

SENTENCIA N° 502/18

Expte. N° 8/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 03 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 "**CORREA MARIO EDUARDO s/RECURSO DE APELACIÓN**" Expte. N° 8/926/2018 (EXPTE. D.G.R. N° 377/1214/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 CORREA MARIO EDUARDO, CUIT N° 20-24279279-4, presentó Recurso de Apelación (fs. 33/34 del Expte. 377/1214/R/2015) en contra de la Resolución N° D 538/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/09/17 obrante a fs. 26/27 del mismo. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente en contra del Acta de Deuda N° A 1010-2016, practicada en concepto de Impuesto de Sellos, confirmándose la misma y DECLARAR ABSTRACTO el pronunciamiento respecto del descargo presentado en contra del Sumario N° M 1010-2016.

El recurrente inicia su presentación con un planteo de prescripción de la acción para el cobro de la multa, toda vez que, considera, la factura que se pretende ejecutar es de fecha 10/02/15 y que siendo el plazo de prescripción de 2 (dos) años, la misma habría prescrito el día 10/02/17.

Sobre el recurso en particular, manifiesta que el Impuesto de Sellos resulta inconstitucional y violatorio del principio de igualdad ante la ley por los motivos que expone en su argumentación. A saber:

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 8.926.2018  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 26

Considera en primer término, que el Impuesto de Sellos parte de un de Decreto dictado en contra de los postulados de la Carta Magna y, en segundo lugar, que no se puede por un mismo acto (compra de un vehículo 0 km.), cobrar el Impuesto de Sellos en aquellos casos que la adquisición se realice fuera de la provincia y no requerir dicho pago cuando la adquisición se realice dentro de la provincia, por haber una marcada desigualdad en el trato de iguales (art. 16 CN).

Afirma que las facturas no pueden ser consideradas instrumento a tenor de lo dispuesto por la norma tributaria, por no revestir los caracteres exteriores de un título jurídico con el que pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones, sin necesidad de otro instrumento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes.

Infiere que la D.G.R. pretendió forzar la ley a través del dictado de la Resolución 138/04, ya que si el legislador hubiera querido que las facturas de compra de automotores 0km. resulten alcanzadas por el impuesto, lo hubiera dicho expresamente. Concluye diciendo que, al no estar incluida la factura de compra de automóviles dentro de los instrumentos enunciados en el art. 235 del C.T.P., no puede la autoridad de aplicación pretender percibir dicho emolumento.

Continúa con su argumentación el recurrente, afirmando que el dictado de los Decretos N° 4271/3, 4568/3 y de la Resolución General N° 138/04, constituyen una flagrante violación al Principio de Legalidad, por ser contrarios a la legislación tributaria y a los derechos y garantías consagrados en la Carta Magna. En consecuencia, dice, no habiendo hecho imponible, tampoco hay sanción.

Finalmente manifiesta el apelante que el Impuesto de Sellos no es otra cosa que la pretensión de crear aduanas entre las provincias, por lo que previa exposición de Jurisprudencia que considera aplicable y ofrecimiento de prueba instrumental, concluye su presentación solicitando que se tenga por formulado el Recurso de Apelación y oportunamente se haga lugar al mismo, procediendo al archivo de las actuaciones.

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

II.- Que a fs. 41/45 del Expediente N° 377/1214/R/2015, la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Expresa en primer término que el formulario F-01 se encuentra alcanzado por el Impuesto de Sellos previsto por el art. 235 y concordantes del C.T.P. por las razones que expone en su argumentación. A saber:

Respecto a la inconstitucionalidad planteada por el recurrente, manifiesta que tal defensa no es válida en esta instancia administrativa, y que tal control debe ser realizado dentro del sistema jurisdiccional, por lo que tal planteo resulta inadmisibile por no ser esta la instancia adecuada para su contestación.

Sobre el planteo de lesión al principio de legalidad, alega que al momento de constatare y verificarse el hecho imponible del Impuesto, los Decretos 4.271/3 (ME) y 4.568/3 (ME) no se encontraban vigentes; y que en autos se aplicó la parte pertinente a las Leyes N° 8.467 y N° 8.468, razón por la cual no existe lesión alguna al principio de legalidad.

Afirma que la cuestión referida a la constitución de aduanas internas, debe ser ponderada dentro de un contexto constitucional y de autonomía provincial. Considera que el Impuesto de Sellos es un tributo que grava la circulación económica y que en consecuencia, ello nada tiene que ver con la prohibición de crear aduanas internas. Las normas constitucionales citadas, prohíben a las provincias la creación de aduanas internas que graven la circulación o tránsito de bienes. Considera, sin embargo, que tal situación difiere con la naturaleza del gravamen cuestionado, toda vez que el mismo grava la circulación económica en virtud del poder tributario que detentan las provincias.

Manifiesta que el Formulario F-01 que sirve de base para la inscripción inicial del vehículo automotor, constituye un instrumento sujeto al Impuesto de Sellos conforme lo establece el art. 235 del C.T.P., resultando ser un documento del que surge el perfeccionamiento de un contrato u operación celebrado entre las partes y cuya inscripción otorga al adquirente la propiedad del bien.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE BUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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.

Por último y respecto a los planteos efectuados por el recurrente respecto al Sumario instruido N° M 1010-2016 junto con el Acta de Deuda N° A 1010-2016, aclara que la Resolución apelada declaró abstracto el tratamiento de las defensas planteadas en contra del Sumario N° M 1010-2016, conforme lo dispuesto por el art. 7° de Ley 8.873 con las modificaciones incorporadas por Ley 9.013, quedando el contribuyente liberado de sanción por dicha infracción.

Finalmente, concluye su presentación ofreciendo prueba instrumental y, previa reserva del Caso Federal, peticiona se dicte sentencia no haciendo lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente Correa Mario Eduardo, en contra de la Resolución N° D 538-17 de fecha 20/09/17.

III.- Que a fs. 16/17 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 78/18, 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 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, en virtud de haberse configurado la obligación del Impuesto de Sellos en fecha 27/09/16.-

Ahora bien, al analizar los argumentos vertidos por las partes en sus escritos defensivos, se advierte que resulta aplicable el criterio exployado en el fallo "Bulacio de Terán María vs. Provincia de Tucumán s/Amparo", sentencia N° 1137

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 MARIO EDUARDO CORREA, CUIT N° 20-24279279-4 por medio de solicitud de inscripción inicial F-01 N° 06226191, de fecha 16/03/15 obrante a fojas 04 de Expte. N° 377/1214/R/2015, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio ORC418, Marca Volkswagen, Tipo Sedán 4 puertas, Modelo Vento 2.0 TDI, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Seccional 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 de Acta de Deuda N° A 1010-2016 en fecha 31/01/17, por medio de la cual el organismo fiscal determinó una deuda de \$ 8.790 (Pesos Ocho Mil Setecientos Noventa 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 1010-2016, por supuesta configuración de la infracción prevista en el art. 286 inc. 1 del C.T.P.-

Efectuada por el interesado la correspondiente impugnación y el descargo, la D.G.R. mediante Resolución N° D 538/17, de fecha 20/09/17, dispuso Rechazar la impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 1010-201, confeccionada en concepto del Impuesto de Sellos, confirmando la misma, y Declarar Abstracto el

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE F. ROSSE PROESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE INSTRUCCION

C.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

pronunciamiento respecto del descargo presentado en contra del Sumario N° M 1010-2016.

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) 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

G.F.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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".-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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.-

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

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, aun 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).-

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°,

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



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) 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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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° 9071, dando fin de esa manera, a la problemática generada sobre la cuestión sometida a examen.-

El art. 161° del C.T.P., 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° 138/04 emanada por la DGR el 21/12/2004, no obedece a un nuevo razonamiento o un reexamen de una cuestión dudosa, sino a la

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL

TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 MARIO EDUARDO CORREA, CUIT N° 20-24279279-4, en contra de la Resolución N° D 538/17 de la Dirección General de Rentas, fecha 20/09/17 y en consecuencia dejar sin efecto el Acta de Deuda N° A 1010-2016, 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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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. 17 del Expte. D.G.R. N° 377/1214/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 1010-2016 y Sumario N° M 1010-2016; 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.-

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. 33/34 del Expte. D.G.R. N° 377/1214/R/2015) contra de la Resolución N° D 538/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 20/09/2017 obrante a fs. 26/27 de dicho expediente; el contribuyente fundó nuevamente sus agravios en la inconstitucionalidad de los decretos y resolución antes citados, así como a su normativa modificatoria. Como sustento del recurso citó de precedentes judiciales de la Excma. 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

obligación tributaria se verifica al producirse las situaciones que, de acuerdo a las leyes, poseen tal efecto genético; según lo establece el art. 41 del Código Tributario Provincial.-

El hecho sindicado como fuente de la situación debatida en estas actuaciones se produjo con el ingreso del Formulario Solicitud de Inscripción Inicial F.01, de fecha 10/03/2015, proporcionado por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor – Seccional Concepción; suscrito por la recurrente y por la Concesionaria Maipú Automotores S.A., en carácter de adquirente y vendedora del vehículo automotor dominio ORC 418.-

En tales circunstancias, las normas que rigen el caso en recurso son las leyes N° Ley 8.467 (B.O. 30/12/2011) y 8.468 (B.O. 30/12/2011); y no los Decretos N° 4.271 (ME) del 30/11/2004, y N° 4.568 (ME) del 20/12/2004; ambos derogados por Decreto 676/3 (ME) del 09/04/2012.-

En consecuencia corresponde desestimar la existencia de agravio al Principio de Legalidad en materia Tributaria consagrado por el artículo 3 del Código Tributario y por el artículo 101 inciso 2º, segundo párrafo de la Constitución de la Provincia.-

Respecto a la cuestión de fondo, según se desprende de los antecedentes de autos, el contribuyente CORREA MARIO EDUARDO, CUIT N° 20-24279279-4 y MAIPÚ AUTOMOTORES S.A., CUIT N° 30-59049342-9; suscribieron la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 06226191, obrante a fs. 04 del Expte. D.G.R. N° 377/1214/R/2015, en calidad de adquirente y vendedora del vehículo automotor dominio ORC 418, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de Propiedad Automotor, Seccional Concepción; a efectos de transferir su dominio.-

En dicha oportunidad, y en virtud de lo dispuesto en 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 8.467; habiéndose rehusado al pago del tributo.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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