

SENTENCIA N°: 99 /2024

Expte. N°: 364/926/2023

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ..8..... días del mes de AGOSTO de 2024 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); Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "**FERNÁNDEZ CENTENO JULIO ALFREDO S/ RECURSO DE APELACION**", Exptes. N° 364/926/2023 (Expte. D.G.R. N° 125/271/A/2023) y N° 363/926/2023 (Expte. D.G.R. N° 126/271/A/2023)".

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. 01/19 del Expte. (T.F.A.) 364/926/2023 y 27/45 del Expediente (T.F.A.) N° 363/926/2023, se presenta el contribuyente **FERNÁNDEZ CENTENO JULIO ALFREDO, C.U.I.T. N° 20-13279541-0**, e interpone Recursos de Apelación en contra de las Resoluciones (D.G.R.) N° MA 143/2023 y N° MA 144/2023, ambas de fecha 17/07/2023.

Así, mediante Resolución N° MA 143/2023 la Autoridad de Aplicación resolvió **NO HACER LUGAR** al descargo interpuesto respecto del Sumario N° S000125/2023/271/CV, y **APLICAR** al contribuyente una multa equivalente al triple del impuesto a los automotores y rodados, por encontrarse su conducta incurso en el artículo 292° del C.T.P., por los anticipos 07 a 12/2022, **dominio AF360ZX**, ascendiendo la misma a la suma de \$301.104 (pesos trescientos un mil ciento cuatro).

Por su parte, conforme Resolución N° MA 144/2023 el Organismo Fiscal resolvió **NO HACER LUGAR** al descargo interpuesto respecto del Sumario N° S000126/2023/271/CV, y **APLICAR** al contribuyente una multa equivalente al triple del impuesto a los automotores y rodados, por encontrarse su conducta incurso en el artículo 292° del C.T.P., por el anticipo 01/2023, **dominio AF360ZX**, ascendiendo la misma a la suma de \$50.184 (pesos cincuenta mil ciento ochenta y cuatro).

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II.- En sus recursos de apelación presentados el día 08/08/2023 ante este Tribunal, el apelante se agravia respecto a la arbitrariedad manifiesta por parte de la D.G.R. al valorar la prueba aportada.

En este sentido, señala que el Fisco se equivoca al sostener que no se logró probar en el caso su residencia en la provincia de Salta, puesto que aportó prueba fidedigna y suficiente para acreditar fehacientemente tal residencia.

Indica haber aportado documentación que reviste el carácter de instrumento público, por lo que considera que su rechazo sólo podría realizarse mediante acción de redargución de falsedad.

Seguidamente, detalla dicha documentación, consistente en: D.N.I. del contribuyente expedido el 26/10/2021 en el que figura su domicilio de calle Belgrano S/N – El Tala, La Candelaria, Salta; cédula verde expedida por el Registro Nacional de Propiedad del Automotor, seccional Metán, Salta; constancia de la DNRPA de radicación por patente AE089PD que acredita la radicación que define el art. 11° del Decreto N° 6582/58, donde dicha oficina pública verificó la residencia del titular para proceder a la radicación; certificado de residencia emitido por la Comisaría de El Tala; información sumaria por ante el Juzgado de Paz de El Tala, Salta; constancia de pago del tributo automotor del año 2022 en la provincia de Salta, expedido por la Municipalidad de El Tala.

En virtud de lo expresado, advierte que el Fisco tucumano incurre en un vicio de error, al omitir la correcta valoración de la prueba aportada e insistir en su intento sancionatorio actuando por fuera de la ley.

Plantea la inexistencia de infracción. En este sentido, cita lo previsto por los artículos 292° y 36° del C.T.P., destacando que dichas normas son las que determinan el marco legal del impuesto automotor en Tucumán, surgiendo de ellas un claro orden de prelación.

Resalta que en este caso, se demostró que el vehículo en cuestión no está radicado en Tucumán y que por aplicación del artículo 36° su domicilio en el país sería el de su residencia habitual en la provincia de Salta.

Sostiene que el primer requisito para que se dé el nacimiento de la obligación tributaria en la jurisdicción de Tucumán es que el vehículo esté radicado en la provincia; de no verificarse tal supuesto, se considerará el hecho de que el propietario tenga su residencia habitual en Tucumán; y sólo en el caso de que no

se dé ninguno de los supuestos anteriores, se tomará en cuenta el lugar donde el titular ejerza su comercio, industria, profesión, etc. No obstante ello, señala que la D.G.R. igualmente decide aplicar la sanción en discusión.

Expresa que a partir de la documentación adjunta puede constatarse que el vehículo se encuentra radicado en otra jurisdicción; que su domicilio real en el 2022/23 fue en calle Belgrano S/N – El Tala, La Candelaria, Salta (según consta en D.N.I. certificado de residencia e información sumaria); que el vehículo tributa el impuesto automotor en la provincia de Salta y que se encuentran íntegramente canceladas en aquella jurisdicción las obligaciones correspondientes al año 2022/23.

Por lo dicho, considera que es lícito concluir que no se configuró la obligación de tributar el impuesto automotor en Tucumán en los períodos que indican los sumarios instruidos, ya que el vehículo siempre estuvo radicado en Salta y su residencia habitual también es en dicha provincia, por lo tanto señala que era su obligación observar las normas tributarias de aquella jurisdicción. En consecuencia, entiende que la sanción impuesta por la D.G.R. Tucumán carece de sustento legal y debe ser dejada sin efecto.

Asimismo, solicita se aplique lo previsto en el art. 11° del Decreto N° 6582/58 (ordenado por Decreto N° 114/97). Señala que la norma aludida prevé textualmente en su primera parte: *“El automotor tendrá como lugar de radicación, para todos sus efectos, el del domicilio del titular del dominio o el de su guarda habitual”*. Es decir, remarca que la norma nacional fija que el lugar de radicación de un vehículo es el del domicilio de su propietario o bien, donde es guardado habitualmente, pudiendo ambas circunstancias acreditarse *“mediante los recaudos que establezca la autoridad de aplicación”*.

En virtud de lo expresado, sostiene que la normativa nacional regula la radicación, mientras que la norma fiscal local sólo debe referirse al tributo que corresponde pagar. En efecto, considera que sólo el Decreto N° 6582/58 puede definir lo que ha de entenderse por radicación de los automotores, y sobre esa base, es facultad de las provincias gravar o no esa radicación cuando la misma tenga lugar dentro de su propia jurisdicción.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por lo dicho, manifiesta que no caben cuestionamientos respecto al hecho de inscribir su vehículo en el registro con competencia en el lugar en el cual reside, dado que esa es su "radicación".

Remarca que la facultad de regular sobre la propiedad de bienes muebles, y en especial automotores, le compete exclusiva y excluyentemente al Gobierno de la Nación, quien la ejercitó por medio del Código Civil y Comercial de la Nación y del Régimen de los Automotores (Decreto Ley N° 6582/58, ratificado por Ley N° 14.467), y el Digesto de Normas Técnicas Registrales dictada por la Dirección Nacional de la Propiedad Automotor de la Nación.

Así, expresa que si la ley (Código Civil y Decreto N° 6582/58 dictados por la Nación) en ejercicio de facultades exclusivas y excluyentes ha regulado tanto lo atinente al domicilio de las personas como a la inscripción registral de los vehículos automotores y rodados y a su radicación, es claro que la ley local que altera o modifica sus disposiciones, está vulnerando disposiciones constitucionales y del Código Civil.

En función a lo expuesto, considera evidente que los artículos 292° y 36° del C.T.P. sólo pueden ser interpretados en el sentido indicado que, al demostrarse la radicación y residencia en Salta, como así también el pago del impuesto automotor en aquella jurisdicción, sólo cabe hacer lugar a su recurso y dejar sin efecto la multa.

Por otra parte, alega que la resolución recurrida es nula de nulidad absoluta por presentar vicios manifiestos que las hacen pasibles de tal sanción.

En este sentido, remarca la falta de valoración de la prueba aportada, y una imprudente e ilegítima tacha de instrumentos públicos que dan plena fe de los hechos que describen. Cita los artículos 47° y 43° de la Ley N° 4.537.

Expresa que, en el caso, los vicios consisten fundamentalmente en la falta de causa porque es inexistente la obligación de radicar el vehículo en Tucumán, como inexistente es la obligación del pago del impuesto automotor por esa unidad en esta provincia, y agrega que también tales vicios se asientan en el error en la aplicación del derecho.

En consecuencia, sostiene que la infracción imputada prevista en el artículo 292° del C.T.P. es manifiestamente incausada y por tanto nula la multa impuesta.

Afirma que estamos ante actos por los cuales la Administración violó la ley aplicable y como tal amerita la sanción de nulidad absoluta e insanable, por aplicación del artículo 48° inciso b) de la Ley N° 4.537, el cual cita.

Por lo expuesto, y en atención a lo prescripto por el art. 51° de la Ley N° 4.537, solicita se revoken las resoluciones dictadas en la instancia administrativa.

Ofrece prueba documental y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 49/50 y 55/56 del Expediente (T.F.A.) N° 363/926/2023, la Dirección General de Rentas contesta traslado de recursos, conforme lo establecido en el artículo 148° del C.T.P.

En primer término, el Organismo Fiscal transcribe lo previsto por el artículo 292° del C.T.P., primer párrafo: *"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 (...)"*.

En este sentido, también transcribe lo establecido por el artículo 36° del C.T.P. destacando que el mismo determina en un orden de prelación, los parámetros para la determinación del domicilio, a los efectos tributarios, de las personas físicas. Así, señala que el referido domicilio estará dado por: *"(...) 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"*.

Asimismo, indica que el artículo 73° del Código Civil y Comercial de la Nación prescribe: *"La persona humana tiene domicilio real en el lugar de su residencia habitual (...)"*.

No obstante ello, en lo atinente a la multa aplicada mediante Resolución (D.G.R.) N° MA 144/23, destaca que de la revisión de las actuaciones surge que el contribuyente registra constancia de cese en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral en la D.G.R. Tucumán, el que fuera aprobado en fecha 14/01/2023, no habiendo transcurrido aún el mes de Enero,

por lo que entiende que no corresponde la aplicación de la multa por el anticipo 01/2023.

Asimismo, en relación a la multa aplicada conforme Resolución (D.G.R.) N° MA 143/23 relativa a los períodos 07 a 12/2022, indica que, del análisis de la nueva documentación aportada por el recurrente en instancia apelatoria, el mismo acreditaría que reside en la provincia de Salta. A continuación detalla dicha documentación.

En virtud de lo expresado, cabe concluir que el contribuyente Sr. Fernández Centeno no detenta domicilio real ni residencia habitual en la provincia de Tucumán por los períodos fiscales reclamados en las presentes actuaciones y que no es sujeto obligado al pago del Impuesto a los Automotores y Rodados en esta provincia.

Resalta que ello resulta ser concordante con lo establecido por el Decreto - Ley N° 6582/58 que dispuso el Régimen Jurídico del Automotor, cuyo artículo 11° sostiene que: *"El automotor tendrá como lugar de radicación para todos sus efectos, el del domicilio del titular del dominio (...)"*.

Por lo expuesto, considera que correspondería hacer lugar a los recursos de apelación interpuestos por el contribuyente y, en consecuencia, dejar sin efecto las Resoluciones N° MA 143/23 y N° MA 144/23, ambas de fecha 17/07/2023.

IV.- A fs. 65 del Expediente N° 364/926/2023 obra sentencia interlocutoria N° 24/2024 de fecha 01 de Marzo de 2024 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación interpuesto 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.

V.- Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si las Resoluciones (D.G.R.) N° MA 143/23 y MA 144/23, de fecha 17/07/2023, resultan ajustadas a derecho.

En el presente caso, la norma provincial establece, al igual que la nacional, que el lugar de radicación del automotor será el de su domicilio, quedando esto establecido en el artículo 292° del C.T.P., el cual prevé: *"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.(...)"

Por su parte, el artículo 36° del C.T.P. dispone: "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".

Ingresando al análisis de los hechos acontecidos en el caso en discusión, se verifica que el apelante fue notificado en su domicilio fiscal electrónico respecto de las instrucciones de sumario N° S000125/2023/271/CV y N° S000126/2023/271/CV, en fecha 29/05/2023.

Posteriormente, el sumariado formuló descargo ante el Organismo Fiscal en el plazo establecido por el artículo 123° del C.T.P., adjuntando como prueba la siguiente documentación, ello a los fines de acreditar su residencia en la provincia de Salta: copia del título del automotor del Registro Nacional de Propiedad del Automotor, seccional Metan, provincia de Salta, correspondiente al dominio AF360ZX; D.N.I. del contribuyente expedido el 26/10/2021, donde figura como domicilio el de calle Belgrano S/N, El Tala, La Candelaria, Salta; certificado de residencia emitido por la comisaría de El Tala; información sumaria por ante el Juzgado de Paz de El Tala, Salta; constancia de pago del tributo automotor en la provincia de Salta, expedido por la Municipalidad de El Tala acreditando que se pagó debidamente en aquella jurisdicción el año 2022 y 2023.

No obstante ello, la D.G.R. consideró que el sumariado no aportó elementos probatorios suficientes a fin de desvirtuar las infracciones imputadas, en

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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

consecuencia procedió al dictado de las resoluciones apeladas, las cuales fueron notificadas en el domicilio electrónico del contribuyente el día 19/07/2023.

En este contexto, el contribuyente presentó recursos de apelación ante la Autoridad de Aplicación en fecha 08/08/2023, detalló la documentación aportada durante la etapa impugnatoria y aportó en la presente instancia nueva documentación consistente en: copia de invitación de la Asociación Argentina de Criadores de Caballo Peruanos de Paso, copia de recibo emitido por la Sociedad Rural Argentina, copia del seguro del vehículo emitido por la compañía Mercantil Andina, consignándose en cada una de ellas como domicilio del contribuyente el de calle Belgrano S/N, El Tala, provincia de Salta. Asimismo, adjuntó constancia de inscripción de A.F.I.P., de la cual también surge que el domicilio del recurrente se ubica en la provincia de Salta.

Por otra parte, es preciso destacar que el contribuyente registra cese de actividades en la jurisdicción Tucumán con fecha 31/01/2023, conforma consta a fs. 08 de los expedientes administrativos N° 125/271/A/2023 y 126/271/A/2023

Así, a partir del análisis de toda la documentación aportada, agregada en el expediente, y en concordancia con la postura adoptada por la Autoridad de Aplicación conforme surge de su escrito de contestación, surge claro que, durante los períodos en discusión, el apelante no detentaba domicilio real ni residencia habitual en la provincia de Tucumán, encontrándose acreditado en autos que el contribuyente posee domicilio en la provincia de Salta.

En conclusión, por las consideraciones que anteceden corresponde: 1) HACER LUGAR a los Recursos de Apelación interpuestos por el contribuyente FERNÁNDEZ CENTENO JULIO ALFREDO, C.U.I.T. N° 20-13279541-0, en contra de las Resoluciones N° MA 143/2023 y N° MA 144/2023 de la Dirección General de Rentas, de fecha 17/07/2023, y en consecuencia, DEJAR SIN EFECTO las sanciones de multa impuestas a través de las mismas.

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.

En mérito a ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1) HACER LUGAR a los Recursos de Apelación interpuestos por el contribuyente **FERNÁNDEZ CENTENO JULIO ALFREDO, C.U.I.T. N° 20-13279541-0**, en contra de las Resoluciones N° MA 143/2023 y N° MA 144/2023 de la Dirección General de Rentas, de fecha 17/07/2023, y en consecuencia, **DEJAR SIN EFECTO** las sanciones de multa impuestas a través de las mismas.

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

HACER SABER

ABF

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION