

SENTENCIA Nro. 322 /19

Expte. N° 746/926/2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los... 8... días del mes de... Abril... de 2019 se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente); Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "MARCIAL AMERICO VALENTIN S/ DEMANDA ADMINISTRATIVA", Expte. N° 746/926/2018 (Expte. D.G.R. N° 45.535/376/M/2017).-

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.- El contribuyente MARCIAL AMÉRICO VALENTIN, CUIT N° 20-33540580-4, DNI 33.540.580 deduce Demanda de Repetición (fs.01/04 del Expte. de Cabecera), por las sumas que considera indebidamente abonadas en concepto de impuesto de sellos. Entre la documentación acompañada adjunta copia de la Resolución N° A 1520/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 07/11/2017. Dicho acto administrativo obra a fs. 15 del Expediente D.G.R. N° 45.535/376/M/2017, y resuelve denegar la Acción de Repetición interpuesta por el contribuyente ante la Autoridad de Aplicación.-

El contribuyente expone que la pretensión se origina en el pago indebido del impuesto de sellos, derivado de la adquisición de un automóvil cero kilómetro. Indica que el 04/08/2017 le fue entregado un rodado adquirido en la agencia oficial Volkswagen Alra S.A. radicada en Ciudad Autónoma de Buenos Aires.-

Sostiene que al momento de la adjudicación le fue requerido el pago de diversos conceptos, entre los cuales se encontraba la suma de \$9.363 en concepto de impuesto de sellos; monto que abonó a efectos de que le fuera entregado el vehículo.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Argumenta que el impuesto de sellos aplicado a la inscripción de vehículos cero kilómetro adquiridos a concesionarios no radicados en la Provincia, resulta discriminatorio e irrazonable. Expresa que dicha imposición ha sido declarada inconstitucional por diversos precedentes jurisprudenciales, los cuales cita en su escrito recursivo.-

Sostiene que el acto gravado no cumple el requisito de instrumentalidad. Indica que el impuesto establecido por el Decreto N° 4271/3 y la Resolución General N° 138/04 implica la creación de aduanas internas, la violación de la libertad de circulación, de la igualdad y del derecho de propiedad, en abierta transgresión a la Constitución Nacional. Indica que el impuesto vulnera el principio de legalidad establecido por el art. 3° C.T.P., como los principios de capacidad contributiva, generalidad, equidad, razonabilidad, no confiscatoriedad y proporcionalidad; propios del derecho tributario.-

Afirma que como consecuencia de la situación descripta, dedujo una acción de amparo. Indica que la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo Sala I, declaró la inconstitucionalidad de las normas que establecen el impuesto. Expresa que a pesar de ello, no prosperó la pretensión de repetición contenida en el amparo, por cuanto a criterio del Tribunal no se encontraban configurados los requisitos de actualidad o inminencia del daño, imprescindibles para su procedencia.-

Sostiene que ante el rechazo de la repetición por vía de amparo, tenía la opción de iniciar una acción judicial de reintegro o deducir la presente demanda. Indica que se inclinó por la segunda opción, en merito a ser más rápida y expeditiva.-

Finalmente, ofrece diversos medios de prueba documental, y solicita se declare la cuestión de puro derecho.-

II.- A fs. 26/27 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.-

Expresa que en las actuaciones desarrolladas en el Expediente Administrativo N° 45.535/376/M/2017, el contribuyente solicitó la devolución de los pagos efectuado en concepto de impuesto de sellos. Indica en dicha oportunidad acompañó copia simple de los comprobantes de depósito efectuados para

cancelar la obligación N° 688170712716 (contrato de prenda) por la suma de \$2.005,74 y la obligación N° 511170712550 (actos que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de automotores cero kilómetro en general) por la suma de \$7.357,26. Afirma que la solicitud de devolución se circunscribió únicamente al impuesto de sellos cobrado por la adquisición del vehículo cero kilómetro.-

Expone que mediante Resolución N° A 1520/17 de fecha 07/11/2017, la D.G.R. resolvió no hacer lugar al pedido de devolución. Manifiesta que con posterioridad el contribuyente sometió la cuestión a decisión judicial, promoviendo acción de amparo ante el fuero Contencioso Administrativo. Indica que en dicho proceso, mediante sentencia de fecha 03/10/2018, se resolvió declarar la inconstitucionalidad del art.13º, inciso 2, apartado f) punto 3 de la Ley N° 8467.-

Concluye que por lo expuesto, resulta procedente hacer lugar al pedido de devolución de la suma correspondiente al impuesto de sellos abonado en concepto de la adquisición del vehículo cero kilómetro en extraña jurisdicción.-

III.- A fs. 31/32 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 114/19, donde se declara la cuestión de puro derecho.-

IV.- Corresponde señalar que conforme a lo establecido por el art. 18 C.T.P., este Tribunal posee amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso con independencia de lo alegado por las partes.-

Atento a lo normado por el art. 129º C.T.P., resulta igualmente aplicable el art. 34º del C.P.C.C.T. que establece los deberes y facultades del órgano al dictar resolución: *"Deberán aplicar el derecho con prescindencia o contra la opinión de las partes, dando a la relación substancial la calificación que le corresponda y fijando la norma legal que deba aplicarse al caso..."*.-

Las normas citadas contemplan –entre otros- el principio *"Iura Novit Curia"*, que otorga a los Jueces y Tribunales la potestad de resolver los litigios aplicando el derecho que rige el caso, sin estar limitados por las invocaciones de las partes. El mencionado principio autoriza al órgano decisor a aplicar las normas jurídicas que estime procedentes, como a modificar el fundamento jurídico en que se basan las pretensiones de las partes. Tales facultades solo tienen como límite la inmutabilidad de la plataforma fáctica que los litigantes hayan sometido al

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

conocimiento del tribunal, y la inalterabilidad de la pretensión esgrimida en el proceso.-

Al respecto se ha decidido "*Según la regla lura Curia Novit el juzgador tiene la facultad y el deber de discurrir los conflictos litigiosos y dirimirlos según el derecho vigente, calificando autónomamente la realidad fáctica y subsumiéndola en las normas que las rigen, con prescindencia de los fundamentos o argumentos que enuncien las partes*". Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "La Continental Cía. de Seg. Generales S.A. c/ Fisco Nacional (D.G.I.) s/ proceso de conocimiento", Sentencia del 21/03/2006 (Fallos: 329:624).-

El Art. 140º del C.T.P. establece "*Para obtener la devolución de las sumas que se consideren indebidamente abonadas, los contribuyentes o responsables deberán interponer acción de repetición ante la Autoridad de Aplicación, ofreciendo y acompañando todas las pruebas. Si el tributo se pagara en cumplimiento de una determinación cierta o presuntiva de la repartición recaudadora, la repetición se deducirá mediante demanda que se interponga, a opción del contribuyente, ante el Tribunal Fiscal o ante la Justicia provincial...*".-

La norma contempla dos vías o procedimientos específicos para solicitar la restitución de impuestos que se consideran indebidamente abonados. De acuerdo al texto de la ley, la Acción de Repetición debe deducirse ante la autoridad de aplicación, y corresponde a aquellos casos en los que el pago del tributo no deriva de una determinación cierta o presuntiva realizada por la repartición recaudadora. En cambio la denominada Demanda de Repetición puede deducirse a opción del contribuyente ante este Tribunal o ante la Justicia Provincial, y corresponde a aquellos casos en los que el pago del impuesto deriva de una determinación cierta o presuntiva realizada por la Autoridad de Aplicación.-

Según surge de las constancias de autos, el pago del impuesto de sellos identificado como obligación N° 688170712716 correspondiente al contrato de prenda por la suma de \$2.005,74 (fs. 06 expte. de cabecera) y del impuesto identificado como obligación N° 511170712550, correspondiente al acto que tiene por objeto la transmisión de la propiedad de automotores cero kilómetro, por la suma de \$7.357,26 (fs. 05 expte. de cabecera); no se originaron en una determinación de oficio por parte de la D.G.R., sino el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria.-

En consecuencia, a efectos de obtener la repetición de las sumas que considere indebidamente abonadas en concepto de impuesto de sellos, la ley otorgaba al contribuyente la acción de repetición establecida por el art. 138º 1er párrafo C.T.P.-

Según surge del Expte. D.G.R. Nº 45.535/376/M/2017 (fs.01/02), dicha pretensión fue efectivamente deducida ante la Autoridad de Aplicación en fecha 11/08/2017. Como consecuencia de la misma se dictó la Resolución Nº A 1520/17 de fecha 07/11/2017, que decidió no hacer lugar a la Acción de Repetición interpuesta por el contribuyente.-

El art. 142º del C.T.P. establece "*La resolución de la Autoridad de Aplicación quedará firme a los quince (15) días de notificada, salvo que dentro de ese término el recurrente o accionante interponga recurso ante el Tribunal Fiscal. Igual opción tendrá el contribuyente o responsable ante la falta de respuesta, luego de vencido el plazo previsto en el artículo 141*".-

Sin embargo, del análisis del expediente tramitado ante la Autoridad de Aplicación surge que la Resolución Nº A 1520/17 fue notificada en fecha 15/12/2017; sin que se haya deducido el recurso previsto en el art. 142º C.T.P.-

Ello significa que la mencionada resolución ha adquirido firmeza, por lo que no puede ser revisada por ningún recurso administrativo o acción judicial.-

Respecto de la firmeza del acto administrativo la doctrina ha dicho "*En general, sobre esta noción existe mayor coincidencia doctrinaria, considerándose que adquieren firmeza aquellos actos que resulta irrecurribles por el administrado, ya sea por haberse vencido el plazo para recurrir en sede administrativa, o bien, en virtud de que el acto no es susceptible de revisión judicial*" (Cassagne, Juan Carlos; "*Derecho Administrativo*", Abeledo Perrot, Tº II, Pg. 347).-

Corresponde señalar que el actor pretende aquí deducir la Demanda de Repetición establecida por el art. 140º segundo párrafo del C.T.P. Sin embargo, a esta altura del análisis, encontramos que dicho remedio procesal encuentra un doble obstáculo legal para su procedencia.-

Según se indicó, el pago del impuesto que se pretende repetir no deriva de una determinación de oficio cierta o presuntiva de la D.G.R., sino del cumplimiento voluntario del tributo. Para tal situación, el ordenamiento solo otorga al contribuyente la Acción de Repetición establecida por el art. 140º primer párrafo C.T.P.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La mencionada Acción de Repetición fue efectivamente ejercitada por el contribuyente, habiéndose dictado resolución denegatoria. La misma adquirió firmeza, por no haber sido impugnada tempestivamente por los medios legales previstos.-

Respecto de los efectos del carácter firme del acto administrativo se ha decidido: *"Si una determinada decisión de la Administración no es atacada por el o los sujetos afectados, a través de las vías y dentro de ciertos plazos legales específicos del fuero, aquélla deviene en firme y, por ende, se torna irrevisable para el juez o tribunal con competencia en la materia contenciosa administrativa, quien no podrá ya impedir la subsistencia del acto ni de sus efectos mediante la correspondiente declaración de nulidad. En el sistema procesal local son dos los supuestos en que, por haber quedado firme, un acto administrativo se torna insusceptible de ser cuestionado eficazmente en sede judicial: uno -al que refiere el artículo 41 inciso 2 del CPA- cuando encontrándose instituidos formalmente recursos administrativos obligatorios, el interesado no los ha articulado o lo hizo extemporáneamente; el otro -que tipifica el artículo 35 inciso 2 del CPA- porque habiéndose agotado la vía administrativa previa, venció el plazo que el ordenamiento jurídico establece para demandar judicialmente la anulación del acto que causa estado (cfr. CSJT, 24/7/2017, "Yanicelli María Raquel de Fátima vs. Instituto de Previsión y Seguridad Social de Tucumán s/ Especiales", sentencia N° 984)".* Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán - Sala Laboral y Contencioso Administrativo in re "Wajnerman Mario Daniel y Otra Vs. Provincia de Tucumán s/ Contencioso Administrativo", Sentencia N° 1258 del 11/09/2018.-

En este punto es menester analizar la influencia de la sentencia invocada por el contribuyente, dictada en el proceso "Marcial, Américo Valentín c/ Provincia de Tucumán -D.G.R.- s/Amparo (Expte. 554/17), tramitado ante la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, Sala I (fs.15/23 expte. de cabecera).-

La resolución judicial se limitó a declarar la inconstitucionalidad del art. 13° inciso 2, apartado f), punto 3 de la Ley 8.467. Dicha norma establece el impuesto de sellos sobre la documentación que se presente como título justificativo de la propiedad a efectos de obtener la matriculación o la inscripción de la transmisión del dominio del automotor.-

Sin embargo, respecto de la pretensión de repetición, la sentencia decidió expresamente *"Es decir que, aun cuando se entendiera que la demanda de autos*

también tiene un contenido patrimonial por tratarse de peticiones expresamente incluidas en el escrito introductorio, de todos modos no pueden válidamente acogerse las pretensiones de reintegro intentadas en la especie por no configurarse en razón a éstas los supuestos que tornan viable (admisible/procedente) la acción de amparo”.-

Es decir que la Excma. Cámara interpretó que si bien correspondía hacer lugar parcialmente a la pretensión de inconstitucionalidad, sin embargo el pedido de repetición debía ser rechazado por cuanto no resultaba admisible/procedente por la vía del amparo, debiendo ser tramitado por las vías procesales correspondientes. Esta vía procesal está constituida por la Acción de Repetición art. 140º primer párrafo C.T.P., efectivamente deducida en el Expte. D.G.R. N° 45.535/376/M/2017.-

En tales circunstancias, la firmeza de la Resolución N° A 1520/17, que decidió negativamente la Acción de Repetición, implicó para el contribuyente la extinción de la pretensión y la consecuente imposibilidad de deducir la presente Demanda de Repetición, por las razones procedimentales y de fondo ya expuestas.-

En consecuencia, no podría este Tribunal volver sobre los efectos de un acto administrativo firme, ni otorgar al contribuyente un derecho que se encuentra inexorablemente extinguido; sin incurrir en una notoria violación de la ley.-

La presente Demandada de Repetición tampoco podría ser acogida por el Poder Judicial, por expresa disposición del art. 142º, 143º C.T.P., art. 12º y 41º inc. 2) del Código Procesal Administrativo (Ley 6205).-

Por lo expresado corresponde NO HACER LUGAR a la Demanda de Repetición deducida por el contribuyente MARCIAL AMÉRICO VALENTIN, CUIT N° 20-33540580-4, en virtud de encontrarse firme la Resolución N° A 1520/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 07/11/2017, dictada en el Expte. D.G.R. N° 45.535/376/M/2017. Así voto.-

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

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El señor vocal **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Gustavo Jiménez, vota en igual sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

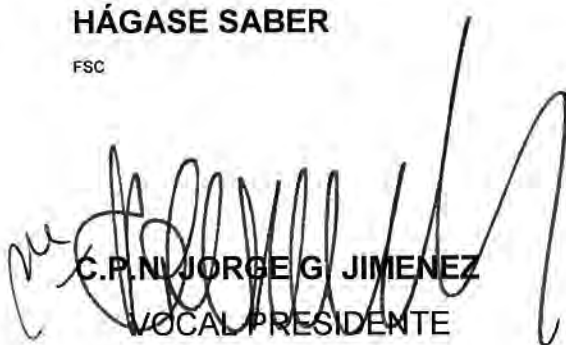
## EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

### RESUELVE:

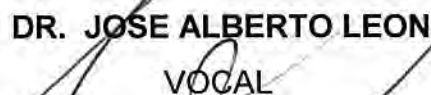
- 1. NO HACER LUGAR** a la Demanda de Repetición deducida por el contribuyente **MARCIAL AMÉRICO VALENTIN**, CUIT N° 20-33540580-4, en virtud de encontrarse firme la Resolución N° A 1520/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 07/11/2017, dictada en el Expte. D.G.R. N° 45.535/376/M/2017.-
- 2. REGISTRAR, NOTIFICAR,** oportunamente devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.-**

### HÁGASE SABER

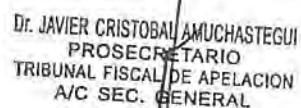
FSC

  
**C.P.N. JORGE G. JIMENEZ**  
VOCAL PRESIDENTE

  
**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL

  
**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL

ANTE MI:

  
**Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI**  
PROSECRETARIO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
A/C SEC. GENERAL