

SENTENCIA N° 571 /17

Expte. N° 395/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 25 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 "BUSTOS THAMES, JUAN PABLO s/ Recurso de Apelación". Expediente N° 395/926/2017 (Expte. DGR N° 33347/376/R/2014) 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 JUAN PABLO BUSTOS THAMES, CUIT N° 20-20159394-9, presentó Recurso de Apelación a fs.34/38 del Expediente DGR N° 33347/376/R/2014, en contra de la Resolución D 292/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 26/05/2017 obrante a fs. 31/32. En ella se resuelve RECHAZAR, la impugnación interpuesta por el contribuyente en contra del Acta de Deuda N° A 409-2016 confeccionada en concepto del impuesto de sellos; y con respecto al sumario N° M 409-2016 se declaró abstracto conforme a lo establecido por el penúltimo párrafo del Art. 7 de la Ley 8873 con las modificaciones incorporadas por la Ley 9013, quedando liberado de sanción por dicha infracción-

Manifiesta el apelante, la ilegitimidad, ilegalidad e inconstitucionalidad de las normas en la que se funda el tributo que se le reclama.-

Sostiene el apelante que los Decretos N° 4271/3 (ME) y N° 4568 (ME) del 20/12/04 (Modificatorio del Decreto N° 2507/3 (SH) y La Resolución general N° 138/04 emanada del Director General de Rentas de la Provincia en fecha 21/12/04, han sido oportunamente declarados inconstitucionales, mediante

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

sentencia firme recaída en los autos caratulados como "Transportes Rocchia S.R.L c/ Provincia de Tucumán S/ Amparo". Expediente N° 568/08, que tramita por ante la Sala III de la Excma. Cámara Contencioso Administrativo, en cuanto dichos instrumentos gravan con el 3% el impuesto a los sellos a los actos que tengan por objeto la transmisión de propiedad de automotores 0 KM celebrados por concesionarios o terminales no inscriptas como contribuyentes en el impuesto sobre los ingresos brutos en la Provincia.-

Expresa que las disposiciones locales impugnadas alteran significativamente el derecho a la libre circulación y restringen el derecho de propiedad, así como también implican el virtual establecimiento de una aduana interior, prácticas prohibidas a las provincias por la Constitución Nacional.-

Alega que la inconstitucionalidad de las normas invocadas conllevan una clara situación de desigualdad, que redundan en detrimento del legítimo derecho de propiedad, al gravar bienes con un impuesto que no alcanza a los tucumanos que operan con las concesionarias enumeradas en la norma reglamentaria, obstaculizando la registración del rodado en las reparticiones pertinentes.-

Solicita se apliquen los precedentes jurisprudenciales y doctrinarios y se deje sin efecto la determinación tributaria por Acta de Deuda N° A 409-2016 y la Resolución D 292/17 dictada por la D.G.R y se archiven las actuaciones.-

II.- Que a fs. 1/5 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.-

La Autoridad de Aplicación expresa que la Ley 8468 (B.O 30/12/2011), modificó el An 278 del Código Tributario Provincial incorporando el inc. 54 el que establece:

*"Se encuentran también exentos del impuesto de sellos los siguientes actos y*

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. GUSTAVO NIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*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 ARAUCAR MOTORS S.A, CUIT N° 30-68774381-0; Ingresos Brutos Convenio Multilateral N° 901-180801-4 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° 6002708 de fecha 22/07/2014 que rola a fs. 03, proporcionada por el Registro de la Propiedad Automotor Seccional N° 6 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.-

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III.- Que a fs. 11/12 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 441/17 de fecha 28/08/2017, 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 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.-

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el contribuyente JUAN PABLO BUSTOS THAMES, CUIT N° 20-20159394-9, por medio de la solicitud de inscripción inicial F – 01 N° 06002708, de fecha 22/07/2014 obrante a fojas 03 del Expte. D.G.R, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio OBK 140, Marca CHEVROLET Tipo Todo Terreno, Modelo Chevrolet Tracker Awaltz, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor de San Miguel de Tucumán Seccional N° 6.-

En dicha oportunidad, y en virtud de lo dispuesto por la Resolución General N° 138/04, el mencionado Registro le requirió a la 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°6 procedió a inscribir el dominio OBK 140 informando de tal incumplimiento en fecha 23/07/2014 a la Autoridad de Aplicación dando inicio a las Actuaciones Administrativas N° 33347/376/R/2014.-

Frente a ello, con fecha 23/05/2016, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 409-2016 por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$ 7.125 (Pesos Siete Mil ciento veinticinco); 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. JOSE ALBERTO LEINI  
FISCAL EN JEFE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE R. POSE POINSA  
FISCAL EN JEFE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
FISCAL EN JEFE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En contra de esa determinación de deuda es que el contribuyente dirige su pretensión impugnatoria.-

Por Resolución D 292/17 del 26/05/2017 la D.G.R rechaza la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda A 409-2016 y declara abstracto el pronunciamiento respecto del descargo presentado en contra del Sumario N° M-409-2016 por aplicación del antepenúltimo párrafo del Art. 7° de la Ley N° 8873, con las modificaciones incorporadas por la Ley 9013 (B.O 24/05/2017)-

Contra dicha resolución el contribuyente esgrime Recurso de Apelación a fs. 34/38.-

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..."-  
*Dr. Jorge Alberto Ponessa  
Presidente  
Tribunal Fiscal de Apelación*

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.-  
*JORGE A. PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION*

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.-  
*DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL*

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.-

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 235º del Código Tributario Provincial.-

Con respecto al agravio expuesto por el apelante, de la afectación del 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, cabe expresar que la potestad de la Provincia de Tucumán para legislar en materia tributaria reside en el artículo 121º 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 1º 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..."-.

DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE A. POSSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C. EN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En igual sentido, el Art. 67 de la Carta Magna Provincial, establece que:  
*"...Corresponde al Poder Legislativo: 2º) 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° 13º 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 transcriptas, permiten presumir que en el caso analizado no se afecta el principio de legalidad y reserva de ley, 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° 06002708, de fecha 22/07/2014, proporcionada por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional N°6, de Tucumán, configura la materia imponible descrita 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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE EL POSE PONCERRA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

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”*.-

El apelante solicita se apliquen antecedentes jurisprudenciales y doctrinarios que se refieren a sentencias dictadas por Excma. Cámara Contencioso Administrativo y no por la Corte Suprema de Justicia de la Provincia.- Asimismo, la jurisprudencia enunciada por el apelante en dicha oportunidad, se refieren a hechos ocurridos durante periodo fiscal, 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.-

Los hechos de este asunto deben ser regidos por la normativa vigente, ello es, por las previsiones de la Ley N° 8.467, la que a la fecha de este pronunciamiento no ha sido declarada inconstitucional por la Corte Suprema de Justicia, por lo que no corresponde a este Tribunal acoger como válidos, los argumentos referidos por el apelante, con respecto a este agravio.-

Por ello, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente JUAN PABLO BUSTOS THAMES CUIT N° 20-20159394-9, 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,

JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION**

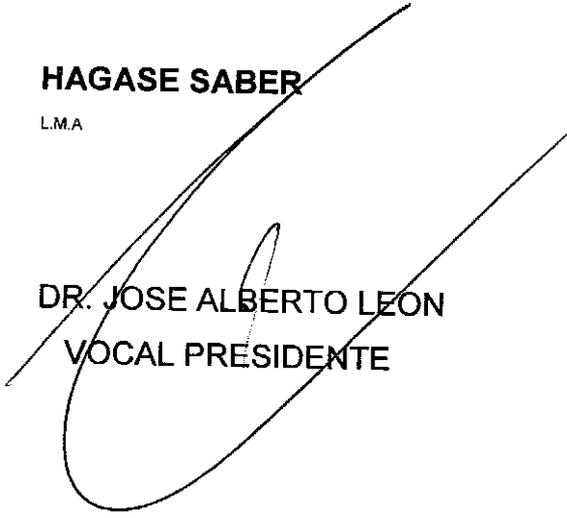
**RESUELVE:**

**1.- NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **JUAN PABLO BUSTOS THAMES, CUIT N° 20-20159394-9** en contra de la Resolución N° D 292/17 de fecha 26/05/2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **CONFIRMAR** el Acta de Deuda N° A 409/2016, practicada en concepto del Impuesto de Sellos, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

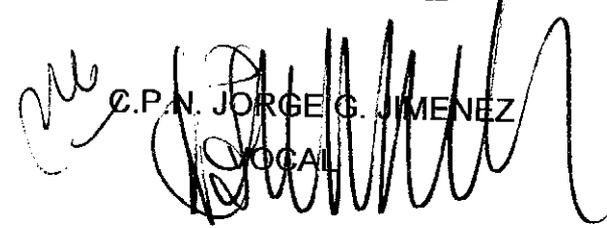
**2.- REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE,** oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

**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 CRISTOPAL AMICHASTEGUI**  
SECRETARIO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

**DRA. SILVIA M. MENEGHELLO**  
SECRETARIA