

SENTENCIA Nro. 547 /17

Expte. N° 287/926/2017 (47753/376/R/2014-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 11 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; y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **“REYNAGA DIEGO ANDRES S/ RECURSO DE APELACION – EXPEDIENTE N° 287/926/2017 (47753/376/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 197/17? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 1/5 del expediente N° 287/926/2017 el contribuyente REYNAGA DIEGO ANDRES, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 197/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 20.04.2017 obrante a fs. 44/45 del expte. N° 47753/376/R/2014. En ella se resuelve **“RECHAZAR** la impugnación interpuesta por el Sr. REYNAGA DIEGO ANDRES, C.U.I.T. N° 20-23238234-2, con el patrocinio letrado de la Dra. Soledad Komaid, con domicilio constituido en Avenida América N° 2200, Mzna. B, casa 15, Barrio Altos de América, San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, en contra del Acta de Deuda N° A 379-2016, practicada en concepto del Impuesto de Sellos, confirmándose la misma conforme los considerandos que anteceden.” y; **“RECHAZAR** el descargo interpuesto en

contra del Sumario instruido N° M 379-2016, 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 al contribuyente Reynaga Diego Andrés, una multa por un monto de pesos: Cinco Mil Cuatrocientos Cuarenta y Ocho con 21/100 (\$ 5448,21), equivalente al cien por ciento (100%) del gravamen omitido, consignado en el Acta de Deuda N° A 379-2016, 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 su Recurso de Apelación, el contribuyente manifiesta que le agravia la resolución apelada en cuanto omite expresamente y no fundamenta de modo alguno la violación de los amparados derechos constitucionales a la defensa en juicio y al debido proceso.

Transcribe el Art. 235 del CTP y sostiene que le agravia la resolución D 197-17 en cuanto no se expide acerca de la desigualdad ante la ley violatoria del Art. 16 de la CN, ya que las personas que optan y eligen comprar un vehículo fuera de la provincia de Tucumán, se ven perjudicados con el pretense pago del Impuesto de Sellos de un 3% sobre el valor del vehículo.

Que continúa diciendo que se altera la libre circulación y el derecho de propiedad constituyendo una suerte de barrera aduanera de afectación indiscutible para los consumidores, encareciendo un vehículo que podría adquirirse más barato en una concesionaria foránea o en un local no oficial.

Reitera la ausencia de un instrumento público o privado que contenga acto o contrato de contenido económico, ya que la factura de compra no tendría los caracteres exteriores de un título jurídico.

Solicita se haga lugar al recurso interpuesto, dejándose sin efecto la determinación.

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.

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° 6208193 de fecha 16/10/2014 que rola a fs. 02 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 197-17, resulta ajustada a derecho.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el contribuyente REYNAGA DIEGO ANDRES, con fecha 24 de Septiembre de 2014, adquirió en

la concesionaria Lo Bruno Automotores S.A. (sita en calle Sáenz Peña 1380 esq. Av. Aguirre, Santiago del Estero) un automóvil marca FORD.

Con fecha 15/10/2014, 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 31/05/2016, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 379-2016 por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$5.448,21 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.

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° 0012-00011941 de fecha 24/09/2014 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° 6208193 de fecha 16/10/2014, proporcionada por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional Tucumán N° 7, 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 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.

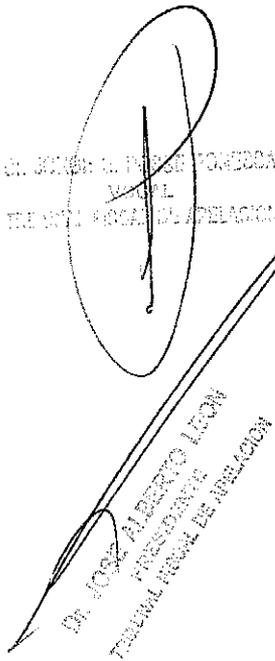
Este asunto debe ser regido por la normativa vigente al 16/10/2014, ello es, por las previsiones de la Ley N° 8.467, las que a la fecha de este pronunciamiento no han sido declaradas inconstitucionales por el Máximo Tribunal.

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 20.10.2014, de donde resulta que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley Nº 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 Nº 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.

Por las consideraciones que anteceden propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: 1. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente REYNAGA DIEGO ANDRES en contra de la Resolución Nº D 197/17, dictada con fecha 20/04/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, 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 Nº 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 Nº D 197/17 de fecha 20/04/2017 ha quedado sin efecto en virtud



Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente 3.
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,

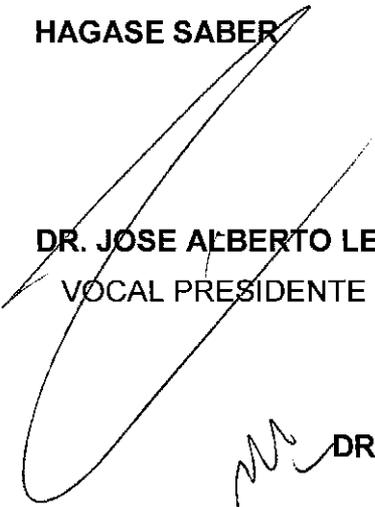
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

- 1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente REYNAGA DIEGO ANDRES en contra de la Resolución N° D-197/17, dictada con fecha 20/04/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán.
- 2. DECLARAR ABSTRACTA** la cuestión planteada respecto de multa aplicada debido a que por aplicación del artículo 7°) 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 197/17 de fecha 20/04/2017 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

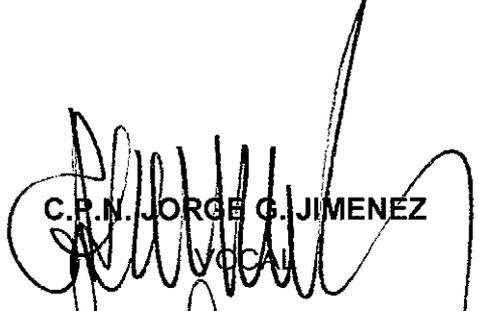
3. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVASE.

A.P.M.

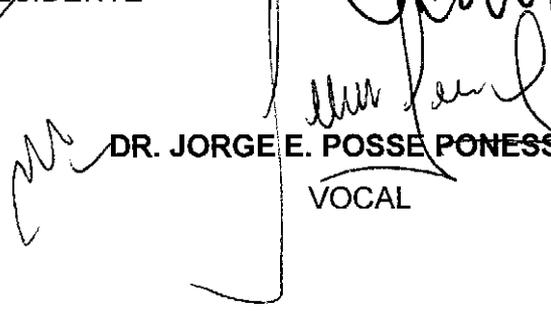
HAGASE SABER



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



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
PROSENETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION