

SENTENCIA Nro. 437 /18

Expte. N° 460/926/2017 (3266/376/R/2015-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ...19.  
días del mes de Septiembre 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; y C.P.N. Jorge Gustavo  
Jiménez (Vocal), y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente  
caratulado como **“CERVIÑO HUGO ALBERTO S/ RECURSO DE  
APELACION – EXPEDIENTE N° 460/926/2017 (3266/376/R/2015-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 425/17? ¿Qué pronunciamiento  
corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 47/52 del expediente N° 3266/376/R/2015 el contribuyente  
CERVIÑO HUGO ALBERTO, interpone Recurso de Apelación en contra de la  
Resolución D 425/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de  
Tucumán, de fecha 07.08.2017 obrante a fs. 43/44 del mencionado expediente.  
En ella se resuelve “RECHAZAR la impugnación interpuesta por el  
contribuyente HUGO ALBERTO CERVIÑO, C.U.I.T. N° 20-12491237-8, con  
domicilio fiscal en Boulevard 9 de Julio N° 435, de la ciudad de Yerba Buena  
(4107), Provincia de Tucumán, en contra del Acta de Deuda N° A 1761-2016,  
practicada en concepto del Impuesto de Sellos, confirmándose la misma”; y  
“DECLARAR ABSTRACTO el pronunciamiento respecto del descargo  
presentado en contra del Sumario N° M 1761-2016.”.

JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Expte. 460/926-2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 1

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 apelante sostiene que la DGR pretende gravar la compra de un automotor instrumentada y perfeccionada en otra jurisdicción, lo cual no configura un hecho imponible definido por el Art. 235 del Código Tributario.

Plantea la inconstitucionalidad del impuesto de Sellos para la inscripción inicial de los automotores 0 (cero) kilómetro comprados en extraña jurisdicción, ya que importaría establecer una aduana interior y constituir un arancel diferencial que lesiona al contribuyente de buena fe.

Expresa el apelante que los Decretos cuestionados N° 4271/3 ME y N° 4568/3 ME, son contrarios a nuestra Constitución Nacional, (Arts. 9, 10, 11 y 75 inc. 13), en la cual prima la libre circulación de bienes en el territorio de la República Argentina. Además de lesionar los principios constitucionales de igualdad y de territorialidad.

Continua expresando que la Dirección de Rentas efectúa la aplicación ilegítima de un impuesto como base en una factura y que el contrato de compraventa efectuado por los consumidores es de naturaleza consensual y verbal, y por lo tanto se rigen por las normas de Código Civil, en consecuencia al carecer de forma escrita, no deben tributar el Impuesto de Sellos.

Se agravia el recurrente al exponer que la multa aplicada es ilegal como arbitraria atento a que el Sr. Cerviño no omitió el pago de impuesto al sello, por no corresponder tal determinación.

El apelante cita como jurisprudencia que respaldaría sus argumentos de defensa, los fallos judiciales de la Cámara Contencioso Administrativo "Serrano

Gustavo c/ Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad y Moeremans Daniel Edgardo c/ Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad".  
Finaliza su presentación solicitando se rechace la Resolución recurrida y se proceda al archivo de las actuaciones.

II. - La Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta el traslado del recurso.

Sostiene que 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. 235 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° 6351948 de fecha 26/01/2015 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.- A fojas 25/26 del Expte. N° 460/926/2017 obra Sentencia Interlocutoria N° 152/18 de fecha 04/05/2018, mediante la cual se declara la cuestión de puro derecho y se dispone autos para sentencia.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

IV.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución D 425-17, resulta ajustada a derecho.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el contribuyente HUGO ALBERTO CERVIÑO, con fecha 09 de Diciembre de 2014, adquirió en la concesionaria KANSAI S.A. (Av. Rivadavia 8981, Capital Federal) un automóvil marca TOYOTA.

Con fecha 26/01/2015, procedió a solicitar su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional Yerba Buena, 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, a lo que aquél se negó.

Frente a ello, con fecha 05/06/2014, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 1761-2016 por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$7.062,00 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.

Finalmente, con fecha 10/08/2017 el contribuyente fue notificado de la Resolución N° D 425/17 por medio de la cual el organismo fiscal rechaza la impugnación efectuada y confirma el Acta de Deuda N° A 1761-2016, practicada en concepto del Impuesto de Sellos; y Declara Abstracto el pronunciamiento respecto del descargo presentado en contra del Sumario N° M 1761-2016.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 460/926-2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 4 de 4

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 adelanto mi opinión en el sentido de que el remedio intentado no puede prosperar en esta instancia, ya que los fundamentos propuestos por el contribuyente se apoyan exclusivamente 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 –como base exclusiva de su recurso– 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.

Con respecto a la existencia de antecedentes jurisprudenciales que hayan declarado la inconstitucionalidad de las normas en juego (lo que podría habilitar su aplicación por este Tribunal) debo destacar que los precedentes existentes específicamente sobre esta materia (particularmente el pronunciamiento recaído *in re* Bulacio de Terán María vs. Provincia de Tucumán s/ amparo) no cuentan a la fecha de este pronunciamiento con sentencia firme y pasada en autoridad de cosa juzgada sobre el fondo de la cuestión; todo lo que, a mi juicio, me impide expedirme sobre la cuestión.

Cabe aclarar al contribuyente que las presentes actuaciones se encuentran regidas por la Ley N° 8467. La sentencia que declara la inconstitucionalidad de

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. FORGE POMESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 460/926-2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 5 de 5

la mencionada ley aún no se encuentra firme como se menciona en el párrafo precedente.

Con respecto al agravio referido a la multa, cabe recordar al contribuyente que la Resolución apelada resuelve: "DECLARAR ABSTRACTO el pronunciamiento respecto del descargo presentado en contra del Sumario N° M 1761-2016." Ello, en virtud de lo establecido en el antepenúltimo párrafo del artículo 7° de la Ley N° 8873, con las modificaciones introducidas por la Ley 9013 (B.O. 24/05/2017), el contribuyente queda liberado de sanción por dicha infracción.

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 CERVIÑO HUGO ALBERTO en contra de la Resolución N° D 425/17, dictada con fecha 07/08/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y por lo tanto confirmar la misma. 2. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Comparto los fundamentos y conclusiones del Vocal Preopinante y me adhiero al voto en todos sus terminos.-

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo:

I.- Comparto y adhiero a las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal preopinante, en lo que refiere a los antecedentes caso (parágrafos I, II, III). Formulo disidencia con el considerando N° IV de la opinión precedente y del voto preopinante, en merito a los fundamentos que se expondrán en el apartado siguiente de éste voto.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

II.- Que ingresando al análisis del caso sometido a examen, adelanto mi opinión en el sentido que le asiste razón al apelante.

Al analizar los argumentos vertidos por las partes en sus presentaciones, se advierte que resulta aplicable el criterio explayado en el fallo "Bulacio de Terán María vs. Provincia de Tucumán s/Amparo", sentencia N° 1137 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 emanada de la DGR 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, mediante Sentencia N° 1715 de fecha 10/11/2017.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el contribuyente CERVIÑO HUGO ALBERTO C.U.I.T. 20-12491237-8, por medio de la solicitud de inscripción inicial F – 01 N° 6351948, de fecha 23/01/2015 obrante a fojas 02 de marras, solicitó en carácter de titular la inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional Yerba Buena- Tucumán, un vehículo marca Toyota Hilux 4x2 Cabina Simple, dominio OPH 881.

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 20/10/2016, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 1761-2016, por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$ 7.062,00 (Pesos Siete Mil Sesenta y Dos c/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),

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSE PONESSA  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

punto 3), de la Ley N° 8.467. Asimismo, también es notificado de la instrucción del sumario N° M 1761-2016.

Efectuada, por el interesado, la correspondiente impugnación y el descargo, la D.G.R. mediante Resolución N° D 425/17 de fecha 07.08.2017 dispone, Rechazar la impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 1761-2016 confeccionada en concepto de impuesto de sellos, confirmando la misma y declarar abstracto el pronunciamiento respecto del descargo presentado en contra del Sumario N° M 1761-2016.

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)

Dx. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dx. JORGE E. POSE POINSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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”.

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, 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”.

JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. BORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

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".

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

JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 460/926-2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 10 de 10

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 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

JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. ROSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

hecho imponible si los actos o contratos no están formalizados en instrumentos públicos o privados (García Vizcaino 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) 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 (aún 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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE FONSECA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

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° 9071, 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 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 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

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 460/926-2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 13 de 13

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 CERVIÑO HUGO ALBERTO C.U.I.T. N° 20-12491237-8, en contra de la Resolución N° D 425/17 de la Dirección General de Rentas, dictada en fecha 07/08/2017 y en consecuencia dejar sin efecto la misma, conforme los argumentos expuestos anteriormente. Así voto.

Visto el resultado del presente acuerdo,

## EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

### RESUELVE:

**1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente CERVIÑO HUGO ALBERTO en contra de la Resolución N° D-425/17, dictada con fecha 07/08/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y por lo tanto confirmar la misma.

**2. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVASE.**

A.P.M.

**HAGASE SABER**

**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL PRESIDENTE (en disidencia)

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

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

Expte. 460/926-2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 14 de 14

JORGE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*[Handwritten signature of Dr. Jose Alberto Leon]*  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

ANTE MI

*[Handwritten signature of Dra. Silvia M. Meneghello]*  
DRA. SILVIA M. MENEGHELLO  
SECRETARIA