

SENTENCIA N° 549/18

Expte. N° 631/926/2017

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 "YOU BRING S.R.L. s/RECURSO DE APELACIÓN" Expte. N° 631/926/2017 (EXPTE. D.G.R. N° 1.223/0376/R/2.014);

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 YOU BRING S.R.L., CUIT N° 30-71246565-0, presentó Recurso de Apelación (fs. 41/43 del Expte. 1.223/376/R/2.014) en contra de la Resolución N° D 566/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 29/09/17 obrante a fs. 37/38 del mismo. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente, en contra del Acta de Deuda N° A 875-2016, practicada en concepto de Impuesto de Sellos, confirmándose la misma.

Inicia su argumentación el recurrente a través de un planteo de nulidad, el cual funda en dos causales, en primer lugar menciona la ausencia de dictamen jurídico, al afirmar que el Acta de Deuda notificada se encuentra suscripta solo por contadores, resultando necesaria la emisión previa de un dictamen jurídico y que tal dictamen no fue puesto en su conocimiento; en segundo lugar, funda la pretendida nulidad en la ausencia de motivación suficiente, por considerar que la motivación brindada por el Acta impugnada no considera el ámbito de aplicación del hecho imponible.

Continúa su exposición el recurrente, diciendo que la Solicitud de Inscripción Inicial no constituye instrumento en los términos del art. 235 del C.T.P. y del art. 9° inc. B) Pto., 2) de la Ley de Coparticipación, pues no surge de ella el perfeccionamiento de ningún acto, contrato u operación celebrada, y mucho menos reviste el carácter de un título jurídico con el que se pueda exigir el cumplimiento de obligación alguna, prescindiendo de cualquier otro documento y de los actos que realicen los contribuyentes, tal como exige la norma antes citada.

Sostiene a la vez, que el Acta de Deuda persigue el cobro de un impuesto inconstitucional, pues implica una obstaculización al comercio interjurisdiccional, toda vez que la Solicitud de Inscripción que se pretende gravar, no se encontraría alcanzada por el impuesto en el caso en el que el vehículo hubiese sido adquirido a una concesionaria establecida en el territorio de la Provincia.

Afirma que el mecanismo establecido por el C.T.P., consistente en gravar de modo genérico un tipo específico de acto, y simultáneamente conceder una exención para estos mismos actos que se produzcan dentro de la Provincia, funciona como una aduana interna, lo cual fue considerado por la C.S.J.N. como violatorio de los arts. 9 a 12 y 75 inc. 13 de la C.N.

Finaliza su exposición el apelante citando Jurisprudencia que considera aplicable y, previo ofrecimiento de Prueba Documental y Reserva del Caso Federal, peticona se haga lugar al recurso interpuesto y se deje sin efecto la Resolución apelada.

II.- Que a fs. 17/21 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 su escrito de responde, la D.G.R. afirma que el dictamen jurídico del acto administrativo, cuya ausencia invoca el apelante, se encuentra glosado a fs. 11 del expediente de referencia, y que el mismo fue suscripto por asesor letrado. A la vez, afirma que el compelido tuvo a su disposición el expediente a los efectos de

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO AMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

solicitar su vista, tomando conocimiento de todas y cada una de las fojas de las que consta el mismo.

Sostiene además, en relación a la falta de motivación que opone el apelante, que en el acto administrativo notificado han sido debidamente expuestos todos los fundamentos de hecho y de derecho que sustenta la determinación efectuada, cumpliendo así lo normado en el art. 102 del C.T.P.

Concluye por lo antes dicho, que la nulidad opuesta no puede ser acogida, puesto que no se advierten circunstancias que acarreen tal consecuencia, ni interés jurídico o garantía lesionada. En idéntico sentido, continúa, no se acredita perjuicio concreto, sobre todo teniendo en cuenta que el objeto que persiguen las nulidades procesales es el resguardo de la garantía constitucional de la defensa en juicio.

Respecto a lo enunciado sobre el art. 235 del C.T.P, entiende 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. Afirma en consecuencia 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° 05712134, configura la materia imponible prevista en la normativa aplicable.

En cuanto a la pretendida inconstitucionalidad solicitada por el recurrente, arguye que el ámbito administrativo no es el adecuado para su planteo y tratamiento, debiendo el presentante 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. Así corresponde a las Provincias las facultades inherentes a su

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

condición de entes de gobierno, con respecto a actividades cumplidas en su ámbito jurisdiccional o a las cosas situadas dentro de tales límites.

Concluye su exposición, entendiendo que corresponde desestimar los planteos formulados por el apelante, confirmándose la Resolución N° D 566-17.

Finalmente, ofrece prueba instrumental y, previa reserva del Caso Federal, peticiona se dicte sentencia rechazando el Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente, en contra de la Resolución N° D 566-17, de fecha 29/09/17.

III.- Que a fs. 24/25 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 676/17, 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.- Adentrándonos en el análisis de los argumentos vertidos por las partes en sus 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° 1.137 de la Sala I de la Excm. 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 Excm. 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 YOU BRING S.R.L., CUIT N° 30-71246565-0 por medio de solicitud de inscripción inicial F-01 N° 05712134 obrante a fojas 02 de Expte. N° 1.223/376/R/2.014, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio NLW834, marca: Renault, tipo: Todo Terreno, modelo: Koleos PH3 Privilege 4x4 CVT,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONES BA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Secc. N° 3 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 20/02/17 de Acta de Deuda N° A 875-2016, por medio de la cual el organismo fiscal determinó una deuda de \$10.462,56 (Pesos Diez Mil Cuatrocientos Sesenta y Dos con 56/100) 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.

Efectuada la correspondiente impugnación por parte del contribuyente, la D.G.R. mediante Resolución N° D 566/17, de fecha 29/09/17, dispuso RECHAZAR la impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 875-2016, 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

JR. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.F.N. JORGE JUSTINO MENENDEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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, aun cuando sea real que la inscripción de un rodado en el Registro Nacional de Propiedad del Automotor es constitutiva del

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

D.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 C.S.J.N., 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).-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 (aun 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
VOCAL

Dr. JORGE E. POSSI PONDESA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
PRESIDENTE
GRN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
VOCAL

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.-

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Por ello, corresponde **HACER LUGAR**, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente **YOU BRING S.R.L.**, CUIT N° 30-71246565-0, en contra de la Resolución N° D 566/17 de la Dirección General de Rentas, de fecha 29/09/17 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.-

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 **YOU BRING S.R.L.** CUIT N° 30-71246565-0 Y **CAR FRANCE AUTOMOTORES S.A.** CUIT N° 33-71204776-9; suscribieron la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 05712134 de fecha 08/01/2014 en calidad de adquirente y vendedora del automotor dominio NLW 834. El instrumento obra a fs. 02 del Expte. D.G.R. N° 1.223/376/R/2014, 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 875-2016 del 31/01/2016, en la que determino una obligación de \$10.462,56 (Pesos Diez Mil Cuatrocientos Sesenta y Dos con 56/100), en concepto de Impuesto de Sellos. La determinación

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

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 (fs. 13/14 Expte. D.G.R. N° 1.223/376/R/2014).-

El contribuyente realizó la impugnación prevista en el art. 98 del Código Tributario Provincial (fs. 18/20 del Expte. D.G.R. N° 1.223/376/R/2014). -

La D.G.R. emitió la Resolución N° D 566/17, del 29/09/2017, que dispuso: Rechazar la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda N° 875-2016, confeccionada en concepto de Impuesto de Sellos, confirmando la misma (fs. 37/38 del Expte. D.G.R. N° 1.223/376/R/2014).-

Contra dicha resolución el contribuyente interpuso el presente Recurso de Apelación en los términos Art. 12 inc. 1° y Art. 134 inc. 2° del Código Tributario Provincial (fs. 41/43 Expte. D.G.R. N° 1.223/376/R/2014). -

Con carácter liminar corresponde pronunciarse sobre el planteo de nulidad del Acta de Deuda N° A 875-2016, expuesto al momento de realizar la impugnación prevista en el art. 98; como al fundar el recurso de apelación objeto de la presente.-

La pretensión de nulidad se fundamenta en la ausencia de dictamen jurídico previo a la emisión del Acta de Deuda y en la falta de motivación suficiente de la misma.-

Respecto de la ausencia de dictamen jurídico previo, la misma debe ser desestimada. Del relevamiento de las constancias del expediente tramitado ante la autoridad de aplicación, surge que el dictamen jurídico previo al acto administrativo se encuentra glosado a fs. 11 de las mencionadas actuaciones.-

En relación a la falta de motivación, sostiene el apelante que tal situación derivaría de sostener erróneamente que la "Solicitud de inscripción inicial F-01 N° 05712134 configura la materia imponible del art. 235 del CPT, sin considerar el ámbito de aplicación del hecho imponible".-

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Resulta evidente que el cuestionamiento no se refiere al requisito del acto establecido por el art. 43º inc. 6) de la Ley 4537; sino a la disconformidad con la cuestión de fondo que el mismo resuelve. Por otro lado, puede constatarse que el Acta de Deuda expone los fundamentos facticos y jurídicos en los que se funda, y contiene todos los elementos establecidos por el art. 102º del Código Tributario Provincial.-

Por lo dicho, el agravio referido a la nulidad del Acta de Deuda N° A 875-2016 debe ser desestimado.-

Respecto al fondo, la cuestión central en discusión consiste en determinar si la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 05712134, 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..."-
(Handwritten signature of Dr. Jorge E. Posse Montoya)

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