

SENTENCIA N°: 71...../2023

Expte. N°: 322/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...¹⁶.....
días del mes de.....^{JUNIO}.....de 2023, se reúnen los
miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE
TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse
Ponessa (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de tratar el
expediente caratulado: "**PALOMO, ROBERTO DE JESUS S/ RECURSO DE
APELACION**", Expte. N° 322/926/2019 y Expte. N° 24/271/A/2019 (DGR) y;

Practicado 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 fs. a fs. 37/39 del expte DGR N° 24/271/A/2019 se presenta el
contribuyente PALOMO, ROBERTO DE JESUS e interpone Recurso de Apelación
en contra de la Resolución N° MA 160/19, dictada con fecha 05/06/2019 por la
Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la "DGR").
Por medio de la misma, la DGR aplica una multa por \$51.000 (Pesos Cincuenta y
un mil), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados
correspondientes al período fiscal 2019 en relación con el dominio AB906AQ, por
encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 292 del
Código Tributario Provincial.

El apelante plantea que no corresponde la aplicación de la multa, en virtud de que
la radicación del dominio objeto de la imputación es en la Provincia de Santiago
del Estero, bajo la figura de "guarda habitual" por cuestiones atinentes a la
actividad agropecuaria que se lleva a cabo en dicha provincia. Manifiesta ser
propietario de un inmueble en el paraje San Miguel de El Bobadal, departamento
Jimenez, identificado bajo la matrícula N° 12.1567. Expresa que, siendo el
vehículo un elemento de trabajo, resulta lógica y necesaria su radicación en el
lugar donde lleva a cabo su actividad económica. Conforme la documentación que


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

adjunta, pretende demostrar que su centro de explotación agrícola es en la vecina provincia, con lo que justificaría el uso de la figura de Guarda habitual y la inscripción del dominio en dicha jurisdicción.

Manifiesta que la guarda habitual es una modalidad de radicación de dominio, que permite que el titular registral del dominio, constituya la radicación del vehículo en un lugar distinto al del domicilio real del propietario, fundado en razones laborales, comerciales o profesionales. Por ello, la inscripción del dominio en otra provincia no obedece a un actuar malicioso o evasivo, sino en virtud de la actividad económica y productiva desarrolla allí.

Expresa que en fecha 07/02/2019 recibió dos notificaciones de instrucción de sumario por el mismo hecho, correspondiente a los períodos fiscales 2018 y 2019. Cita el segundo párrafo del art. 292 del CTP, argumentando que viola el principio "non bis in idem", por sancionar con una misma multa períodos distintos. Las infracciones tributarias tienen naturaleza penal, siendo aplicables las garantías y principios del derecho penal. En virtud de lo expuesto, considera que el art. 292 es inconstitucional.

La multa que pretende aplicar la DGR sería por el hecho de la inscripción en un registro de extraña jurisdicción. Impugna el monto de la multa, por considerarlo irracional y confiscatorio. Manifiesta que los períodos 01 a 12/2019 no se encuentran aún vencidos ni devengados.

Solicita se haga lugar al recurso y se deje sin efecto la sanción de multa aplicada.

II.- A fs. 01/05 de autos, comparece la representación del organismo fiscal contestando el traslado conferido en los términos del art. 148 del CTP.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el agente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 11 obra Sentencia Interlocutoria N° 274/2022 del 22/12/2022 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.

IV.- En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución N° MA 160/19 dictada con fecha 05/06/2019 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán 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 24/2019/271/CV en su domicilio fiscal de calle Monteagudo N° 349, Piso 7, Depto A de San Miguel de Tucumán, el día 23/01/2019. Presentó descargo en el plazo establecido por el art. 123 del CTP, en el que comunica que el dominio en cuestión fue dado de alta en el RPNA N° 2 de La banda en Santiago del Estero, haciendo uso de la figura de la Guarda Habitual, ya que el vehículo permanecería en un inmueble de su propiedad ubicado en El Bobadal, Dpto Jimenez de dicha provincia. En ese inmueble realiza su explotación agrícola, adjuntando escritura del mismo.

En consecuencia se dicta la resolución que ahora apela y que se notificó en el mismo domicilio fiscal en fecha 19/06/2019.


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.

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:*



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 Santiago del Estero.

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 relación con el planteo de la violación al principio de *non bis in ídem*, lo mismo no se verifica en el caso de marras, atento a que si bien la falta se configuró cuando el contribuyente inscribió el dominio en una jurisdicción distinta a la de su domicilio, ante el hecho de no haberlo radicado en la provincia que corresponde, la falta se continua verificando; razón por la que procede la sanción de multa aplicada por el período fiscal 2018 y también procede la que obra en estos actuados por el año 2019. No debe atenderse tampoco el agravio referido a que la multa se aplicaría por períodos aún no vencidos; ello en virtud a lo establecido por el segundo párrafo del art. 292 del CTP. El mismo establece: "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."

La DGR no hizo más que la aplicación de lo que la norma ordena para un supuesto como el de autos, no pudiendo ser considerado irracional y confiscatorio el monto de la sanción fijada conforme lo establece la ley.

Por último en relación con el planteo de inconstitucionalidad del art. 292 del CTP, cabe tener en cuenta lo establecido por el art. 161 del CTP, que reza: "*El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que hayan declarado la inconstitucionalidad de dicha norma*".

C. J. J. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

- I) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **PALOMO, ROBERTO DE JESUS, C.U.I.T. 20-22904278-6**, en contra de la Resolución N° MA 160/19 de fecha 05/06/2019 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto a los Automotores, Dominio AB906AQ, período fiscal 2019, por la configuración de la infracción del art. 292 del CTP. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.
- II) **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. José A. León, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

Por ello:

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

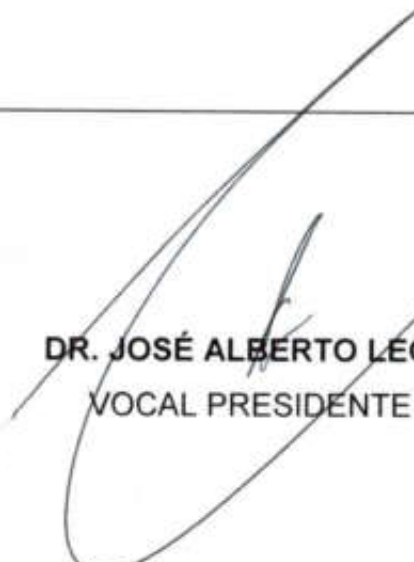
RESUELVE:

1- NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por **PALOMO, ROBERTO DE JESUS, C.U.I.T. 20-22904278-6**, en contra de la Resolución N° MA 160/19 de fecha 05/06/2019 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto a los Automotores, Dominio AB906AQ, período fiscal 2019, por la configuración de la infracción del art. 292 del CTP. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma, de acuerdo a los considerandos que anteceden.

2- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

HACER SABER

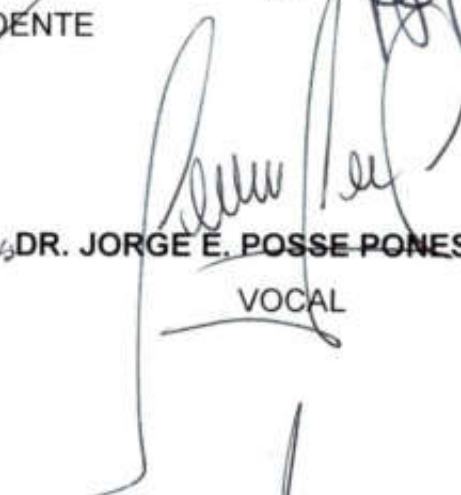
M.F.L.



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION