en el artículo 286° inciso 1) del Código Tributario Provincial.-


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

Plantea el recurrente, que el formulario de inscripción inicial de un vehículo adquirido en otra provincia realizado por su propietario no es una operación económica susceptible de ser gravada con el Impuesto de Sellos, por no revestir los caracteres exteriores de un título instrumentado con el cual se pueda exigir el cumplimiento de una obligación, -

Plantea el contribuyente que la compra venta en otras provincias de vehículos automotores no se encuentra alcanzada por el Impuesto de Sellos, por lo que sería contrario a derecho la interpretación del hecho imponible por parte de la DGR. Cita jurisprudencia.-

Con respecto a la Sanción de Multa impuesta, esgrime que al no corresponder que tribute impuesto de sellos por la operación comercial determinada por la DGR, no debe la Multa impuesta, solicitando se deje sin efecto la Resolución apelada.-

II.- Que a fs. 01/03 del expediente N° 165/926/2017, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.-

Que esgrime la Autoridad de Aplicación, 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.-

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, configura la materia imponible prevista en la normativa aplicable.-

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

M. JOSÉ ALBERTO LEOCADA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES

DR. JORGE E. BOSSE PONCE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES

C.P. JORGE GUSTAVO HERNANDEZ
VOCAL

III.- Que a fs. 12/13 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 171/17, en donde se declara la cuestión de puro derecho, concentrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.-

IV.- Ingresando al análisis de fondo, surge de la compulsa de los antecedentes obrantes en el expediente, con el escrito recursivo y la respectiva contestación de agravios efectuada por la Autoridad de Aplicación, que la pretensión esgrimida por el contribuyente no puede prosperar por las razones que a continuación se detallan. Con respecto a la Sanción de Multa, considero que se encuentra alcanzada por el beneficio de la Condonación, dispuesto por Ley N° 8873 (modificada por Ley Provincial N° 9013).-

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, la contribuyente MARTINEZ FANNY ISABEL, CUIT N° 27-16944840-5, por medio de la solicitud de inscripción inicial F-01 N° 06165684, de fecha 14/05/2015 obrante a fojas 02/03 de marras, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio OTD 550, Marca VOLKSWAGEN, Tipo SEDAN 5 PUERTAS, modelo FOX 1.6 MSI, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Tucumán, Seccional Juan B. Alberdi.-

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.-

Frente a ello, con fecha 23/09/2016, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 1632-2016 por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$ 5.940 (Pesos Cinco Mil Novecientos Cuarenta)) 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.-

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES

Dr. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES

En contra esa determinación de deuda y la Sanción de Multa 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 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.-

Son instrumentos alcanzados por el Impuesto de Sellos, 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.-

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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO GOMEZ
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La gravabilidad del formulario F-01 resulta, 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.-

Por lo tanto, 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.-

Con respecto al agravio expuesto por el apelante, de la interpretación de la norma por parte de la Autoridad de Aplicación, por pretender gravar con el Impuesto de Sellos el formulario de Inscripción del vehículo Automotor, cabe expresar que la potestad de la Provincia de Tucumán para legislar en materia tributaria reside en el artículo 121° de la Constitución Nacional que expresa: “...Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno federal, y el que expresamente se hayan reservado por actos especiales al tiempo de su incorporación...”.-

Asimismo el artículo 1° de la Constitución de Tucumán, dice: “...La Provincia de Tucumán, parte integrante de la Nación Argentina, con los límites que por derecho le corresponden, en uso de la soberanía no delegada, organiza su gobierno de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional...”.-

En igual sentido, el Art. 67 de la Carta Magna Provincial, establece que: “...Corresponde al Poder Legislativo: 2°) Establecer los impuestos y contribuciones necesarios para los gastos del servicio público, debiendo estas cargas ser uniformes en toda la Provincia...”.-

Que rige para la Provincia de Tucumán la Ley N° 8467, vigente desde el 01/01/2012, en donde expresa en el capítulo correspondiente al Impuesto de Sellos, artículo N° 13° inciso 2, apartado f, la alícuota del 3 % para: “...Los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores 0 (cero) kilometro en general. Este impuesto también se aplicara sobre la documentación de cualquier naturaleza que se presenten como título justificativo de la propiedad

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FORSE PONESSA
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

a los efectos de obtener la matriculación respectiva o inscripción de la transmisión de dominio; en este caso el tributo abonado cubre el que pueda corresponder sobre la instrumentación del caso...”.-

La inteligencia de las normas transcriptas, permiten presumir que en el caso analizado no se afecta el principio de legalidad, como se agravia el apelante, en el momento que la facultad de la Provincia para crear el Tributo se encuentra contenida en la Carta Magna Nacional y Provincial, así como el hecho imponible previsto en la norma tributaria, concluyendo que es la instrumentalidad de una determinada operación civil o comercial de la que surja un título jurídico, o sea lo que se grava con el impuesto de sellos son los actos o contratos que tengan los caracteres exteriores de un título jurídico, por lo que la solicitud de inscripción inicial F-01 N° 06165684, de fecha 14/05/2015, proporcionada por el registro nacional de la propiedad automotor seccional Juan B. Alberdi, configura la materia imponible descripta por la norma.-

En lo que respecta a la pretendida aplicación jurisprudencial, respecto a la inconstitucionalidad de la normativa aplicable al caso, corresponde en primer lugar dejar sentado que conforme al principio republicano de gobierno de nuestro país, el control de constitucionalidad de las normas es facultad exclusiva y excluyente del Poder Judicial, por lo que los jueces tienen la atribución de control de constitucionalidad por la naturaleza que detentan.-

Asimismo, el artículo N° 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”*.-

Asimismo, la jurisprudencia enunciada por el apelante en su recurso, se refieren 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 proceso, teniendo en cuenta que el marco normativo en el presente caso, es el la Ley Provincial N° 8.467, razón por la cual, no son análogos los temas a decidir.-

DR. JOSE ALBERTO LEGIDO
PRESIDENTE DEL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JUICE JOSSE PONEVA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

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 la Corte Suprema de Justicia, por lo que no corresponde a este Tribunal acoger como validos, los argumentos referidos por el apelante, con respecto a este agravio.-

Por lo enunciado y en relación a la obligación tributaria determinada por la DGR, corresponde rechazar la pretensión del apelante.-

Con respecto a la Sanción de Multa dispuesta en el artículo N° 3 de la Resolución N° D 364/16, por \$ 5.940 (Pesos Cinco Mil Novecientos Cuarenta) equivalente al 100 % (Cien por Ciento) del gravamen omitido, por configuración de la infracción prevista en el artículo 286° inciso 1) del Código Tributario Provincial, a la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873 (modificada por Ley Provincial N° 9013), que expresa: "...*Quedan liberadas de sanción las infracciones previstas en la Ley N° 5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, cometidas hasta el 31 de Mayo de 2015 inclusive y eximidas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones...*".

Dr. JOSE ALBERTO LUNA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Las constancias de autos corroboran la declarada aplicación al caso de la precitada norma, en la medida que la infracción objeto del presente recurso, data de fecha anterior al 31/05/2015.

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

Siendo ello así, concluyo que se ha tornado abstracto emitir pronunciamiento por carecer de interés jurídico actual la pretensión recursiva en examen y, por ende, adolece de sentido emitir opinión respecto de los agravios contenidos en aquel recurso. Es que, si ministerio legis, se ha eliminado la posibilidad jurídica de hacer efectiva la sanción determinada por la D.G.R., resulta de toda evidencia que no corresponde a este Tribunal Fiscal de Apelación abrir juicio respecto de los agravios traídos a su conocimiento, tornándose abstracta la cuestión planteada y, por consiguiente, resultar inoficioso emitir opinión en el tópic, en atención a lo precedentemente considerado.

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por lo expresado corresponde **NO HACER LUGAR**, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente **MARTINEZ FANNY ISABEL**, CUIT N° 27-16944840-5, en contra de la Resolución D 364/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 29/12/2016, conforme los argumentos expuestos anteriormente.-

Asimismo, corresponde **DECLARAR ABSTRACTA**, la cuestión planteada por el contribuyente en su recurso de apelación y **DECLARAR** que por aplicación del artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873 (modificada por Ley Provincial N° 9013), la sanción determinada mediante el artículo N° 3 de la Resolución N° D 364/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 29/12/2016, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente. Así voto.-

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

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **MARTINEZ FANNY ISABEL**, CUIT N° 27-16944840-5, en contra de la Resolución N° D 364/16 de fecha 29/12/2016, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **CONFIRMAR** el Acta de Deuda N° A 1632-2016, practicada en concepto del Impuesto de Sellos, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

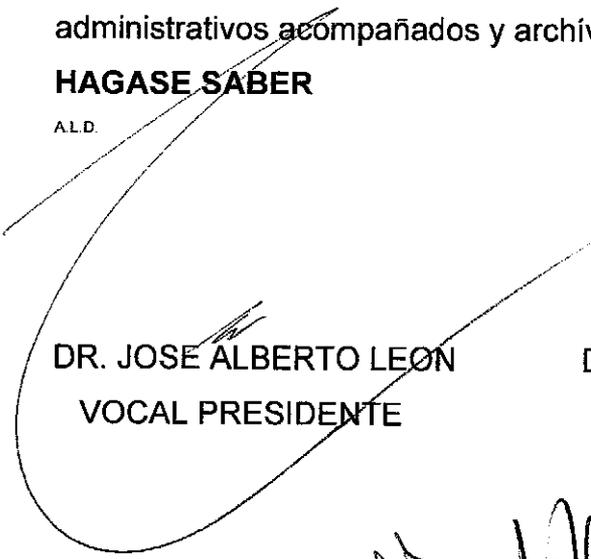
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

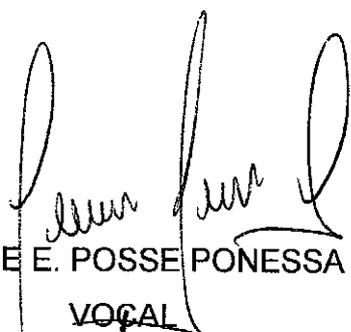
2.- DECLARAR que por aplicación del artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873 (modificada por Ley Provincial N° 9013), la sanción determinada mediante el artículo N° 3 de la Resolución N° D 364/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 29/12/2016, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.-

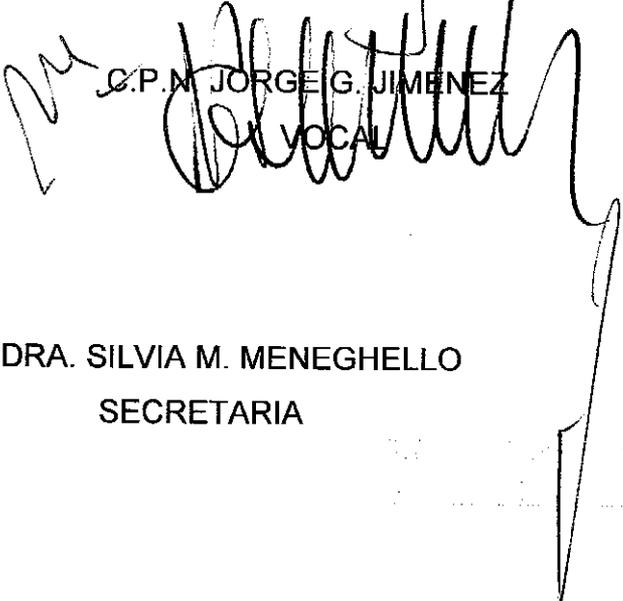
3.- REGÍSTRESE, NOTIFIQUESE, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HAGASE SABER

A.L.D.


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


C.P.M. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA