

SENTENCIA Nro. 458 117

Expte. N° 116/926/2017 (1567/1214-R-2014 D.G.R.)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 05 días del mes de ~~Septiembre~~ 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 "**SALAZAR MARIA IVANA S/RECURSO DE APELACIÓN, Nro. 116/926/2017 (1567/1214-R-2014 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 381/16? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 34/35 el contribuyente SALAZAR MARIA IVANA, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 381/16 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 29.12.2016 obrante a fs. 28/29. En ella se resuelve "RECHAZAR la impugnación interpuesta por la contribuyente SALAZAR MARIA IVANA, con domicilio constituido en calle Gorriti N° 688, Aguilares, Rio Chico, Tucumán, en contra del Acta de Deuda N° A 859-2016, confeccionada en concepto del impuesto de Sellos, confirmándose la misma" y "RECHAZAR el descargo interpuesto en contra del Sumario instruido N° M 859-2016, por haberse configurado la conducta del contribuyente en la infracción contemplada en el artículo 286 inciso 1 del Código Tributario Provincial (t.v.) y, en consecuencia, corresponde APLICAR a

la contribuyente Salazar María Ivana una multa por un monto de \$6.837 (Pesos Seis Mil Ochocientos Treinta y Siete con 00/100), equivalente al cien por ciento (100%) del gravamen omitido, consignado en el Acta de Deuda N° A 859-2016, confeccionada en concepto del impuesto de Sellos y graduada en un todo conforme a lo establecido en el artículo 286 del Código Tributario Provincial (t.v.)...”.

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, el apelante alega que, el Impuesto de Sellos resultaría inconstitucional porque los Decretos N° 4271/3 (ME), 4568/3 (ME) y la Resolución N° 138/04 habrían sido dictados en contra de la Constitución Nacional.

Afirma que las facturas de compra no estarían alcanzada por las previsiones del artículo 235 del CTP. Expresa que las mismas no revestirían los caracteres exteriores de un título jurídico y que no serían generadores de derecho y obligaciones como lo son otros papeles.

Por último expresa que, si bien la provincia se reserva el derecho de establecer la alícuota, la misma sería nula e ilegítima, ya que generaría una especie de aduana interior entre las provincias.

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. advierte que la recurrente nada nuevo afirma que no haya sido ya objeto de análisis y decisión en la resolución en crisis.

Afirma que deviene en abstracto el planteo de inconstitucionalidad de los Decretos y Resoluciones, debiéndose dejar en claro que la alícuota aplicable surge de lo establecido por la Ley N° 8467 y sus modificatorias que rige desde el 01/01/2012.

DR. JOSÉ MARIANO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSÉ MARIANO LEÓN  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por otro lado 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° 06089436 de fecha 10/11/2014, proporcionada por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional Concepción, configura la materia imponible prevista en la normativa aplicable.

En relación a la violación de la prohibición de constituir aduanas internas, afirma que las normas constitucionales que considera vulneradas la sentenciante, prohíben la obstaculización del tránsito de mercaderías, es decir de la entrada, salida y movilización de las mismas, lo cual no ocurre en la especie.

III.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución N° D 381/16, dictada con fecha 29.12.2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán es ajustada a derecho.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, la Sra. Salazar María Ivana con fecha 17.10.2014, adquirió en la concesionaria DEL PARQUE S.A. un automóvil marca Toyota.

Con fecha 10.11.2014, 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.

Frente a ello, con fecha 27.09.2016, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 859-2016 por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$6.837,00 (Pesos Seis Mil Ochocientos Treinta y Siete con 00/100) 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.

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

ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSÉ E. FERRER  
VICEPRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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.

Por otro lado, 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 último, en referencia a la violación de la prohibición de constituir aduanas internas, cabe afirmar que el impuesto de Sellos es un tributo que grava la circulación económica, esto es, las transferencias de riqueza por la presunción de que estas revelan cierta capacidad contributiva. En consecuencia, ello nada tiene que ver con la prohibición de crear aduanas internas (art. 9 CN), y de la libre circulación de mercaderías, artículos de producción o fabricación nacional o extranjera dentro del territorio de las provincias (art. 10 y 11 CN).

El impuesto cuestionado lejos obstaculizar el tránsito de mercaderías, es decir entrada, salida y movilización de las mismas, únicamente grava la circulación económica – inscripción en un registro -, en virtud del poder tributario que detentan las provincias, el cual queda establecido en el artículo 121 de la Constitución Nacional, que establece: “Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación”.

Por otro lado, en lo que respecta a la sanción de multa aplicada, la infracción se verifica a partir de la negativa realizada por el contribuyente, de tributar el impuesto de Sellos, la cual fue informada por el Registro Automotor en fecha 11.11.2014, de donde resulta que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, con la modificación introducida por el art. 1 inc. 6) apartado c) de la ley 9013, que en texto ordenado 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” (lo resaltado y cursivo me pertenece). La infracción objeto del presente recurso, data de fecha anterior al 31/05/2015.

DR. JORGE E. AGUIRRE POISSON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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 381/16 de fecha 29.12.2016 de la Dirección General de

Rentas en lo que respecta al Acta de Deuda N° A 859-2016, y por lo tanto confirmar la misma; y DECLARAR ABSTRACTA la cuestión planteada respecto de multa aplicada debido a que por aplicación del artículo 7º) inc. e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, con la modificación introducida por el art. 1 inc. 6) apartado c) de la ley 9013 (B.O. 24/05/17), la sanción de multa determinada mediante Resolución N° D 381/16 de fecha 29.12.2016 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

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 **SALAZAR MARIA IVANA** en contra de la Resolución N° D 381/16 de fecha 29.12.2016 de la Dirección General de Rentas en lo que respecta al Acta de Deuda N° A 859-2016, y por lo tanto confirmar la misma

**2. DECLARAR ABSTRACTA** la cuestión planteada respecto de multa aplicada debido a que por aplicación del artículo 7º) inc. e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, con la modificación introducida por el art. 1 inc. 6) apartado c) de la ley 9013 (B.O. 24/05/17), la sanción de multa determinada mediante Resolución N° D 381/16 de fecha 29.12.2016 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

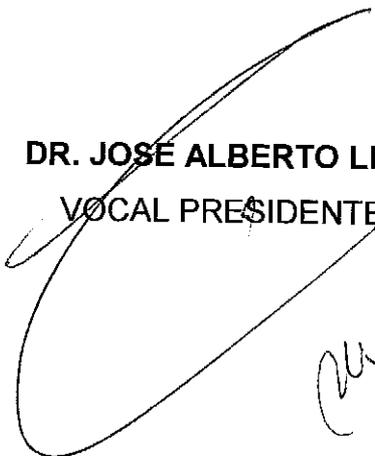
DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
TUCUMÁN

DR. JORGE ESTEBAN POSSE PONESSA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
TUCUMÁN

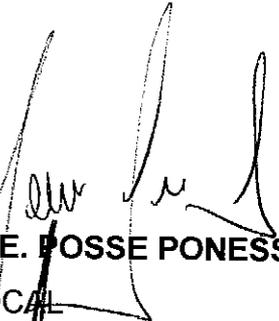
**3. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVASE.**

M.F.B.

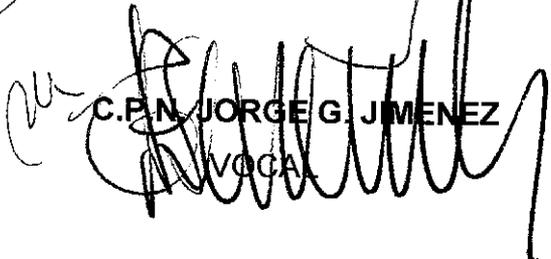
**HAGASE SABER**



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL PRESIDENTE



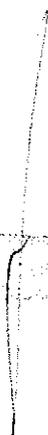
**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL



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

ANTE MI

**DRA. SILVIA M. MENEGHELLO**  
SECRETARIA



Dr. Silvia M. Meneghello  
Secretaria