

SENTENCIA Nro. 361 /17

Expte. N° 804/926/2016 (874/376/R/2014-DGR)

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; y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **“PAZ RAMIRO S/ RECURSO DE APELACION – EXPEDIENTE N° 804/926/2016 (874/376/R/2014-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 294/16? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 1/6 del expediente N° 804/926/2016 el contribuyente PAZ RAMIRO, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 294/16 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 26.10.2016 obrante a fs. 33/34 del expte. N° 874/376/R/2014. En ella se resuelve “RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente Ramiro Paz, C.U.I.T. N° 20-23116909-2, con domicilio constituido en calle Virgen de la Merced N° 186, de esta ciudad, en contra del Acta de Deuda N° A 818-2016, practicada en concepto del Impuesto de Sellos, confirmándose la misma conforme los considerandos que anteceden.” y; “DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto en contra del Sumario N° M 818-2016, 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.

Sostiene la inaplicabilidad del gravamen, dado que ni la solicitud de inscripción inicial ni la factura de compra revisten las características de un instrumento susceptible de ser gravado con impuesto de sellos.

Plantea la inconstitucionalidad del impuesto de sellos para la inscripción inicial de los automotores 0 (cero) kilómetro comprados en extraña jurisdicción, ya que importaría establecer una aduana interior y constituir fronteras económicas afectando la libre circulación interior de mercaderías.

Sostiene que la normativa que pretende aplicar la DGR sería contraria a la Carta Magna, en razón que al momento de entrar en vigencia la misma, las provincias por voluntad propia se obligaron a no establecer aduanas locales, lo cual sería vulnerado por el establecimiento del gravamen citado, ya que se basaría en la procedencia del bien adquirido, estableciendo diferencias entre los foráneos y los propios. Sostiene que se estaría violentando los artículos 9, 10, 11, 12 y 126 y c.c. de la Constitución Nacional.

Transcribe doctrina y jurisprudencia relativa al caso.

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

Sostiene que no es la factura de compra el instrumento alcanzado por el impuesto de Sellos, sino el formulario F-01 que sirve de base para la inscripción inicial del vehículo automotor y 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.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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° 05711739 de fecha 02/01/2014 que rola a fs. 03 de autos, 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 294-16, resulta ajustada a derecho.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el contribuyente PAZ RAMIRO, con fecha 02 de Enero de 2014, adquirió en la concesionaria KIARA Automotora S.A. (sita en M. B. Gonnet, Pcia. De Buenos Aires) un automóvil marca CHEVROLET.

Con fecha 07/01/2014, procedió a solicitar su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor N° 5 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 27/06/2016, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 818-2016 por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$6.078,60 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

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

Dr. JORGE FERRANDO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

propiedad sobre el vehículo, ello conforme lo establece el régimen legal aplicable a los mismos.

La ley N° 8467 que rige desde el 01/01/2012, en el capítulo dedicado al Impuesto de Sellos, fija la alícuota del tres por ciento (3%) para *“Los actos que tengan por objeto la trasmisión de la propiedad de automotores 0 (cero) 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 del dominio; en este caso el tributo abonado cubre el que pueda corresponder sobre la instrumentación del acto.”* (Art. 13 inc. 2. Apartado f).

Al respecto y a los fines de configurar el hecho imponible, cabe aclarar al contribuyente que no es la factura “B” N° 0009-00001465 de fecha 02/01/2014 el instrumento alcanzado por el gravamen en cuestión atento que la misma no presenta los caracteres de un instrumento dotado de eficacia para transmitir la propiedad de un automotor, solo se exhibe como un requisito primario para el perfeccionamiento de la “Solicitud de Inscripción Inicial” (F. 01) ante el R.N.P.A.

El hecho imponible previsto en la norma tributaria es entonces la instrumentalidad de una determinada operación civil y/o comercial de la que surja un título jurídico. En consecuencia, 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° 05711739 de fecha 07/01/2014, proporcionada por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional Tucumán N° 5, configura la materia imponible prevista en la normativa aplicable.

En cuanto al planteo de inconstitucionalidad, cabe recordar al contribuyente que el artículo 161 del CTP establece: *“El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá*

Dr. JUAN E. SUAREZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL

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 la declaración de inconstitucionalidad de las leyes, existiendo entonces una imposibilidad jurídica de atender el pedido del apelante.

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 todo caso, los hechos de este asunto deben ser regidos por la normativa vigente al 02/01/2014, 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.

DR. JOSÉ YUNESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 PAZ RAMIRO en contra de la Resolución N° D-294/16, dictada con fecha 26/10/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán. II. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.

DR. JORGE ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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**

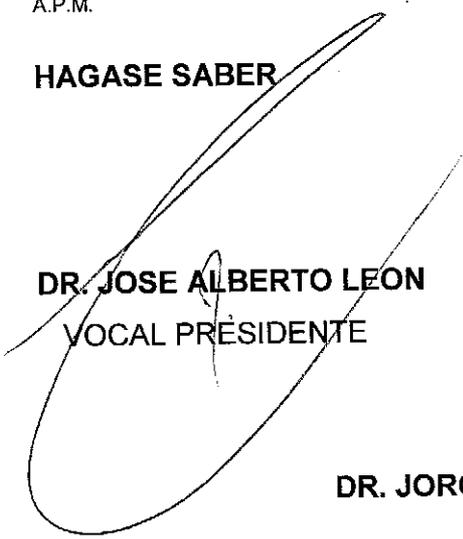
**RESUELVE:**

**1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente PAZ RAMIRO en contra de la Resolución N° D-294/16, dictada con fecha 26/10/2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán.

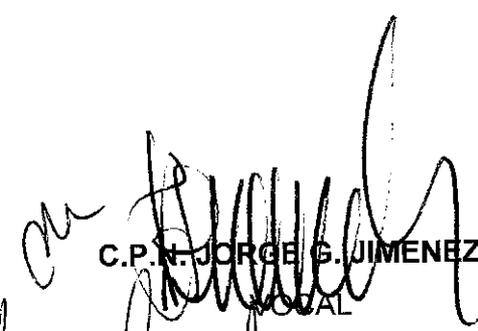
**2. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVASE.**

A.P.M.

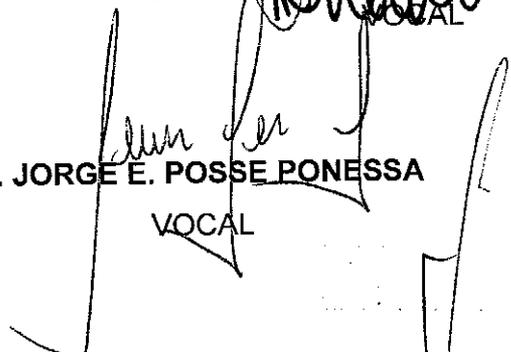
**HAGASE SABER**



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL PRESIDENTE

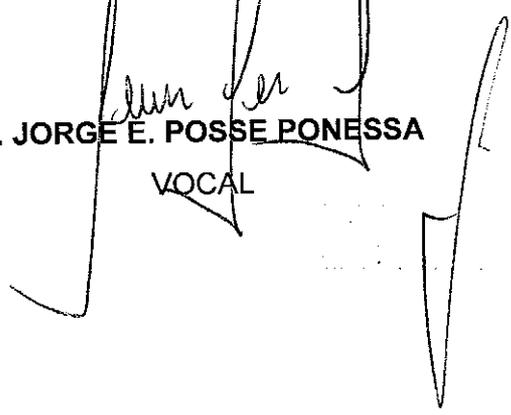


**C.P.N. JORGE G. JIMENEZ**  
VOCAL



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

ANTE MI



**DRA. SILVIA M. MENEGHELLO**  
SECRETARIA