

SENTENCIA N° 404/18

Expte. N° 696/926/2017

En San Miguel de Tucumán, a los 31 días del mes de Agosto de 2018, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "**BOLLA MATIAS EMMANUEL s/RECURSO DE APELACIÓN**" Expte. N° 696/926/2017 (EXPTE. D.G.R. N° 1.333/1214/R/2015);

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que el contribuyente BOLLA MATIAS EMMANUEL, CUIT N° 20-32816416-8, presentó Recurso de Apelación (fs. 54/66 del Expte. 1.333/1214/R/2015) en contra de la Resolución N° D 542/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 25/09/17 obrante a fs. 47/49 del mismo. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente en contra del Acta de Deuda N° A 89-2017, practicada en concepto de Impuesto de Sellos, confirmándose la misma; y APLICAR una multa de \$5.370 (Pesos Cinco Mil Trescientos Setenta con 00/100), equivalente al 100% del gravamen omitido.-

Inicia su presentación el recurrente con una negativa general y particular de los hechos y circunstancias utilizados por la administración para fundar la imposición que pretende endilgársele. Sostiene que efectivamente procedió a solicitar en carácter de titular, la inscripción inicial de la unidad Dominio OXV755, cumpliendo con la exigencia del Dcto. N° 6.582/58 (Ley 22.977).

Afirma que la Ley 8.467 restringe su derecho de propiedad, colocándolo en una situación dispar respecto de otros habitantes de la provincia. Sostiene al mismo

tiempo, que el derecho de libre circulación se ve alterado por actos del estado que trascienden el ámbito facultades del órgano que las dicta.

Manifiesta que las normas cuestionadas, colocan a los ciudadanos de la Provincia que contraten con las Terminales automotrices no enumeradas en el anexo a aquellas, en una clara situación de desigualdad que redundaría en detrimento del legítimo derecho de propiedad, al gravar esos bienes con un impuesto que no alcanza a los tucumanos que operan con las concesionarias sí enumeradas, obstaculizando la registración del rodado en las reparticiones pertinentes.

Aduce que resulta imposible que el ejercicio de un derecho propio – como es la adquisición de un rodado fuera de la provincia –, pueda constituir la base de una infracción, lo que implicaría conculcar el principio de legalidad que en materia tributaria contiene la Carta Magna. Afirma en idéntico sentido, que tanto el C.T.P. como así también la Ley N° 8.467 establecen un derecho aduanero.

Considera que con el pretexto de la fijación de una alícuota del Impuesto de Sellos, el Decreto N° 4.271/3 (ME) ha tenido la vocación de creación de una nueva figura tributaria, un nuevo hecho imponible, distinto al Impuesto de Sellos que consagra el art. 214 del C.T.P.

Finalmente sintetiza su presentación, considerando que el sistema creado por Decreto N° 4.271/3, complementado por Decreto N° 4.568/3, la Resolución N° 138/04 de la Dirección General de Rentas, y la Ley N° 8.467, constituye un avasallamiento de su derecho de propiedad, de igualdad ante la ley, del derecho y libertad para contratar y de comerciar sin barreras aduaneras.

Concluye el recurrente su presentación, peticionando se recepte favorablemente su Recurso de Apelación y se disponga el archivo de las actuaciones, liberándolo de toda sanción.

II.- Que a fs. 01/05 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.

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE F. PASSE POWERSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JUAN CARLOS...
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En tal sentido, comienza su exposición sosteniendo que el Formulario F-01 se encuentra alcanzado por el Impuesto de Sellos previsto en el art. 235 y concordantes del C.T.P. Teniendo en cuenta que de la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 06680569 surge que el contribuyente BOLLA MATIAS EMMANUEL suscribió la inscripción del dominio OXV755, tal extremo configura entonces en la especie la materia imponible prevista en el art. 235 del C.T.P.

Manifiesta que prácticamente todas las normas generan distinciones de alguna naturaleza, con lo cual se debe admitir que el principio de igualdad ante la ley, no es de aplicación absoluta, lo que no implica que sea discriminatorio el hecho de privilegiar las operaciones realizadas por concesionarias y terminales automotrices registradas como contribuyentes de Ingresos Brutos en la Provincia, de aquellas que no están registradas de ese modo, ya que por una cuestión de política fiscal se está tratando de modo diferente a sujetos que se encuentran en situaciones diferentes.

A la vez, sobre la cuestión referida a la violación de la prohibición de crear aduanas internas, considera que la cuestión debe ser ponderada dentro de un contexto constitucional y de autonomía provincial. Sostiene que el Impuesto de Sellos es un tributo que grava la circulación económica, 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 y de la libre circulación de mercadería dentro del territorio de la Provincia.

Considera que la colisión con la normativa constitucional que menciona el impugnante, es solo aparente, toda vez que en el hecho imponible del impuesto, no se incluye ningún aspecto que tenga que ver con la entrada, salida y circulación de mercaderías.

Por otra parte y respecto a la ausencia de instrumentalidad, sostiene que el hecho imponible previsto en la norma tributaria es la instrumentalidad de una determinada operación civil y/o comercial de la que surja un título jurídico.

Agrega que 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. En consecuencia, no es la factura de adquisición del vehículo, sino el instrumento mediante el cual aquel se presenta (F-01), lo que se encuentra gravado como hecho imponible, lo que justifica, concluye, tanto el accionar de la Dirección General de Rentas, como así también la determinación que esta realiza.

Finalmente, y respecto al planteo de inconstitucionalidad del Decreto N° 4.271/3 (ME) incoado por el apelante, sostiene que el caso bajo examen se encuentra normado según parámetros establecidos por el art. 13°, inciso 2) apartado f) punto 3 de la Ley N° 8.467, por lo que no se verifica en la especie lesión alguna al principio de legalidad.

Concluye su presentación ofreciendo prueba instrumental y, previa reserva del Caso Federal, peticona se dicte Sentencia rechazando el Recurso deducido y se confirme la Resolución apelada N° D 542/17.

III.- Que a fs. 15/16 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 06/18, por la cual 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.- En forma previa es preciso determinar la normativa vigente al momento de configurarse la obligación tributaria endilgada por la Autoridad de Aplicación.-

En su Recurso de Apelación el contribuyente sostiene la existencia de afectación al principio de legalidad por parte del Decreto N° 4.271/3, el cual hoy no se encuentra vigente, siendo la normativa aplicable en el caso en examen el artículo 13°, inciso 2, apartado f), punto 3), de la Ley 8.467 (B.O. 30/12/11), con vigencia desde el 01/01/2012.

Ahora bien, adentrándonos en el análisis y consideración de los argumentos vertidos por las partes en sus respectivos escritos defensivos, se advierte que

Dr. JORGE EL POSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

resulta aplicable el criterio exployado en el fallo "Bulacio de Terán María vs. Provincia de Tucumán s/Amparo", sentencia N° 1.137 de la Sala I de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo de fecha 02/12/2016, la cual declara la inconstitucionalidad del artículo 13° inciso 2 apartado f) punto 3), de la Ley 8.467 y del artículo 1° de la Resolución General N° 138/04 emanada de la D.G.R. el 21/12/2004, ordenando a la demandada abstenerse de gravar la operación de compra automotor realizada por la actora con el Impuesto de Sellos. Dicha Sentencia fue confirmada por la Excma. Corte Suprema de Justicia en Sentencia N° 1.715 de fecha 10/11/2017.-

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el contribuyente BOLLA MATIAS EMMANUEL, CUIT N° 20-32816416-8 por medio de Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 06165629, obrante a fojas 02 de Expte. N° 1.333/1214/R/2015, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio OXV755, Marca: Volkswagen, Tipo: Pick Up Cabina Simple, Modelo: Saveiro 1.6L GP, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Sec. Concepción de la Provincia de Tucumán.-

En dicha oportunidad, y en virtud de lo dispuesto por la Resolución General N° 138/04, el mencionado Registro requirió al contribuyente el pago del Impuesto de Sellos previsto en el art. 13, inciso 2, apartado f), punto 3), de la Ley 8.467, el cual se negó a tributar.-

Frente a ello, el contribuyente fue notificado en fecha 17/01/17 de Acta de Deuda N° A 89-2017, por medio de la cual el organismo fiscal determinó una deuda de \$5.370 (Pesos Cinco Mil Trecientos Setenta 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, como así también de la instrucción del Sumario N° M 89-2017, por supuesta configuración de la infracción prevista en el art. 286 inc. 1 del C.T.P.-

Efectuados por el interesado la correspondiente impugnación y el respectivo descargo, la D.G.R. mediante Resolución N° D 542/17, de fecha 25/09/2017, dispuso Rechazar la impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 89-2017,

Dr. JORGE E. POSE PONS
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

confeccionada en concepto del Impuesto de Sellos, confirmando la misma, y Aplicar una multa por un monto de \$5.370 (Pesos Cinco Mil Trecientos Setenta con 00/100), equivalente al cien por ciento (100%) del gravamen omitido, por encuadrar la conducta del contribuyente en las previsiones del inc. 1 de art. 286° del Código Tributario Provincial.

