

SENTENCIA N° 540 /17

Expte. N° 662/926/2016

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 05 días del mes de *Octubre* 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 **“CALVO, BENIGNO ALFREDO s/ Recurso de Apelación”**. Expediente N° 662/926/2016 (Expte. DGR N° 26379/376/R/2012) y;

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que el contribuyente **BENIGNO ALFREDO CALVO, CUIT N° 20-08590183-5**, presentó Recurso de Apelación a fs.48/50 del Expediente DGR N° 26379/376/R/2012, en contra de la Resolución D 156/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 03/08/2016 obrante a fs. 45/46. En ella se resuelve **RECHAZAR**, la impugnación interpuesta por el Sr. Calvo Benigno Alfredo en contra del Acta de Deuda N° A 447-2015 confeccionada en concepto del impuesto de sellos; **INTIMAR** a cancelar el importe que surge del Acta de Deuda N° A 447/215; y con respecto al sumario N° M 447/2015 se declaró abstracto conforme a lo establecido por el penúltimo párrafo del Art. 7 de la Ley 8873, quedando **liberado de sanción por dicha infracción-**

II.- Que a fs. 1/4 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.-

Esgrime la D.G.R, que el artículo 235° del C.T.P. 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.-

DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

La Autoridad de Aplicación expresa que la Ley 8468 (B.O 30/12/2011), modificó el Art. 278 del Código Tributario Provincial incorporando el inc. 54 el que establece: *“Se encuentran también exentos del impuesto de sellos los siguientes actos y operaciones, además de aquellos que lo estén por leyes especiales:- 54 . Los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad automotores O (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 de Convenio Multilateral, con jurisdicción sede en la Provincia, o con alta en la Jurisdicción Tucumán sólo para el caso de las citadas terminales automotrices” –*

Indica que a los efectos de configurar el hecho imponible, corresponde aclarar que la firma GUIDO GUIDI S.A, CUIT N° 33-56050325-9; Ingresos Brutos Convenio Multilateral N° 910-216444-7 - parte vendedora-, no registra alta con jurisdicción sede en la Provincia de Tucumán, por lo que entiende que en mérito a las normas que cita corresponde que el contribuyente ingrese el impuesto aplicando la alícuota del 3% (tres por ciento).-

Afirma la Autoridad de Aplicación 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° 5457657 de fecha 14/08/2012 que rola a fs. 02, proporcionada por el Registro de la Propiedad Automotor Seccional N° 9 de Tucumán, configura la materia imponible prevista en la normativa aplicable.-

Expresa el Organismo Recaudador, que el mencionado 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.-

Dr. JORGE GUSTAVO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Con respecto al planteo de inconstitucionalidad, esgrime la DGR que corresponde su rechazo, ya que lo planteado excede el marco del procedimiento administrativo, debiendo efectuar su planteo por ante las autoridades jurisdiccionales competentes.-

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

III.- Que a fs. 21/22 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 142/17 de fecha 02/05/2017, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose 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 compulsión de los antecedentes obrantes en el expediente, que el escrito recursivo no se basta así mismo por cuanto se encuentra incompleto, no obra la página 3.-

A Fs. 25 de las actuaciones de cabecera rola proveído que expresa textualmente:
" De la compulsión de las actuaciones se advierte que el contribuyente interpuso recurso de apelación cuyo contenido se encuentra incompleto, razón por la cual en forma previa a resolver, INTIMESE al Sr. Alfredo Benigno Calvo a fin que en el perentorio e improrrogable plazo de 48 hs.. Acompañe la página 3 de su recurso de apelación. Ello bajo apercibimiento de Ley." A fs. 26 obra cedula de Notificación al apelante.-

No habiendo cumplido el recurrente con el requerimiento efectuado conforme surge de las constancias de autos, por providencia del 05/07/2017 se dispone *"Atento el estado procesal de la presente causa, vuelva la misma a conocimiento y Resolución del Tribunal"*.-

En mérito a lo expuesto, siendo insuficiente y no bastándose asimismo el recurso intentado, no se considerarán los agravios expuestos por el apelante para Resolver el recurso.-

DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. POBGE PONESSA
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

Sin perjuicio de ello, cabe expresar que la pretensión esgrimida por el contribuyente no puede prosperar por las razones que a continuación se detallan.-

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el contribuyente ALFREDO BENIGNO CALVO, CUIT N° 20-08590183-5, por medio de la solicitud de inscripción inicial F-01 N° 5457657 de fecha 14/08/2012 que rola a fs. 02 del Expte. D.G.R, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio LOU 325, Marca VOLKSWAGEN Tipo Pick Up, modelo AMAROK 2.OL TDI 180 CV 147, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor de San Miguel de Tucumán Seccional N° 9.-

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, y ante su insistencia el Encargado del Registro del Automotor Seccional N°9 procedió a inscribir el dominio LOU 325 informando de tal incumplimiento en fecha 15/08/2012 a la Autoridad de Aplicación dando inicio a las Actuaciones Administrativas N° 26379/376/R/2012.-

Frente a ello, con fecha 19/06/2015, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 447-2015 por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$ 5.775 (Pesos Cinco mil Setecientos setenta y cinco); 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 de esa determinación de deuda el contribuyente dirigió su pretensión impugnatoria a fs. 18/24.-

Por Resolución D 156/16 del 03/08/2016 la D.G.R rechaza la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda A 447-2015, intimando a cancelar el importe que surge del Acta de Deuda y declara abstracto el descargo interpuesto en contra del Sumario Instruido N° M-447-2015 dejando sin efecto la sanción.-

DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. JOSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Contra dicha resolución el contribuyente esgrime Recurso de Apelación a fs. 48/50.-

Tal como se expresó ut supra el contenido del recurso intentado fue presentado en forma incompleta, sin la página 3.- No obstante haber sido intimado por este Tribunal a la presentación del mismo, el recurso no ha sido completado.- De allí que al no bastarse así mismo, los agravios esgrimidos no podrán ser tenidos en cuenta para su tratamiento.-

Se expresan los siguientes fundamentos para sustentar el rechazo de la apelación deducida por el contribuyente.-

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

Dr. JESÚS ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FUSSE PONCEJA
VOZAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. ROBERTO GUSTAVO...

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.-

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 el criterio expuesto no se afecta el principio de legalidad y de reserva de Ley por parte de la Autoridad de Aplicación, por pretender gravar con el Impuesto de Sellos el formulario de Inscripción del vehículo Automotor, ya 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*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE D. FOSSE PONS
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.M. JORGE GUSTAVO GOMEZ
VOCAL

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 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 transcritas, permiten presumir que en el caso analizado no se afecta el principio de legalidad y reserva de ley desde 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° 5457657, de fecha 14/08/2012, proporcionada por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional N°9, de Tucumán, configura la materia imponible descripta por la norma.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Corresponde 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*

Dr. JORGE E. BOSSE PONESSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

Nación y de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dicha norma”.

A la fecha de este pronunciamiento, la norma aplicable a este caso (Ley provincial N° 8.467) no ha sido declarada inconstitucional por la Corte Suprema de Justicia, por lo que no corresponde a este Tribunal acoger ningún tipo de planteo referido con la inconstitucionalidad de la norma.

Por ello, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por la contribuyente ALFREDO BENIGNO CALVO, CUIT N° 20-08590183-5, conforme los argumentos expuestos anteriormente. 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,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **BENIGNO ALFREDO CALVO**, CUIT N° **20-08590183-5** en contra de la Resolución N° D156 16 de fecha 03/08/2016, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **CONFIRMAR** el Acta de

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

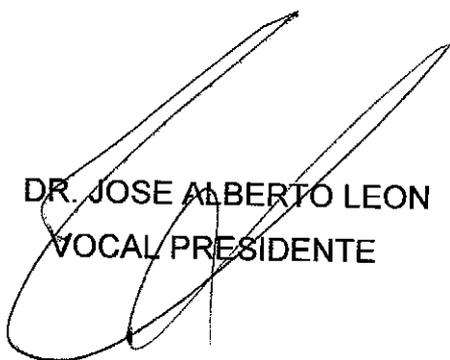
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

Deuda N° A 447-2015, practicada en concepto del Impuesto de Sellos, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

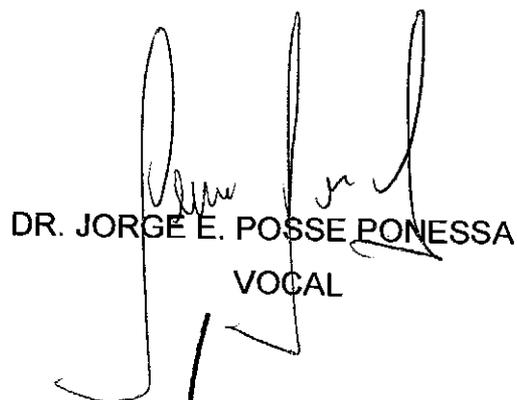
2.- REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HAGASE SABER

L.M.A



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

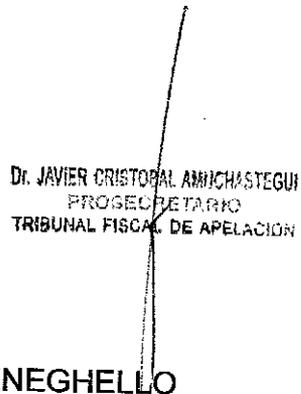


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMICHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA