

SENTENCIA N° 550/18

Expte. N° 692/926/2017

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 "**ARTAZA AVILA AGUSTINA MARIA s/RECURSO DE APELACIÓN**" Expte. N° 692/926/2017. (EXPTE. D.G.R. N° 1070-1214-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 ARTAZA AVILA AGUSTINA MARIA, presentó Recurso de Apelación (fs. 29/30) en contra de la Resolución N° D 576/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 03/10/2017 obrante a fs. 26/27. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente, confirmando el Acta de Deuda N° A 1053-2017, practicada en concepto del Impuesto de Sellos y APLICAR una Sanción de Multa por \$ 8.430 (Pesos ocho mil cuatrocientos treinta con 00/100) equivalente al 100 % (Cien por Ciento) del gravamen omitido, por configuración de la infracción prevista en el artículo 286° inciso 1) del Código Tributario Provincial.

En forma preliminar corresponde señalar que el recurrente formula su expresión de agravios, ratificando lo ya expuesto al tiempo de la impugnación del Acta de Deuda N° A 1053-2017.

Se agravia el recurrente por cuanto la Resolución en crisis sostiene que la solicitud de inscripción inicial F-01 N° 06165717 proporcionada por el Registro

Nacional de la Propiedad del Automotor configura la materia imponible prevista en la normativa aplicable.

Expresa que, lo que se grava con el Impuesto de Sellos son actos, contratos, operaciones que tengan los caracteres exteriores de un título jurídico, como son los documentos comerciales, por lo que concluye que la inscripción en un registro no cumple con los mencionados requisitos.

Agrega que la DGR no puede gravar la inscripción de un vehículo automotor en un Registro Provincial cuando fue adquirido en otra provincia, ya que dicho asentamiento es a los fines de acreditar la titularidad del dominio de un bien registrable regido por normas nacionales y tiene por finalidad dar publicidad frente a terceros sobre la titularidad de un derecho y no está previsto en la Ley tributaria como hecho imponible.

Por último, solicita se apliquen los precedentes jurisprudenciales y doctrinarios que rigen la materia dejando sin efecto la determinación tributaria por Acta de Deuda N° A 1053-2017 y se rechace la pretensión de la DGR de aplicar multa en virtud del artículo 286° del C.T.P.

II.- Que a fs. 01/04 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Sostiene la Autoridad de Aplicación que procede a gravar con el Impuesto de Sellos la inscripción del automotor en virtud de considerar que se configura la materia imponible prevista en el artículo 235° del CTP.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Considera que el formulario de solicitud de inscripción inicial F- 01 N° 06165717 que sirve de base para la inscripción inicial del vehículo automotor constituye sin lugar a dudas un instrumento sujeto al Impuesto de Sellos conforme lo establece el artículo 235° del CTP, resultando ser un documento del que surge el perfeccionamiento de un contrato u operación celebrado entre las partes, que reviste los caracteres exteriores de un título jurídico, y cuya inscripción otorga al adquirente la propiedad del bien.

Cita el artículo 13 de la ley 8467 que establece la aplicación de alícuota del 3% a la transmisión de la propiedad de automotores 0 (cero) kilometro en general.

Afirma que, se distinguen respecto a la registración, los sistemas "declarativos" de los llamados "constitutivos". Los primeros no inscriben "actos" sino "documentos" y su función principal es permitir la oponibilidad del acto frente a terceros con eficacia jurídica. En cambio, en los sistemas de registro "constitutivos" la inscripción en el mismo es un elemento esencial para la constitución del derecho, antes de la registración no existe derecho real. Es el caso del sistema argentino en materia de propiedad automotor.

Por todo lo expuesto, la D.G.R. considera que el planteo del contribuyente debe ser rechazado.

III.- Que a fs. 10/11 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 690/17, en donde 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.- Que ingresando al análisis del caso sometido a examen, adelanto mi opinión en el sentido que le asiste razón al apelante.

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 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° 1715 de fecha 10/11/2017.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, la contribuyente ARTAZA AVILA AGUSTINA MARIA, CUIT N° 27-36043537-2, por medio de la solicitud de inscripción inicial F – 01 N° 06165717, de fecha 28/05/2015 obrante a fojas 02 de marras, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio OTW-709, Marca Volkswagen, Tipo Sedan 5 puertas, modelo Golf 1.4l Tsi Bluemotion Techno, solicitando su inscripción ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor Sec. Concepción-Tucumán.

En dicha oportunidad, y en virtud de lo dispuesto por 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 8467, el cual se negó a tributar.

Frente a ello, con fecha 19/05/2017, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 1053-2017, por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$ 8.430,00 (Pesos ocho mil cuatrocientos treinta 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. Asimismo, también es notificado de la Instrucción de Sumario N° M 1053-2017.

Efectuada por el interesado la correspondiente impugnación y el descargo, la D.G.R. mediante Resolución N° D 576/17, de fecha 03/10/2017, dispone Rechazar la impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 1053-2017, confeccionada en concepto del Impuesto de Sellos, confirmando la misma y Rechazar el descargo en contra del Sumario, aplicando una multa por la suma de

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

\$8.430 (Pesos: Ocho Mil Cuatrocientos Treinta con 00/100), equivalente al cien por ciento (100%) 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.

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 Agentes de Percepción del Impuesto de Sellos que corresponde tributarse por los contratos de compraventa de vehículos automotores, como así también sobre la

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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BOSSI-ROMESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

el Formulario 01, encuadra en la definición del hecho imponible del Impuesto a los Sellos prevista en el artículo 235° de la Ley 5.121.

El artículo 236° del C.T.P. dispone que el impuesto debe abonarse por la mera instrumentación o existencia material del acto, contrato u operación, con abstracción de su validez y eficacia jurídica o verificación de sus efectos.

No quedan dudas entonces, que el hecho imponible del Impuesto de Sellos es la instrumentación de una determinada operación comercial de la que surja un título jurídico apto para exigir el cumplimiento de las obligaciones, sin necesidad de recurrir a otro documento, es decir el hecho generador del gravamen es la referida documentación que instrumenta el contrato de contenido económico.

La Sentencia dictada por la Excma. Cámara Contencioso descarta el argumento de la demandada según el cual el Formulario 01 presenta las caracteres de un contrato válido y resulta apto para ser considerado como instrumento pasible del gravamen de sellos, toda vez que, aún cuando sea real que la inscripción de un rodado en el Registro Nacional de Propiedad del Automotor es constitutiva del derecho de dominio del adquirente, el formulario antes señalado sólo cumple la función de propiciar el perfeccionamiento de aquel derecho real en cabeza del comprador, más no ostenta exigibilidad, es decir, no se presenta como un instrumento que per sé brinde la posibilidad de reclamar el cumplimiento del negocio.

En consecuencia, la determinación impositiva practicada por el Fisco local se halla en contradicción, tanto con lo dispuesto en el Código Fiscal de la provincia, como en la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, que exigen que el instrumento revista los caracteres de un título jurídico con el que se pueda exigir el cumplimiento de las obligaciones, sin necesidad de otro documento, tal como lo dispuso la Corte Suprema de Justicia de la Nación (cfr. Fallos: 327:1051, 1083 y 1108;329:2231, 330:2617:331:2685; y 338:203) y la Corte Suprema de Justicia de Tucumán (cfr. Sentencias N°370 del 25/5/2010 y N° 1044 del 28/12/2011).

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Dicho en los términos de la CSJN, el formulario en cuestión se presenta carente de autosuficiencia a los fines de exigir el cumplimiento de la obligación; ergo, no puede ser considerado como instrumento válido a los fines del impuesto de sellos en los términos a los que alude el artículo 235° del C.T.P y del artículo 9°, segundo párrafo del apartado 2 inciso b) de la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos (Ley 23.548 B.O 26/01/1988) a la cual adhiere la provincia sin limitaciones ni reservas mediante Ley 5.928 (B.O. 05/07/1988).

Es por lo antedicho que cabe declarar al Formulario 01 carente de la autosuficiencia requerida para exigir el cumplimiento de las obligaciones en ella plasmadas, en consecuencia, no puede ser considerado como documento pasible de soportar el gravamen de sellos.

La doctrina enseña que constituye una característica fundamental del Impuesto de Sellos el principio de la instrumentación, por el cual, no se configura el hecho imponible si los actos o contratos no están formalizados en instrumentos públicos o privados (García Vizcaino Catalina, Derecho Tributario).

A mayor abundamiento, en la Sesión Ordinaria del 14/12/17 de la Honorable Legislatura de Tucumán, frente al tratamiento de la Ley 9.071, los legisladores resaltaron la existencia de fallos de la Corte Suprema de Justicia que declaran la inconstitucionalidad del cobro de un Impuesto de Sellos a los vehículos de extraña jurisdicción, brindando a los tucumanos la posibilidad de acceder a mejores precios de vehículos en virtud de la competencia y del armónico funcionamiento de la ley de la oferta y demanda.

En consecuencia, la Ley 9.071 de fecha 20/12/2017, en su artículo 2° sustituye el inciso 54 del artículo 278° de la Ley 5.121 por el siguiente: "Se encuentran también exentos del Impuesto de Sellos los siguientes actos y operaciones, además de aquellos que lo estén por leyes especiales... inc. 54 "...Los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores 0 (cero) kilómetro en general", equiparando de esta manera las operaciones realizadas en concesionarios de jurisdicciones que no se encuentren inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos con las que si lo están, eliminando de ésta manera la

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



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 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 ARTAZA AVILA AGUSTINA MARIA, CUIT N° 27-36043537-2, en contra de la Resolución N° D 576/17 de la Dirección General de Rentas, fecha 03/10/2017 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.- Ingresando a la materia del recurso, se analizará la Resolución N° D 576/17, en dos cuestiones principales:

- 1) El rechazo de la impugnación interpuesta por el contribuyente y consecuente confirmación del Acta de Deuda N° A 1053-17;
- 2) El rechazo del descargo realizado por el contribuyente en el sumario N° M 1053-17 y aplicación de la multa establecida por el art. 286 inciso 1 Código Tributario Provincial.-

1) En cuanto a la primera cuestión adelanto mi opinión en el sentido que el recurso no puede prosperar.-

Con carácter previo corresponde determinar la normativa vigente al momento de configurarse la obligación tributaria.-

El contribuyente expuso 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, resultaban inconstitucionales. Expresó que con el pretexto de la fijación de una alícuota del impuesto de sellos, se creó, por decreto, una nueva figura tributaria. Indicó que el hecho imponible es distinto al impuesto de sellos establecido por el art. 235 del Código Tributario, habiéndose transgredido el 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.-

En consecuencia corresponde determinar las normas jurídicas que rigen el presente caso, conforme a lo establecido por el art. 18 del Código Tributario Provincial y art. 29 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelaciones.-

El nacimiento de la obligación tributaria se verifica al producirse las situaciones que, de acuerdo a las leyes, poseen tal efecto genético. Ello surge del 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. ROSSE DONISSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE CUSTAN  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

28/05/2015. El instrumento fue presentado ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor – Seccional Concepción, Provincia de Tucumán, suscrito por la recurrente y por la Concesionaria Autovía S.A., en carácter de adquirente y vendedora del vehículo automotor dominio OTW 709.-

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 2° segundo párrafo de la Constitución de la Provincia.-

Respecto a la cuestión de fondo, se desprende de los antecedentes que el contribuyente ARTAZA AVILA AGUSTINA MARIA, CUIT N° 27-36043537-2 y AUTOVÍA S.A. CUIT N° 33-66812364-9 suscribieron la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 06165717 de fecha 28/05/2015 en calidad de adquirente y vendedora del automotor dominio OTW 709. El instrumento obra a fs. 02 del Expte. D.G.R. N° 1070/1217/R/2015, y tuvo por objeto la inscripción del rodado ante el Registro Nacional de Propiedad Automotor, Seccional Concepción, Provincia de Tucumán; a efectos de transferir su dominio.-

Al momento de presentar el formulario, 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 Dirección General de Rentas emitió el Acta de Deuda N° A 1053-2017 del 08/05/2017, en la que determino una obligación de \$8.430,00 (Pesos Ocho Mil Cuatrocientos Treinta 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),

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

punto 3), de la Ley N° 8.467. Asimismo, dispuso la instrucción del Sumario N° M 1053-2017, para verificar la configuración de la infracción prevista en el art. 286 inciso 1) del digesto antes mencionado (fs. 10/11 Expte. D.G.R. N° 1070/1217/R/2015).-

El contribuyente realizó la impugnación y descargo previstos en el art. 98 y 123 del Código Tributario Provincial (fs. 15/17 del Expte. tramitado ante la Autoridad de Aplicación). –

La D.G.R. emitió la Resolución N° D 576/17, del 03/10/2017, que dispuso: 1) Rechazar la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda N° A 1053-2017, confeccionada en concepto de Impuesto de Sellos, confirmando la misma; 2) Rechazar el descargo realizado en el Sumario N° M 1053-2017, y aplicar una multa por la suma \$8.430,00 (Pesos Ocho Mil Cuatrocientos Treinta con 00/100), equivalente al cien por ciento (100%) del gravamen omitido. (fs. 26/27 del Expte. D.G.R. N° 1070/1217/R/2015).-

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. 29/30 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° 06165717, 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 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 la compraventa de un automotor cero kilómetro celebrado entre el contribuyente domiciliado en calle Mariano Moreno 1453; Aguilares; Tucumán; y Autovía S.A. con domicilio en Provincia de Catamarca; según surge de la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 06165717 y demás documentación que obra en el expediente tramitado ante la Autoridad de Aplicación.-

De acuerdo a 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". Consecuentemente, nos encontramos ante 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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
FISCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
LOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION