

20/03/2015, proporcionado por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor – Seccional Tucumán 1; suscrito por la recurrente y por la Concesionaria Guido Guidi S.A., en carácter de adquirente y vendedora del vehículo automotor dominio OSC 750.-

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 SOCIEDAD AGUAS DEL TUCUMAN S.A.P.E.M., CUIT N° 30-70861788-8 y GUIDO GUIDI S.A., CUIT N° 33-56050325-9; suscribieron la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 6158739, obrante a fs. 02 del Expte. D.G.R. N° 14.935/376/R/2015, en calidad de adquirente y vendedora del vehículo automotor dominio OSC 750, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de Propiedad Automotor, Seccional Tucumán 1; 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.-

En consecuencia, con fecha 17/01/2017, la Autoridad de aplicación emitió el Acta de Deuda N° A 1028-2016, por medio de la cual determino una deuda de \$ 8.835,00 (Pesos Ocho Mil Seiscientos Noventa), en concepto de Impuesto de Sellos, en virtud de lo dispuesto en el 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 1028-

Dr. JOSE ALBERTO TEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

2016, para verificar la configuración de la infracción prevista en el art. 286 inciso 1) del digesto antes mencionado.-

Efectuada por el contribuyente la correspondiente impugnación y descargo, la D.G.R., emitió la Resolución N° D 308/17, de fecha 31/05/2017, que dispuso Rechazar la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda N° A 1028-2016, confeccionada en concepto de Impuesto de Sellos, confirmando la misma y Declarar Abstracto el pronunciamiento respecto del descargo presentado en contra del Sumario instruido N° M 1028-2016.-

Contra dicha resolución el contribuyente interpuso el Recurso de Apelación objeto de la presente.-

La cuestión central de la discusión consiste en determinar si la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 6158739, 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..."*.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 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”*.-

El acto, contrato u operación que sustenta el presente caso consiste en una compraventa de un automotor cero kilómetro celebrado entre el contribuyente impugnante domiciliado en calle Monteagudo 129, San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán; y la firma Guido Guidi S.A, CUIT N° 33-56050325-9, con domicilio en Ciudad Autónoma de Buenos Aires; según surge de la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 6158739 y demás documentación que obra en Expte. D.G.R. N° 14.935/376/R/2015.-

Según la definición legal establecida por el art. 1123 Código Civil y Comercial, *“Hay compraventa si una de las partes se obliga a transferir la propiedad de una cosa y la otra a pagar un precio en dinero”*. De acuerdo a esta definición legal, se trata de un contrato bilateral en los términos del art. 966 Código Civil y Comercial, ya que las partes se obligan recíprocamente la una hacia la otra.-

De la tipificación legal del contrato surge que existen dos obligaciones principales y correspectivas asumidas por los contratantes: transferir la propiedad de la cosa y pagar el precio.-

La obligación principal del vendedor se encuentra establecida por el art. 1137 Código Civil y Comercial, que establece: *“El vendedor debe transferir al comprador la propiedad de la cosa vendida. También está obligado a poner a disposición del comprador los instrumentos requeridos por los usos o las particularidades de la venta, y a prestar toda cooperación que le sea exigible para que la transferencia dominial se concrete”*.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSE POMPESA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



La obligación principal del comprador está prevista en el art. 1141 del Código Civil y Comercial, en los siguientes términos: *“Son obligaciones del comprador: a) pagar el precio en el lugar y tiempo convenidos. Si nada se pacta, se entiende que la venta es de contado...”*.-

En materia de automotores, la obligación principal del vendedor de transferir la propiedad del vehículo posee características particulares y distintivas, derivadas de su régimen específico.-

La transferencia de la propiedad del automotor requiere de la inscripción del mismo en el registro, por lo que dicho acto tiene carácter constitutivo. Ello está expresamente dispuesto por el art. 1 del Decreto Ley 6.582/58 que establece *“La transmisión del dominio de los automotores deberá formalizarse por instrumento público o privado y solo producirá efectos entre las partes y con relación a terceros desde la fecha de su inscripción en el Registro Nacional de la Propiedad del Automotor”*. El carácter constitutivo de la inscripción surge igualmente del art. 2 de la norma mencionada, que establece: *“La inscripción de buena fe de un automotor en el registro confiere al titular de la misma la propiedad del vehículo y el poder de repeler cualquier acción de reivindicación, si el automotor no hubiese sido hurtado o robado”*.-

Por otro lado, la solicitud de inscripción solo puede realizarse mediante los formularios provistos por el registro. Así lo establece el art. 13 del Decreto Ley 6.582/58: *“Los pedidos de inscripción o anotación en el Registro, y en general los trámites que se realicen ante él, solo podrán efectuarse mediante la utilización de las solicitudes tipo que determine el Organismo de Aplicación, el que fijará su contenido y demás requisitos de validez...”*.-

Asimismo, resulta obligatoria la inscripción del automotor en el domicilio del adquirente; según se encuentra normado por el art. 11 del Decreto Ley 6.582/58:

*“El automotor tendrá como lugar de radicación, para todos sus efectos, el del domicilio del titular del dominio o el de su guarda habitual. Tales circunstancias se acreditarán mediante los recaudos que establezca la autoridad de aplicación”*.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

De lo dicho hasta aquí podemos concluir que la obligación principal de la firma vendedora Guido Guidi S.A. consistía en transferir la propiedad al contribuyente Sociedad Aguas del Tucumán S.A.P.E.M., del automotor cero kilómetro dominio OSC 750. Dicha transferencia de dominio solo podía realizarse mediante la inscripción del automóvil en el registro correspondiente al domicilio de la apelante, Registro Seccional Tucumán 1, Provincia de Tucumán. La inscripción reviste carácter constitutivo del derecho de propiedad del contribuyente sobre el vehículo, y solo pudo ser realizada por medio del Formulario de Inscripción Inicial F-01, provisto por el mencionado registro.-

En tales condiciones, el Formulario de Inscripción Inicial F-01 N° 6158739, suscrito por vendedor y comprador, constituye el único documento mediante el cual las partes pudieron cumplimentar el contrato de compraventa del automotor cero kilómetro antes mencionado, ya que ningún otro instrumento podría ser inscripto en el registro correspondiente con el efecto de transferir la propiedad del vehículo, efecto y obligación primaria buscada por los contratantes.-

Resulta erróneo sostener que la autoridad de aplicación pretende gravar como materia imponible del impuesto la Factura de compra A-0001-00013027. Según se indicó, el único documento que puede ser inscripto en el registro es el Formulario de Inscripción Inicial F-01; y no la factura de compra. Por otro lado, la entrega de la factura es objeto de una obligación del vendedor, diversa y accesoria a la transferencia de la propiedad, y se encuentra establecida por los arts. 1137 y 1145 Código Civil y Comercial.-

Tampoco resulta atendible el agravio que afirma la transgresión del principio de instrumentalidad, y que sostiene que el Formulario de Inscripción Inicial F-01, no reúne los requisitos de instrumento pasible del gravamen; por cuanto el mismo solo tendría por objeto la inscripción del dominio del automotor, a efectos de acreditar su titularidad.-

Según se indicó, el Formulario de Inscripción Inicial F-01 suscrito por vendedor y comprador, tiene por finalidad el cumplimiento de la obligación principal del

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE SUAREZ JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

contrato consistente en la transferencia del dominio del automotor cero kilómetro. Dicha transferencia solo se concretará con efectos entre partes y respecto de terceros, al momento de operarse la inscripción registral, por medio de dicho formulario.-

En tales condiciones el Formulario de Inscripción Inicial F-01 N° 6158739, resulta ser el único documento que canaliza el cumplimiento de la obligación de transferir la propiedad del automotor del automotor cero kilómetro dominio OSC 750, y que reviste los caracteres exteriores de título jurídico que investirá la adquirente del dominio del bien, una vez inscripto.-

La exigibilidad del Formulario de Inscripción Inicial F-01, como instrumento que implica el cumplimiento de la obligación principal del vendedor es tal, que en caso de que éste último se negara a entregarlo o suscribirlo; dicha entrega o suscripción podrá ser demandada en calidad de cumplimiento de contrato, ya que sin las mencionadas prestaciones no podrá transferirse del dominio del automotor. Es menester señalar que los mencionados formularios solo son entregados por el RNPA a los Concesionarios o Industria Terminal, de acuerdo al Art. 6 del Título 1, Capítulo 1 del Digesto de Normas Técnico Registrales del Registro Nacional de la Propiedad del Automotor (<http://www.dnrpa.gov.ar>).-

Ello sin perjuicio de que en virtud del art. 11 del Decreto Ley 6.582/58, la operación comercial también configura materia imponible, en los términos del art. 235 tercer párrafo del Código Tributario Provincial; por cuanto la misma debe ser ejecutada y cumplida en la Provincia mediante la inscripción del vehículo en el registro correspondiente al domicilio del comprador; y el bien objeto de la transacción necesariamente debe quedar radicado en esta provincia y registro.-

En tal situación, se encuentra doblemente cumplido el requisito de aplicabilidad del impuesto de sellos establecido por el art. 9, inciso b), acápite 2º, de la Ley 23.548; por cuanto el tributo recae sobre una operación onerosa, y el Formulario de Inscripción Inicial F-01 reviste los caracteres instrumentales exigidos por la norma; además de canalizar los efectos de la operación; los cuales deben

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



necesariamente cumplirse en esta jurisdicción; donde debe inscribirse el bien, y donde el mismo quedara radicado a todos sus efectos.-

De acuerdo a lo dicho, corresponde destacar que el Formulario de Inscripción Inicial F-01 N° 6158739 suscito por Guido Guidi S.A. y Sociedad Aguas del Tucumán S.A.P.E.M., configura la materia imponible establecida por el art. 235 del Código Tributario Provincial.-

Al momento de producirse el hecho imponible, el contenido de la obligación tributaria quedó determinado de acuerdo al art. 13, inciso 2), apartado f), punto 3) de la Ley 8.467, en el tres por ciento (3%) de *“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”*.-

De igual modo, es menester aclarar que Guido Guidi S.A, CUIT N° 33-56050325-9, Ingresos Brutos N° 901-216444-7, parte vendedora, no registra alta con jurisdicción en sede de la Provincia de Tucumán; por lo que no se le aplicaba la exención del art. 278 inciso 54, establecida para *“Los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores 0 (cero) kilometro en general, celebrados por concesionarios o terminales automotrices inscriptas como contribuyentes en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán, sean locales o de Convenio Multilateral, con jurisdicción sede en la Provincia, o con alta en la Jurisdicción Tucumán solo para el caso de las citadas terminales automotrices”*.-

Otra cuestión introducida como agravio por la recurrente consistente en que la combinación del gravamen establecido por el art. 235 del Código Tributario Provincial, con la alícuota impuesta por la Ley 8.467 y la exención establecida por la Ley 8.468, modificatoria del Art. 278 inc. 54 del Código Tributario Provincial; implicarían el establecimiento una aduana interior, violatoria de los arts. 9, 10, 11, 12 y 75 inc. 13 CN.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

El sistema federal argentino adoptado en el art. 1 de la Constitución Nacional supone la coexistencia de distintos órdenes de gobierno con potestades institucionales, políticas, administrativas, tributarias propias y concurrentes, que se rigen por el principio sentado en el art. 121 en virtud del cual, las provincias conservan todo el poder no delegado a la nación por medio de dicha constitución. De esta manera, las provincias delegaron a la nación las competencias tributarias que se encuentra expresadas en los arts. 4, 75 inc. 1, 2, 3, entre otros de la constitución nacional, siendo tales potestades expresas y limitadas pero por el art. 31 son supremas respecto a los órdenes provinciales.-

En esta línea la doctrina de la Corte Suprema de la Nación ha afirmado que no es objetable la facultad de las provincias para darse leyes y ordenanzas de impuestos locales, y en general todas las que juzguen conducentes a sus bienes y prosperidad, sin más limitaciones que las emanadas del art. 108 –actual 126– de la constitución. Así lo indicó el Superior Tribunal de la Nación *in re* “Resogli, Luis c/ Provincia de Corrientes” (Fallos: 7:373).-

De igual forma, el mencionado Tribunal expresó en “Rizzoti, Raúl c/ Provincia de San Juan” (Fallos: 150:419), que la creación de tributos en todas sus especies, la elección de hechos imponible como hipótesis de incidencia tributaria y formalidades de percepción son del resorte exclusivo de las provincias, cuyas facultades son amplias y discrecionales, de modo tal que el criterio de oportunidad o de acierto con que la ejerzan no es cuestión revisable por cualquier otro poder.-

Asimismo, el Superior Tribunal ha vinculado esencialmente la potestad tributaria provincial a su autonomía. Dicha doctrina puede verse en el precedente “Ferrocarril del Sud c/ Municipalidad de La Plata” (Fallos: 114:282), donde indicó que es esencial a la autonomía de las provincias, la facultad de imponer contribuciones y percibir las sin intervención alguna de autoridad extraña.-

El impuesto de sellos es un tributo que grava la circulación económica, consistente en transferencias de riquezas, por la presunción de que éstas revelan cierta capacidad contributiva. En consecuencia el gravamen impuesto sobre el Formulario de Inscripción Inicial F-01, suscrito por vendedor y comprador y que

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JUAN GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



tiene por finalidad el cumplimiento de la obligación principal del contrato de compraventa de un automóvil, consistente en la transferencia del dominio del mismo; no tiene relación alguna con la creación de aduanas internas.-

El tributo mencionado implica el legítimo ejercicio de la potestad tributaria provincial, que no grava el ingreso o circulación de la mercadería, sino la instrumentalidad de la operación comercial, de la que surge el título jurídico que otorgará al adquirente –una vez inscripto- el carácter de propietario del automotor cero kilómetro.-

Respecto de la exención establecida por la Ley 8.468, modificatoria del Art. 278 inc. 54 del Código Tributario Provincial, que exime del pago del impuesto de sellos a los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores 0 (cero) kilometro en general, celebrados por concesionarios o terminales automotrices inscriptas como contribuyentes en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán, sean locales o de Convenio Multilateral, con jurisdicción sede en la Provincia, o con alta en la Jurisdicción Tucumán solo para el caso de las citadas terminales automotrices; nos encontramos ante una típica actividad de fomento.-

Dicha actividad es una técnica de intervención encaminada a proteger o promover aquellas actividades o establecimientos particulares, que satisfacen necesidades públicas o se estimen de utilidad general, sin usar coacción ni crear servicios públicos. Se trata de una actividad técnica de la administración que regula los derechos constitucionales mediante normas jurídicas ordenadas a promover, facilitar, incitar y proteger las actividades de los particulares en aspectos materiales e inclusive culturales. (Rodríguez, María José; *"El Fomento como forma de Intervención Administrativa"*, en *"Servicio Público; Policía y Fomento"*; Ediciones RAP; 2003; Pg.682).-

La actividad de fomento es una potestad concurrente entre la Nación y las Provincias; y se encuentra establecida por el art. 75 inc. 18 C.N. para la primera y en el art. 125 C.N. para las segundas. La última de las normas citadas establece: *"Las provincias pueden celebrar tratados parciales para fines de administración de*

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
VOCALES

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
VOCALES

*justicia, de intereses económicos y trabajos de utilidad común, con conocimiento del Congreso Federal; y promover su industria, la inmigración, la construcción de ferrocarriles y canales navegables, la colonización de tierras de propiedad provincial, la introducción y establecimiento de nuevas industrias, la importación de capitales extranjeros y la exploración de sus ríos, por leyes protectoras de estos fines, y con sus recursos propios...”-*

Una de las principales herramientas en materia de fomento está constituida por las exenciones impositivas. En tal sentido, la ley la Ley 8.468, modificatoria del Art. 278 inc. 54 del Código Tributario Provincial, procedió a acordar la exención del impuesto de sellos a las concesionarios o terminales automotrices inscriptas como contribuyentes en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán, sean locales o de Convenio Multilateral. El otorgamiento de dicha exención a los contribuyentes locales, lejos de implicar el establecimiento de una aduana interior, significó el legítimo ejercicio de las potestades de fomento emanadas del art. 125 C.N., con fundamento en su autonomía, consagrada en el art. 121 C.N.-

Pretender limitar dichas potestades de fomento implicaría no solo la desnaturalización de las superiores finalidades bienestar general tenidas en vista al crear la exención; sino también desconocer las facultades reservadas de la Provincia en materia de prosperidad y cercenar su autonomía.-

En forma concordante ha decidido la Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* “Astilleros Regnicoli S.A.I.C. c/ Administración Nacional de Aduanas” (Fallos: 296:253), donde dijo: “Las normas impositivas no deben entenderse con el alcance más restringido que el texto admita, sino en forma tal que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo con los principios de una razonable y discreta interpretación, de donde resulta que las exenciones tributarias pueden resultar del indudable propósito de la norma y de su necesaria implicancia...Aunque las exenciones tributarias son de interpretación estricta, debe aplicarse el criterio de considerar la voluntad del legislador, en orden a la finalidad perseguida al dictarse las normas cuestionadas”.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Respecto de la pretensión de la parte recurrente, consistente en la aplicación de la jurisprudencia emanada del precedente "Transportes Rocchia S.R.L. vs. Provincia de Tucumán s/Amparo" (Expte. N° 568/08), Sentencia N° 736 del 06/12/2012, dictada por la Excma. Cámara Contencioso Administrativo Sala III; y "Moeremans Daniel Edgardo vs. Provincia de Tucumán - (D.G.R.) s/ Inconstitucionalidad" (Expte. N° 08/06); Sentencia N° 209 del 31/03/2011, dictada por la Exma. Cámara Contencioso Administrativo Sala II; corresponde señalar que tales precedentes no cumplen con los requisitos enumerados por el art. 161 del Código Tributario Provincial.-

La mencionada norma establece como principio 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. –

Los precedentes citados por la recurrente no fueron dictados por el Superior Tribunal Nacional o Provincial, sino por órganos Judiciales inferiores; no contemplados como presupuesto de aplicabilidad.-

Por otro lado, las sentencias cuya aplicación se solicita, no se refieren a las normas aplicables al presente proceso. Como se indicó anteriormente, el caso se encuentra regulado por las leyes N° Ley 8.467 (B.O. 30/12/2011) y 8.468 (B.O. 30/12/2011); mientras las resoluciones judiciales citadas declararon la inconstitucionalidad del Decreto N° 4.271 (ME) del 30/11/2004; Decreto N° 4.568 (ME) del 20/12/2004; y Resolución General N° 138 del 21/12/2004 de la DGR.-

Sin perjuicio de lo expuesto, respecto de la pretensión de inconstitucionalidad de normas legales que rigen el caso, corresponde señalar que el sistema de control de constitucionalidad nacional y provincial tiene carácter judicial, difuso, concreto y excepcional.-

En cuanto al órgano que lo ejerce, el sistema es judicial y difuso, porque todos los jueces pueden llevarlo a cabo, sin perjuicio de llegar a la Corte Suprema como tribunal último por vía del recurso extraordinario legislado en el art. 14 de la ley

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JINCA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



48. Por vía de principio, sólo el poder judicial tiene a su cargo el control. Así lo decidió la Corte Suprema de la Nación en el caso "Ingenio y Refinería San Martín del Tabacal S.A. c/Provincia de Salta", (Fallos: 269:243). Dijo allí que cualesquiera sean las facultades del poder ejecutivo para dejar sin efecto actos contrarios a las leyes, no cabe admitir que sea de su competencia el declarar la inconstitucionalidad de éstas, porque el poder judicial es, en última instancia, el único habilitado para juzgar la validez de las normas dictadas por el órgano legislativo. Esto resulta imperativo -según la Corte- tanto para el estado federal como para las provincias.-

En igual sentido se ha pronunciado la Procuración del Tesoro de la Nación, expresando que "No corresponde al Poder Ejecutivo declarar la inconstitucionalidad de leyes nacionales, por corresponderle esto al Poder Judicial, pero sí puede, en cambio, abstenerse de aplicar una ley que considere inconstitucional. Sin embargo tal facultad sólo podrá ejercerla con suma prudencia y en casos extremos, en que aparezca la violación constitucional de un modo indudable y manifiesto, en virtud del principio de división de poderes, que hace a la esencia de nuestro régimen constitucional". (Dictámenes 84:102; 207:37; 239:285 y 250:29).-

El control es concreto, por cuanto la resolución respecto a la constitucionalidad de una norma se limita al caso en el cual fue resuelta. Así se ha resuelto la Corte Suprema de la Nación en el caso "Gutiérrez, Manuel c/ Prov. de San Juan" (Fallos: 183:319). Allí se expuso que los tribunales no deciden, en general, la conformidad o disconformidad de las leyes o decretos con la Constitución, sino que, dejando a salvo la independencia y autoridad de los otros poderes, resuelven si en un caso concreto y definido, los preceptos legales o reglamentarios se ajustan o no a los principios constitucionales.-

Respecto de la trascendencia y gravedad implicadas en la declaración de inconstitucionalidad de una norma legal, se ha dicho que "La declaración de inconstitucionalidad de una ley o de alguna de sus partes es un acto de suma gravedad institucional, que debe ser considerada "ultima ratio" del orden jurídico.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. JOSSE PONFESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Ello fue decidido por el superior Tribunal Nacional in re "Bonfante, Alberto A. c/ Junta Nacional de Carnes" (Fallos: 288:325).-

Disiento con la opinión del Vocal preopinante en el sentido de que correspondería aplicar al presente caso la doctrina del precedente "Bulacio de Terán, María vs. Provincia de Tucumán s/Amparo (Expte. N° 86/16, Sentencia N° 1137 de fecha 02/12/2016, dictada por la Sala I de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, confirmada por sentencia N° 1715 de fecha 10/11/2017, dictada por la Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán.-

Entiendo que atento a los argumentos antes expuestos; consistentes en que el Formulario de Inscripción Inicial F-01 N° 6158739 reviste el carácter de documento que canaliza el cumplimiento de la obligación de transferir la propiedad del automotor cero kilómetro dominio OSC 750, y posee los caracteres exteriores de título jurídico que investirá del dominio al adquirente del bien, una vez inscripto; además que en virtud del art. 11 del Decreto Ley 6.582/58, la operación comercial configura también materia imponible, en los términos del art. 235 tercer párrafo Cogido Tributario Provincial, por cuanto la misma debe ser ejecutada y cumplida en la Provincia, y que el bien objeto de la transacción necesariamente debe quedar radicado en el territorio provincial; ambas situaciones por medio del mencionado formulario; nos otorgan razones de convicción que impiden la aplicación del art. 160 del Código Tributario Provincial.-

En función de las consideraciones expuestas, no corresponde aplicar la excepcional facultad otorgada a este Tribunal por el art. 160 del Código Tributario Provincia, ya que la declaración de inconstitucionalidad de las leyes que rigen el caso resulta una facultad principalmente judicial, de carácter difuso, concreto y excepcional; por lo que no se encuentran configurados los presupuestos para su aplicación al presente caso.-

Por ello, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente SOCIEDAD AGUAS DEL TUCUMAN S.A.P.E.M., CUIT N° 30-70861788-8, en contra de la Resolución N° D 308/17 de la Dirección General

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

de Rentas de fecha 31/05/2017, y en consecuencia confirmar la misma, conforme los argumentos expuestos anteriormente. Así voto.-

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, vota en idéntico sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

### EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

#### RESUELVE:

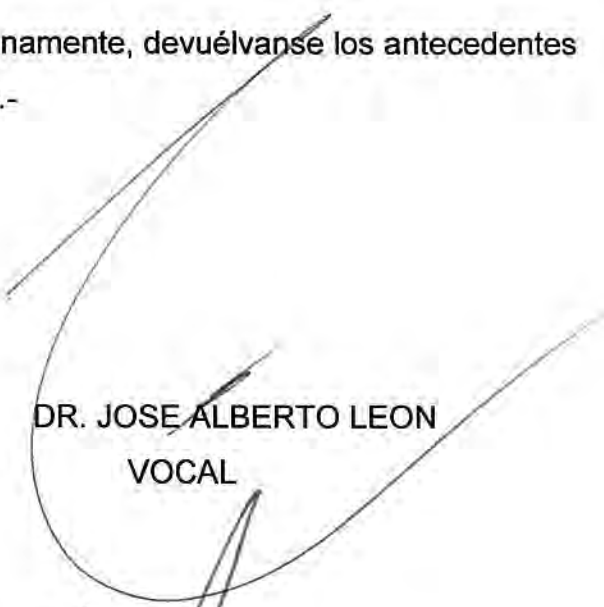
**1.-NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente SOCIEDAD AGUAS DEL TUCUMAN S.A.P.E.M., CUIT N° 30-70861788-8, en contra de la Resolución N° D 308/17, de fecha 31/05/2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia CONFIRMAR la misma, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

**2.- REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE**, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.-

#### HÁGASE SABER



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



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

Ante mi *Juan Manuel*