En contra de esa Resolución es que el contribuyente dirige su Recurso de Apelación.-

Como primera medida, invocaré el artículo 161° del CTP, el que expresa: "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".-

Teniendo en cuenta que ambas normas, tanto la Ley 8.467 como de la RG N° 138/04 son declaradas inconstitucionales en los fallos citados, y resultan invocadas por la D.G.R. para gravar con el Impuesto de Sellos a los Formularios 01 que inscriben a los automotores en los registros respectivos, el análisis que se debe efectuar recae, necesariamente, en la naturaleza jurídica del Formulario 01, para lo cual se seguirán los lineamientos adoptados por el Máximo Tribunal Provincial y Nacional.-

El artículo 13° inciso 2 apartado f) punto 3) de la Ley 8.467 (norma aplicable al caso de autos) establece: "De conformidad con lo dispuesto en el artículo anterior, el impuesto se hará efectivo de acuerdo con las siguientes alícuotas: 2) Alícuotas especiales e importes fijos: f) Del tres por ciento (3%)... "Los actos que tengan por objeto la transmisión 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 de dominio".-

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BOSSE P...
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE ANTONIO AMBROSIO
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

A su vez, el artículo 1° de la RG 138/04 de la D.G.R. designa a los Registros Seccionales de la Propiedad del Automotor ubicados en la provincia de Tucumán, como Agentes de Percepción del Impuesto de Sellos que corresponde tributarse por los contratos de compraventa de vehículos automotores, como así también 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 de dominio que se pretenden para su inscripción en los citados registros.-

Tanto la Sala I de la Cámara Contencioso Administrativo como la Corte Suprema de Justicia de la provincia de Tucumán en el fallo "Bulacio de Terán María vs. Provincia de Tucumán s/ Amparo", toman como argumento central para declarar la inconstitucionalidad de las normas enunciadas, la ausencia de instrumentalidad, es decir, ausencia de instrumento público o privado que contenga acto o contrato de contenido económico, tal como dispone el artículo 235° de la Ley 5.121 y el artículo 9° inciso b) apartado 2 de la Ley 23.548 del 26/01/1988, a la cual la Provincia adhiere sin limitaciones ni reservas mediante Ley 5.928 (B.O. del 05/07/1988).-

La mencionada norma federal expresa en su artículo 9°, segundo párrafo apartado 2, inciso b) que "Se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones mencionados en la primera parte del párrafo anterior, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico por el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes".-

Por su parte el artículo 235° del CTP expresa que: "...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".-

Dr. JORGE E. POSSE POMESE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE GUSTAVE BARRERA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

La cuestión se resume en indagar si las disposiciones antedichas, en cuanto ordenan la imposición del gravamen en los términos transcritos se adecuan al hecho imponible al que refieren, esto es, si la inscripción de un vehículo mediante el Formulario 01, encuadra en la definición del hecho imponible del Impuesto a los Sellos prevista en el artículo 235° de la Ley 5.121.-

El artículo 236° del C.T.P. dispone que el impuesto debe abonarse por la mera instrumentación o existencia material del acto, contrato u operación, con abstracción de su validez y eficacia jurídica o verificación de sus efectos.-

No quedan dudas entonces, que el hecho imponible del Impuesto de Sellos es la instrumentación de una determinada operación comercial de la que surja un título jurídico apto para exigir el cumplimiento de las obligaciones, sin necesidad de recurrir a otro documento, es decir el hecho generador del gravamen es la referida documentación que instrumenta el contrato de contenido económico.-

La Sentencia dictada por la Excma. Cámara Contencioso descarta el argumento de la demandada según el cual el Formulario 01 presenta los caracteres de un contrato válido y resulta apto para ser considerado como instrumento pasible del gravamen de sellos, toda vez que, aún cuando sea real que la inscripción de un rodado en el Registro Nacional de Propiedad del Automotor es constitutiva del derecho de dominio del adquirente, el formulario antes señalado sólo cumple la función de propiciar el perfeccionamiento de aquel derecho real en cabeza del comprador, más no ostenta exigibilidad, es decir, no se presenta como un instrumento que, per sé, brinde la posibilidad de reclamar el cumplimiento del negocio.-

En consecuencia, la determinación impositiva practicada por el Fisco local se halla en contradicción, tanto con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Provincia, como en la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, que exigen que el instrumento revista los caracteres de un título jurídico con el que se pueda exigir el cumplimiento de las obligaciones, sin necesidad de otro documento, tal como lo dispuso la Corte Suprema de Justicia de la Nación (cfr. Fallos: 327:1051, 1083 y

Dr. JOSÉ ALEJANDRO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

1108;329:2231, 330:2617:331:2685; y 338:203) y la Corte Suprema de Justicia de Tucumán (cfr. Sentencias N°370 del 25/5/2010 y N° 1044 del 28/12/2011).-

Dicho en los términos de la CSJN, el formulario en cuestión se presenta carente de autosuficiencia a los fines de exigir el cumplimiento de la obligación; ergo, no puede ser considerado como instrumento válido a los fines del impuesto de sellos en los términos a los que alude el artículo 235° del C.T.P y del artículo 9°, segundo párrafo del apartado 2 inciso b) de la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos (Ley 23.548 B.O 26/01/1988) a la cual adhiere la provincia sin limitaciones ni reservas mediante Ley 5.928 (B.O. 05/07/1988).-

Es por lo antedicho que cabe declarar al Formulario 01 carente de la autosuficiencia requerida para exigir el cumplimiento de las obligaciones en ella plasmadas, en consecuencia, no puede ser considerado como documento pasible de soportar el gravamen de sellos.-

La doctrina enseña que constituye una característica fundamental del Impuesto de Sellos el principio de la instrumentación, por el cual, no se configura el hecho imponible si los actos o contratos no están formalizados en instrumentos públicos o privados (García Vizcaíno Catalina, Derecho Tributario).-

A mayor abundamiento, en la Sesión Ordinaria del 14/12/17 de la Honorable Legislatura de Tucumán, frente al tratamiento de la Ley 9.071, los legisladores resaltaron la existencia de fallos de la Corte Suprema de Justicia que declaran la inconstitucionalidad del cobro de un Impuesto de Sellos a los vehículos de extraña jurisdicción, brindando a los tucumanos la posibilidad de acceder a mejores precios de vehículos en virtud de la competencia y del armónico funcionamiento de la ley de la oferta y demanda.-

En consecuencia, la Ley 9.071 de fecha 20/12/2017, en su artículo 2° sustituye el inciso 54 del artículo 278° de la Ley 5.121 por el siguiente: "Se encuentran también exentos del Impuesto de Sellos los siguientes actos y operaciones, además de aquellos que lo estén por leyes especiales... inc. 54 "...Los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores 0 (cero)

Dr. JORGE E. POSSE PONCE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

kilómetro en general”, equiparando de esta manera las operaciones realizadas en concesionarios de jurisdicciones que no se encuentren inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos con las que si lo están, eliminando de ésta manera la aduana interna que se había generado y que se encuentra expresamente prohibida por el artículo 9° de la Constitución Nacional.-

Si bien la norma no tiene efecto retroactivo y no se aplica al presente caso, resulta clarificador que, ante las sentencias que ha venido dictando tanto el fuero Contencioso Administrativo como las Cámaras de Documentos y Locaciones y el Máximo Tribunal de la provincia, el Poder Legislativo haya plasmado mediante Ley (aun cuando su técnica legislativa pueda merecer algún reparo) la expresa ampliación de la exención impositiva a todas las operaciones que tenga por objeto la transmisión de vehículos cero kilómetro.-

Este Tribunal no puede desconocer, no solo el fallo citado “Bulacio de Teran...”, sino innumerables pronunciamientos de la Corte Suprema Provincial y Nacional (alguno de ellos citados en esta resolución) sobre los requisitos indispensables que debe contener toda escritura, papel o documento para que pueda ser considerado instrumento a los fines del Impuesto de Sellos. Entiendo que dicho reconocimiento ya ha sido declarado por la H. Legislatura Provincial con el dictado de la ley N° 9.071, dando fin de esa manera, a la problemática generada sobre la cuestión sometida a examen.-

El art. 161 del CTP, autoriza a este Tribunal a aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación y de la Corte Suprema de la Provincia en cuanto declaran la inconstitucionalidad de una norma tributaria. En este sentido, considero que el término jurisprudencia se refiere al criterio sobre un problema jurídico que viene siendo establecido por sentencias previas, como acontece en la especie. Tanto la Corte Provincial como así también la Nacional, ya se han pronunciado sobre este tema en reiteradas ocasiones, lo que denota un criterio uniforme y definitivo que no puede ser soslayado por este Tribunal.-

Es más, el voto del Dr. Gandur en el fallo citado, expresa contundentemente:
“Comparto íntegramente lo dicho en el voto del señor Vocal preopinante, doctor

Dr. JORGE E. POSSE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN TUCUMÁN

René Mario Goane, permitiéndome añadir que la temática ha sido objeto de pronunciamiento adverso a la argumentación recursiva, desde larga data". Es decir, el "criterio" determinante para la declaración de inconstitucionalidad del artículo 13° inciso 2 apartado f) punto 3) de la Ley 8.467 y del artículo 1° de la Resolución General N° 138 emanada por la DGR el 21/12/2004, no obedece a un nuevo razonamiento o un reexamen de una cuestión dudosa, sino a la reafirmación de un discernimiento uniforme, que reitero, no puede ser desconocido.-

En definitiva y en base al análisis y los antecedentes expuestos, hay un elemento concreto que es trascendental para resolver en materia del Impuesto de Sellos, cual es, la inconstitucionalidad del artículo 13° inciso 2 apartado f) punto 3) de la Ley 8.467 y del artículo 1° de la Resolución General N° 138 emanada por la DGR el 21/12/2004, declarada por la Sala I de la Excm. Cámara Contencioso Administrativa, en autos caratulados "Bulacio de Terán Maria vs. Provincia de Tucumán s/ Amparo", de fecha 02/12/2016 y confirmada por la Excm. Corte Suprema de Justicia de Tucumán en Sentencia N° 1715/2017 de fecha 10/11/2017, siguiendo en su razonamiento un criterio rector que reconoce innumerables precedentes, cuyos fundamentos este Tribunal comparte y aplica al caso sometido a decisión.-

Por ello, corresponde HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente BOLLA MATIAS EMMANUEL, CUIT N° 20-32816416-8, en contra de la Resolución N° D 542/17 de la Dirección General de Rentas, fecha 25/09/17 y en consecuencia dejar sin efecto la misma, conforme los argumentos expuestos anteriormente. Así voto.-

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo:

I. Comparto la reseña de los antecedentes consignados en los puntos I° a III° de la opinión emitida por el Sr. Vocal preopinante. Sin embargo, formulo disidencia en relación al encuadre jurídico de la cuestión sometida a decisión y a la conclusión expuesta en el punto IV° de su voto. En consecuencia, procedo a exponer los fundamentos que motivan la resolución que propongo.-

II.- Que ingresando al análisis del caso sometido a examen, adelanto mi opinión en el sentido que el recurso no puede prosperar.-

Como cuestión liminar, corresponde determinar la normativa vigente al momento de configurarse la obligación tributaria determinada por la Autoridad de Aplicación.-

En su presentación inicial (fs. 15/26 del Expte. D.G.R. N° 1.333/1214/R/2015), consistente en impugnación y defensa opuestas en los términos del art. 98 y 123 del Código Tributario Provincial; contra el Acta de Deuda N° A 89-2017 y Sumario N° M 89-2017; el contribuyente sostuvo la violación del Principio de Legalidad en materia tributaria; según los argumentos y la doctrina judicial citada en su presentación.-

Sostuvo que el sistema creado por el Decreto 4.271/3 (ME) del 30/11/2004 complementado por el Decreto N° 4.568 (ME) del 20/12/2004; y Resolución General N° 138 del 21/12/ 2004 de la DGR, resultan inconstitucionales, ya que so pretexto de la fijación de una alícuota del impuesto de sellos, por decreto se creó una nueva figura tributaria, un hecho imponible distinto al impuesto de sellos que establece el art. 235 del Código Tributario. Indicó que ello resultaba contrario al principio "*Nullum Tributum sine Lege*", consagrado por el artículo 3 del Código Tributario y el segundo párrafo del inciso 2° del artículo 101 y el artículo 24, ambos de la Constitución de la Provincia. Expuso asimismo que la Ley Impositiva 8467 solamente innovó en dar forma legal a la normativa inconstitucional antes mencionada.-

A su turno, al deducir el presente Recurso de Apelación en los términos del Art. 12 inc. 1° y 2° y Art. 134 inc. 2° del Código Tributario Provincial (fs. 54/66 del Expte. D.G.R. N° 1.333/1214/R/2015) contra de la Resolución N° D 542/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 25/09/2017 obrante a fs. 43/45 de dicho expediente; el contribuyente fundó nuevamente sus agravios en la inconstitucionalidad de los decretos y resolución antes citados, así como de las Leyes 8.467 y 8.468. Como sustento del recurso realizó cita de precedentes