

SENTENCIA N° 100/20

Expte. N° 35/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los19..... días del mes de..... JUNIO..... de 2020, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente); C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal); Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y, para tratar el expediente caratulado como “CAMPOS, ARIEL LUIS” S/ RECURSO DE APELACIÓN, Expte. Nro. 35/926/2019 – Ref. Expte. Nro. 618- 271-A-2018 (D.G.R.)” 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. A fojas 22/25 del expediente D.G.R. N° 618-271-A-2018, el contribuyente CAMPOS, ARIEL LUIS, CUIT N° 20-22455070-8 interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° MA 751/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 23/11/2018 obrante a fs. 20. En ella resuelve APLICAR al contribuyente una multa de \$19.650,06 (Pesos Diecinueve Mil Seiscientos Cincuenta con 06/100), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2017, por encontrarse su conducta incurso en la causal prevista en el segundo párrafo del artículo 292° del Código Tributario Provincial.

El apelante expresa que rechaza la pretensión de gravar con el Impuesto a los Automotores y Rodados por el periodo fiscal 2017 respecto de su vehículo automotor dado que el hecho imponible se configuro íntegramente en la provincia de Salta, provincia en la cual se adquirió y perfecciono la venta del vehículo y donde se registró y abono el impuesto correspondiente, conforme documental que acompaña. Asimismo cita como jurisprudencia a los autos: “Canteras del Cacique

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

SRL vs. Provincia de Tucumán –DGR- s/ Inconstitucionalidad”, Sentencia N°334 de fecha 22/03/2018 y plantea la inconstitucionalidad de la normativa vigente en materia tributaria respecto a la radicación de los automotores por ser contraria a lo normado en materia registral a nivel nacional y a los Art. 75 Inc. 12 y 121 de la Constitución Nacional.-

II. A fojas 1/4 del Expte. N° 35/926/2019 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

En dicho responde manifiesta que del análisis de la documentación obrante en las actuaciones, surge que se encuentran acreditados los extremos legales que justifican la aplicación de la multa determinada en el Art. 292 del C.T.P, el cual es claro al establecer, para el caso que nos ocupa que *“... También se considerarán radicados en la Provincia aquellos vehículos automotores cuyos propietarios tengan domicilio en la jurisdicción provincial, en los términos establecidos en los Arts. 36 y 37 del presente código”*.-

Que a su vez, y en cuanto a las expresiones del recurrente referidas a la radicación del vehículo, sostiene que lo establecido en el referido precepto resulta ser concordante con el art. 11 del Régimen Jurídico del Automotor (Decreto Ley 6582/58 – Texto ordenado Decreto N° 1114/97) que prevé: *“El automotor tendrá como lugar de radicación, para todos sus efectos, el del domicilio del titular del dominio (...)”*.

Por lo expresado, afirma que la norma provincial está redactada en iguales términos que la nacional en el sentido de que ambas establecen que el lugar de radicación del automotor será el domicilio del titular, ello con independencia de la norma nacional establezca además la posibilidad que – a los efectos registrales- también pueda considerarse la guarda habitual.

A más de ello, señala que el Código tributario de la provincia de Salta ordena, al igual que la Ley de Tucumán, que corresponde tributar conforme el domicilio del titular del bien.

Por ello, interpreta que el recurrente debe tener en claro que corresponde en los términos del art. 292 del C.T.P. y en un todo de acuerdo con el art. 36 de la Ley citada y con la normativa nacional de radicación de los automotores, que al vehículo en cuestión se le dé el alta en la D.G.R. de esta provincia a los fines del pago del Impuesto al Automotor. El art. 36 determina que: "A todos los efectos tributarios se presume que el domicilio en el país de las personas físicas es: 1- Su residencia habitual, 2- en caso de dificultad para su determinación, el lugar donde ejerzan su comercio, industria, profesión o medio de vida, 3- En último caso donde se encuentran sus bienes o fuentes de rentas".

En relación a esta cuestión, destaca que la jurisprudencia ha señalado que las normas del Código Tributario de la Provincia guardan coherencia con los principios generales que rigen el instituto y que se encuentran contenidos en el Código Civil.-

Así, han señalado los tribunales locales que: "En efecto, de un análisis concienzudo del C. Tributario aplicable al caso, puede colegirse que en lo atinente al domicilio, guarda coherencia, con los principios generales que rigen el instituto contenido en el C. Civil, luego el Código Tributario en absoluto viene a modificar la legislación de fondo. Tampoco la ley especial altera o modifica los principios básicos en que se apoya al derecho procesal y la protección y garantía del derecho de defensa en juicio que persigue".- DRES. RODRIGUEZ PRADO DE BASCO – MANCA – CAMARA CIVIL EN DOCUMENTOS Y LOCACIONES – SALA I – SERVICIO PROVINCIAL DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO c/ SLEIMAN JORGE S/ APREMIO".- Sentencia N° 259 del 28/07/2003.-

Sostiene que el domicilio que figura en el D.N.I. del apelante podrá producir efectos a lo fines electorales, pero no es idóneo para desvirtuar la infracción a él imputada, toda vez que los elementos arrojados al expediente permiten concluir que el mismo tiene domicilio en esta provincia, en los términos del Art. 36 C.T.P.

Expresa que, lo dicho encuentra asidero en lo determinado por la Ley N° 8.149 (B.O 31/12/2008) que obligaba a los contribuyentes a dar de alta a sus vehículos

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

en la D.G.R. en el año 2009, es decir, con anterioridad a la notificación de la instrucción sumarial y de la resolución hoy cuestionada, por tener el presentante su domicilio fiscal en la Provincia de Tucumán, conforme surge de las constancias de autos. De allí que por aplicación del art. 292 del CTP corresponde que ingrese el impuesto en esta jurisdicción.

Manifiesta que la documental anexa en el expediente D.G.R. N° 618-271-A-2018, la constancia de inscripción en AFIP, D.G.R., y consulta de padrón de AFIP (Operaciones de Cambio), constituye una prueba cabal de que el recurrente registra domicilio en esta provincia.

En consecuencia, considera que la documentación oportunamente aportada en sede administrativa no resulta idónea y suficiente a los fines probatorios, toda vez que el mismo adjunta solo D.N.I., Pasaporte, Constancia de Voto y Pago de Impuesto Automotor, pero ninguna prueba que acredite su residencia efectiva en dicha jurisdicción.

En síntesis, afirma que no cabe duda alguna de que el recurrente tiene su domicilio declarado en esta jurisdicción y se encuentra debidamente obligado al pago de la multa que se le reclama por la falta de inscripción del dominio en esta jurisdicción para el pago del impuesto a los automotores y rodados.

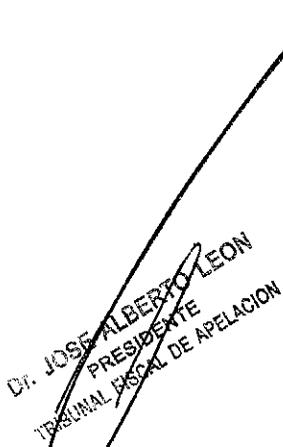
En lo que respecta al cuestionamiento de las normas tributarias provinciales efectuado por el contribuyente, señala que el art. 121° de la C.N. dispone que "Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno Federal, y el que expresamente se haya reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación". Por ello las provincias conservan autonomía para legislar y establecer pautas en materia tributaria, y el Gobierno Nacional no puede avanzar sobre la misma.

Así, las normas provinciales fueron dictadas en concordancia con el Régimen Federal, dentro de las facultades propias de la Provincia y en resguardo de las normas constitucionales.

En consecuencia, considera que la Resolución MA 751/18 constituye un acto administrativo válido, dictado de conformidad a la normativa aplicable, y solicita se confirme la misma en todos sus términos.

III. A fs. 10/11 del expediente N° 35/926/2019 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 178/19, 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. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, cabe resolver si corresponde encuadrar la conducta del apelante en el art. 292 del C.T.P. y considerar si la multa impuesta, es conforme a derecho.



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En forma preliminar y atento al planteo de inconstitucionalidad del art. 292 del C.T.P, advierto al apelante que el Art. 161 del mencionado Digesto establece: *"El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias (...)"*. En tanto lo expuesto, excede la competencia de este Tribunal la declaración de inconstitucionalidad de las leyes, existiendo entonces una imposibilidad jurídica de atender el pedido del apelante.

Al respecto la jurisprudencia señala "que el control sobre la constitucionalidad de las normas se caracteriza por ser judicial, porque se trata de una facultad exclusiva y excluyente del Poder Judicial de la que no participan los restantes poderes; difuminado, ya que es ejercido indistintamente por todos los Magistrados y Tribunales que integran el Poder Judicial, quienes se encuentran habilitados para juzgar sobre la constitucionalidad de las leyes y demás normas generales que resulten aplicable al asunto donde intervienen (cfr. Artículo 122 de la Constitución local); y concreto, en cuanto solo procede ante un caso o causa judicial respecto del cual, exclusivamente surtirá efecto la eventual declaración de inconstitucionalidad (cfr. Artículo 24 in fine de la Carta Magna Tucumana)".-



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



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

HONEY & SUGAR S.R.L C/ PROVINCIA DE TUCUMAN- DGR- S/ INCONSTITUCIONALIDAD”, Sentencia N° 97, 18.02.2018, Exma. Cámara Contencioso Administrativo Sala I.

En cuanto a la determinación del domicilio del contribuyente, el art. 36 del C.T.P., establece: *“A los efectos tributarios, se presume que el domicilio en el país de las personas físicas es: 1. Su residencia habitual, 2 En caso de dificultad para su determinación, el lugar donde ejerzan su comercio, industria, profesión, o medio de vida (...)”*. Dicho artículo encuentra concordancia con lo establecido en el Código Civil y Comercial que en su art. 73 establece: *“Domicilio Real. La persona humana tiene domicilio real en el lugar de su residencia habitual. Si ejerce actividad profesional o económica lo tiene en el lugar donde la desempeña para el cumplimiento de las obligaciones emergentes de dicha actividad.”*

En el caso que nos ocupa, el contribuyente posee domicilio fiscal en Pje. Anchorena 3390, de la ciudad de San Miguel de Tucumán, lo cual revela que el contribuyente ejerce su profesión en la provincia de Tucumán. De allí que, teniendo en cuenta el art. 73 del Código Civil y Comercial transcrito, su domicilio real es en ésta provincia debiendo cumplir en ella las obligaciones tributarias emergentes.

Al respecto, cabe aclarar que *“El domicilio real no se constituye, se ostenta como atributo de la personalidad, por lo que, el lugar donde tiene establecido el asiento principal de su residencia y de sus negocios (art. 89), se trata de un hecho sujeto a prueba”*. (Cám. Civ. Y Com. Córdoba, 16.02.2009, Abeledo Perrot N° 1/70056229-2).

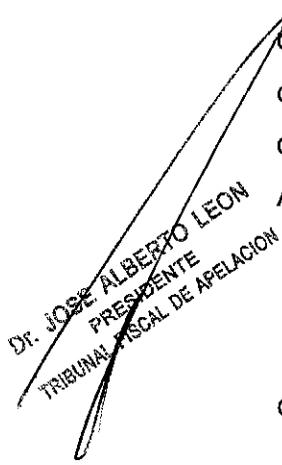
Que produciéndose en materia tributaria una inversión en la carga de la prueba, el domicilio que figura en el D.N.I del contribuyente que aporta como prueba, podrá producir efectos a los fines electorales pero no así para desvirtuar la infracción imputada al mismo.

Sobre el particular, ha señalado la jurisprudencia que *“el domicilio electoral tiene por objeto vincular al ciudadano con el ente político a fines del ejercicio de los derechos y obligaciones que la ciudadanía acarrea. Su específico campo de aplicación no puede extenderse hasta el punto de asimilarse con el domicilio real (...)”* (Cámara Civil y comercial común –sala 3- Dres. Gallo Cainzo –Ibañez- Crito,

Miguel Martín Vs. Padilla Luis y otros s/ Cobro de pesos – Sentencia N° 430-fecha 12.11.2002).

Por lo expuesto, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente CAMPOS, ARIEL LUIS, CUIT N°20-22455070-8 contra la Resolución N° MA 751/18, dictada con fecha 23/11/2018 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y, en consecuencia, CONFIRMAR la sanción de multa de \$19.650,06 (Pesos Diecinueve Mil Seiscientos Cincuenta con 06/100), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2017, por encontrarse su conducta incurso en la causal prevista en el artículo 292 del C.T.P., por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

Así lo propongo.



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.-

El Dr. José Alberto León dijo: Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.-

En mérito a ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente CAMPOS, ARIEL LUIS, CUIT N°20-22455070-8 contra la Resolución N° MA 751/18, dictada con fecha 23/11/2018 por la Dirección General de Rentas de la



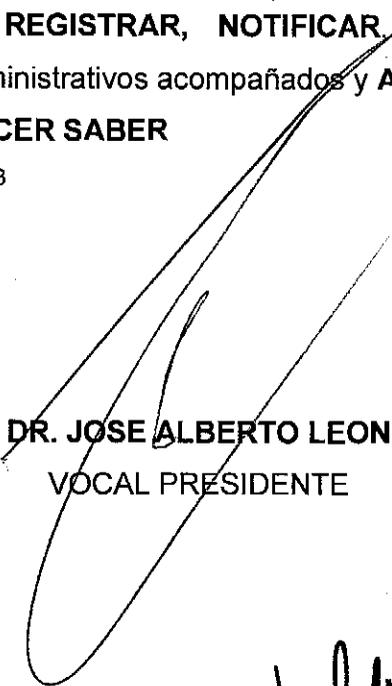
DR. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Provincia de Tucumán y, en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa de \$19.650,06 (Pesos Diecinueve Mil Seiscientos Cincuenta con 06/100), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2017, por encontrarse su conducta incurso en la causal prevista en el artículo 292 del C.T.P., por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

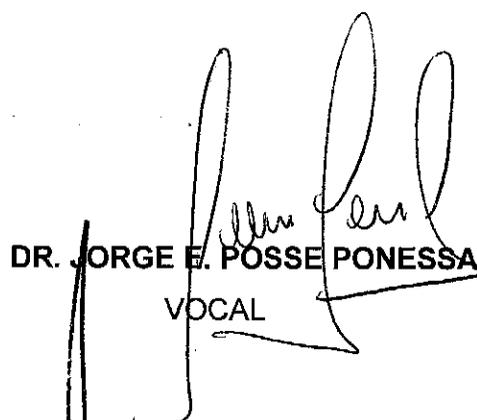
2) **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

HACER SABER

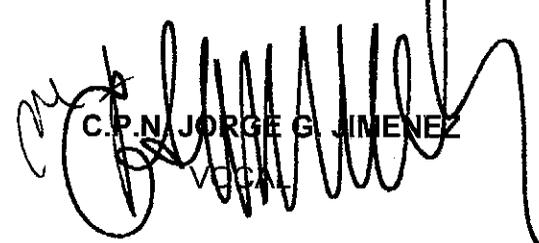
A.S.B



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

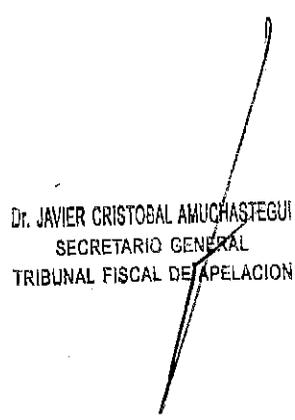


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI:



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION