

SENTENCIA N° 474 /18

Expte. N° 742/926/2017

En San Miguel de Tucumán, a los 01 días del mes de Octubre 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 "**MARIA JESUS S.R.L. s/RECURSO DE APELACIÓN**" Expte. N° 742/926/2017 (EXPTE. D.G.R. N° 365/1217/D/2013);

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 MARIA JESUS S.R.L., CUIT N° 30-70948200-5, presentó Recurso de Apelación (fs. 64/84 del Expte. 365/1217/D/2013) en contra de la Resolución N° D 600/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 23/10/17 obrante a fs. 59/60 del mismo. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente, en contra del Acta de Deuda N° A 632-2017, practicada en concepto de Impuesto de Sellos, confirmándose la misma.

Inicia su argumentación el recurrente, manifestando que la administración entiende que el gobierno de la provincia, mediante actos legislativos que le están expresamente vedados al P.E., tiene la prerrogativa de gravar con sellos las operaciones de compra de rodados fuera de la provincia, o en terminales automotrices no comprendidas dentro de la nómina que el mismo P.E. propone como anexo de las normas fuentes del pseudo tributo.

Manifiesta que la D.G.R. insiste con aplicarle una multa por no haber ingresado el 3% del importe de compra del rodado descrito en su Resolución, en la suma de \$5.250,00.

Sostiene que se desconoce la gravedad institucional en que incurriera el P.E. al romper con el principio de legalidad tributaria, consagrado en el aforismo “nullum tributum sine lege (art. 3 C.T.P.)”, permitiendo que el gobernador de la provincia se irrogase funciones legislativas expresamente vedadas a sus funciones.

Afirma que el fallo en crisis intenta conferir legitimidad a un tributo que no tiene dónde gravar, pues, lo que pretende gravar el fisco es la Solicitud de Inscripción Inician (F-01) en el R.N.P.A., asignándole a dicho instrumento el carácter de “acto que tiene por objeto la transmisión de la propiedad de automotores 0km.”

El hecho generador de la obligación tributaria es la existencia de un instrumento, público o privado, que contenga acto o contrato de contenido económico. Este recaudo, concluye, está ausente en la operación de compra que se realizara a través de Factura A 003-008793.

Arguye que el avasallamiento al principio de instrumentalidad, recibió expresa consagración en el fallo “Transporte Rocchia SRL c/ Provincia de Tucumán DGR s/ Amparo - Expte. N° 568/08” emitido por la Excma. Cámara Contencioso Administrativa – Sala III, y más recientemente en “Fontan Carmen c/ Provincia de Tucumán DGR s/ Inconstitucionalidad - Expte. 214/12” dictado por la Sala II del mismo tribunal, decretándose la inconstitucionalidad del tributo que se pretende imponer.

Continúa su argumentación explicando que a los ciudadanos de Tucumán que deciden contratar con las terminales automotrices que existen en la Provincia, no se les grava el mismo acto de transmisión de la propiedad de su rodado 0km, con el distorsionado impuesto de sellos del 3% sobre el precio de compra. Que tal situación, permite advertir la desigualdad con que se trata a los habitantes de la provincia, frente a un mismo hecho de consumo, por la única circunstancia de que el consumidor escogiera una automotriz no comprendida en la nómina.

Igualmente, continúa, ese accionar determina la creación de un derecho aduanero que se impone al mismo ciudadano tucumano que hizo uso de su prerrogativa de

adquirir su rodado bajo las reglas del armónico juego de la oferta y la demanda, pretendiendo hacerle cargar con un no impuesto.

Finaliza su exposición el apelante, transcribiendo en extenso los fallos de los autos caratulados "Transporte Rocchia SRL c/ Prov. De Tucumán s/ Amparo, Expte. N° 568/08" y "Fontan Carmen c/ Prov. De Tucumán DGR s/ Inconstitucionalidad, Expte. N° 214/12", oportunamente dictados por la Sala III y II respectivamente de la Excma. Cámara Contencioso Administrativa, haciéndolos parte integrante de sus agravios, y a los cuales tenemos por íntegramente reproducidos en honor a la brevedad administrativa.

Concluye el contribuyente su presentación, solicitando se haga lugar al recurso de apelación deducido y se proceda al archivo de las actuaciones.

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.

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. Según lo expuesto, el gravamen es de naturaleza formal y objetivo, pues si bien en general se aplica en función de actos jurídicos de contenido económico, tiene su origen en el instrumento en que se materializan, de manera que un contrato que pudiera concertarse en forma verbal, no está sujeto al gravamen.

Afirma que son instrumentos aquellos escritos destinados a verificar hechos jurídicos de connotación económica. En otras palabras, aquellos en los que su redacción tenga por fin probar la existencia de un acto jurídico o material con efectos jurídicos ciertos o eventuales como sería el Formulario 01.

Expresa que la naturaleza constitutiva del sistema registral en materia de automotores implica que la inscripción no solo hace oponible el dominio frente a

terceros, sino que es a partir de la registración cuando se producen efectos, incluso entre las partes.

Afirma que el Formulario 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 art. 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.-

Infiere 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.

Con respecto al planteo de inconstitucionalidad realizado por el apelante, sobre los Decretos N° 4.270/3, N° 4.568/3, RG (DGR) 138/04 y del artículo 2° del Dcto. N° 4.271/3, sostiene que los decretos denunciados por el recurrente se encuentran derogados, y que en el presente caso la alícuota aplicable se encuentra regulada por Ley N° 8.467 (art. 13° Punto 2) F).

Afirma además que en cuanto a la pretendida inconstitucionalidad solicitada por el recurrente, el ámbito administrativo no es el adecuado para su planteo y tratamiento, debiendo el presentate ocurrir por ante la autoridad y mediante la acción jurisdiccional competente.

En referencia a la violación de la prohibición de constituir aduanas internas, considera que la cuestión en análisis debe ser ponderada dentro de un contexto constitucional y de autonomía provincial. El poder tributario es ejercido por cada ente de gobierno – Nación, Provincia y Municipalidades – en la esfera territorial de su jurisdicción.

En cuanto a la pretendida lesión al principio de legalidad, agrega 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. Ello, continúa, 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 diferentes situaciones, cuyo mérito o conveniencia no puede ser analizada por el Tribunal so pena, concluye, de incurrir en una extralimitación de competencias vedada por el ordenamiento jurídico.

Por último y en relación a las citas jurisprudenciales efectuadas por el recurrente, aduce que si bien su tratamiento tiene vinculación con el caso de marras, no lo es de manera directa, pues el estudio acerca de la constitucionalidad del Decreto y lo que se resolvió al respecto en el juicio radicado en el fuero contencioso administrativo, no hace cosa juzgada en el caso de autos, teniendo en cuenta el tipo de control de constitucionalidad difuso imperante en nuestro sistema, en donde su declaración tiene efecto inter partes y para el caso concreto.

Finalmente, concluye su presentación ofreciendo prueba instrumental y, previa reserva del Caso Federal, peticona se dicte sentencia confirmando la resolución apelada en lo que respecta al Impuesto determinado mediante Acta de Deuda N° A 632-2017.

III.- Que a fs. 11/12 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 724/17, 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, a tal efecto la normativa aplicable en el caso en examen es 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, al analizar los argumentos vertidos por las partes en sus escritos defensivos, se advierte que resulta aplicable el criterio explayado 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 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 en Sentencia N° 1.715 de fecha 10/11/2017.-

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el contribuyente MARIA JESUS S.R.L., CUIT N° 30-70948200-5 por medio de solicitud de inscripción inicial F-01 N° 5870190 obrante a fojas 04 de Expte. N° 365/1217/D/2013, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio NBA215, marca: Ford, tipo: Pick Up, modelo: Ranger 2 DC 4x2 XL 2.5L N, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Sec. Juan B. Alberdi de la Provincia de Tucumán.-

En dicha oportunidad, y en virtud de lo dispuesto por Resolución N° 138/04 de la Dirección General de Rentas, 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 12/07/17 de Acta de Deuda N° A 632-2017, por medio de la cual el organismo fiscal determinó una deuda de \$5.250,00 (Pesos Cinco Mil Doscientos Cincuenta 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.

Efectuados por el interesado la impugnación y correspondiente descargo, la D.G.R. mediante Resolución N° D 600/17, de fecha 23/10/17, dispuso

RECHAZAR la impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 632-2017, confeccionada en concepto del Impuesto de Sellos, confirmando la misma.

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 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".-

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".-

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 las 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 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).-

D. JORGE E. POSE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 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.-

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 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° 138/04 emanada por la DGR el 21/12/2004, declarada por la Sala I de la Excma. 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 Excma. 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 MARIA JESUS S.R.L., CUIT N° 30-70948200-5, en contra de la Resolución N° D 600/17 de la Dirección General de Rentas, de fecha 23/10/17 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:

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. 20/29 del Expte. 365/1217/D/2013), consistente en la impugnación opuesta en los términos del art. 98 del Código Tributario Provincial contra el Acta de Deuda N° A 632-2017 el contribuyente sostuvo la violación del Principio de Legalidad en materia tributaria; la según los argumentos y la doctrina judicial citada en su presentación.-

Argumentó 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. Sostuvo 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.-

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. 64/84 del Expte. 365/1217/D/2013) contra de la Resolución N° D 600/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 23/10/2017 obrante a fs. 59/60 de dicho expediente; el contribuyente fundo nuevamente sus agravios en la inconstitucionalidad de los decretos y resolución antes citados. Como sustento de los mismos realizó extensa cita de dos precedentes judiciales de la Excm. Cámara Contencioso Administrativo.-

Corresponde en consecuencia establecer las normas jurídicas que rigen el caso de estas actuaciones, de acuerdo a lo establecido por el art. 18 del Código Tributario Provincial y art. 29 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelaciones. En este punto debe tenerse en cuenta que el nacimiento de la obligación tributaria se verifica al producirse las situaciones que, de acuerdo a las leyes, dan origen a las mismas; según lo establece el art. 41 del Código Tributario Provincial.-