



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9008-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

SENTENCIA N° 21 /2021

Expte. N° 604/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...5... días del mes de.....FEBRERO..... de 2021 se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente); C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal) para tratar el expediente caratulado como **“SALCEDO ANA LORENA” S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 604/926/2019; Ref. Expte. Nro. 218/271/A/2019 Y Nro. 28112/376/T/2019 (D.G.R.)”**;

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 21/24 del expediente N°28112/376/T/2019, la Sra. SALCEDO, ANA LORENA, CUIT N° 27-33360232-1 interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° MA 443/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 23/10/2019 obrante a fs. 18 del expediente N°218/271/A/2019. En ella resuelve APLICAR al contribuyente una multa de \$27.000,00 (Pesos Veintisiete Mil), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2019, por encontrarse su conducta incurso en la causal prevista en el segundo párrafo del artículo 292° del Código Tributario Provincial.

Plantea en primer lugar la nulidad de la Resolución MA 443/19 atento a que nunca fue notificada de la supuesta infracción ni de la mencionada resolución en su domicilio real de calle gobernador Cerezo 833, San Fernando del Valle de Catamarca, violando de esta manera su legítimo derecho de defensa previsto en el artículo 18 de la C.N.

Contrario a ello, de la cedula de notificación surge que dicha diligencia fue practicada en el domicilio de B° 270 viviendas M2 Casa 3, San Pablo, Tucumán,

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

[Handwritten signature]

el cual no es su domicilio real, de radicación ni guarda del vehículo. Consecuentemente, solicita se declare la nulidad de la Resolución.

Seguidamente, afirma no tener que pagar en esta provincia el impuesto automotor por cuanto el vehículo objeto de sanción se encuentra radicado en la provincia de Catamarca, lugar de residencia de la Sra. Salcedo y de guarda habitual del vehículo, conforme surge de la copia del DNI, cedula verde, constancia de pago de patentes y del ejercicio del voto en la mencionada provincia que acompañan estas actuaciones.

Transcribe jurisprudencia de la cual surge la improcedencia de la Resolución, por lo que asegura que no existe razón para imponer la pretendida sanción.

II. A fojas 69/72 del Expte. N°218/271/A/2019 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

En primer término, y en cuanto a que no fue notificada del sumario, manifiesta que conforme surge de fs. 10/11, el organismo fiscal se apersono en fecha 06-04-2019 en el domicilio fiscal de la presentante a los fines de notificarle en los términos del artículo 116 inc. 2 de la instrucción sumarial N° S000218/2019/271/CV, razón por la cual la comunicación efectuada cumple con los requisitos legales establecidos al respecto. Dicha notificación fue realizada de la misma manera que la Resolución atacada y que motivó que la Sra. Salcedo se presentara mediante el correspondiente Recurso.

De ello, y de las constancias de autos, manifiesta que el derecho de defensa y el debido proceso han sido respetados en todo momento por el Fisco.

En cuanto a que las argumentaciones de la Resolución presenta vicios en los elementos motivación y/o fundamentación, deja sentado que tanto de la instrucción sumarial como de la Resolución surge claramente el origen de las actuaciones, la norma que le da sustento, considerándose como válidas las pruebas que llevaron a la D.G.R a emitir la instrucción sumarial.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9709



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

De lo expuesto, considera que la multa aplicada en el presente caso constituye un acto administrativo plenamente eficaz, que cumple y aplica acabadamente los preceptos legales y doctrinarios exigidos al respecto conforme lo establecido por el artículo 43 de la Ley N° 4.537.

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 que "(...) también se consideraron radicados en la provincia aquellos vehículos automotores cuyos propietarios tengan domicilio en la jurisdicción provincial, en los términos establecidos en los artículos 36 y 37 del presente código".

A su vez, en cuanto a las expresiones del recurrente referidas a la radicación del vehículo, sostiene que lo establecido en el art. 292 resulta ser concordante con lo establecido en el art. 11 del Régimen Jurídico automotor que sostiene: "El automotor tendrá como lugar de radicación, para todos sus efectos, el del domicilio del titular del dominio...". Concluyendo que la norma local se encuentra redacta en idénticos términos que la nacional.

Por ello, advierte al recurrente que corresponde, en los términos del artículo 292 del C.T.P, y en un todo de acuerdo con el artículo 36 de la Ley citada, y con la normativa nacional de radicación de los automotores, el alta del vehículo en cuestión en la D.G.R de la provincia de Tucumán a los fines del pago del impuesto automotor.

Lo dicho encuentra asidero en el la Ley N° 8.149, que obligaba a los contribuyentes a dar de alta a sus vehículos en la D.G.R a partir del año 2009; ello por tener el presentante su domicilio en la provincia de Tucumán.

Finalmente, deja sentado la carencia de pruebas de la accionada para acreditar su efectiva residencia en la provincia de Catamarca. En este sentido, la autoridad de aplicación manifiesta que la Sra. Salcedo se encuentra inscripta en el impuesto sobre los Ingresos Brutos de esta provincia; que su marido se encuentra también inscripto en esta jurisdicción, siendo de su propiedad el inmueble donde se notificó a la misma; que la Sra. Participó en distintos trabajos de veterinaria y afines en la Universidad Nacional de Tucumán; y que posee retenciones por

Dr. JORGE E. PONESSE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

operaciones realizadas en ejercicio de su actividad comercial siempre con empresas o contribuyentes de esta jurisdicción.

Como corolario de lo expuesto, defiende la validez de la Resolución N° MA 443/19, considerando que corresponde NO HACER LUGAR al recurso interpuesto, y CONFIRMAR la Resolución atacada.

III. A fs. 21 del expediente N° 604/926/2019 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 40/20, 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.

En primer lugar, no deviene procedente la nulidad planteada por considerar que se ha violado el derecho de defensa del contribuyente al ser notificado en un domicilio diferente al de su domicilio real. Ello por cuanto el contribuyente Salcedo Ana Lorena al momento de su inscripción ha fijado su domicilio fiscal en B° 270 viviendas, calle 7, Manzana K, L/C N°3, de la ciudad de San Pablo, Lules, provincia de Tucumán, lugar donde se produjo la notificación de la instrucción de sumario N° S000218/2019/271/CV de acuerdo al procedimiento previsto en el inc. 2 del art. 116 del Código Tributario Provincial.

El artículo 39 del mencionado digesto, dispone que *“Los contribuyentes y los responsables tienen la obligación de comunicar su domicilio fiscal y de consignarlo en todas sus actuaciones ante la administración tributaria. Dicho domicilio se considerará subsistente, condicionado a lo establecido en el presente título (...) La Dirección General de Rentas sólo tendrá en cuenta el cambio de domicilio si la respectiva comunicación hubiera sido hecha por el responsable en*



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9789



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

la forma y plazos previstos que determine la presente Ley o la reglamentación que dicte la Autoridad de Aplicación. En caso contrario, el último denunciado se reputará subsistente para todos los efectos administrativos y/o legales (...). Por ello, si la Sra. Salcedo desconoce el lugar de notificación de la instrucción sumarial y afirma domiciliarse en la provincia de Catamarca, ésta tenía el deber de comunicar su modificación ante la Administración; dicha omisión, ha dejado subsistente para todos los efectos administrativos y/o legales el domicilio que surge de la constancia de inscripción del contribuyente (fs. 4/6), siendo totalmente procedente la notificación efectuada por el Fisco en fecha 26 de abril de 2019 y por consiguiente la Resolución N° MA 443/19.

Ahora bien, en lo que respecta al fondo de la cuestión, ésta se reduce a resolver si la conducta del contribuyente encuadra en las previsiones del artículo 292 del C.T.P o ha logrado demostrar que el vehículo dominio AA967GQ se encuentra correctamente inscripto en la provincia de Catamarca atento a que afirma poseer su domicilio real y guarda habitual en dicha jurisdicción.

La sanción imputada en el presente caso encuentra sustento en el artículo 292 del Código Tributario Provincial que dispone que "Por los vehículos automotores radicados en la Provincia se pagará un impuesto único, de acuerdo a lo previsto en el presente capítulo y en la Ley Impositiva. También se considerarán radicados en la Provincia aquellos vehículos automotores cuyos propietarios tengan domicilio en la jurisdicción provincial, en los términos establecidos en los artículos 36 y 37 del presente Código. La falta de inscripción de dichos vehículos en la Dirección General de Rentas, que se configurará anualmente hasta tanto el contribuyente regularice su situación, será sancionada con una multa equivalente al triple del impuesto anual que correspondiere según el vehículo en cuestión. La Autoridad de Aplicación reglamentará su instrumentación y alcance. Abonarán, asimismo, este gravamen los vehículos automotores radicados en jurisdicción extraña, pero que circulen efectivamente por la Provincia por un lapso mayor de treinta (30) días, o cuando registren guarda habitual en otra Provincia o su tenencia se haya transferido mediante un contrato de leasing y el propietario o tomador respectivamente tengan domicilio en esta jurisdicción en los términos de los artículos citados en el primer párrafo (...)."

Dr. JORGE E. POSSIC-PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. [Signature]

Al considerar radicados los vehículos automotores en el domicilio de su titular, la norma legisla una presunción de carácter *luris Tantum* y por lo tanto, admite prueba en contrario. En este sentido, Héctor Villegas entiende, que es regular, salvo prueba en contrario, que se considere radicado en la provincia todo vehículo que sea de propiedad de una persona domiciliada en su territorio (Villegas, Héctor B. (2016). Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario. Buenos Aires: Astrea, p. 701.

En el caso de autos, el Sumario instruido por la Dirección General de Rentas tiene su origen en constatar la existencia de un vehículo automotor radicado en una jurisdicción distinta a la provincia de Tucumán, cuyo titular tiene domicilio fiscal en esta provincia conforme el art. 36° del CTP, el cual presume a todos los efectos tributarios, que el domicilio en el país de las personas humanas 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 encuentren sus bienes o fuentes de rentas.

Dicho artículo encuentra concordancia con lo normado en el Código Civil y Comercial de la Nación que respecto al domicilio real establece en su artículo 73°: *“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 de autos, surge que el contribuyente ha establecido como lugar de ejercicio de su actividad económica la provincia de Tucumán, al fijar domicilio fiscal en la ciudad de San Pablo, de dicha provincia conforme constancia de inscripción en el Régimen simplificado para pequeños contribuyentes (fs.4), y además se encuentra inscripto en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos como contribuyente local de esta jurisdicción (fs. 6).

El domicilio Fiscal es el lugar donde está situada la dirección o administración principal y efectiva de las actividades de un contribuyente, que puede o no coincidir con su domicilio real o legal.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

En el presente caso, el recurrente aporta como prueba el DNI del contribuyente, cedula del vehículo, pago del impuesto automotor y constancia de emisión de voto en la provincia de Catamarca, donde además manifiesta poseer la guarda habitual.

Respecto al material probatorio atinente al domicilio del contribuyente, no resulta desvirtuado por la fotocopia del Documento Nacional de Identidad y la constancia de emisión de voto en la vecina provincia, por cuanto el domicilio electoral tiene como origen una manifestación unilateral del ciudadano, a efectos del ejercicio de sus derechos políticos.

El domicilio real requiere de la confluencia de dos elementos que surgen de la interpretación armónica de los arts. 73 y 77 Código Civil y Comercial. El elemento objetivo, constituido por la residencia habitual; y el elemento subjetivo, consistente en la intención de permanecer en él. Es por ello que el domicilio electoral, de carácter formal y proveniente de una declaración unilateral no puede asimilarse sin más al domicilio real, que surge de una situación fáctica, producto de la confluencia de los elementos antes mencionados, sin que el contribuyente haya demostrado su efectiva residencia en la provincia de Catamarca.

Respecto de la distinción del domicilio electoral y el real se ha decidido: *“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 y sobre todo si, como se dijo, del resto de las pruebas rendidas se arriba a una conclusión distinta”*. Excma. Cámara Civil y Comercial Común - Sala 3, in re “Critto Miguel Martin vs. Padilla Luis y Otro s/ Cobro de Pesos”; Sentencia N° 430 del 12/11/2002.-

En cuanto a la guarda habitual del vehículo, el artículo 11 del Dcto. Ley N° 6.582/58 dispone que *“el automotor tendrá como lugar de radicación, para todos sus efectos, el del domicilio del titular del dominio o el de su guarda habitual. Tales circunstancias se acreditarán mediante los recaudos que establezca la autoridad de aplicación”*. En relación a ello, el Digesto de Normas Técnico Registrales del Registro Nacional de la Propiedad Automotor, expresa en su

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

[Handwritten signature]

artículo 1° que “quien peticione una inscripción inicial, la inscripción de una transferencia o el cambio del domicilio que dé o no lugar al cambio de radicación, e invoque la guarda habitual como determinante de la radicación, deberá acreditar la real existencia de dicha guarda, en la forma y con los medios que para cada caso se establecen...”. Luego, el artículo 2° menciona los requisitos a presentar para acreditar la real existencia de la guarda habitual; ninguno de los cuales constan en los presentes actuados. No obstante, aún en el supuesto de acreditar la guarda habitual en otra provincia, tampoco hubiera logrado desestimar la sanción impuesta en virtud de la Disposición N° 163/2016 de la Dirección Nacional del Registro de Automotores mediante la cual se estableció que la guarda habitual no modifica el domicilio fiscal del titular registral, quien deberá continuar tributando el impuesto a la patente automotor en la jurisdicción de su domicilio real.

En consecuencia, surge acreditado el deber de cumplir en esta jurisdicción las obligaciones que impone el digesto fiscal, por poseer el contribuyente su domicilio fiscal, entendido como el asiento principal de su actividad, en esta Provincia; debiendo responder por su incumplimiento.

Por ello propongo que en el presente caso corresponde: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente SALCEDO, ANA LORENA, CUIT N° 27-33360232-1 en contra la Resolución N° MA 443/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 23/10/22019 y, en consecuencia, CONFIRMAR la sanción de multa de \$27.000,00 (Pesos Veintisiete Mil), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2019, por encontrarse su conducta incurso en la causal prevista en el segundo párrafo del artículo 292° del Código Tributario Provincial

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.-

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

En mérito a ello,



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

- 1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **SALCEDO, ANA LORENA, CUIT N° 27-33360232-1** en contra la Resolución N° MA 443/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 23/10/22019 y, en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa de \$27.000,00 (Pesos Veintisiete Mil), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2019, por encontrarse su conducta incurso en la causal prevista en el segundo párrafo del artículo 292° del Código Tributario Provincial
- 2) **REGISTRAR, NOTIFICAR,** oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

HACER SABER

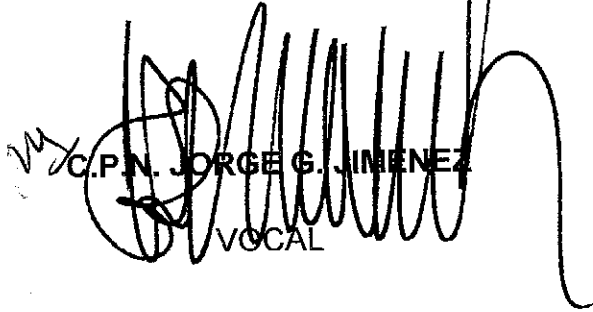
M.S.P


DR. JORGE E. POSSE PONESSA

VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN

VOCAL


C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ

VOCAL

ANTE MÍ

