

En San Miguel de Tucumán, a los 8 días del mes de AGOSTO de 2023 reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "LA FRAGUA S.A. S/Recurso de Apelación" Expte. N° 294/926/22 (Expte. D.G.R. N° 25/271/A/22).

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. Que a fojas 71/75 del Expediente N° 25/271/A/22, el apoderado del contribuyente LA FRAGUA S.A., CUIT N° 33-70981444-9, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° MA 111/22 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 08/07/2022, obrante a fs. 69 de dicho expediente. En ella se resuelve APLICAR al contribuyente una multa equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al Período Fiscal 2022, por encontrarse su conducta incurso en el art. 292 del C.T.P., respecto del dominio AB214WU, ascendiendo la misma a la suma de \$281.190 (Pesos Doscientos Ochenta y Un Mil Ciento Noventa).

II. El contribuyente inicia su Recurso de Apelación preliminarmente citando la existencia de una causa judicial que tramitó por ante la Sala II de la Excma. Cámara Contencioso Administrativo, bajo auto caratulado: "LA FRAGUA SA c/ PROVINCIA DE TUCUMAN -DGR- S/ INCONSTITUCIONALIDAD - EXPTE. N° 32/15". En dicho proceso se declaró abstracto el planteo de inconstitucionalidad invocado, toda vez que las multas allí discutidas fueron condonadas.

Respecto a la Resolución en crisis, manifiesta que la misma no tiene en cuenta el pago realizado por aquel a la Municipalidad de Rosario de la Frontera, provincia de Salta, por los mismos período y concepto que la autoridad tributaria local pretende recaudar.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
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

Afirma que la improcedencia de inscribir el automóvil en la Provincia de Tucumán, se evidencia por la doble imposición a la que quedaría sujeto su mandante, toda vez que el Código Tributario de la provincia de Salta, faculta al fisco de dicha Provincia a gravar los rodados de los propietarios con domicilio en esa jurisdicción.

Explica que el razonamiento aplicado por la D.G.R. adolece de un defecto sustancial, que consiste en la imposibilidad de una persona jurídica, de tener un domicilio "real" distinto del domicilio "legal".

Afirma que LA FRAGUA S.A. es una empresa con domicilio legal en la ciudad de Rosario de la Frontera (Provincia de Salta) y que con motivo de su objeto empresarial (explotación agrícola), realiza su actividad en los inmuebles rurales de su propiedad, no estando ninguno de ellos ubicado en la provincia de Tucumán. Agrega que naturalmente se vale de vehículos que con frecuencia circulan en otras jurisdicciones.

Alega que por cuestiones administrativas, su mandante fijó domicilio fiscal en la ciudad de San Miguel de Tucumán y que en virtud de ello, el fisco considera que debe inscribir todos sus rodados en esta provincia. Concluye que la sanción impuesta por la D.G.R. tiene sustento en una errada interpretación del art. 37° del C.T.P.

En idéntico sentido, sostiene que la Resolución recurrida considera que la administración efectiva de la sociedad se encuentra en el domicilio fiscal de la misma (provincia de Tucumán), situación esta que no se condice con la realidad.

Argumenta que la interpretación del art. 37° en sentido opuesto a la legislación de fondo (Ley 19.550) es caprichosa y antojadiza, pretendiendo otorgar mayor importancia al domicilio fiscal, que al lugar en el cual se decide la vida del ente societario.

Manifiesta que la Provincia de Tucumán, no puede dictar normas que excedan su ámbito territorial, sin que ello implique una intromisión en la soberanía de las restantes provincias, en virtud del principio de territorialidad de las leyes.

Finaliza su exposición, citando jurisprudencia que considera aplicable al caso y solicita remisión del expediente a este Tribunal, a los fines de la resolución del presente recurso.

III. A fojas 01/04 del Expte. N° 294/926/22, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del Recurso impetrado, conforme lo establecido por el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En su responde, manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que su tratamiento resulta procedente.

Considera que el apelante yerra en su afirmación respecto a que la administración no habría considerado el comprobante de pago adjuntado, para aplicar la sanción recurrida. Dicho comprobante, agrega, confirma la infracción imputada.

Afirma que el apelante no aportó ninguna prueba que acredite que su domicilio es en la ciudad de Rosario de la Frontera. Si bien afirma que lo probó oportunamente en otros procedimientos, del estudio de la documentación aportada en este proceso, surge que se encuentran acreditados los argumentos legales que justifican la instrucción sumarial y la consecuente aplicación de la multa del art. 292° del C.T.P.

Expone que el contribuyente declaró que desarrolla su actividad, posee empleados en relación de dependencia, y que tiene como sede de sus actividades interprovinciales en la provincia de Tucumán y que por ende corresponde que registre su vehículo y tribute el Impuesto a los Automotores y Rodados en esta jurisdicción.

Sostiene que lo expresado, es concordante con lo establecido por el art. 11° del Régimen Jurídico del Automotor - Dcto. Ley 6582/58 (Dcto. N° 1114/97).

Agrega que tanto la Ley Nacional como así también el Código Tributario Provincial, establecen que el vehículo en cuestión debe registrarse donde la firma posea su domicilio y que en el presente caso, quedó demostrado que el domicilio es en la Provincia de Tucumán.

Concluye por lo expuesto que no existe la doble imposición que arguye el apelante y que no habiendo radicado su vehículo en la provincia de Tucumán, corresponde la aplicación de la sanción prevista en el art. 292 del C.T.P.

Referido al agravio sobre la intromisión de la ley local sobre la soberanía de las restantes provincias, afirma que por imperio del art. 121 de la Constitución Nacional, las provincias conservan para sí todo el poder no delegado al Gobierno

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

G.P.N. JORGE GUSTAVO VIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Federal; por tal motivo poseen autonomía en materia tributaria, por lo que el gobierno nacional no puede avanzar sobre las mismas.

Finalmente y respecto al planteo de inconstitucionalidad efectuado, recuerda que atento a lo dispuesto por el art. 24 de la Constitución Provincial y los arts. 4, 5 y concordantes de la Ley N° 6944, el control de constitucionalidad de las normas, se encuentra reservado a los jueces, quienes deberán dictarla en cada caso particular, teniendo efectos específicos para el mismo. Concluye que por la naturaleza propia de esta administración, el planteo efectuado no resulta atendible.

Por último, ofrece prueba instrumental y, previa reserva del caso federal, solicita que no se haga lugar al recurso interpuesto por La Fragua S.A. en contra de la Resolución N° MA 111/22.

IV. A fojas 15 del Expte N° 294/926/22, obra Sentencia N° 84/23 dictada por este Tribunal el 22.06.2023, donde se tiene por presentado el recurso de apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se dispone autos para sentencia. A fs. 17 y 18, se adjuntan cédulas de notificación correspondientes a las partes, quedando la causa en condiciones de dictar sentencia definitiva.

V. Confrontados los agravios expuestos por la apelante, con la respectiva contestación de la D.G.R, corresponde adentrarnos al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución N° MA 111/22 es ajustada a derecho.

En primer lugar es necesario destacar que por presentación de fecha 03.05.23 (fs. 11/13 de Expte. N° 294/926/22), el apoderado del contribuyente, informa que el día 14.04.23, mediante Resolución N° MA 82/23, la Dirección General de Rentas, hizo lugar a un descargo oportunamente presentado por el apelante de autos. En su presentación afirma que tal decisorio, responde a un cambio de criterio adoptado por la D.G.R., y solicita en consecuencia que así se acoja, no solo en el presente caso, sino en todos aquellos procedimientos sobre rodados de su representada.

En efecto, analizado el instrumento aportado, se advierte que el mismo fue dictado en el marco de Expte. N° 32/271/A/CV, y si bien se trata, prima facie, de un caso análogo al aquí tratado, encuentra fundamento en sus propias

constancias de autos, no pudiendo considerarse como válidos por sí mismos los argumentos allí vertidos, para resolver el presente recurso.

Sin perjuicio de ello, la documentación incorporada, brinda ciertos elementos de convicción que no pueden soslayarse para la definición del presente caso.

Concretamente ellos son: por un lado, la existencia del proceso judicial que tramitó por ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nominación bajo el N° 5569/19, y en el cual se dictó Sentencia N° 3762, de fecha 01.09.22, resolviendo que La Fragua S.A. tiene su residencia en la Provincia de Salta. Dicho pronunciamiento fue confirmado por la Sala III de la Excma. Cámara en Documentos y Locaciones, mediante Sentencia N° 56 de fecha 10.03.23. Y en segundo lugar, y como consecuencia de lo antes expuesto, la recepción que la D.G.R hace de los pronunciamientos dictados en el precitado proceso judicial, para el dictado de su Resolución N° MA 82/23.

Ahora bien, evacuado tal extremo, corresponde ingresar al análisis de los presentes actuados y a las particularidades que como tal aporta.

En fecha 20.01.22, la D.G.R inicia un procedimiento sumarial para la aplicación de la sanción de multa prevista en el art. 292, respecto del Dominio AB214WU, para el período 2022, de titularidad de La Fragua S.A.

Notificado el contribuyente en fecha 08.02.22 de la instrucción sumarial referida, en fecha 14.02.22 ejerce su derecho de defensa presentando documentación que considera pertinente a tal fin.

Como consecuencia de ello, en fecha 08.07.22, la D.G.R. dicta la Resolución N° MA 111/22, contra la cual el contribuyente interpone el Recurso de Apelación que aquí tratamos.

El primer párrafo del art. 292 del C.T.P., establece 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".

A su vez, el art. 37 del mentado cuerpo normativo dispone: "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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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".

Por su parte el artículo 11 del Decreto 6582/58 establece 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".

Analizada la documentación aportada en el expediente de referencia, se advierte que a fs. 02 del mismo, obra informe de la Dirección Nacional de Registro de la Propiedad Automotor, del cual se desprende que el Dominio AB214WU, se encuentra radicado en el Registro Seccional 17002 – Metan,, en la Localidad de San José de Metan, Provincia de Salta, y que su titular es La Fragua S.A., con domicilio en Lote N 10 –Sección F, Manzana. 15 – Parcela 10, de la Localidad de Rosario de la Frontera, Provincia de Salta.

No obstante ello, a fs. 05 de Expte. N° 25/271/A/22, obra constancia de inscripción ante la Dirección General de Rentas de esta Provincia, de la cual surge que la contribuyente tiene domicilio fiscal en calle San Martín 573, piso 1, depto. 4, de la ciudad de San Miguel de Tucumán, domicilio idéntico al constituido ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, según consta en constancia de inscripción de fs. 06.

A la vez, a fs. 28/29 obra Constancia de inscripción como contribuyente del Convenio Multilateral, de la cual se desprende que el domicilio fiscal en jurisdicción sede se encuentra en la Provincia de Tucumán (calle San Martín N° 573 – Piso 1°, Oficina 4, San Miguel de Tucumán), y que el domicilio principal de sus actividades se ubica en calle San Martín N° 1051, Rosario de la Frontera, Provincia de Salta.

En efecto, habiendo analizado los elementos de juicio arrojados a la causa, corresponde recordar, una vez más, que el art. 37 del C.T.P. dispone que 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.

La Sala III de la Excma. Cámara en Documentos y Locaciones, se expidió en los autos caratulados: **"PROVINCIA DE TUCUMAN - D.G.R. - c/ LA FRAGUA S.A. s/**

**EJECUCION FISCAL" – Expte.: 5569/19**, diciendo que: "la mera constitución del domicilio fiscal no tiene el alcance que le atribuye la apelante respecto de la legitimación pasiva de la accionada, puesto que el art. 292 del CTP en cuanto nos interesa refiere a 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"*. De allí el aserto de la Sra. Jueza de la Instancia Inferior, cuando afirma a tenor del art. 37 citado que la accionada como persona jurídica tiene su domicilio en el lugar donde se encuentra su dirección o administración efectiva (inciso 1), al no desarrollar actividad en la Provincia (inciso 2), ni tener en la Provincia bienes o fuentes de renta (inciso 3); interpretación que refrenda con citas del art. 152 del C.C.C.N. y art.11 inc. 2) de la L.S."

En el caso particular, se encuentra acreditado que la administración efectiva de la firma La Fragua S.A. se encuentra en la ciudad de Rosario de la Frontera, Provincia de Salta, pues así surge de la propia inscripción como contribuyente del Convenio Multilateral, situación esta que se condice con los pronunciamientos emitidos tanto por el Juzgado de Cobros y Apremios, y por la Sala III de la Excm. Cámara en Documentos y Locaciones en el marco del Expte. N° 5569/19, como así también con el criterio adoptado por la propia autoridad de aplicación, al momento del dictado de la Resolución N° MA 82/23, de fecha 14.04.23.

A mayor abundamiento, la D.G.R. a través del dictado de la Resolución N° MA 82/23, hizo lugar al planteo efectuado por La Fragua S.A., respecto al dominio AB214WU para el período 2023, reconociendo expresamente que "no obstante tener domicilio fiscal en esta jurisdicción, según actas de inscripción en los Organismos Fiscales de Afip y Rentas, también es cierto que del cúmulo de pruebas aportadas por la sumariada, surge que la misma detenta domicilio real y actividad principal en la Provincia de Salta por el período fiscal reclamado en las presentes actuaciones".

Por lo tanto, voto por **HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **LA FRAGUA S.A., CUIT N° 33-70981444-9** contra la Resolución N° MA 111/22 y en consecuencia, dejar sin efecto la misma, por las razones expuestas en los considerandos que anteceden.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
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

El señor vocal **Dr. José Alberto León** dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

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

Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

**1.- HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **LA FRAGUA S.A.**, **CUIT N° 33-70981444-9**, contra la Resolución N° MA 111/22 dictada por la Dirección General de Rentas, respecto al Dominio AB214WU, por el periodo fiscal 2022 y en consecuencia, dejar sin efecto la misma, por las razones expuestas en los considerandos que anteceden.

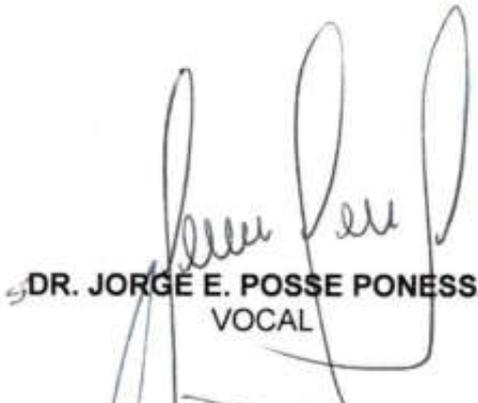
**2.- REGISTRAR, NOTIFICAR,** oportunamente devolver los antecedentes administrativos y **ARCHIVAR.**

**HACER SABER**

CFC



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
VOCAL PRESIDENTE



**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL



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

ANTE MÍ



**Dr. JAVIER CRISTOBAL MUCHASTEGUI**  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION