

SENTENCIA N° 46 /2023

Expte. N° 16/926-2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 5 días del mes de Junio de 2023, reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "**REINOSO EDUARDO ANTONIO S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N° 16/926-2020 (Expte. DGR N° 436/271-A-2019) y;

El sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. José Alberto León.-

El **Dr. José Alberto León** dijo:

I. Que a fojas 23/25 del Expte. DGR N° 436/271/A/2019 el Dr. José María Martínez Marconi en su carácter de apoderado del Sr. **EDUARDO ANTONIO REINOSO**, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° MA 523/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 19.12.2019 obrante a fs. 20 del expte. mencionado. La Resolución N° MA 523/19 resuelve: "**1°.- APLICAR** al contribuyente **REINOSO EDUARDO ANTONIO, CUIT/CUIL N° 23-25212160-9**, una multa equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2019, por encontrarse su conducta incurso en el artículo 292 del Código Tributario Provincial, respecto del **dominio FBV142**, ascendiendo la misma a la suma de \$1.881,36 (Pesos un mil ochocientos ochenta y uno con 36/100)...".

El contribuyente en su Recurso presentado el 15.01.2020 a fs. 23/25 del Expte. N° 436-271-A-2019 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

Expresa que la resolución cuestionada rechaza el descargo impetrado y aplica una multa excesiva con fundamento en el artículo 292 del Código Tributario Provincial, ello por poseer domicilio fiscal en la provincia de Tucumán. Agrega que la misma no se ajusta a derecho, siendo contraria al ordenamiento federal artículo 11 del Decreto Ley 6584/58 (texto ordenado por decreto 1114/97), siendo asimismo violatorio de los artículos 31, 75 y 121 de la Constitución Nacional, al considerar que la inscripción de los vehículos deba efectuarse conforme al

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

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

domicilio fiscal del titular con fundamento en los artículos 36 y 37 del Código Tributario Provincial.

Aduce que el artículo 292 de la ley citada es contrario y limita el principio de autonomía y libertad de radicación, pretendiéndose aplicar una multa sobre cuyo impuesto origen no se exigió el pago, más aún cuando el titular no se encuentra obligado a ello. Sostiene que no existe conducta punible que pueda sustentarse en el cumplimiento de una norma, citando jurisprudencia. Expresa que el hecho imponible se configura con la radicación del rodado, es decir, en el lugar adonde el mismo circulaba habitualmente por un periodo determinado de tiempo, siendo prueba de ello el tercer párrafo del artículo 292 citado. Finalmente, y previo ofrecimiento de prueba documental, solicita se recepte su recurso.

II. La Dirección General de Rentas, en fojas 1/3 del Expte. N° 16/926-2020, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que de la consulta web al Régimen de Convenio Multilateral que rola en autos, confirma precisamente que su domicilio fiscal es en esta provincia, y agrega que no solo posee domicilio fiscal registrado en esta provincia en la DGR sino también en AFIP.

Prueba cabal de que el recurrente registra domicilio en esta provincia lo constituye la documental obrante en el expediente y en manera especial la consulta a la página web del Registro Inmobiliario de la provincia de Tucumán, de la que surge que en fecha 18/06/2010 el presentante adquirió la propiedad del inmueble identificado bajo Matricula T- 35728, oportunidad en la cual denunció vivir en la provincia de Tucumán.

Por ello, entiende que corresponde No Hacer Lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° MA 523/19 de fecha 19.12.2019, confirmando la misma.

III. A fojas 9 del Expte. N° 16/926/2020 obra Sentencia Interlocutoria N° 209/2022 de fecha 08.11.2022 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 declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

Atento a lo expuesto, la causa se encuentra en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

**IV.** Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° MA 523/19 de fecha 19.12.2019, resulta ajustada a derecho.

La cuestión de marras se inicia con el sumario instruido por la Autoridad de Aplicación al constatar la existencia de un vehículo automotor radicado en una jurisdicción distinta a la de Tucumán, cuyo titular tiene domicilio fiscal en esta provincia, conforme con el art. 36 del CTP. Se le imputó, prima facie, la comisión de la presunta infracción del art. 292 del CTP.

El contribuyente fue notificado del sumario N° S 436/2019/271/CV en su domicilio fiscal de calle Alsina N° 3250, de San Miguel de Tucumán, el día 22/10/2019. No presentó descargo en el plazo establecido por el art. 123 del CTP, en consecuencia se dicta la resolución que ahora apela y que se notificó en su domicilio electrónico en fecha 20/12/2019.

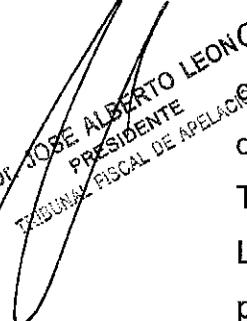
De la consulta web al Régimen de Convenio Multilateral que rola en autos, se confirma que su domicilio fiscal es en esta provincia, toda vez que su número de inscripción en dicho Régimen 924-542937-0, pertenece a la jurisdicción Tucumán, es decir que el recurrente al momento de su inscripción en dicho Régimen determino como el domicilio sede de administración de sus negocios a la Provincia de Tucumán. A más, que posee domicilio fiscal registrado en esta provincia tanto en la DGR como en AFIP.

Corresponde destacar que en virtud de lo previsto en los arts. 36 y 292 del CTP y de la normativa nacional de radicación de automotores, el vehículo en cuestión debe ser dado de alta en la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán a fin de que se pague el Impuesto a los Automotores.

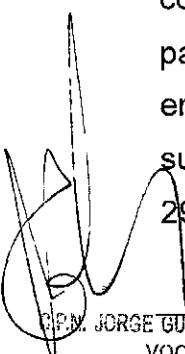
Lo expuesto encuentra su fundamento en lo establecido por la Ley N° 8149, publicada en el Boletín Oficial en fecha 31/12/2008, que obliga a los contribuyentes a dar de alta sus vehículos en la Dirección General de Rentas a partir del año 2009 (es decir, con anterioridad a la instrucción de sumario y emisión de la resolución). El contribuyente de marras resulta obligado por poseer su domicilio fiscal en la Provincia de Tucumán, por lo que, por aplicación del art. 292, corresponde ingrese el impuesto en esta jurisdicción.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por su parte, los arts. 36 y 37 del CTP establecen los parámetros para la determinación del domicilio a los efectos tributarios, tanto en las personas físicas como en las jurídicas. El art. 36 prevé: *“A todos los efectos tributarios, se presume 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.”*

En relación con esta cuestión, la jurisprudencia ya ha señalado que las normas del CTP guardan coherencia con los principios generales que rigen este instituto y que se encuentran en el Código Civil y Comercial.

El art. 73 de este último determina en relación con el domicilio real que: *“La persona humana tiene su 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”*.

Y por su parte, el art. 74 del citado digesto prevé: *“...El domicilio legal es el lugar donde la ley presume, sin admitir prueba en contra, que una persona reside de manera permanente para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones. Solo la ley puede establecerlo, y sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales:*

- a) Los funcionarios públicos, tienen su domicilio en el lugar en que deben cumplir sus funciones, no siendo estas temporarias, periódicas o de simple comisión;*
- b) ...*
- c) Los transeúntes o las personas de ejercicio ambulante, como los que no tienen domicilio conocido, lo tienen en el lugar de su residencia actual...”*

En relación con la manifestación del contribuyente de que desarrolla actividades en otra jurisdicción, la misma carece de sustento, ya que no arrojó prueba alguna que acredite la efectiva explotación en la provincia de Salta.

De las constancias de autos y de la documentación acompañada por el apelante surge que su domicilio fiscal y real es en la Provincia de Tucumán. A partir de ello, se puede concluir que las obligaciones tributarias deben ser cumplidas en esta jurisdicción, y aquí también responder por el incumplimiento.

La jurisprudencia ha resuelto al respecto: *“Conforme surge del art. 292 del Código Tributario Provincial (Ley N° 5121), el hecho imponible del Impuesto Automotor se configura por la radicación del vehículo en la provincia. Asimismo, dicha norma establece que se considerarán radicados en la Provincia aquellos vehículos automotores cuyos propietarios tengan domicilio en la jurisdicción provincial, aun cuando se encuentren radicados en extraña jurisdicción. Es decir, cuando un automotor se encuentra radicado en extraña jurisdicción, deberá tributar impuesto en la provincia de Tucumán por estar su propietario domiciliado en éste. Además, la norma tributaria sanciona con multa la falta de inscripción del rodado por ante la autoridad de aplicación cuando su propietario tenga domicilio en la jurisdicción provincial”* Excma Cámara Civil en documentos y Locaciones- sala 3, in re *“Provincia de Tucumán (DGR) vs Bollini S.A. s/ Ejecución Fiscal”, Sentencia N° 280 del 28/07/2016.*

En lo que respecta al cuestionamiento de las normas tributarias provinciales efectuado por el contribuyente, cuadra señalar que el art. 121 de la Constitución Nacional dispone que: *“Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta constitución al Gobierno Federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación”*. Al respecto, debe destacarse que las provincias poseen autonomía a los fines de legislar y establecer pautas en materia tributaria, por lo que el gobierno nacional no puede avanzar sobre la misma, así debe ajustarse en todo aspecto a las leyes dictadas por las provincias dentro de su territorio.

Las normas provinciales discutidas fueron dictadas en concordancia con el régimen federal, dentro de las facultades propias de la provincia y en absoluto resguardo de las normas constitucionales.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación presentado por el contribuyente REINOSO EDUARDO ANTONIO, C.U.I.T./C.U.I.L. N° 23-25212160-9, Dominio FBV142, en contra de la Resolución N° MA 523/19 de fecha 19.12.2019, y en consecuencia confirmar la sanción de multa por un importe de \$ 1.881,36 (Pesos Un Mil Ochocientos Ochenta y Uno con 36/100), equivalente al triple del impuesto a los automotores y rodados correspondiente al periodo fiscal 2019 por

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

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 292°, en atención a lo considerado.

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

Así lo propongo.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

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

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

Por ello,

### EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

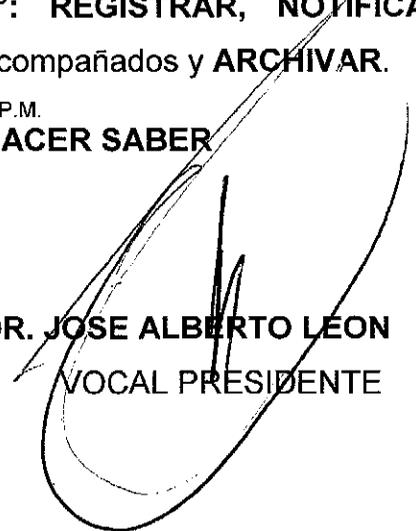
#### RESUELVE:

1°: **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **REINOSO EDUARDO ANTONIO, C.U.I.T./C.U.I.L. N° 23-25212160-9**, Dominio FBV142, en contra de la Resolución N° MA 523/19 de fecha 19.12.2019, y en consecuencia confirmar la sanción de multa por un importe de \$ 1.881,36 (Pesos Un Mil Ochocientos Ochenta y Uno con 36/100), equivalente al triple del impuesto a los automotores y rodados correspondiente al periodo fiscal 2019 por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 292°, en atención a lo considerado.

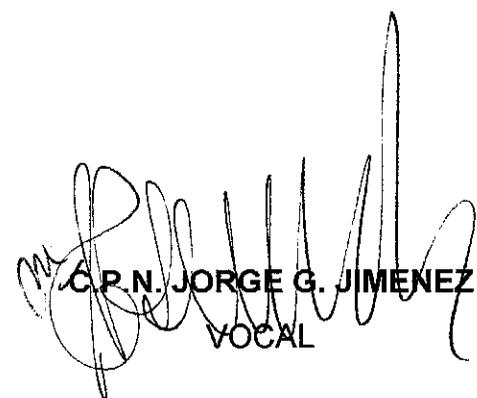
2°: **REGISTRAR, NOTIFICAR**, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

A.P.M.

**HACER SABER**



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL PRESIDENTE



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



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTÓBAL MACHACÓN  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION