

SENTENCIA N° 541 /18

Expte. N° 638/926/2017

En San Miguel de Tucumán, a los 05 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 "**NOVILLO ALEJANDRINA MARIA s/RECURSO DE APELACIÓN**" Expte. N° 638/926/2017 (EXPTE. D.G.R. N° 35.220/376/R/2016);

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- El contribuyente NOVILLO ALEJANDRINA MARIA, CUIT N° 27-30117336-4, interpuso Recurso de Apelación (fs. 33/34 del Expte. 35.220/376/R/2016) en contra de la Resolución N° D 575/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 03/10/2017 obrante a fs. 28/30 del mismo. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente, en contra del Acta de Deuda N° A 1088-2017, practicada en concepto del Impuesto de Sellos, y RECHAZAR el descargo interpuesto en contra del Sumario N° M 1088-2017, aplicando al contribuyente una multa por un monto de \$8.850, equivalente al 100% (cien por ciento) del gravamen omitido, consignado en el Acta de Deuda N° A 1088-2017.

Fundamenta su escrito recursivo en tres agravios principales, a saber: restricción del derecho de propiedad, vulneración del principio de libertad de comercio y ausencia de instrumentalidad.

Manifiesta que la resolución impugnada configura una clara situación de desigualdad en detrimento de su derecho de propiedad.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
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

Afirma que la normativa invocada por la D.G.R. establece una desgravación impositiva a todas aquellas operaciones comerciales realizadas por concesionarias dedicadas a la compraventa de automóviles que se encuentren radicadas en la provincia de Tucumán, y a la vez grava con una alícuota del 3% sobre el valor de la factura a idéntica operación comercial siempre que el sujeto vendedor que la realice se encuentre fuera de la jurisdicción de la Provincia y no se hallen inscriptos en el impuesto de ingresos brutos o en Convenio Multilateral.

Sostiene que la Provincia castiga al ciudadano que haya comprado un vehículo 0km. fuera de esta jurisdicción, mientras que aquellos que compraron vehículos dentro de los límites de la Provincia no deben abonar dicho impuesto.

Expone que el rechazo de los actos impugnados implica la creación de un gravamen que obstaculiza y vulnera su principio de libertad de comercio sentado por los arts. 9 a 12 de la Constitución Nacional.

Menciona que la D.G.R. pretende introducir cuestiones extraeconómicas que son ajenas a todo tributo, al considerar como hecho imponible del Impuesto de Sellos a la solicitud de inscripción F-01, como instrumento encuadrado en los arts. 214 y ss del C.T.P., y por excederse de la estructura del Impuesto de Sellos, habida cuenta que considera situaciones referidas al territorio o jurisdicción que son completamente ajenas al instrumento considerado como hecho imponible.

Sostiene que la finalidad del Formulario 01 es la de la inscripción registral y el patentamiento de una unidad automotor 0km. de acuerdo a normas nacionales de orden público y de superior jerarquía constitucional que las leyes y decretos provinciales de contenido tributario, para concluir que el formulario 01 no constituye un instrumento susceptible de ser gravado con el impuesto de sellos.

Finalmente, expone que el Impuesto de Sellos que se pretende cobrar, solo resulta exigible para los instrumentos que se exteriorizan, acaecidos fuera de la jurisdicción provincial, de lo que se desprende que lo que prima es la vinculación territorial por encima del principio de instrumentación, que conlleva a la desnaturalización del Impuesto pretendido.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Concluye su presentación, solicitando se revoque la resolución apelada por razones de ilegitimidad e inconstitucionalidad, y se ordene el archivo de las mismas.

II.- Que a fs. 09/14 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.

En cuanto a la pretendida ausencia de instrumentalidad del Formulario F-01 N° 06769254, manifiesta que surge del propio formulario, que la Sra. Novillo suscribió en carácter de titular la inscripción del dominio AA368ZD, configurándose así la materia imponible prevista en el art. 235 del CTP.

Considera a los efectos de configurar el hecho imponible, que la firma PINEROLO SA (parte vendedora), no registra alta con jurisdicción en la Prov. De Tucumán, por lo que al no estar comprendida dentro de la exención del art. 278 del CTP, corresponde que el contribuyente ingrese el impuesto aplicando la alícuota del 3% (tres por ciento).

Afirma 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° 06769254, configura la materia imponible prevista en la normativa aplicable.

Expresa que no es el contrato de compraventa del vehículo, sino el instrumento mediante el cual aquel se presenta, lo que se encuentra gravado como hecho imponible, encontrándose, considera, perfectamente justificado el accionar de la Dirección General de Rentas, así como su determinación. Concluye en que no se está aplicando el Impuesto de Sellos a una venta, sino a una transmisión de dominio según el Régimen Jurídico del Automotor, por lo que no se vulnera en absoluto las garantías constitucionales.-

Sostiene, en idéntico sentido, que la inscripción en el Registro es el modo de adquirir el dominio. Y que el formulario F-01 sirve de base para la inscripción

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C. DN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

inicial del vehículo. En consecuencia, considera 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.

Respecto al planteo de inconstitucionalidad pretendido por la impugnante, expresa que el ámbito administrativo no es el adecuado para su tratamiento, debiéndose debatir por ante la autoridad y mediante la acción jurisdiccional competente. Considera que el Impuesto de Sellos es un tributo que grava la circulación económica, es decir, las transferencias de riqueza, y que de ninguna manera las normas cuestionadas gravan al vendedor del automotor, ni a la entrada de la mercadería, sino a la instrumentalidad de una determinada operación civil y/o comercial de la que surge un título jurídico, por lo que la colisión con la normativa constitucional que menciona el apelante, considera, es solo aparente.

Finalmente, en cuanto al planteo de lesión al principio de legalidad esgrimido por el recurrente, sostiene 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 discriminatoria 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, y que tal conveniencia no puede analizarse por el Tribunal.

Concluye su presentación ofreciendo prueba instrumental y, previa reserva del Caso Federal, peticona se dicte sentencia confirmando la Resolución apelada por el impugnante.

III.- Que a fs. 21/22 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 79/18, 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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FORRE PONESBA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

IV.- Ahora bien, adentrándonos en el análisis y consideración de los argumentos vertidos por las partes en sus respectivos escritos defensivos, se advierte que resulta aplicable al presente caso, el criterio exployado 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 en Sentencia N° 1.715 de fecha 10/11/2017.-

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, la contribuyente NOVILLO ALEJANDRINA MARIA, CUIT N° 27-30117336-4 por medio de solicitud de inscripción inicial F-01 N° 06769254, de fecha 23/08/16 obrante a fojas 02 de Expte. N° 35.220/367/R/16, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio AA368ZD, Marca Fiat, Tipo Pick-UP Cabina Doble, modelo STRADA ADVENTURE 1.6, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor 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 17/05/17 del Acta de Deuda N° A 1088-2017, por medio de la cual el organismo fiscal determinó una deuda de \$ 8.850,00 (Pesos Ocho Mil Ochocientos Cincuenta con 00/100) en concepto de Impuesto de Sellos, como así también del sumario instruido; 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.-

Efectuada por el interesado la correspondiente impugnación y el descargo (fs. 18/20 de Expte. N° 35.220/376/R/16), la D.G.R. mediante Resolución N° D

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO HERNANDEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

575/17, de fecha 03/10/2017, dispuso Rechazar la impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 1088-2017, practicada en concepto del Impuesto de Sellos, confirmando la misma, como así también el rechazo del descargo interpuesto por el contribuyente en contra del Sumario N° M 1088-2017, aplicando en consecuencia una multa equivalente al 100% (Cien por Ciento) del gravamen omitido.

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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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. JORGE E. POSE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
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).-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
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".-

C.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
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.-

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 F-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.-

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

CPI JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 F-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)

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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° 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 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. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE CUSTALDO MENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 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 **NOVILLO ALEJANDRINA MARIA**, CUIT N° 27-30117336-4, en contra de la Resolución N° D 575/17 de la Dirección General de Rentas, fecha 03/10/17 y en consecuencia dejar sin efecto la misma, conforme los argumentos expuestos anteriormente. Así voto.-

El 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.-

Dr. JORGE ALBERTO LEON
VOCALE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

VOCAL JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Se desprende de los antecedentes que el contribuyente NOVILLO ALEJANDRINA MARIA CUIT N° 27-30117336-4 y PINEROLO S.A. CUIT N° 30-70913671-9 suscribieron la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 06769254 de fecha 23/08/2016 en calidad de adquirente y vendedora del automotor dominio AA 368 ZD. El instrumento obra a fs. 02 del Expte. D.G.R. N° 35.220/376/R/2016, y tuvo por objeto la inscripción del rodado ante el Registro Nacional de Propiedad Automotor, Seccional Tucumán N° 3; a efectos de transferir su dominio.-

En oportunidad de su presentación, la autoridad registral solicitó al contribuyente el pago del Impuesto de Sellos previsto en el art. 13, inciso 2, apartado f), punto 3) de la Ley 8.467, de acuerdo a lo establecido por la Resolución General N° 138/04. El contribuyente negó estar alcanzado por la obligación.-

La autoridad de aplicación emitió el Acta de Deuda N° A 1088-2017 del 09/05/2017, en la que determino una obligación de \$8.850,00 (Pesos Ocho Mil Ochocientos Cincuenta con 00/100), en concepto de Impuesto de Sellos. La determinación se fundó en las disposiciones del art. 235 y concordantes del Código Tributario Provincial, y en lo dispuesto en el art. 13, inciso 2), apartado f), punto 3), de la Ley N° 8.467. Asimismo, dispuso la instrucción del Sumario N° M 1088-2017, para verificar la configuración de la infracción prevista en el art. 286 inciso 1) del digesto antes mencionado (fs. 13/14 Expte. D.G.R. N° 35.220/376/R/2016).-

El contribuyente realizo la impugnación y descargo previstos en el art. 98 y 123 del Código Tributario Provincial (fs. 18/20 del Expte. tramitado ante la Autoridad de Aplicación). -

La D.G.R. emitió la Resolución N° D 575/17, del 03/10/2017, que dispuso: 1) Rechazar la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda N° A 1088-2017, confeccionada en concepto de Impuesto de Sellos, confirmando la misma;

DT. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DT. JORGE E. POSSE PONSSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2) Rechazar el descargo realizado en el Sumario N° M 1088-2017, aplicando una multa por la suma de 8.850,00 (Pesos Ocho Mil Ochocientos Cincuenta con 00/100), equivalente al cien por ciento (100%) del gravamen omitido. (fs. 28/30 del Expte. D.G.R. N° 35.220/376/R/2016).--

Contra dicha resolución el contribuyente interpuso el presente Recurso de Apelación en los términos Art. 12 inc. 1° y 2° y Art. 134 inc. 2° del Código Tributario Provincial (fs. 33/34 del Expte. tramitado ante la Autoridad de Aplicación). –

La cuestión central de la discusión consiste en determinar si la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 06769254, configuraba la materia imponible prevista por el art. 235 del Código Tributario Provincial, a la fecha de producción del hecho sindicado como fuente de la obligación tributaria.-

El mencionado artículo establece "Por todos los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso o susceptibles de apreciación económica e instrumentados y por las operaciones monetarias que representen entregas o recepciones de dinero que devenguen interés, efectuadas por entidades financieras regidas por la Ley 21.526, que se realizaren en el territorio de la Provincia, se pagará el impuesto establecido en el presente título. 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. También se encuentran sujetos al pago de este impuesto los actos, contratos y operaciones realizados fuera de la jurisdicción de la Provincia, cuando de su texto o como consecuencia de ellos resulte que deben ser negociados, ejecutados, cumplidos en ella o cuando los bienes objeto de las transacciones se encuentren radicados o situados en el territorio provincial..."-

Asimismo, la Ley 8.467, art. 13, inciso 2), apartado f), punto 3), vigente al momento del hecho, establecía "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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION