

SENTENCIA N° 565 /18

Expte. N° 457/926/2017

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 **"RIVAS RENE ARNALDO s/RECURSO DE APELACIÓN"** Expte. N° 457/926/2017. (EXPTE. D.G.R. N° 964-1214-R-2015);

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que el contribuyente **RIVAS RENE ARNALDO**, CUIT N° 20-21805147-3, presentó Recurso de Apelación (fs. 33/34), en contra de la Resolución N° D 235/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 15/05/2017 obrante a fs. 26/27. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el contribuyente y confirmar el Acta de Deuda N° A 1451-2016, practicada en concepto del Impuesto de Sellos y APLICAR al mismo una Sanción de Multa por \$ 9.822,00 (Pesos nueve mil ochocientos veintidós con 00/100) equivalente al 100 % (Cien por Ciento) del gravamen omitido, por configuración de la infracción prevista en el artículo 286° del Código Tributario Provincial.

Manifiesta el apelante que el impuesto que se le pretende cobrar es inconstitucional y violatorio del principio de igualdad ante la ley debido a que la procedencia del mismo deriva de un decreto dictado en contra de los postulados de la Constitución Nacional y en segundo lugar porque se pretende gravar una operación no instrumentada, cual es la factura de compra del automóvil.

Agrega la existencia de notoria desigualdad, al exigir el pago del impuesto por la compra de vehículos en agencias fuera de la provincia, y no requerir la percepción

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

del impuesto cuando se trate de compras de automotores efectuadas en la provincia, tratándose de un mismo acto en esencia.

Expresa que no se considera a la factura de compra un instrumento a tenor de lo dispuesto en el artículo 235° del CTP, pues no reviste los caracteres exteriores de un título jurídico con el que pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones, no siendo éstas generadoras por sí mismas de derechos y obligaciones como sí lo son otros papeles de comercio como pagarés, prendas o letras de cambio.

Arguye que si la ley tributaria no dispuso que las operaciones efectuadas con facturas deben tributar sellos, es porque no tuvo esa intención de hacerlo y se debe respetar el principio de legalidad consagrado expresamente en el artículo 3° de la Ley 5.121, por lo que el contrato de compraventa del 0Km. es de naturaleza consensual y verbal y se rige por las normas de Código Civil y por lo tanto, al carecer de forma escrita no debe tributar el Impuesto de Sellos.

Arguye que la DGR intentó forzar la ley con el dictado de la Resolución cuestionada, ya que no fue la intención del legislador que las facturas de compra de automotores resulten alcanzadas por el Impuesto de Sellos.

Sostiene que la D.G.R. pretende crear una suerte de aduana paralela interna, generando un trato diferente a los concesionarios locales, respecto de los nacionales, confiscando de tal forma una parte de su patrimonio en base a una causa injusta.

Por último, cita jurisprudencia aplicable al caso, al decir, que una factura de compra o una solicitud de inscripción no es instrumento jurídico suficiente para tipificar el hecho imponible del impuesto de sellos.

Solicita por lo expuesto que la Resolución cuestionada sea dejada sin efecto y se proceda al archivo de las actuaciones.

II.- Que a fs. 01/06 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.-

Esgrime la Autoridad de Aplicación, que el gravamen es de naturaleza formal y objetivo, y si bien, en general se aplica en función de actos jurídicos de contenido económico, tiene su origen en el instrumento en que se materializan, de manera

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

que un contrato que pudiera concertarse en forma verbal, no está sujeto al gravamen.

Afirma, con el apoyo de la mayoría de la doctrina, que son instrumentos aquellos escritos destinados a verificar hechos jurídicos de connotación económica, 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.

A fin de clarificar conceptos, distingue los sistemas de registración "declarativos" de los "constitutivos", los primeros no inscriben actos, sino documentos y su función principal es permitir la oponibilidad del acto frente a terceros con eficacia jurídica, lo que implica que el título de dominio en sentido amplio no depende del registro para su validez, 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 registral argentino en materia de propiedad automotor.

Aclara que, no es el contrato de compraventa del vehículo, sino el instrumento mediante el cual aquel se presenta ante el Registro lo que se encuentra gravado como hecho imponible. Y agrega que no se aplica el impuesto de Sellos a una venta sino a una transmisión de dominio según el Régimen Jurídico del Automotor, trayendo aparejada la justa aplicación de las presunciones invocadas, por lo que no se vulneran las garantías constitucionales que el presentante cree violadas.

Agrega que la inscripción en el registro es el modo de adquirir el dominio. La propiedad del automotor sólo se adquiere cuando se realiza en el registro la inscripción inicial o una transferencia de dominio. En nuestro sistema registral del automotor no se inscriben títulos sino acuerdos transmisivos. Los títulos los otorga el registro.

Expresa que, el Formulario 01 es 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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.E.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Esgrime la Autoridad de Aplicación, que el artículo 235° del C.T.P. refleja la potestad que le asiste a la Provincia para legislar y establecer pautas en materia tributaria, y así lo dispone el art. 121° de la Constitución Nacional.

Afirma el Organismo Recaudador, que la Ley N° 8468, modificó el artículo N° 278° del CTP, incorporando el inciso 54) el cual expresa: "...Los actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores 0 (cero) kilómetro en general, celebrados por concesionarios o terminales automotrices inscriptas como contribuyentes en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Tucumán, sean locales o de Convenio Multilateral, con jurisdicción sede en la Provincia, o con alta en la Jurisdicción Tucumán sólo para el caso de las citadas terminales automotrices...".

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

III.- Que a fs. 13/14 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 526/17, 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 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° 1715 de fecha 10/11/2017.

Según se desprende de los antecedentes obrantes en autos, el contribuyente RIVAS RENE ARNALDO, CUIT N° 20-21805147-3, por medio de la solicitud de inscripción inicial F – 01 N° 6482620, de fecha 13/05/2015 obrante a fojas 02 de

Expte. 457-926-2017

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459

Página 4 de 26

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

marras, suscribió en carácter de titular la inscripción del automotor dominio OTW-635, Marca Toyota, Tipo Pick Up, modelo Hilux 4x2 c/d DX Pack, 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 22/11/2016, el contribuyente fue notificado del Acta de Deuda N° A 1451-2016, por medio de la cual el organismo fiscal le determinó una deuda de \$ 9.822,00 (Pesos nueve mil ochocientos veintidós 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 1451-2016.

Efectuada por el interesado la correspondiente impugnación y el descargo, la D.G.R. mediante Resolución N° D 235/17, de fecha 15/05/2017, dispone Rechazar la impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 1451-2016, 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 \$9.822,00 (Pesos: Nueve mil ochocientos veintidós 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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, 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSÉ C. ROSSE PONEBIA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C. DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

instrumento que per sé brinde la posibilidad de reclamar el cumplimiento del negocio.

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

Dicho en los términos de la CSJN, el formulario en cuestión se presenta carente de autosuficiencia a los fines de exigir el cumplimiento de la obligación; ergo, no puede ser considerado como instrumento válido a los fines del impuesto de sellos en los términos a los que alude el artículo 235° del C.T.P y del artículo 9°, 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.

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

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 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 Nacional ya se han pronunciado sobre este tema en

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 emanada por la DGR el 21/12/2004, declarada por la Sala I de la Excm. 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 Excm. 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.

Con respecto a la Multa impuesta por el Art. 2 de la Resolución apelada, habiendo concluido que el contribuyente con su conducta no infringió el hecho punible que contempla la norma y en aras al principio de accesoriedad, deviene abstracto su tratamiento.- Quedando en consecuencia también sin efecto la multa sancionada por el Art. 2 de la Resolución N° D 235/17 de fecha 15/05/2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán.

Por ello, corresponde **HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente RIVAS RENE ARNALDO, CUIT N° 20-21805147-3, en contra de la Resolución N° D 235/17 de la Dirección General de Rentas, de fecha**

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSIE POHREUSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE ANASTASIO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

15/05/2017 y en consecuencia DEJAR SIN EFECTO el Acta de Deuda N° A 1451-2016 confeccionada en concepto del Impuesto de Sellos, así como también el Sumario N° M 1451-2016, conforme los argumentos expuestos anteriormente. Así voto.

El señor vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, dijo:

I.- Comparto la reseña de los antecedentes consignados en los puntos I° a III° de la opinión emitida por el Sr. Vocal preopinante. Sin embargo, formulo disidencia en relación al encuadre jurídico de la cuestión sometida a decisión y a la conclusión expuesta en el punto IV° de su voto. En consecuencia, procedo a exponer los fundamentos que motivan la resolución que propongo.-

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

Como cuestión liminar, corresponde determinar la normativa vigente al momento de configurarse la obligación tributaria determinada por la Autoridad de Aplicación.-

En sus agravios, el contribuyente indicó que el sistema creado por el Decreto 4.271/3 (ME) del 30/11/2004 complementado por el Decreto N° 4.568 (ME) del 20/12/2004; y Resolución General N° 138 del 21/12/2004 de la DGR, resultan inconstitucionales. Expresó que con el pretexto de la fijación de una alícuota del impuesto de sellos, se creó, por decreto, una nueva figura tributaria. Expuso que el hecho imponible es distinto al impuesto de sellos que establece el art. 235 del Código Tributario, por lo que se transgredió 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 establecer las normas jurídicas que rigen el presente caso, de acuerdo a lo establecido por el art. 18 del Código Tributario Provincial y art. 29 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelaciones.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 13/05/2015. El instrumento fue presentado ante el Registro Nacional de la Propiedad Automotor – Seccional Concepción, suscrito por la recurrente y por la Concesionaria Del Parque S.A., en carácter de adquirente y vendedora del vehículo automotor dominio OTW 635.-

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 RIVAS RENE ARNALDO CUIT N° 20-21805147-3 y DEL PARQUE S.A. CUIT N° 30-70812499-7 suscribieron la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 6482620 de fecha 13/05/2015 en calidad de adquirente y vendedora del automotor dominio OTW 635. El instrumento obra a fs. 02 del Expte. D.G.R. N° 964/1214/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.-

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 1451-2016 del 07/09/2016, en la que determino una obligación de \$9.822,00 (Pesos Nueve Mil Ochocientos Veintidós con 00/100), en concepto de Impuesto de Sellos. La determinación se fundó en las disposiciones del art. 235 y concordantes del

Expte. 457-926-2017

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

San Miguel de Tucumán Tel. 0381-4979459 Página 12 de 26

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 1451-2016, para verificar la configuración de la infracción prevista en el art. 286 inciso 1) del digesto antes mencionado (fs. 11/12 Expte. D.G.R. N° 964/1214/R/2015).-

El contribuyente realizó la impugnación y descargo previstos en el art. 98 y 123 del Código Tributario Provincial (fs. 16 del Expte. tramitado ante la Autoridad de Aplicación). -

La D.G.R. emitió la Resolución N° D 235/17, del 15/05/2017, que dispuso: 1) Rechazar la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda N° 1451-2016, confeccionada en concepto de Impuesto de Sellos, confirmando la misma; 2) Rechazar el descargo realizado en el Sumario N° M 1451-2016, aplicando una multa por la suma de \$9.822,00 (Pesos Nueve Mil Ochocientos Veintidós con 00/100), equivalente al cien por ciento (100%) del gravamen omitido. (fs. 30/31 del Expte. D.G.R. N° 964/1214/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. 33/34 y fs. 40/41 Expte. D.G.R. N° 964/1214/R/2015). -

La cuestión central de la discusión consiste en determinar si la Solicitud de Inscripción Inicial F-01 N° 6482620, 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

Expte. 457-926-2017

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

San Miguel de Tucumán Tel. 0381-4979459 Página 13 de 26

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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