

## **DERECHO TRIBUTARIO APLICADO**

### **NUEVAS MODIFICACIONES A LA LEY DE IMPUESTO DE SELLOS Y FORMA Y TIEMPO DE PAGO DEL TRIBUTO (\*) (361)**

VICENTE OSCAR DÍAZ

#### **a) MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LA LEY 18607 (1) (362)**

Al analizar la ley 18524 (L. I., t. XXI, pág. 176) que regula el impuesto de sellos, dijimos que el texto de la misma no compartía los fundamentos expresados en el mensaje de elevación por el ministro del ramo, y que además planteaba disímiles situaciones, que colocaban en pugna artículos del mismo ordenamiento entre sí. (La Información, N9 482, pág. 125).

No debió esperarse al dictado de su decreto reglamentario para hallar la claridad necesaria en toda norma tributaria, sino que el Poder Ejecutivo, mediante ley 18607 del día 6 de febrero de 1970, y publicada en el Boletín Oficial el día 16 del mismo mes y año, generó la modificación del impuesto de sellos recientemente puesto en vigencia, bajo el sustento que el objetivo básico buscado es el de aclarar las disposiciones de la ley 18524, sustituir el régimen de presunciones, incorporar exenciones omitidas y eliminar controversias en general. En algunos casos el propósito declarado se ha logrado, en cambio, y como se verá, en otros, estimamos que la claridad pretendida no se ha conseguido.

Acto seguido se concordará el texto definitivo de los artículos de la ley 18524 con las reformas introducidas por la ley sub examen:

Artículo 1º - Estarán sujetos al Impuesto de Sellos, de conformidad con las disposiciones de la presente ley, los actos que expresamente se indican en ella, siempre que:

- a) Se otorguen en jurisdicción de la Capital Federal, así como también los otorgados fuera de ella, en los casos especialmente previstos en esta ley; y
- b) Se formalicen en instrumentos, públicos o privados.

Como resulta de la nueva redacción ha permitido el carácter de actos imponibles a los instrumentados en la Capital Federal únicamente, caducando en esa forma los ostensibles propósitos manifestados en el mensaje como uno de los fines sustanciales de la ley 18524. La reforma ha ampliado el ámbito de imposición en el inciso a) del artículo en cuestión, sometiendo al pago del tributo a otros actos especiales y

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

definidos por la ley, no obstante que los mismos se otorguen fuera de la jurisdicción de la Capital Federal.

Va de suyo, que la reforma introducida ha cubierto una brecha que la ley 18524, en forma inexplicable omitió referir y que se tradujo en una desigualdad tributaria manifiesta, en forma especial, en las escrituras traslativas de dominio de bienes inmuebles situados en Capital Federal y practicadas por ante registros notariales de otra jurisdicción. Lo que llama la atención es que la reforma dictada en el mes de enero próximo pasado fue enfáticamente publicitada y se supone que mereció el análisis exhaustivo de los organismos competentes. De ahí que no alcanzamos a comprender cuál fue la rapidez que dictó el nacimiento de la primera ley, cuando en su lugar debió consultarse con mayor amplitud a organismos privados responsables y que en algunos casos en especial - v. g., Colegio de Escribanos de la Capital Federal - pueden aportar su valiosa experiencia en orden al manejo cotidiano que tienen sus miembros en la aplicación del presente gravamen.

Si bien nos merece aprobación esta igualdad tributaria descuidada por el artículo modificado, también es justicia citar que sobre el particular debieron salir a la palestra los organismos antes citados, llevando su inquietud ante la Secretaría de Estado de Hacienda, para que esta propiciara en este aspecto la modificación del rubro. En cambio no compartimos otras modificaciones que bajo el mismo amparo se han introducido en el artículo 9°.

Al hacer uso de la tribuna que nos ofreciera el Colegio de Escribanos de la Capital Federal el día 29 de enero ppdo., sostuvimos que la ley 18524 estaba en abierta pugna con la fundamentación dada en su mensaje, y desde la misma propiciamos que era de imperiosa necesidad rever dicha página jurídica, pues de lo contrario la incertidumbre y la dualidad del acto imponible sería su mejor expresión, con los abusos propios que ello genera. El nacimiento de la ley modificatoria en este aspecto nos ha dado la razón, pero reiteramos, la misma no ha sido suficiente para terminar las controversias existentes actualmente.

Artículo 9° - Se encontrarán sujetos al pago del impuesto establecido en los artículos 16, 17 y 19 - cuando no hayan pagado el impuesto de sellos local correspondiente o no se justifique su exención -, los actos otorgados en las provincias y de cuyo texto resulte que deben producir efectos en la Capital Federal, y los instrumentos extendidos en aquéllas para tener efectos en esta jurisdicción.

También tributarán dicho gravamen los actos que estén exentos del pago del impuesto de sellos provincial por haber constituido las partes domicilio en la Capital Federal, o porque los bienes objeto de la contratación, se encuentren ubicados en esta jurisdicción.

En todos los casos, los actos celebrados en el exterior estarán sujetos al pago del impuesto de los artículos 16, 17 y 19, al tener efectos en jurisdicción de la Capital Federal.

A los fines previstos en este artículo, no se considerarán efectos en

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

jurisdicción de la Capital Federal, la presentación, exhibición, transcripción o agregación de tales instrumentos en dependencias judiciales, públicas o privadas, registro de contratos públicos e instituciones bancarias, cuando sólo tengan por objeto acreditar personería o constituir elementos de prueba.

La nueva estructura otorgada a este artículo viene definida en el mensaje con el objeto de clarificar el impedimento de evasión del tributo por el simple expediente del fechado del instrumento fuera de la jurisdicción de la Capital Federal.

No hace falta hilar demasiado fino para encontrar la razón de esta reforma. En primer lugar la redacción otorgada al presente artículo por la ley 18524 estaba en abierta contradicción a los preceptos constitucionales, y no dudar, creemos que no hubiera tenido acogida favorable en sede judicial. En segundo lugar, y como bien lo señala el mensaje de la ley 18607, podía dar lugar a engorrosos trámites administrativos la probanza del lugar de celebración de los actos por parte del organismo de fiscalización.

Concordante a la reforma, los actos gravados y definidos por el artículo 16, es decir, los vales, billetes, pagarés, letras de cambio, giros, órdenes de pago y operaciones sobre inmuebles en general, pagarán impuesto en la Capital Federal, cuando habiendo sido otorgados en las provincias no justifiquen haber pagado el impuesto en las mismas o no justifiquen su exención, siempre y cuando de su texto resulte que deben producir efectos en ésta o que extendidos en aquéllas tengan efecto en la Capital Federal también.

Con el párrafo primero y segundo del artículo modificado se ha evitado la evasión legal del impuesto en los actos sobre bienes muebles o inmuebles que, ubicados en jurisdicción local, se transmitieran o instrumentaran en jurisdicciones provinciales. Ello ha sido necesario porque la redacción actual del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, importante por ser jurisdicción lindante a la Capital Federal contiene disposiciones que dispensa del pago del impuesto de sellos en su jurisdicción a los actos que revisten los presupuestos preinsertos.

Debe aclararse que la reforma mantiene el principio en este aspecto de evitar la doble imposición, cosa saludable y largamente sostenida por la doctrina; en cambio, con la redacción dada al artículo en cuestión se ha resuelto la evasión legal a que se hace referencia en el párrafo anterior. Queda por dilucidar, cosa que se analizará en el capítulo pertinente, la situación de los actos instrumentados, desde el día 2 de febrero de 1970 hasta la fecha de publicación de la ley modificatoria, en jurisdicciones provinciales sobre bienes ubicados en la Capital Federal, y que por así disponerlos la legislación vigente a la fecha de su realización no pagaron impuesto en las provincias ni en la Capital Federal.

El nuevo párrafo tercero del artículo 9º borra lisa y llanamente o expresado en el mensaje de la ley 18524 cuando expresaba "que la ley proyectada excluye el impuesto sobre los actos otorgados en las provincias o en el exterior", para el caso que los mismos se cumplieran

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

,ejecutaran, negociaran o se inscribieran en jurisdicción local. Ya habíamos señalado en el trabajo anterior (revista La Información. número citado) que la nueva ley - 18524 - había omitido toda referencia e aquellos actos extendidos en el extranjero no obstante el contenido o fundamento de los motivos de elevación de la misma (pág. 126).

Nuestra duda o inquietud, ya no es tal. La ley que se analiza ha hecho caso omiso al fin de la publicitada reforma e introduce claramente lo que la ley reformada dejó en tinieblas. Teníamos razón en pensar como lo hicimos, porque desde el año 1947 el entonces Ministerio de Hacienda en un caso planteado resolvió que la jurisdicción provincial es una excepción que no comprende los actos efectuados en el exterior (Resolución 691/47).

Lo determinado por el párrafo tercero del artículo de este apartado sobre los instrumentos reglados por el artículo 17, sin cortapisa alguna será motivo de larga controversia cuando se correlacione su aplicación con el artículo 49. Primero, porque la redacción de este artículo carece de una terminología tal que muestre la intención del legislador, dado que el término "que sean consecuencia" excede cualquier limitación, por la sencilla razón que la consecuencia puede ser la resultante de una negociación triangular o aún mayor. Es dable recordar que la sutileza del negocio cambiario es de una especialización particular; por ello nos anticipamos a resaltar que el agregado introducido por la ley 18607 omitió un estudio serio y formal de la incidencia impositiva en tales operaciones. Si dicho estudio se practicó, no ha sido expresado claramente en el instrumento legal para evitar imposiciones reiteradas sobre un mismo objeto.

Urge consecuentemente que el organismo competente se expida sin dilación a efectos de evitar la doble imposición. Nos anticipamos a inferir que el párrafo tercero del artículo 9° deberá ser modificado para adecuarlo a la dispensa obrante en el artículo 49. Prescipientemente de ello, no creemos que la intención del legislador sea crear la duda que algunos organismos financieros ostentan en la actualidad, dado que si se busca la simplificación tributaria, ésta es una ocasión propicia para demostrarla.

De resultas, esta modificación crea mayor controversia sobre la existente, con la firme convicción que el agregado no ha sido el presupuesto jurídico más apropiado; por el contrario, lo estimamos relacionándolo con el artículo 49, contrario a derecho.

Artículo 20. - El impuesto previsto en el artículo anterior, debe abonarse aún en los casos que no se realice escritura pública, por existir disposiciones legales que así lo autoricen, en las oportunidades que determine el decreto reglamentario.

No estarán sujetos al impuesto del artículo anterior los contratos de constitución, transmisión, modificación o extinción de cualquier derecho real sobre inmuebles ubicados fuera de la Capital Federal.

A fin de evitar la doble imposición a que hicimos mención en el trabajo

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

comentado (pág. 126, quinto párrafo), [a ley en cuestión introdujo en el artículo de la especie el segundo párrafo, mediante el cual se obvia tal duplicidad tributaria.

Modificaciones como la presente merecen nuestro mayor apoyo y elogio, porque además de evitar una tributación innecesaria restablece la igualdad tributaria, principio tutelar de todo ordenamiento impositivo. En su orden ha perdido vigencia la jurisprudencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación en los autos caratulados "Vales Ernesto s/apelación imp. sellos", con referencia a la gravabilidad de la cesión de créditos hipotecarios de bienes ubicados en provincias, realizadas en la Capital Federal (Colección de Fallos del Tribunal Fiscal de la Nación de Juan Pedro Castro, t. VI, vol. II, pág. 1455).

Artículo 28. - Para computar el impuesto aplicable a los vales, billetes, pagarés, letras de cambio, giros y órdenes de pago, el valor imponible estará dado por el monto de los mismos por cada período de 90 días o fracción, calculado desde la fecha de emisión hasta la de vencimiento. De la misma manera se procederá en caso de renovación o prórroga del plazo del vencimiento.

El impuesto en ningún caso será mayor del 12 % (doce por mil), por cada documento.

En los pagarés a la vista el valor imponible estará dado por el monto de los mismos por un período de noventa (90) días.

La modificación efectuada en este artículo mediante el agregado de su último párrafo, ha puesto fin al criterio dispar que tenían las cajas expendedoras o recaudadoras del impuesto de la propia Dirección General Impositiva.

En la conferencia pronunciada en el Colegio de Escribanos antes mencionada, sostuvimos sin duda alguna que el tratamiento de los pagarés a la vista estaba dado por el período mínimo reglado por el mismo artículo. No obstante, algunos funcionarios fiscales mantenían la tesitura, carente de sustento jurídico, que debían obllarse a la tasa máxima, o sea, al 12 por mil.

La reforma ha disipado las interpretaciones encontradas y ha estipulado la claridad tributaria tantas veces reclamada.

Artículo nuevo (a continuación del art. 49). - Quedan subsistentes las exenciones de impuestos de sellos establecidas en leyes especiales que no hubieren sido derogadas expresamente, aun cuando se refieran al anterior texto ordenado de la ley de impuesto de sellos.

Aunque este nuevo artículo es bien llegado, cabe referir que no existía la menor duda que las exenciones a que hace referencia el mismo se encontraban vigentes plenamente en la ley 18524. Otro no puede ser el temperamento, porque el artículo 66 de la ley citada ut supra derogó la antigua ley de sellos y disposiciones complementarias, pero de ninguna manera podía derogar implícitamente las dispensas dictadas por leyes distintas cuya vigencia es plena.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

Giuliani Fonrouge al analizar las exenciones de la ley 18524, expresa que la numeración es incompleta, dado que existen otras que resultan de leyes especiales, a las cuales las tiene vigentes (revista Impuestos, febrero de 1970, pág. 51).

**b) MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LA LEY 18571 (2)(363)**

Bajo la temática de ostentar el carácter de fe de erratas y sustituir algunas expresiones contenidas en el articulado de la ley 18524, el Poder Ejecutivo ha dictado la ley del epígrafe, que, si bien está datada el día 30 de enero de 1970, ha sido publicada en el Boletín Oficial en igual fecha que la ley 18607 (16/II/1970).

Ab initio debemos afirmar que una de las modificaciones establecidas, la consignada por el inciso b) del artículo 1º, excede el presupuesto de fe de erratas para transformarse en una verdadera mutación de dispensa liberatoria de unos instrumentos en favor de otros.

Las modificaciones dispuestas son las siguientes:

**Artículo 35**

El inciso a) del artículo 1º de la ley en cuestión sustituye las expresiones monetarias contenidas en el artículo 35 de la ley de sellos, adecuándolas a la valoración de la ley 18188.

**Artículo 39**

La ley de la materia en el artículo presente había dispuesto la exención de impuesto sobre los actos instrumentados, cuyo valor no exceda de quinientos pesos, salvo los instrumentos previstos en el artículo 16, para los cuales el valor de exención estaba limitado hasta cincuenta pesos.

Pero he aquí, que bajo el argumento de servir como fe de erratas, la ley 18571 sustituye la expresión "artículo 16" por "artículo 17".

No hace falta ser demasiado especialista en la materia para darse cuenta que esta mal llamada sustitución de expresión involucra la mutación del régimen vigente sobre determinados instrumentos en lo referente a la exención de impuesto, con el agravante que resultan disminuidos en dispensa de impuesto los clásicos papeles de comercio de uso masivo cotidianamente.

Carece de toda lógica oponerse por su solo hecho a la reforma determinada, dado que la voluntad del Poder Ejecutivo en uso de las atribuciones conferidas por el artículo 59 del Estatuto de la Revolución Argentina, es soberana y sólo reconoce el límite de lo inconstitucional, que, en este caso, por el cambio de expresión en sí no se corporiza. En cambio no puede silenciarse que la ley en su artículo 19 prescribe la modificación de la ley 18524 desde la fecha de vigencia. de la misma, dado que esto sí está violando preceptos o garantías constitucionales cuyo estudio efectuamos en el capítulo pertinente, a tenor de las razones que se expondrán en el mismo.

Concretamente: los vales, billetes, pagarés, letras de cambio, giros y

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

órdenes de pago sólo estarán exentos de tributar el impuesto de sellos cuando su valor no excede de 50 pesos ley 18188.

**Artículo 40**

La sustitución practicada en el segundo párrafo de este artículo, por el inciso c) de la ley del presente apartado, al incluir la expresión "no se aplicará" en lugar de "se aplicará", condice realmente con los fundamentos del mensaje dado que evidentemente ha sido una omisión la exclusión del término "no".

De esta forma que concordada la norma prevista en el artículo, 19, inciso a), apartado 3, de la ley, con lo resuelto por el nuevo texto del artículo 40. Inicialmente se infirió que existía un error de redacción en el artículo del rubro, dado que lo expresado por el mismo en su párrafo in fine contradecía lo dispuesto para el régimen aplicable a la transferencia de bienes inmuebles; la modificación disipa cualquier duda; por ello su inclusión ha sido oportuna y necesaria,

**c) VIGENCIA DE LAS MODIFICACIONES**

El Código Civil, en su artículo 2º, conforme al texto ordenado por la ley 16504, determina que las leyes no son obligatorias sino después de su publicación - entendido que en el Boletín Oficial - y desde el día que determinen. Si no designan tiempo, serán obligatorias después de los ocho días siguientes al de su publicación oficial.

Señala el artículo 3º del mismo código de fondo que no tienen efecto retroactivo, salvo disposición en contrario; pero establecida la retroactividad en ningún caso ésta podrá afectar derechos amparados por garantías constitucionales.

Ha sido necesario efectuar este introito, acorde la temática que sustenta cada una de las leyes modificatorias analizadas. La número 18607, datada el 6 de febrero de 1970, conocida prima facie por publicación en el diario La Prensa en su edición del día 13 de igual mes y publicada en el Boletín Oficial el 16 del mismo mes y año, como no designa tiempo a partir del cual es obligatoria, rigen los preceptos del párrafo final de artículo 22 de Código Civil.

Empero, distinta es la situación de la ley 18571. Si bien está datada con fecha 30 de enero de 1970, anterior a la vigencia de la ley 18521, fue conocida por el mismo medio que la ley 18607 y se publicó en el Boletín Oficial en igual fecha que ésta. La diferencia emana de que el artículo 1º de la ley 18571 dice que se modifica la 18524 desde la fecha de su vigencia, es decir, desde el 1º de febrero de 1970.

Va de suyo que la real retroactividad pretendida encuentra su valla en lo preceptuado por el artículo 3º del Código Civil. Dado que la ley "fe de erratas" genera actos tributable especialmente por la modificación de la expresión artículo 17 por artículo 16, cuyo alcance patrimonial se ha meritado con anterioridad, cabe recordar que la fuente inmediata, después de la Constitución en el derecho financiero es la ley y que el

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

artículo 19 de la Carta Magna expresa que nadie puede ser obligado a hacer lo que ésta no manda.

Somos de opinión que resulta antijurídico defender la vigencia de la retroactividad de la ley fiscal, porque toda norma tributaria atenta contra el derecho de propiedad (art. 17, C. Nacional ) y el mismo no puede quedar sin la protección legal debida. Ello más especialmente en el impuesto de sellos, en el cual la aplicación del tributo se produce en forma instantánea (5 días de plazo máximo). y el derecho adquirido aparece en el momento que debió satisfacerse el gravamen. Por eso las exenciones vigentes hasta la fecha de publicación de la ley 18571 debe ser respetada, más si mediante ella se han creado derechos de propiedad.

Concordamos con Andreozzi sobre el mismo tema, cuyos presupuestos jurídicos los hemos esbozado (Derecho tributario argentino, t. I, Editorial Tea), y en refuerzo de la tesisura esgrimida concurre la jurisprudencia sentada por la Corte Suprema de Justicia en fallos 180/16 y 182/29.

No es objeto de este trabajo polemizar si es vigente la metáfora in dubio contra fiscum o in dubio pro fiscum. Lo que realmente interesa es resguardar el derecho del sujeto pasivo tributario en los casos que por la retroactividad pretendida un acto exento - pagaré de 400 pesos - por la nueva ley está gravado, Y si el mismo hubiera sido extendido entre el 1º de febrero y antes de la fecha de publicación de la reforma, la ex dispensa se transforma en acto en infracción.

A no dudar: ante un acto que restituya la equidad v juridicidad de la cosa, debe dictarse una norma que otorgue un plazo prudencial para los que hoy infractores - por ajena voluntad - regularicen sin multa los documentos que se encuentran en tal situación, esto, siempre y cuando que el fisco insista en una retroactividad que a nuestro entender es opuesta a derecho.

#### **d) FORMAS Y TÉRMINOS DE PAGO DEL IMPUESTO**

El artículo 10 de la ley delegó en la Dirección General Impositiva la forma, condiciones y términos para establecer el pago del tributo. Inicialmente, 4 de febrero de 1970, dicho organismo en uso de la precitada facultad dictó la Resolución General 1332 (S) que fijaba tales características sobre los actos gravados a dicha fecha, es decir, únicamente aquellos otorgados en Capital Federal, tal como lo prescribía el reformado art. 12 de la ley 18524.

Pero el dictado a posteriori de la ley 18607 ampliando el ámbito de imposición, hizo que la Resolución 1332 resultara incompleta, porque ésta solamente reglaba aspectos parciales del tributo. Tal deficiencia motivó que con fecha 20 de febrero de 1970 el mismo organismo de percepción emitiera la Resolución General 1340 (S), ajustando por la misma a la ley inicial lo determinado por las leves modificatorias comentadas en los apartados a) y b).

El presupuesto jurídico adoptado por la Resolución General 1340 se



**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

nutre en su gran mayoría de las disposiciones obrantes en el derogado decreto reglamentario de la antigua ley de sellos.

Lo referido a la forma y condiciones de pago, es decir, la percepción del tributo, las normas vigentes concuerdan con la temática existente en el art. 29 del ex decreto reglamentario, duplicando a términos de moneda equivalente la cantidad de los valores fiscales - estampillas - que los particulares pueden adquirir sin ser inutilizados en el momento de expendio.

La resolución en cuestión recoge criterios de jurisprudencia administrativa no existentes en el antiguo ordenamiento, y así dispone que los instrumentos a los cuales se hayan adherido por los particulares estampillas comunes de libre expendio, podrán habilitarse en el acto de su presentación por los interesados, siempre que aquellos lleven un gravamen que no exceda de veinte. Debe entenderse que veinte es el número de los valores fiscales representativos del gravamen. Si bien con dicha norma se combate la presunción de defraudación fiscal, como lo sostiene desde larga data la División de Impuestos de Sellos de la D.G.I., no cabe duda que la aplicación de este principio ocasionará reiteradas controversias. Es dado observar que las cajas recaudadoras de valores fiscales existentes en las sucursales de Correos carecen prácticamente de estampillas de gran valor, por cuyo motivo al expender el sellado de un pagaré son las mismas que lo hacen mediante la provisión de un número mayúsculo de timbres.

Ante esta real situación, cabe preguntarse cuál será el metro patrón para medir la infracción que tal evento genera, si como se explica, muchos de los actos opuestos a la norma serán creados por decisión de cajas expendedoras de sellados de habilitación oficial (sucursales de Correos y Telecomunicaciones).

Aclara el párrafo final del artículo 2° de la resolución sub examen que los pagarés, reconocimiento de deudas y demás instrumentos en que consignen obligaciones de dar suma de dinero con vencimiento menor al plazo legal fijado para el ingreso del tributo, podrán satisfacer éste sin multa el día hábil inmediato posterior a su vencimiento, siempre y cuando que todos los días comprendidos entre su otorgamiento y vencimiento sean inhábiles para el ingreso del impuesto.

En lo referente a los plazos de pago, la resolución que se comenta también ha seguido las prescripciones que para igual materia contenía el artículo 3° y sus concordantes del permitido decreto reglamentario. Consecuentemente el impuesto debe ser abonado acorde a los siguientes plazos:

Días hábiles de otorgamiento:

5

15

45

Lugar de otorgamiento

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

Capital Federal.

Jurisdicción provincial en instrumentos privados.

Jurisdicción provincial mediante escrituras públicas.

Para los actos celebrados en el extranjero y que cumplan las condiciones de gravabilidad impetradas por la reforma, ley 18607 (art. 9º de la ley de la materia), la disposición fiscal específica en el artículo 7º, inc. d), que los mismos deberán ser habilitados dentro de los cinco días hábiles siguientes al de tener efecto en la Capital Federal. Esta necesaria aclaración no estaba contenida en la vieja ley.

Las normas dictadas para las reparticiones nacionales y para la transferencia de inmuebles realizadas sin el otorgamiento de escrituras públicas, son similares a las ya existentes, por cuyo motivo su análisis no merece mayor consideración.

Igual consideración cabe aplicar al sistema de pago señalado para los escribanos de registro de la Capital Federal para los actos que los mismos otorguen, rigiendo en consecuencia el sistema imperante hasta el 30 de enero de 1970 con las modificaciones propias de adaptación que requiera el formulario 5090 (corresponde).

Finalmente, bajo el título de disposiciones transitorias la Resolución 1340, en su artículo 14, dispone que las cajas expendedoras procederán a habilitar sin multa hasta el día 27 de febrero de 1970 los pagarés extendidos con anterioridad al 16 de febrero de 1970 por montos superiores a cincuenta pesos y hasta quinientos pesos.

Esta norma, que la inferimos antes de su dictado, en el último párrafo del apartado c) del presente estudio, si bien evita males mayores, convalida una retroactividad que el impuesto de sellos no permite; vulnera claros y terminantes preceptos constitucionales, viola garantías de derechos adquiridos y lo que es más grave aún deja la gran duda de si la fecha que se consigna como datamiento de la ley 18571 es tal.

¿Cuál es la razón de que si la ley fe de erratas fue dictada el 30 de enero de 1970, el organismo encargado de percepción de los gravámenes la conociera oficialmente el día de su publicación en el Boletín Oficial? ¿O acaso hay un error en la fecha de emisión de la misma? Estos interrogantes asumen mayor fuerza cada vez que recordamos que la Resolución 1332 de 4 de febrero de 1970 nada dice sobre estos postuslados, por la única razón que evidentemente se desconocía la real existencia de una ley - 18571 - que mutaba con efecto retroactivo actos exentos a actos gravables.

¿En qué situación encasillara el fisco a los escribanos de registros que a título de ejemplo protestaron el día 11 de febrero de 1970 un pagaré a la vista datado el 3 del mismo mes y año, cuyo valor de \$ 480 - arbitrario en este supuesto - estaba exento de impuesto, tanto a la fecha de libramiento como de protesto ?

No dudamos en reiterar que los efectos retroactivos reales que contiene por su fecha de publicación la ley llamada fe de erratas, no serán acogidos en la forma pretendida por la D.G.I. ni por el Tribunal Fiscal de

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

la Nación, ni por organismos en sede judicial.

Sean las últimas palabras para expresar que con procedimientos como el sostenido en esta cuestión no se logra la equidad tributaria, se aleja la vigencia de la justicia y se hace perder la fe de los contribuyentes, que en esta instancia es el único perjudicado.

Admita el Poder Ejecutivo su error de expresión al desgravar como lo hiciera hasta un límite los clásicos papeles de comercio, que con ello aunque deje de percibir el gravamen por el lapso que media hasta la publicación de la ley, restablecerá la salud tributaria y el respeto al contribuyente. Somos optimistas en este aspecto, conocedores de las causas que inspiraron sanamente esta reforma, cuyo único descuido es su forma de aplicación.