

D553/16 PROVINCIA DE TUCUMAN -D.G.R.- C/GARCIA MIGUEL ANGEL S/ EJECUCION FISCAL

1296/2019

C A S A C I Ó N

En la ciudad de San Miguel de Tucumán, Siete (07) de Agosto de dos mil diecinueve, reunidos los señores Vocales de la Excma. Corte Suprema de Justicia, de la Sala en lo Civil y Penal, integrada por los señores Vocales doctores Daniel Oscar Posse, Antonio D. Estofán y Daniel Leiva, bajo la Presidencia de su titular doctor Daniel Oscar Posse, para considerar y decidir sobre el recurso de casación interpuesto por la parte actora en autos: “Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. García Miguel Ángel s/ Ejecución fiscal”. Establecido el orden de votación de la siguiente manera: doctores Daniel Leiva, Antonio D. Estofán y Daniel Oscar Posse, se procedió a la misma con el siguiente resultado:

El señor Vocal doctor Daniel Leiva, dijo:

I. Viene a conocimiento y resolución de esta Corte Suprema de Justicia de Tucumán, el recurso de casación interpuesto por el representante de la actora (fs. 144/148) en contra de la Sentencia N° 235 del 28 de septiembre de 2018 (fs. 139/140 vta.) dictada por la Sala II de la Cámara de Apelaciones en Documentos y Locaciones, por la que se hace lugar parcialmente al recurso de apelación deducido por el accionado en contra de la resolución del 01/08/2017, la que se revoca parcialmente, dictándose como sustitutiva la siguiente: “I) Hacer lugar parcialmente a la excepción de inhabilidad de título planteada por la parte demandada, conforme lo expuesto. II) Ordenar se lleve adelante la presente ejecución seguida por el Gobierno de la Provincia de Tucumán (D.G.R.) contra Miguel Ángel García, hasta hacerse a la parte acreedora, pago íntegro de la suma reclamada en autos de pesos siete mil setecientos dos con 67/100 (\$7.702,67) con más sus intereses, gastos y costas...”.

Corrido el traslado previsto en el art. 751 último párrafo del Código Procesal Civil y Comercial de Tucumán (en adelante CPCCT) y contestado el mismo (fs. 152/154 vta), el recurso fue declarado provisionalmente admisible por Sentencia N° 330 del 04/12/2018 (fs.158) de aquel Tribunal de alzada.

II. La sentencia en recurso relata que el impugnante cita el art. 27 de la Ley nacional N° 22.977. Explica el decisorio en pugna que la demandada sostuvo que las normas aplicables al caso obligan a los Registros Seccionales Automotores a notificar a las distintas reparticiones provinciales o municipales la inscripción de la denuncia de venta. Consecuentemente, desde el 22/08/2013, fecha en la que denuncia la venta del automotor en el Registro Automotor, la demandada no debería responder por impuestos. El A quo expone que la presente ejecución fiscal fue instruida en virtud de la boleta de deuda BCOT/4336/2015 que corre agregada a fs. 07/10, en concepto de impuesto automotor. Al presentarse en la causa, el demandado opuso excepción de inhabilidad de título, y señaló que en fecha 22/8/2013 su parte denunció la venta del vehículo al Registro Automotor, por lo que no revestiría carácter de legitimado pasivo.

La Cámara manifiesta que la cuestión se debe resolver a partir de los recientes lineamientos expuestos por el Superior Tribunal de la Provincia, que en referencia a los efectos que surte la denuncia de venta realizada por ante el Registro Automotor dijo:

“Esta postura se sostiene en la interpretación de que el Registro de Propiedad del Automotor tiene justamente la finalidad de dar publicidad -con relación a las circunstancias vinculadas a los bienes registrados allí- no sólo entre las partes sino también con relación a terceros, entre los que se incluye a la Dirección General de Rentas, por lo que las modificaciones realizadas en dicho Registro, les resulta oponible (conf. Cámara de Apelaciones en lo Civil, Comercial y Minería de San Juan, Sala III, in re 'Provincia de San Juan c. Sinner, José Guillermo', 20/3/2007, La Ley Online AR/JUR/6106/2007). Con relación a ello, esta Corte señaló que la intención legislativa consiste claramente en respetar la uniformidad del Régimen de la Propiedad Automotor y el correspondiente Registro en toda la Nación, dado que tanto el régimen de propiedad automotor cuanto el de su registro -intrínsecamente vinculados puesto que la inscripción tiene naturaleza constitutiva- son legislados por el Congreso de la Nación (conf. CSJT, sentencia N° 115 de fecha 12 de marzo de 2007). A partir de ese razonamiento, este Tribunal interpretó 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, a partir de lo cual se rechazó una ejecución fiscal que pretendía cobrar tributos sobre un rodado, a quien ya había realizado la denuncia de venta de dicho automotor, a pesar de no encontrarse perfeccionada la transferencia. Es que como lo señalamos oportunamente, no se debe interpretar la ley de modo que fomente la negligencia estatal, evitando crearse condiciones para el ejercicio abusivo de prerrogativas injustificadas. Ello importa tolerar o aún promover un actuar indolente por parte de la entidad estatal que, proyectado a la comunidad, se traduce en una relación abusiva frente al contribuyente, que resulta incompatible con un Estado de Derecho (conf. CSJT, sentencia N° 898 de fecha 22/9/2014)”.

Enfatiza el Inferior que el razonamiento expuesto debe ser aplicado al presente caso, con relación a la proyección publicitaria de las modificaciones realizadas ante el Registro Nacional de la Propiedad del Automotor. Surge del informe de estado de dominio, que corre agregado a fs. 20 de autos, la existencia de la denuncia de venta realizada por el ejecutado en la fecha señalada; encontrándose, en consecuencia, exento de responsabilidad tributaria sobre los impuestos del automotor a partir de esa fecha.

Agrega que cuando lo discutido es la exigibilidad de la deuda resulta necesario tratar la procedencia de la excepción de inhabilidad de título, al tener la cuestión incidencia directa en uno de los presupuestos de la ejecutabilidad del título por esta vía.

Agrega que, en los procesos de ejecución, la defensa de inhabilidad de título se concreta en torno al supuesto de no ser el ejecutante o el ejecutado (caso de autos) la persona a quien la ley concede o contra quien acuerda la ejecución. Ello implica que mediante la defensa se valora la existencia o inexistencia de legitimación sustancial de actor o demandado. En el caso particular, el demandado acreditó de manera suficiente que no reviste el carácter de legitimado pasivo para responder el reclamo tributario posterior a la denuncia de venta efectuada, motivo por el cual la defensa de inhabilidad devendría atendible de manera parcial.

Añade el Tribunal de mérito, que la legitimación procesal es el requisito en virtud del cual debe mediar coincidencia entre las personas que efectivamente actúan en el proceso, y aquéllas a las cuales la ley habilita especialmente para pretender (legitimación activa) y para contradecir (legitimación pasiva), respecto de la materia sobre la cual el proceso versee.

En cuanto al segundo reproche ingresado por el recurrente, esto es la falta de notificación de la determinación de la deuda en sede administrativa, la Cámara entiende que corresponde su rechazo. Sobre el particular, manifiesta la Cámara que el método de

determinación de las obligaciones fiscales adquiere dos modalidades: el sistema de presentación espontánea, sobre la base de declaraciones juradas que exteriorizan los contribuyentes, y el sistema de liquidación administrativa que permite, en base a datos que la Autoridad de Aplicación posea, efectuar la determinación de los tributos. En el caso del impuesto automotor, que se trata de un tributo directo, real y predeterminado, su establecimiento es de oficio conforme aplicación de los artículos 94 inc. 3, 292, 294 y concordantes del Código Tributario. En consecuencia, siendo la determinación del impuesto automotor de oficio por la Autoridad de Aplicación no está sometida a un procedimiento administrativo que requiera la participación del contribuyente.

Por ello, el Inferior se hace lugar parcialmente al recurso de apelación deducido por el demandado, revocándose en forma parcial la sentencia de primera instancia, resolviendo que debe prosperar por la suma de \$ 7.702,67, monto al que se arriba al sumar los periodos correspondientes a los años 2011, 2012, y 2013 hasta el 08 inclusive, fecha en la cual el demandado efectuó la denuncia de venta del rodado.

III. Disconforme, el actor opone el presente recurso de casación. Relata el recurrente que, en fecha 17/02/2016, se promovió el presente proceso con base en el cargo tributario BCOT/4336/2016, tendiente al cobro de la deuda por los períodos correspondientes a los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, perteneciente al dominio GCQ920. El demandado se defendió sosteniendo que, en fecha 22/08/2013, realizó la denuncia de venta del automotor ante el Registro de la Propiedad Automotor y, por lo tanto, no estaría obligado al pago del tributo que se le reclama.

Describe el impugnante que el demandado manifestó que debía tenerse presente lo previsto en la Ley Nacional 25.232 que incorporó el último párrafo del artículo 27 de la Ley 22.927 (Registro de la Propiedad Automotor), y que dichas normas obligarían a los Registros Seccionales del Automotor a notificar a las distintas reparticiones provinciales y municipales la inscripción de la denuncia de venta para que las reparticiones procedan a la sustitución del sujeto obligado al pago del tributo; por lo que desde la denuncia de venta -el contribuyente- quedaría desvinculado del dominio a esos efectos. Siguiendo esa línea de pensamiento, estaría desligado del pago del impuesto que se le reclama, al haber dado cumplimiento con las leyes nacionales, según el razonamiento del ejecutado. Reconoce el impugnante que el demandado realizó la denuncia de venta ante el Registro del Automotor en Agosto del año 2013, pero no consumó la denuncia impositiva de venta o transferencia de dominio, estando consecuentemente obligado al pago del impuesto automotor, conforme el artículo 296 del Código Tributario Local.

Se agravia de los argumentos de la sentencia en crisis, por los que se define que los efectos de la denuncia de venta realizada en el registro Automotor tiene la finalidad de dar publicidad, no solo entre las partes sino también en relación a terceros, entre los que se incluye a la Dirección General de Rentas. Cuestiona la interpretación del Tribunal por la que se concibe que la denuncia de venta por ante el Registro exonera, desde ese momento, de responsabilidad tributaria.

El impugnante también controvierte el razonamiento sentencial por el que se pondera que el demandado haya acreditado de manera suficiente que no reviste el carácter de legitimado pasivo para responder por el reclamo tributario posterior a la denuncia de venta efectuada. Invoca en su favor lo dispuesto por los arts. 296 a 298 del Código tributario.

Alega que la provincia es quien se reservó la potestad tributaria de aplicar y legislar lo atinente al aludido tributo, no pudiendo la Nación efectuar intromisiones, so pena de afectar el régimen federal de gobierno. Cita jurisprudencia en apoyo de tal tesis.

Explica que cuando se interpreta que la denuncia de venta ante el Registro del Automotor exonera de la denuncia impositiva ante el Organismo fiscal se produce un

conflicto no de jerarquía normativa, sino de competencia de la Provincia con la Nación para legislar respecto al Tributo Automotores y Rodado, deduciendo que dicha potestad pertenece a las provincias. Cita jurisprudencia en apoyo de tal argumentación.

Concluye que el demandado, al no haber efectuado la denuncia impositiva de venta ante el Organismo Fiscal, continua siendo el responsable tributario del Dominio GCQ920 gravado por el impuesto automotor motivo de la presente litis, sin perjuicio del deslinde de la responsabilidad civil que la actividad desplegada en el Registro Automotor pueda generar.

IV. Descriptos los agravios en que se sustenta el presente recurso, corresponde tratar la admisibilidad de la impugnación tentada.

La misma ha sido interpuesta en término (cfr. cargo actuarial de fs. 148 vta.) y se acompaña depósito de ley (fs. 143). Está dirigida en contra de sentencia definitiva (art. 748.1 ritual), y por la forma en que se resolvió la excepción de inhabilidad de título y los argumentos en debate, logra superar el valladar del art. 749 del CPCCT.

El escrito recursivo se basta a sí mismo, haciendo una relación completa de los puntos materia de agravio, adecuándose a las exigencias de los arts. 751 y 752 del CPCCT. Se ha propuesto doctrina legal y la impugnación recursiva se motiva en la invocación de infracción de normas de derecho, por lo que el recurso deviene admisible.

V. Corresponde, en consecuencia, examinar la procedencia de la vía impugnativa incoada, confrontándola con la sentencia en crisis y el derecho aplicable al caso, de lo que es dable anticipar su viabilidad.

1. Preliminarmente cabe recordar que el recurrente señala el antagonismo entre normas nacionales y locales, referidas a los supuestos en que media eximición de la responsabilidad fiscal frente al Impuesto Provincial a los Automotores y Rodados.

En ese orden de ideas, es dable tener presente, por un lado, que el art. 1 de la Ley nacional N° 22.977 modificó diversas normas del Decreto Ley N° 6.582/58 ratificado por Ley N° 14.467. Como consecuencia de tal reforma, el art. 27 establece lo siguiente: “Hasta tanto se inscriba la transferencia el transmitente será civilmente responsable por los daños y perjuicios que se produzcan con el automotor, en su carácter de dueño de la cosa. No obstante, si con anterioridad al hecho que motive su responsabilidad, el transmitente hubiere comunicado al Registro que hizo tradición del automotor, se reputará que el adquirente o quienes de este último hubiesen recibido el uso, la tenencia o la posesión de aquel, revisten con relación al transmitente el carácter de terceros por quienes el no debe responder, y que el automotor fue usado en contra de su voluntad. La comunicación prevista en este artículo, operará la revocación de la autorización para circular con el automotor, si el titular la hubiese otorgado, una vez transcurrido el término fijado en el artículo 15 sin que la inscripción se hubiere petitionado, e importará su pedido de secuestro, si en un plazo de TREINTA (30) días el adquirente no iniciare su tramitación. El Registro notificará esa circunstancia al adquirente, si su domicilio fuere conocido. Una vez transcurrido el plazo mencionado o si el domicilio resultase desconocido, dispondrá la prohibición de circular y el secuestro del automotor. El automotor secuestrado quedará bajo depósito, en custodia del organismo de Aplicación, quien lo entregará al adquirente cuando acredite haber realizado la inscripción y previo pago del arancel de rehabilitación para circular y de los gastos de estadía que hubiere ocasionado. Una vez efectuada la comunicación, el transmitente no podrá hacer uso del automotor, aunque le fuese entregado o lo recuperase por cualquier título o modo sin antes notificar esa circunstancia al Registro. La violación de esa norma será sancionada con la pena prevista en el artículo”.

Luego el art. 1° de la Ley N° 25.232 incorporó al transcripto dispositivo, el siguiente último párrafo: “Además los registros seccionales del lugar de radicación del vehículo

notificarán a las distintas reparticiones oficiales provinciales y/o municipales la denuncia de la tradición del automotor, a fin de que procedan a la sustitución del sujeto obligado al tributo (patente, impuestos, multas, etcétera) desde la fecha de la denuncia, desligando a partir de la misma al titular transmitente”.

Por otra parte, el Código Tributario Local prescribe en su art. 296 que “Están obligados al pago del presente impuesto los propietarios de vehículos y, además, todas las personas que conduzcan vehículos que no hayan satisfecho el impuesto dentro de los términos establecidos. Las infracciones a las disposiciones del presente título se sancionarán en la forma prevista por este Código”.

El dispositivo siguiente del digesto local regla que: “Las personas a cuyo nombre figuren inscriptos los vehículos serán responsables directos del pago del impuesto respectivo, mientras no soliciten y obtengan la baja o transferencia correspondiente. Las bajas de los vehículos solicitadas hasta el último día hábil del mes de enero, se concederán sin cargo para ese año”.

Finalmente, el art. 298 precisa que: “Los sujetos mencionados en el artículo 296 podrán limitar su responsabilidad respecto del impuesto, mediante denuncia impositiva de transferencia presentada ante la Autoridad de Aplicación, según la reglamentación que oportunamente dicte la misma”.

2 Subyace en el recurso de casación sub examen, la contradicción entre lo normado en el art. 27 último párrafo del Decreto Ley N° 6.582/58, en cuanto dispone la sustitución del sujeto obligado al tributo vinculado al automotor desde la fecha de la denuncia de la tradición del automotor (comúnmente llamada “denuncia de venta”) en el Registro Nacional de la Propiedad Automotor, por un lado, y el art. 298 aludido, en cuanto habilita la limitación de responsabilidad respecto del tributo, pero mediante denuncia impositiva de transferencia presentada ante la Autoridad Fiscal de Aplicación Local, por el otro.

Ante dicho conflicto normativo, eventualmente reclama la actora la declaración de inconstitucionalidad de la disposición nacional, por violentar la facultad originaria no delegada por las Provincias de reglar el Impuesto a los Automotores y Rodados, de conformidad a los arts. 75 inc. 12, 121 y concordantes de la Constitución Nacional, y el régimen federal de gobierno.

3. Ciertamente, tal controversia constitucional no es novedosa. De hecho ya ha sido objeto de expreso pronunciamiento por parte del Cíbero Tribunal Federal. En “Provincia de Entre Ríos c. Estado Nacional” (CSJN, 10/06/2008, Fallos: 331:1412), la Provincia de Entre Ríos promovió demanda contra el Estado Nacional, a los fines de obtener la declaración de inconstitucionalidad de la Ley N° 25.232, en cuanto obliga a liberar del tributo al titular del dominio de un automotor a partir de la fecha de la denuncia de venta, por intromisión del legislador federal en una cuestión de exclusiva competencia de las provincias, como lo es la regulación de los gravámenes cuya implementación se han reservado. La Corte Suprema de Justicia de la Nación, por mayoría (con la sola disidencia de Fayt), hizo lugar a dicha demanda.

En dicho precedente se sostuvo que de acuerdo con la distribución de competencias que emerge de la Constitución Nacional, los poderes de las provincias son originarios e indefinidos (art. 121), en tanto que los delegados a la Nación son definidos y expresos (art. 75), razón por la cual, no es objetable la facultad de las provincias para darse leyes y ordenanzas de impuestos y, en general, todas las que juzguen conducentes a su bienestar y prosperidad, sin más limitaciones que las enumeradas en el art. 108-hoy art. 126- Constitución, siendo la creación de impuestos, elección de objetos imponibles y formalidades de percepción, del resorte propio de las provincias, porque entre los

derechos que hacen a la autonomía de ellas es primordial el de imponer contribuciones y percibir las sin intervención de autoridad extraña.

Asimismo, la Corte juzgó que: “la ley 25.232 no evidencia... grado de validez, pues dista de regular un aspecto sustantivo del derecho de fondo, para incorporarse a la relación obligacional que une al contribuyente con el Fisco local, nacida -precisamente- como consecuencia del alcance del dominio ya definido por la propia autoridad nacional. En efecto, esa interferencia se efectúa con el único objeto de desplazar a uno de los sujetos pasivos posibles, en estos casos el titular dominial de la riqueza (Fallos: 207:270), impidiendo al Fisco local que persiga sobre él su cobro”. Añadió: “Los actos de las legislaturas provinciales no pueden ser invalidados sino en los casos en que la Constitución Nacional concede al Congreso Nacional, en términos expresos, un poder exclusivo, o en que el ejercicio de idénticos poderes ha sido expresamente prohibido a las provincias, o cuando hay una absoluta y directa incompatibilidad en el ejercicio de ellos por estas últimas”.

Como consecuencia de tales estimaciones resolvió la CSJN que correspondía declarar la inconstitucionalidad de la ley 25232 -en cuanto obliga a liberar del tributo al titular del dominio a partir de la fecha de la denuncia de venta del vehículo- , por contrariar lo dispuesto en los arts. 75, inc.12, y 121, Constitución Nacional, en tanto dista de regular un aspecto sustantivo del derecho de fondo, para incorporarse a la relación obligacional que une al contribuyente con el Fisco local, nacida como consecuencia del alcance del dominio ya definido por la propia autoridad nacional, interferencia que se efectúa con el único objeto de desplazar a uno de los sujetos pasivos posibles-titular dominial de la riqueza, impidiendo al organismo que persiga su cobro.

4. La doctrina comentarista del fallo ha valorado expansivos los efectos del caso “Entre Ríos” a las restantes jurisdicciones locales. Así se ha dicho: “La declaración de inconstitucionalidad de la ley 25.232 tendrá consecuencias en el tratamiento de la 'denuncia de venta' como causal de eximición automática del gravamen de patentes en el ámbito de la Ciudad” (Pérez Fernández, Vicente E., “La inconstitucionalidad de la Ley 25.232 y sus efectos en la denuncia de venta. como causal de eximición del tributo de patentes de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires”, RDA 2009-68, 450).

5. Ciertamente, la jurisprudencia ha debatido la cuestión. Algunos tribunales se han expedido a favor de sostener que la reforma introducida en el art. 27 de la legislación nacional establece una excepción a la responsabilidad tributaria del titular registral transmitente del vehículo, desligándolo a partir de la fecha de denuncia de venta pueden verse algunos precedentes (Vgr. Superior Tribunal de Justicia de Río Negro, “Dirección General de Rentas c. Vouillat, Carlos Alberto s/ejecutivo s/casación”, del 18/04/2012; bajo similar tesitura: Cámara de Apelaciones en lo Civil, Comercial y Contencioso administrativo de la Nominación de Río Cuarto, “Municipalidad de Río Cuarto c. Telecom Arg. Stet France”, 20/10/2010; Cámara de Apelaciones en lo Contencioso administrativo de Mar del Plata, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c. El Ultimo Querandí S.R.L.”, 17/08/2010).

Ahora bien, un sector muy importante de la jurisprudencia nacional ha respetado la tesis del Címero Tribunal Federal en “Entre Ríos”. Así, en un precedente donde un particular promovió acción meramente declarativa a fin de obtener certeza respecto a su situación fiscal con respecto a un automotor que no le pertenecía por haber sido vendido y haber efectuado la correspondiente denuncia de venta al Registro Nacional de la Propiedad Automotor, el juez de grado rechazó la acción la Cámara confirmó la decisión de primera instancia. Para resolver así, se sostuvo que: “El propietario de un automóvil que efectúa la venta de ese bien, por aplicación del artículo 234 del Código Fiscal de la Provincia de Entre Ríos -hoy artículo 257, inciso a según T.O. 2006- debe ser tenido

como responsable solidario del pago del tributo automotor, hasta tanto no comunique fehacientemente dicha circunstancia a la Dirección de Rentas” (Cámara 2a de Apelaciones en lo Civil y Comercial de Paraná, Sala I, “Capotosti, Orlando Ubaldo c. D.G.R.”, 12/04/2011, Cita Online: AR/JUR/20436/2011).

En otro antecedente se juzgó que: “Es improcedente la excepción de falta de legitimación pasiva planteada por el vendedor de un rodado en una ejecución fiscal tendiente al cobro de un tributo generado con posterioridad a la denuncia de venta, pues la nueva redacción del art. 27 del decreto ley 6582/58 (Adla, XVIII-A, 1079) –texto según ley 25.232 (Adla, LX-A, 85)– que desplaza la obligación tributaria del titular registral al adquirente no inscripto, es inaplicable al ámbito provincial en tanto la determinación de un contribuyente o de un sujeto responsable es propia del derecho tributario provincial y por consiguiente, de regulación local (...) Añade el precedente aludido que: “No cabe duda alguna de que el legislador nacional ha interferido en la ley provincial que establece como responsable directo al titular registral del automotor, según el texto del art. 258 del Código Fiscal, desplazando a este sujeto hacia el adquirente que no cuenta con inscripción registral (...) la determinación de un contribuyente o de un sujeto responsable, es propia del derecho tributario provincial y, por consiguiente, de regulación local”.

6. La lógica en la que subyace el recurso de casación coincide con las opiniones pretorianas recién vertidas. Aquí la Provincia no cuestiona ni desconoce las instituciones fundamentales del derecho de fondo, tal como fueron reguladas en forma común para todo el territorio. Por el contrario, respeta el derecho de dominio -con el alcance y la modalidad fijada por el legislador nacional- y pretende aplicar su tributo al titular registrado en esos términos.

Es que, efectivamente, en uso de legítimas atribuciones, para regular el derecho de dominio sobre los automotores en manera uniforme para todo el país, el Estado Nacional dictó el Decreto Ley 6582/58, pues el legislador consideró que las disposiciones del Código Civil se evidenciaban carentes -en aquel momento- de valor práctico en su aplicación (cfr. 2º párrafo de los considerandos de tal norma). Este régimen ratificado por Ley N° 14.467 fue dictado en uso de las atribuciones conferidas por el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional, para legislar una institución fundamental de carácter común, como lo es el derecho de dominio.

Por el contrario, la Ley N° 25.232 dista de regular un aspecto sustantivo del derecho de fondo, para insertarse en la relación obligacional que une al contribuyente con el Fisco local, nacida -precisamente- como consecuencia del alcance del dominio ya definido por la propia autoridad nacional. Y, como anticipamos, tal interferencia se efectúa con el único objeto de desplazar a uno de los sujetos pasivos posibles en estos casos, impidiendo al Fisco local que persiga el cobro de la gabela.

Cabe reiterar que, como se ha dicho, dentro de la esfera autónoma del derecho financiero local, las provincias gozan de las más amplias facultades para gravar de acuerdo al derecho sustantivo nacional y sobre esta base, no puede la Ley N° 25.232 impedir optar por el cobro del tributo provincial al dueño del automóvil, a su poseedor en tal carácter, o a ambos conjuntamente.

Una solución contraria importaría tanto como desnaturalizar el equilibrio y la armonía con que deben operar los poderes federales con los provinciales, en desmedro de estos últimos, lo que es inadmisibles (CSJN Fallos: 286:301).

Es que, en rigor, no se trata en autos de un debate sobre la jerarquía normativa prevalente, sino sobre la distribución de competencias en un gobierno federal. Este deslinde metodológico es esencial, porque de utilizarse un prisma de escrutinio vertical de primacía, se arrojará al resultado errado de entender la norma nacional como

superior, cuando, en realidad, se debe concertar un test normativo horizontal, cuya consecuencia es notoriamente distinta y coincidente con la tesis seguida por la Corte Federal en "Entre Ríos".

7. Así las cosas, la doctrina legal del Supremo Tribunal de la Nación en "Entre Ríos", por la que se descalifica por inconstitucional la Ley N° 25232, en cuya consecuencia no resulta de aplicación el último párrafo del art. 27 del Decreto Ley Nacional N° 6582/58 que libera de la obligación tributaria a quien realiza la denuncia de venta ante el Registro de la Propiedad del Automotor, debe ser acatado por éste Tribunal Local en razón de que así lo estableciera el mismo Máximo Tribunal en "Cerámica San Lorenzo" (CSJN, 4 de julio de 1985, Fallos 307: 1094), donde se expuso que "... no obstante que la Corte Suprema sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y su fallo no resulta obligatorio para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar su decisiones a aquéllas".

Partiendo de tal premisa y no habiendo razón atendible para apartarse de tal criterio, y sin desconocer lo dicho por esta Corte en anterior composición (CSJTuc., Sentencia N° 1026 del 27/07/2018, "Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. González Llonch Diego Alejandro S/ Ejecución Fiscal"), estimamos ajustado a derecho, en las concretas circunstancias del caso, receptor el criterio sentado por el Máximo Tribunal Nacional.

8. De modo que ante una denuncia de venta por ante el Registro de la Propiedad del Automotor, invocada por la excepcionante, a la sazón titular registral denunciante, cabe concluir que sigue obligada al pago del impuesto del automotor, aun cuando no tenga el uso del vehículo, ya que continúa revistiendo como titular de dominio de dicho bien; siempre que el principio de realidad no indique lo contrario, lo que aquí no acontece.

De suerte tal que si pretende desobligarse, deberá recurrir a la transferencia del dominio o concretar la denuncia impositiva de venta por ante la autoridad de aplicación conforme lo prescribe el art. 298 del Cód. Tributario.

De lo que se colige que, no habiendo acreditado la accionada haber realizado la denuncia impositiva de venta, siendo a su cargo la prueba de tal extremo, y siendo titular de dominio del automotor, se encuentra obligada al pago del impuesto automotor conforme art. 296 del Cód. Tributario porque es legitimada pasiva de la obligación que se ejecuta en autos.

9. Esto último se impone aún más, si nos atenemos a las particulares circunstancias del caso. Efectivamente en el informe de estado de dominio agregado, consta que el demandado reviste la calidad de titular registral (fs. 26) y surge la existencia de denuncia de venta (fs. 26 vta. y también fs. 22) a favor de Villagra, con la correspondiente prohibición de circular y pedido de secuestro. No consta, en cambio, que se haya verificado efectivamente la transmisión dominial, ni tampoco que se haya presentado denuncia de venta ante Rentas. Tampoco se verifica ningún otro tipo de notificación formal o comunicación de otra índole, ni del Registro Automotor ni del titular registral, al organismo fiscal.

10. Ahora bien, no debe perderse de vista que la declaración de inconstitucionalidad de una norma es una decisión extrema y excepcional que debe ser dispuesta por el órgano judicial con criterio restrictivo previo a haber realizado todos los esfuerzos hermenéuticos para dotar a la misma de una interpretación que privilegie su validez y la armonice con los principios consagrados por la Carta Magna. Al respecto existe arraigada doctrina sobre el tema según la cual la declaración de inconstitucionalidad de una ley constituye la más delicada de las funciones que cabe encomendar a un tribunal de justicia, es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado la última ratio del orden jurídico, por lo que no cabe formularla sino cuando un acabado examen del precepto conduce a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho

constitucional invocado (cfr. CSJN Fallos:328:4542, 327:831 entre otros), siendo relevante destacar que en números pronunciamientos el cimero tribunal ha exhortado a los tribunales a proceder con prudencia, extremando los recaudos para efectuar una interpretación que, resguardando el mandato constituyente, compatibilice la norma infra-constitucional impugnada con el derecho federal invocado (Fernández, Carlos y otros s/ causa 9510 sentencia de fecha 20/10/2015 de la CSJN; citado en CSJTuc., “Concha Gianfrancisco Luis Nicolás s/Lesiones graves”, Sentencia N° del 25/03/2019). A partir de este último paradigma, en el presente caso no deviene indispensable consumir un test de constitucionalidad, puesto que no se encuentra agregada en autos constancia suficientemente demostrativa de que la Dirección General de Rentas haya tenido conocimiento de la denuncia de la tradición del automotor, por lo que, en rigor, deviene inaplicable al sub lite lo dispuesto en el ut supra transcripto art. 27 y, como consecuencia de ello, no puede desligarse el demandado de la obligación tributaria ejecutada.

Por tanto, corresponde confirmar el rechazo de la excepción de inhabilidad de título incoada por el demandado, en tanto deviene aplicable a la especie lo dispuesto en los arts. 296 a 298 y concordantes del Código Tributario Local.

11. Obiter dictum, cabe agregar que no es menos cierto que no puede tolerarse un actuar que pueda lucir indiferente por parte de las entidades estatales de todas las órbitas que, proyectado a la comunidad, pueda traducirse en una relación abusiva frente al contribuyente, lo que resultaría incompatible con un Estado de Derecho. Por ello, y teniendo en cuenta las facilidades que proporcionan las tecnológicas actuales, corresponde exhortar a la Dirección General de Rentas de la Provincia para que en conjunto con la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad del Automotor y de Créditos Prendarios, dentro de los límites de sus competencias, coordinen las medidas convenientes o promuevan las reglamentaciones pertinentes a los fines de garantizar mecanismos ágiles y uniformadores de acceso y transmisión de la información vinculada a la transferencia de automotores.

VI. Por todo lo expuesto, corresponde hacer lugar al recurso de casación interpuesto por el representante de la actora (fs. 144/148) en contra de la Sentencia N° 235 del 28 de septiembre de 2018 (fs. 139/140 vta.) dictada por la Sala II de la Cámara de Apelaciones en Documentos y Locaciones. En consecuencia, y de acuerdo a lo considerado, casar dicha sentencia, dejándola sin efecto, conforme a la siguiente doctrina legal: “No resulta ajustado a derecho el pronunciamiento que hace lugar a una excepción de inhabilidad de título con base en el último párrafo del art. 27 del Decreto Ley N° 6.582/58, en el marco de una ejecución fiscal por Impuesto a los Automotores y Rodados, cuando no se encuentra acreditado que el organismo fiscal haya tenido conocimiento de transferencia o denuncia alguna”. En los términos del art. 761 primer párrafo del CPCCT, corresponde disponer sustitutivamente: “I. No Hacer Lugar al recurso de apelación deducido por el demandado Miguel Ángel García y, en consecuencia, confirmar la sentencia de fecha 01 de agosto de 2017 (fs. 83/84 vta.). II COSTAS por el orden causado, atento la naturaleza y complejidad de la cuestión en debate (art. 105 inc. 1 CPCCT). III RESERVAR honorarios para su oportunidad”.

Las costas del presente recurso de casación se imponen por su orden, atento la naturaleza y complejidad de la cuestión en debate (art. 105 inc.1° procesal).

El señor Vocal doctor Antonio D. Estofán, dijo:

Adhiero al voto del señor Vocal preopinante, doctor Daniel Leiva.

Si bien postulé la solución que esta Corte adoptara en autos "Provincia de Tucumán c. González Llonch, Diego Alejandro s/Ejecución Fiscal", mediante sentencia n° 1.026, del 27/07/2018, debo señalar que el cuadro fáctico de aquella causa difiere de la del caso en estudio. En efecto, en aquélla se encontraba debidamente acreditado que la actora ejecutante tenía conocimiento de la denuncia de venta del automotor efectuada por el demandado, lo que no ocurre en la especie.

En consecuencia, estando conforme con los fundamentos del voto del señor Vocal preopinante, voto en el mismo sentido.

El señor Vocal doctor Daniel Oscar Posse, dijo:

Estando conforme con los fundamentos dados por el señor Vocal doctor Daniel Leiva, vota en idéntico sentido.

Y VISTO: El resultado del precedente acuerdo, la Excma. Corte Suprema de Justicia, por intermedio de su Sala en lo Civil y Penal,

RESUELVE:

I.- HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por el representante de la actora (fs. 144/148) en contra de la Sentencia N° 235 del 28 de septiembre de 2018 (fs. 139/140 vta.) dictada por la Sala II de la Cámara de Apelaciones en Documentos y Locaciones. Casar dicha sentencia, dejándola sin efecto, de conformidad con lo considerado y a la doctrina legal enunciada. Se dicta como sustitutiva: "I. No Hacer Lugar al recurso de apelación deducido por el demandado Miguel Ángel García y, en consecuencia, confirmar la sentencia de fecha 01 de agosto de 2017 (fs. 83/84 vta.).**II COSTAS** por el orden causado, atento la naturaleza y complejidad de la cuestión en debate (art. 105 inc. 1 CPCCT). **III RESERVAR** honorarios para su oportunidad".

II.- COSTAS como se consideran.

III.- RESERVAR pronunciamiento sobre honorarios para su oportunidad.

EXHORTAR a la Dirección General de Rentas de la Provincia y a la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad del Automotor y de Créditos Prendarios, en los términos del considerando 11.

HÁGASE SABER.

DANIEL OSCAR POSSE

ANTONIO D. ESTOFÁN
(con su voto)

DANIEL LEIVA

ANTE MÍ:

CLAUDIA MARÍA FORTÉ