

SENTENCIA N° 670118

Expte. N° 50/926-2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 22 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, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado "Vicente Trapani S.A. – Expediente N° 50/926/2017 (Expte. Nro. 36524/376-V-2016 DGR)" y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.-

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. Que a fojas 36/38 del Expte. DGR N° 36524/376/V/2016 la Sra. Silvia S. Trapani, en su carácter de Presidente-apoderada de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° A 732/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 29.11.2016 obrante a fs. 25 del Expte. mencionado, mediante la cual resuelve **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al pedido de Devolución efectuado por el contribuyente por la suma de \$ 27.887,50 (Pesos: Veintisiete Mil Ochocientos Ochenta y Siete con 50/100), que le fueron percibidos en exceso por la escribana Titular del Registro Notarial N° 22 de la Provincia de Tucumán, por la Escritura N° 346, del 04.08.16.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 22.12.2016 a fs. 36/38 del Expte. DGR N° 36524/376/V/2016 realiza una exposición de los hechos.

Sostiene que:

Resulta de aplicación la exención dispuesta en el inciso 21 del artículo 278 del Código Tributario Provincial ya que la apertura del crédito mencionado en la

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

escritura celebrada con el Banco Credicoop Cooperativo Limitado tiene como único fin pre-financiar operaciones de exportación.

- El contrato de apertura de crédito se encuentra tipificado en el artículo 1410 del CCCN, siendo un contrato principal, autónomo y definitivo.
- La finalidad prevista en el contrato se encuadra en la norma de exención, pues se otorga una apertura de crédito para operaciones de pre-financiación o financiación de exportaciones, las que están exentas y es la finalidad que se declaró al Fisco al ser una empresa que principalmente se dedica a exportar materia prima o productos industrializados derivados del limón, lo cual es público y notorio. Además que la moneda pactada hace presumir que se trata precisamente de esas operaciones.
- Respecto de las cartas de importación, señala que se trata de una operación de importación encuadrada en la norma de exención que refiere tanto a exportaciones como importaciones. Así, sostiene que dos de las tres definiciones previstas encuadran en la norma, motivo por el que expresa, tal contrato se encuentra exento del Impuesto de Sellos conforme lo normado en el artículo 278 inciso 21 del Código Tributario Provincial.



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

III Que a fojas 01/03 del Expte. N° 50/926/2017, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial. Expresa que:



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- La empresa solicita la devolución del monto de \$ 75.250, pagados en concepto de Impuesto de Sellos por la escritura N° 346 de Apertura de Crédito e Hipoteca en primer grado celebrada entre la firma y el Banco Credicoop Cooperativo Limitado.
- La Resolución N° A 732-16 de la Dirección General de Rentas, del 29.11.2016, resuelve hacer lugar parcialmente al pedido, ya que se aplicó erróneamente la alícuota del impuesto pero resultando procedente la gabela al no encontrarse beneficiada por la exención prevista en el Artículo 278 inciso 21 del Código Tributario Provincial.
- El apelante considera que el instrumento se encontraría exento en virtud de lo normado en el artículo 278 inciso 21 del Código Tributario Provincial. Lo cual



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

no condice con lo que surge del propio instrumento sobre el cual recae el tributo, olvidándose de la naturaleza del Impuesto de Sellos.

- La cláusula segunda del instrumento gravado dispone: *"El crédito abierto por la presente podrá ser utilizado en forma rotativa por hasta el importe mencionado y dentro del plazo de vigencia, mediante la concreción a solicitud del deudor de operaciones en las siguientes líneas de crédito: PRESTAMOS DIRECTOS, PRE FINANCIACION Y FINANCIACION DE EXPORTACIONES, CARTAS DE IMPORTACION"*.

- Conforme lo acordado entre las partes, el crédito abierto puede ser utilizado para diversas operaciones, superando las comprendidas en la norma de exención, lo que contradice lo manifestado por el apelante respecto a que el referido contrato será aplicado únicamente para operaciones de exportación.

- El Impuesto de Sellos es un impuesto instrumental. El hecho imponible se configura por la instrumentación de actos jurídicos, contratos u operaciones de contenido económico. Cita jurisprudencia.

- Es principio liminar del derecho tributario que las normas que establecen exenciones y beneficios tributarios son taxativas y deben ser interpretadas en forma restrictiva.

- Por ello, el apelante no puede pretender subsumir el presente caso al supuesto de hecho previsto en la norma, ya que del instrumento se desprende una gran amplitud de operaciones a las que puede aplicarse la línea de crédito concedida, por lo que el contrato analizado no se encuentra beneficiado con la exención contemplada en el inciso 21 del artículo 278 del Código Tributario Provincial.

Por los motivos antes expuestos, la DGR solicita NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por VICENTE TRAPANI S.A. en contra de la Resolución N° A 732-16, debiendo confirmarse la misma.

IV. A fojas 18/119 del Expte. N° 50/926/2017 obra Sentencia Interlocutoria N° 247/18 del 04.06.2018 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado, en tiempo y forma el Recurso de Apelación, por constituido el domicilio y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, se

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia y se notifica a las partes.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° A 732/16 de fecha 29.11.2016, resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, se debe dejar en claro que el contribuyente solicita devolución de la percepción sufrida en concepto de Impuesto de Sellos proveniente de la celebración de la Escritura N° 346 de Apertura de Crédito e Hipoteca en primer grado, argumentando que la Apertura del Crédito objeto de la mencionada escritura tiene como único fin pre-financiar operaciones de exportación.

Si bien la Dirección General de Rentas hizo lugar parcialmente al pedido de devolución oportunamente efectuado por Vicente Trapani S.A. mediante Resolución N° A 732/2016 del 29.11.2016, el reconocimiento parcial solo se efectuó para reconocer un error en la aplicación de la alícuota del tributo al momento de efectuarse la percepción del mismo por parte de la Escribanía interviniente, no obstante el contribuyente presentó Recurso de Apelación ya que considera que el contrato contenido en el instrumento se encuentra alcanzado por el beneficio de exención previsto por el inciso 21 del artículo 278 del Código Tributario Provincial, por lo que no corresponde ingresar impuesto alguno.

La norma mencionada precedentemente establece que se encuentran exentos del Impuesto de Sellos los créditos concedidos por entidades financieras para financiar operaciones de importación y exportación, como así también las garantías reales y/o personales constituidas para garantizar tales créditos.

En el presente caso se trata de un contrato de apertura de crédito, contrato en virtud del cual el **acreditante** se obliga a otorgar una suma de dinero a disposición del **acreditado** o a contraer por cuenta de este una obligación para que haga uso del crédito concedido en la forma, términos y condiciones convenidos, quedando obligado el acreditado a restituir al acreditante las sumas de que disponga y cubrirlo oportunamente por el importe de la

Dr. JORGE E. POSE 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

obligación que contrajo; en todo caso, pagar los intereses, prestaciones, gastos y comisiones que se estipulen.

La cláusula segunda del instrumento gravado dispone: *“El crédito abierto por la presente podrá ser utilizado en forma rotativa por hasta el importe mencionado y dentro del plazo de vigencia, mediante la concreción a solicitud del deudor de operaciones en las siguientes líneas de crédito: PRESTAMOS DIRECTOS, PRE FINANCIACION Y FINANCIACION DE EXPORTACIONES, CARTAS DE IMPORTACION”*.

Como bien lo expuso la DGR en su contestación de traslado, las partes acordaron que este crédito pueda ser utilizado para distintas operaciones, algunas de las cuales no están incluidas en la exención prevista por el inciso 21 del artículo 278 del Código Tributario Provincial, por lo que no resulta de aplicación el beneficio de la referida exención.

Ya lo tiene dicho la jurisprudencia con respecto a que las normas que establecen beneficios y exenciones tributarias son taxativas, deben ser interpretadas en forma estricta, buscando que se cumpla el propósito perseguido con la sanción de la ley dentro del marco de posibilidades interpretativas que el texto legal ofrezca, no siendo admisible la interpretación analógica ni extensiva.

Por las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: **1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **VICENTE TRAPANI S.A.** en contra de la Resolución N° A 732-16 de fecha 29.11.2016, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, debiéndose confirmar la misma en atención a los considerandos que anteceden.

Así lo propongo

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

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

El **Dr. José Alberto León** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Visto el resultado del precedente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

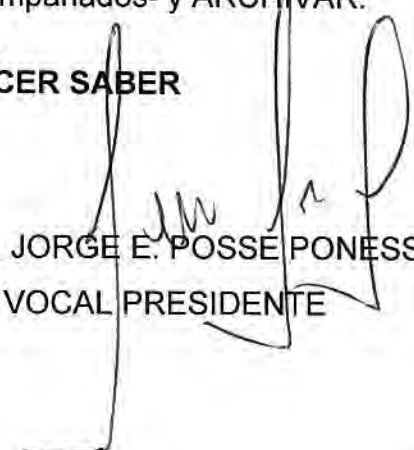
RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **VICENTE TRAPANI S.A.** en contra de la Resolución N° A 732-16 de fecha 29.11.2016, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, debiéndose confirmar la misma en atención a los considerandos que anteceden.

2. REGISTRAR, NOTIFICAR -devolver los antecedentes administrativos acompañados- y ARCHIVAR.

S.CH.

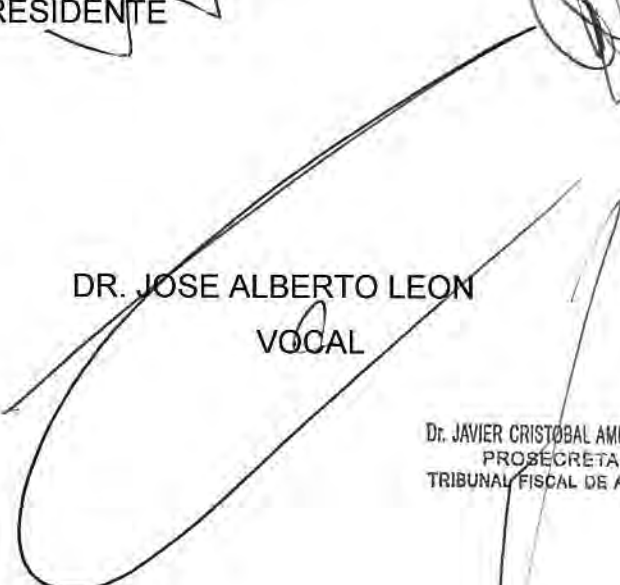
HACER SABER



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION