

SENTENCIA N°: 118/2023

Expte. N°: 15/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 30... días del mes de JUNIO..... de 2023 reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente); C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal); Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada como **"BODEGAS Y VIÑEDOS RUBINO HNOS. S.A.C.I.F.A. S/ RECURSO DE APELACION"**, Expte. N° 15/926/2020 (Expte. D.G.R. N° 158/271/A/2019) y;

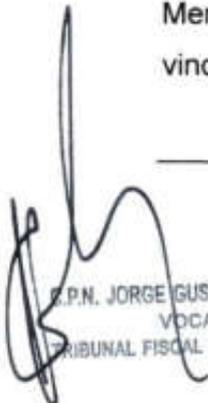
Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

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

I.- A fs. 29/30 del Expediente (D.G.R.) N° 158/271/A/2019, el contribuyente BODEGAS Y VIÑEDOS RUBINO HNOS. S.A.C.I.F.A. (C.U.I.T. 30-54374575-4), a través de su apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución (D.G.R.) N° MA 514/19 de fecha 19/12/2019 obrante a fs. 25/26 del mismo expediente.

Mediante la referida resolución la D.G.R. dispuso NO HACER LUGAR al descargo interpuesto respecto del sumario instruido a fs. 9 de autos, y APLICAR al contribuyente una multa equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondientes al período fiscal 2018, por encontrarse su conducta incurso en el artículo 292° del C.T.P., respecto del dominio LNC116, ascendiendo la misma a la suma de \$27.450 (Pesos veintisiete mil cuatrocientos cincuenta).

II.- En su Recurso de Apelación interpuesto el día 29/01/2020, el presentante plantea la improcedencia de la multa aplicada. En este sentido, señala que conforme surge de la documentación que adjunta como ANEXO I, la firma es contribuyente del Convenio Multilateral con alta, entre otras, en la jurisdicción de Mendoza y Tucumán, ejerciendo en ellas su actividad principal de elaboración de vinos.



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

Expresa que, conforme se observa de la documentación del ANEXO II, ha inscripto contrato social en el Registro Público de Comercio de Mendoza, donde posee inmuebles a su nombre para el ejercicio de su actividad. Asimismo, destaca que, el domicilio social se fijó en calle Bonfati esquina Solari, Rodeo de la Cruz, Guaymallén, Mendoza, inmueble que se encuentra a su nombre.

Manifiesta que, el primer supuesto que configura el artículo 292° del C.T.P. hace referencia a los vehículos radicados en la provincia, situación que afirma no ocurre en el presente caso, puesto que el automotor dominio LNC116, se encontraba radicado fuera de la provincia de Tucumán hasta la denuncia de venta, precisamente en la provincia de Mendoza, en el Registro de la Propiedad del Automotor –Seccional Mendoza N° 18-, pagando en dicha jurisdicción el impuesto del Automotor. Adjunta como ANEXO III documentación relativa a tales pagos.

Indica que, el segundo supuesto que configura la norma es para el caso que el propietario tenga domicilio en la provincia, supuesto que considera resulta inaceptable al sostener que el impuesto debe ser cobrado únicamente por la autoridad de la jurisdicción en la que se realizó la inscripción del mismo, o en su defecto por la jurisdicción por la cual circule efectivamente el vehículo en cuestión, situaciones que resalta no fueron invocadas por la Administración en este caso.

Destaca que, de acuerdo a la documentación que acompaña a su presentación como ANEXO II, la sociedad posee domicilio en la provincia de Mendoza, por lo tanto, entiende que si el automotor se encuentra radicado en otra jurisdicción, no puede pretender la Administración que se pague un impuesto por un bien radicado en una jurisdicción ajena a la suya.

Señala que, el hecho imponible definido por el art. 292° del C.T.P. se configura con la radicación del rodado, lo cual, entiende el legislador, es el lugar en el que el mismo circula en forma habitual por un determinado período de tiempo.

Sostiene que no puede la provincia de Tucumán dictar ningún tipo de norma cuyo alcance exceda el ámbito territorial de la propia provincia, sin degenerar su actuación en una manifiesta intromisión en la soberanía de las restantes provincias.

En consecuencia, argumenta que, al haber estado inscripto hasta el año 2018 el dominio LNC116 en Mendoza y al ejercer su actividad en diversas jurisdicciones

provinciales, el vehículo no podía quedar sometido sino a la potestad tributaria de una sola jurisdicción y que es aquella en la que el rodado se encuentra radicado, tal como lo preceptúa el artículo 292° del C.T.P. Expresa que, de lo contrario, se caería en el absurdo de que la misma cosa mueble y aún los inmuebles podrían estar gravados en forma simultánea por las jurisdicciones en que se encuentran y por aquella en que reside el sujeto y/o tiene la administración de su negocio.

Por otra parte, indica que la D.G.R. desestima la denuncia de venta presentada en la impugnación alegando que no se desprende la fecha de venta del dominio en cuestión y cita jurisprudencia en la que se consideró que *la denuncia de venta no constituye en cabeza del denunciado ningún derecho y mucho menos real, eximiendo sólo al denunciante de su responsabilidad civil pero no de su responsabilidad frente al impuesto automotor.*

Sin embargo, respecto de los efectos de la denuncia de venta, hace referencia a la sentencia dictada por la C.S.J. de Tucumán en la cual se dejó en claro que *la denuncia de venta por ante el Registro del Automotor exonera, desde ese momento, de responsabilidad tributaria a quien la efectúa, dando proyección registral a dicha realidad a los efectos tributarios sobre un rodado, a quien ya había realizado la denuncia de venta de dicho automotor, a pesar de no encontrarse perfeccionada la transferencia- C.S.J.T., sentencia 115, 12.III.2007.*

Por lo dicho, afirma que la denuncia de la transferencia del rodado tiene como consecuencia la exoneración de la responsabilidad tributaria frente al Fisco y, más aún, la eliminación de toda pretensión sancionatoria.

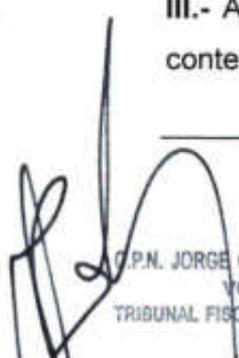
Asimismo, el presentante destaca que la norma invocada para la imposición de la multa ya fue declarada inconstitucional por la Excma. Cámara en lo Contencioso, Sala I, el 18/02/2016, en los autos "Honey and Sugar S.R.L. C/Provincia de Tucumán S/Inconstitucionalidad" – y confirmada por la C.S.J. de Tucumán. Señala que en el citado precedente se resolvió declarar la inconstitucionalidad del art. 1° incs. 14 y 15 (modificatorios de los actuales artículos 292° y 309° de la Ley N° 5121) y del artículo 2° de la Ley N° 8491.

Finalmente, solicita se recepte su recurso y se revoque la resolución cuestionada.

III.- A fs. 01/03 del Expediente N° 15/926/2020 la Dirección General de Rentas contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

C.T.P., solicitando el rechazo del recurso deducido y la confirmación de la resolución apelada.

Sostiene que del análisis de la documentación obrante en autos, surge que se encuentran acreditados los extremos legales que justifican la aplicación de la multa determinada en el artículo 292° del C.T.P., el cual considera es claro en establecer, para el caso en cuestión 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 artículos 36 y 37 del presente Código". Manifiesta que tales artículos determinan en un orden de prelación, los parámetros para la determinación del domicilio, a los efectos tributarios, tanto de las personas físicas como de las personas jurídicas.

Destaca que lo establecido en el artículo 292° del C.T.P. resulta ser concordante con lo establecido en el artículo 11° del Régimen Jurídico del Automotor (Decreto Ley N° 6582/58 – Texto ordenado Decreto N° 1114/97), que sostiene: "El automotor tendrá como lugar de radicación, para todos sus efectos, el del domicilio del titular del dominio (...)".

Expresa que el recurrente debe saber que corresponde que al vehículo en cuestión se le dé el alta en la Dirección General de Rentas de la provincia de Tucumán a los fines del pago del Impuesto a los Automotores en los términos del artículo 292° del C.T.P., en un todo de acuerdo con el artículo 37° del digesto citado y con el Régimen Jurídico del Automotor. Ello, por tener el contribuyente domicilio fiscal en la provincia de Tucumán.

Por su parte, en relación al cuestionamiento de las normas tributarias provinciales efectuado por el contribuyente, respecto a que no pueden exceder el ámbito territorial de su jurisdicción, resalta 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, sino que debe ajustarse en todo aspecto a las leyes dictadas por las provincias dentro de su territorio.

En lo atinente a la inconstitucionalidad planteada, considera de importancia destacar que la sentencia dictada en los autos citados por el apelante, "HONEY SUGAR S.R.L. C/PROVINCIA DE TUCUMAN S/ INCONSTITUCIONALIDAD" Expte. 18/12, es clara cuando reza "(...) para el presente caso (...)" declarando la inconstitucionalidad de los incisos 14 y 15 (modificatorios de los actuales artículos

292° y 309° de la Ley N° 5121) y del artículo 2° de la Ley N° 8491. Expresa que dicha sentencia nada dice, ni hace referencia a la Resolución (D.G.R.) N° MA 514/19 de fecha 19/12/2019.

Señala que el debate que propone la demandada respecto de la inconstitucionalidad de la resolución apelada, deviene inadmisibile en este tipo de proceso de conocimiento restringido, debiendo ser planteada en el juicio de conocimiento posterior, de conformidad a lo establecido por el art. 544° del Código Procesal aplicable, previo cumplimiento de la obligación demandada.

Por todo lo expuesto, afirma que la Resolución N° MA 514/19 de fecha 19/12/2019, constituye un acto administrativo válido, dictado de conformidad a la normativa aplicable, por ende se encuentra ajustada a derecho, correspondiendo **NO HACER LUGAR** al recurso interpuesto y, en consecuencia, **MANTENER FIRME** la resolución aludida. Ofrece prueba instrumental y hace reserva del caso federal.

IV.- A fs. 09 del Expediente N° 15/926/2020 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 59/20 de fecha 04/06/2020 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.

V.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación de la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, cabe resolver si corresponde encuadrar la conducta del contribuyente BODEGAS Y VIÑEDOS RUBINO HNOS. S.A.C.I.F.A. en el artículo 292° del C.T.P.

El caso de autos inicia con el sumario instruido por la Dirección General de Rentas al 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 artículo 37° del C.T.P.

El contribuyente fue notificado del sumario N° S 158/2019/271/CV en su domicilio fiscal de calle San Martín N° 839 Piso 6 Oficina C, de San Miguel de Tucumán, el día 29/03/2019. Presentó descargo en el plazo establecido por el art. 123° del C.T.P., y luego se dictó la resolución que ahora apela y que se notificó en su domicilio electrónico en fecha 26/12/2019.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

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 924-830233-1, pertenece a la jurisdicción Tucumán, es decir que el recurrente al momento de su inscripción en dicho Régimen determinó 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 D.G.R. como en A.F.I.P.

Corresponde destacar que, en virtud de lo previsto en los artículos 37° y 292° del C.T.P. 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 Tucumán a los fines del pago del 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 artículo 292° del C.T.P., corresponde ingrese el impuesto en esta jurisdicción.

Por su parte, los artículos 36° y 37° del C.T.P. establecen los parámetros para la determinación del domicilio a los efectos tributarios, tanto en las personas físicas como en las jurídicas. El artículo 37° prevé: *"A todos los efectos tributarios se presume que el domicilio de las personas jurídicas es: 1. El lugar donde se encuentra su dirección o administración efectiva. 2. En caso de dificultad para su determinación, el lugar donde se desarrollan sus actividades. 3. En último caso donde se encuentran situados sus bienes o fuentes de rentas"*.

Respecto a esta cuestión, la jurisprudencia ya ha señalado que las normas del C.T.P. guardan coherencia con los principios generales que rigen este instituto y que se encuentran en el Código Civil y Comercial.

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

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 artículo 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"*. En relación a ello, 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, debiendo ajustarse a las leyes provinciales. Resulta de importancia destacar que 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.

Así, cabe referirse a la supuesta inconstitucionalidad planteada por la recurrente. En relación a ello, cabe destacar que el control de constitucionalidad de una norma legal es competencia exclusiva de los órganos judiciales.

En efecto, corresponde señalar lo dispuesto en el artículo 161° del C.T.P. respecto a la competencia atribuida a este Tribunal, dicha norma prevé: *"El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las*



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



C.º J. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dicha norma".

En este sentido, corresponde remarcar que, en el sistema constitucional argentino, las sentencias que dictan los jueces carecen- en principio- de efecto "erga omnes", es decir, sus alcances se circunscriben al caso concreto sobre el cual han recaído y no obligan sino en las causas para las cuales se han dictado.

La declaración de inconstitucionalidad de las normas legales es una atribución del Poder Judicial y los cambios en la plataforma fáctica y jurídica de los casos, aun cuando fuesen mínimos, no autorizan al Poder Ejecutivo a extender los efectos del precedente judicial. Por lo expuesto, corresponde rechazar el planteo efectuado por el apelante al respecto.

Finalmente, es preciso señalar que en el caso analizado el presentante no aporta prueba que demuestre que efectivamente se procedió a la venta del dominio en cuestión durante el período fiscal reclamado en autos, en consecuencia, tampoco procede lo planteado por la recurrente en este sentido.

Por todo lo expuesto, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: 1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente BODEGAS Y VIÑEDOS RUBINO HNOS. S.A.C.I.F.A., C.U.I.T. N° 30-54374575-4, en contra de la Resolución N° MA 514/19, dictada con fecha 19/12/2019 por la Dirección General de Rentas de la provincia de Tucumán, y en consecuencia, CONFIRMAR la sanción de multa impuesta de \$27.450,00 (Pesos veintisiete mil cuatrocientos cincuenta), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al período fiscal 2018, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 292° del Código Tributario Provincial, respecto del dominio LNC116.

Así lo propongo.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo: Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El **Dr. José Alberto León** dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

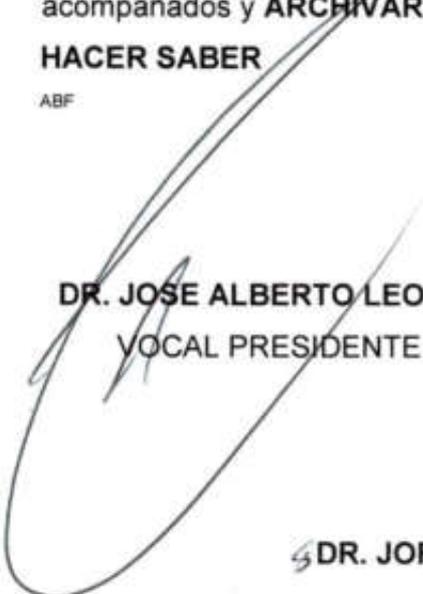
RESUELVE:

1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **BODEGAS Y VIÑEDOS RUBINO HNOS. S.A.C.I.F.A., C.U.I.T. N° 30-54374575-4**, en contra de la Resolución N° MA 514/19, dictada con fecha 19/12/2019 por la Dirección General de Rentas de la provincia de Tucumán, y en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta de **\$27.450,00** (Pesos veintisiete mil cuatrocientos cincuenta), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al período fiscal 2018, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 292° del Código Tributario Provincial, respecto del dominio LNC116.

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

HACER SABER

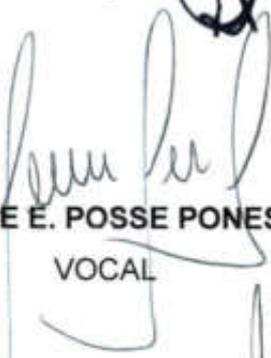
ABF



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

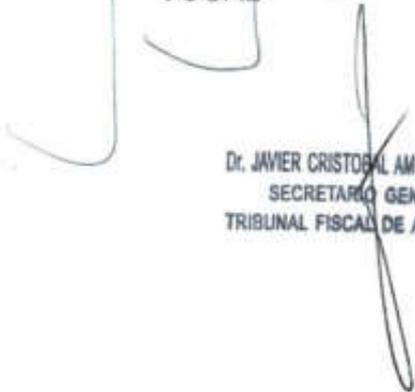


Cont. **C.P. JORGE G. JIMENEZ**
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN