

JUICIO:MIRANDE NICOLAS C/ PROVINCIA DE TUCUMAN .-D.G.R.-Y OTRO S/ AMPARO.- EXPTE:458/10.-

San Miguel de Tucumán, noviembre 30 de 2012.

SENT. N° 754

VISTO: Los autos caratulados “MIRANDE, Nicolás vs. Provincia de Tucumán –DGR- s/ amparo (expediente n° 458/10)” y reunidos los señores vocales de la sala segunda de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, se establece el siguiente orden de votación: Dres. Rodolfo Novillo y Carlos Giovanniello; habiéndose procedido a su consideración y decisión con el siguiente resultado.

El señor vocal Dr. Rodolfo Novillo, dijo:

RESULTA

Que NICOLÁS MIRANDE interpone demanda de amparo en contra de la PROVINCIA DE TUCUMÁN –DGR- y solicita se declare la inconstitucionalidad de los artículos 1, 3 y 5 de la Resolución General n° 85/09 y del artículo 3 de la Resolución General n° 107/91.

En sustento de ello, la demanda alega que en oportunidad de iniciar la transferencia del automóvil marca Suzuki Fun 1.0, dominio END 714, el actor presentó en el registro Nacional del Automotor n° 4 toda la documentación solicitada por ese organismo para transferir el dominio del rodado.

Indica que una vez presentado el formulario n° 08 correspondiente, se le informó que era menester la presentación de constancia de “libre deuda” en lo respectivo al impuesto automotor, expedido por la Dirección General de Rentas Provincial.

Expone que el rodado se encuentra en condición de regularidad por cuanto el impuesto automotor se saldó por adelantado en lo que respecta al año 2010, y en los periodos anteriores se halla acogido a la moratoria estatuida por el Gobierno Provincial mediante ley n° 8166, la que el contribuyente viene cumpliendo con total normalidad.

Que por eso el actor concurrió a la DGR para solicitar la pretendida constancia, pero ese organismo negó hacerle entrega de la misma y/o de cualquier documento que acredite la situación de regularidad en la que se encuentra el automóvil.

Sostiene que el acto jurídico de acogimiento a planes de pago involucra una suerte de composición de la deuda a través de la adhesión a un estatuto normativo en un verdadero contrato de derecho público que habilita el pago en cuotas en las condiciones fijadas por la norma de creación del aludido régimen.

Señala que el acogimiento a dichos planes de pago y acreditación de que el mismo se halla al día, implica respecto del contribuyente una situación de “regularidad fiscal”, por lo que en ningún caso podría negársele la entrega de constancia de cumplimiento fiscal, o en todo caso de regularidad a los efectos de la transferencia del automotor.

Relata que ante esta situación, el Registro Automotor realizó el trámite dominial, pero se negó a realizar la entrega de la documentación, posicionando al actor en una total infracción a la Ley Nacional de Tránsito y demás leyes y ordenanzas municipales referidas a la circulación vehicular, imposibilitándolo de acreditar el dominio del rodado.

Entiende que todos los actos emanados de la Dirección General de Rentas violan gravemente los principios y garantías establecidos en los arts. 14 y 17 de la Constitución Nacional, en lo referente al uso y goce de la propiedad privada y privan ilegalmente al actor de ejercer esos derechos aduciendo pretextos fiscales o de recaudación que en ningún caso pueden obstar dicho ejercicio con total plenitud.

Manifiesta que no puede coartarse el derecho de propiedad, que faculta a transferir un objeto que pertenece al particular, solamente para cobrar el impuesto automotor. Que en todo caso, ante el incumplimiento del contribuyente frente al plan de pagos convenido con la DGR existe la vía de la ejecución fiscal, pero no debe prohibirse la entrega de los documentos dominiales.

Sostiene que la negativa de la DGR de extender las constancias de regularidad fiscal a los fines de ser utilizadas en el trámite de transferencia constituye también un acto ilegítimo y arbitrario, porque es irrisorio que el mismo organismo que lanzó planes de regularización fiscal para todo tipo de impuesto provincial niegue a los contribuyentes la posibilidad de hacer uso de esa “condición de regularidad”.

A fs. 45 amplía demanda. Indica que la DGR ha comunicado el rechazo de la intimación del actor tendiente a que se entregue la pretendida constancia de libre deuda aludida en la demanda.

Requerido por oficio, la Provincia de Tucumán produce el informe del art. 21 de la Ley 6.944. Indica que en fecha 05/07/10 el Departamento Jurídico de la Dirección General de Rentas emitió dictamen respecto de la solicitud de libre deuda (certificado de cumplimiento fiscal), habiéndose considerado que no resultaba posible otorgar el mismo hasta tanto se cancele la deuda reflejada en el sistema del mencionado organismo; asimismo se dejó establecido que debía abonarse la multa aplicada en virtud del art. 312 del Código Tributario Provincial, la cual se encuentra impaga.

Sostiene que lo dictaminado ha sido fundado en el art. 112, primer párrafo, del Código Tributario Provincial. Asimismo, la Resolución General (DGR) n° 85/09 dispone en su artículo 1 que solo se considerará acreditada la cancelación de las obligaciones tributarias correspondientes al impuesto a los automotores y rodados exclusivamente con la siguiente documentación: a) estado de cuenta donde conste fehacientemente el pago del impuesto y/o cuotas correspondientes a los períodos fiscales no prescriptos y al año fiscal en curso. Que por su parte el artículo 3 segundo párrafo establece que “el pago es el correspondiente a la cancelación total del gravamen de los periodos fiscales no prescriptos al momento de la emisión del 'estado de cuentas' respectivo y del correspondiente al año fiscal en curso, respecto a aquellas cuotas cuyos vencimientos hayan operado al momento de la citada emisión o que se acredite el pago anual anticipado del citado período fiscal”.

Señala que la Resolución General n° 107/91 resulta plenamente vigente con respecto a que la documentación registral no podrá ser entregada sin el previo pago del impuesto a los automotores y rodados.

Puntualiza que, sin embargo, el dominio en cuestión ha sido registrado a su nombre, en una correcta aplicación del artículo 15 del decreto 1147/97.

A fs. 133/135 el actor plantea como hecho nuevo que el día 14/12/10, en ocasión de encontrarse circulando con el vehículo objeto de este juicio, fue detenido por un inspector de la Municipalidad, quien le requirió la exhibición de la documentación pertinente para circular. Que procedió extendiendo carnet de manejo y cédula verde del vehículo, y el oficial constató que la cédula mencionada se encontraba vencida y a nombre del anterior propietario, por lo que procedió a labrar el acta por infracción, considerando que no contaba con la documentación adecuada para circular.

Corrido el traslado del hecho nuevo denunciado, la Provincia demandada contesta el mismo en los términos que surgen de su presentación de fs. 141/143, a cuyos términos cabe remitirse en homenaje a la brevedad.

Corrido el traslado de la demanda, la Provincia de Tucumán solicita el rechazo de la misma con costas al actor. Entiende que ninguno de los requisitos de la acción de amparo se encuentran cumplidos en el presente, por cuanto el actor alega que se negó arbitrariamente la entrega del certificado de libre deuda fiscal siendo que no solo adeudaba posiciones no prescriptas del impuesto a los automotores y rodados, sino también una multa impuesta por el organismo recaudador que se encuentra firme. Que no se ha acreditado cual es la urgencia indubitable que obliga al actor a recurrir a esta excepcional vía, y tampoco se ha demostrado la imposibilidad de recurrir a las vías ordinarias para conjurar el supuesto daño a los derechos que se alegan conculcados.

Con todo ello, fueron llamados los autos para dictar sentencia.

CONSIDERANDO

I. Corresponde en primer lugar pronunciarse sobre la competencia del fuero contencioso administrativo.

Siguiendo los precedentes sentados por la Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán en “Díaz Lozano, Julio Cesar s/Acción de amparo” (sentencia n° 333 del 11/05/99), en “Bisdorff de Franco María Beatriz c. Superior Gobierno de la Provincia s/Acción de amparo” (sentencia n° 362 del 24/05/99), y en “Ferrer de Leonard, Josefina c. Superior Gobierno de la Provincia s/ Acción de amparo (sentencia n° 175/01), corresponde declarar la inconstitucionalidad del primer párrafo del artículo 57 de la Ley 6.944 en cuanto atribuye competencia al juez de primera instancia en lo civil y comercial común para decidir esta acción de amparo y, por consiguiente, declarar la competencia en razón de la materia de este tribunal para entender en la presente causa, en base a las razones dadas por nuestro tribunal superior que en homenaje a la brevedad damos aquí por reproducidas.

II. Objeto de la demanda

Para poder juzgar la admisibilidad y procedencia de esta demanda, es preciso aclarar antes el tipo de pronunciamiento judicial que se persigue –declarativo, de condena, etc.– y la especie de situaciones jurídicas

administrativas –reglamentos, actos, hechos, etc.– sobre las que dicho pronunciamiento tendría que recaer (Palacio, “Derecho Procesal Civil”, vol. I, ps. 388/393; vol. IV, ps. 290/293).

A fin de alcanzar el discernimiento del contenido procesal de la acción, debe evitarse incurrir en un excesivo apego ritual y procurar sobre todas las cosas de captar con razonabilidad cuál es la cosa demandada y la petición perseguida, con arreglo a las alegaciones de la parte actora.

Tal como quedó delineado después de la desacumulación de acciones (fs. 57), el contenido de esta demanda contra la provincia de Tucumán (DGR) abarca dos pretensiones básicas: 1º) por una parte, se pide la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 1, 3 y 5 de la resolución general n° 85/09 y del art. 3 de la resolución general n° 107/91 de la Dirección General de Rentas, y; 2º) por otro lado, se persigue que se condene a la DGR a extender una constancia de regularidad o cumplimiento fiscal del impuesto al automotor, a efectos de finiquitar el trámite de adquisición del automóvil marca Suzuki Fun 1.0, dominio END 714.

Con respecto a esta segunda pretensión procesal, conviene puntualizar que aun cuando ella no apareciera formulada de manera sacramental, lo mismo fluiría con naturalidad en su condición de objeto de este proceso; ya que el actor alegó en forma expresa que “el objeto del amparo”, está situado “alrededor” de “dos actos ilegítimos claros”: el primero consiste en la aludida “negación de la DGR de extender las constancias de libre deuda o regularidad” (fs. 36vta), y el segundo acto consecuente es la “negación a entregar la documentación del vehículo”.

Consideramos, entonces, que “la negativa de la DGR de extender la constancia de regularidad fiscal a fin de ser utilizada en el trámite de transferencia”, “constituye -en las alegaciones de la demanda- también un acto ilegítimo y arbitrario” (fs. 33 vta), “alrededor” del cual se halla situado “el objeto del amparo” (fs. 36 vta.).

III. Admisibilidad de la vía de amparo

Desde la perspectiva de la admisibilidad del proceso, entendemos que el amparo constituye el método de tutela judicial idóneo para resolver la controversia suscitada.

En efecto, de los términos de la demanda se desprende que el propósito perseguido es disponer de la documentación que acredita la transferencia dominial del automóvil Suzuki Fun 1.0, dominio END 714, que está siendo retenida por aplicación de las resoluciones generales n°

85/09 y 107/91 de la DGR. Es por eso que para remover los obstáculos impeditivos de aquél propósito mediato se planteó la inconstitucionalidad de los artículos 1, 3 y 5 de la primera resolución y del artículo 3 de la segunda resolución, y se solicitó además que se condene a la DGR a extender una constancia de regularidad fiscal.

Así las cosas, es claro que las circunstancias de este caso desplazan la eficacia del sistema procesal corriente. Lo que hay que valorar no es la existencia virtual de otros procesos sino la operatividad concreta para verificar su grado de eficacia. Idoneidad del amparo significa –en esta línea– que no existe otro proceso más apto para este caso, es decir, que de no acudir a esta vía sumarísima se afectará irreparablemente el derecho.

La ley nacional de tránsito establece que para circular con automotor es un requisito indispensable que el conductor “porte la cédula de identificación del mismo” (art. 40, inc. b).

Nótese además que la provincia de Tucumán está adherida a aquella normativa nacional (ley 6836, art. 1) y que la Municipalidad de San Miguel de Tucumán labró un acta de infracción al actor por “circular con tarjeta vencida” (fs. 137). Resulta evidente por lo tanto que al carecer de la documentación identificatoria, el actor se encuentra impedido de circular de manera regular con el automóvil en cualquier sitio de nuestro país. Se aprecia entonces –más allá de toda duda– que en la especie aparece configurada una situación de urgencia que reclama intervención judicial inmediata.

Por otra parte, la posición procesal asumida por las partes en la demanda y contestación revela que no existen mayores disputas respecto de cuestiones de hecho. Si bien la provincia negó los extremos fácticos en que se basa la demanda, puede inferirse con facilidad del contenido del informe del art. 21 ley 6944 (fs. 120/123) y de la contestación de demanda (fs. 148/157) que la DGR se niega a otorgarle al actor un certificado de “regularidad o libre deuda” o un favorable “estado de cuentas” y sin objeciones traslativas, debido a que no se produjo una “cancelación total” de la deuda del impuesto al automotor de los años 2004/2008 que fue financiada en un plan de pagos en 60 cuotas acordado con arreglo a la ley 8166, y también porque no se encuentra abonada una multa aplicada a María Lía Mirande en el sumario S/002543/2005/AU/CV el 4 de mayo de 2005 (fs. 89). De lo antedicho se sigue que aquí han quedado admitidos y sin controvertir el pago por adelantado del impuesto relativo al año 2010 y el acogimiento del actor Nicolás Mirande a la moratoria concedida por la ley 8166 respecto de años anteriores. En cualquier caso, es claro que este conflicto no

requiere para su resolución de un mayor aporte de material probatorio que el recolectado en autos.

En virtud de lo expuesto, nos pronunciamos por declarar admisible la vía procesal del amparo.

IV. Antecedentes de derecho

Sustancialmente, lo que el Sr. Nicolás Mirande persigue con esta acción de amparo es que se declare la inconstitucionalidad de los arts. 1, 3 y 5 de la resolución general n° 85/09 y 107/91, y que se ordene a la Dirección General de Rentas extender una constancia de regularidad o cumplimiento fiscal (que posibilite la exteriorización documental de la transferencia dominial del automotor).

A su turno, la Dirección General de Rentas invoca básicamente dos motivos para justificar la negativa a extender la constancia de regularidad o cumplimiento fiscal: 1º) que no se canceló totalmente la deuda regularizada mediante el plan de pagos de la ley 8166, y; 2º) que no se pagó una multa aplicada al automóvil dominio END 714.

De acuerdo a la jurisprudencia de nuestro Tribunal superior, la declaración de inconstitucionalidad de normas y actos de los otros poderes del estado, únicamente puede ser materia de examen y pronunciamiento por el órgano judicial, cuando tal cuestión reviste -sola y determinativamente- el carácter de ser la última y única ratio para decidir sobre la fundabilidad de la pretensión demandada (CSJT, sent. n° 666, del 07/9/99).

Esto es así, porque el análisis de la invalidez constitucional de una norma constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, y es sólo practicable cuando resulta el medio ineludible del pronunciamiento que requiere la causa en concreto. Por la gravedad de tal extremo debe estimárselo como la última ratio del orden jurídico, de manera que no debe echarse mano del mismo sino cuando una estricta necesidad lo requiera. Por ende, toda vez que exista la posibilidad de arribar a una solución adecuada del juicio, fundada en otras razones, debe apelarse a estas en primer lugar (CSJN, "Banco Europeo para América Latina vs. Cura Hnos., A.A. inc. de revisión, sentencia del 08/9/83; LL 1983-D, 413).

En función de todo ello, es preciso identificar el alcance de las distintas normas jurídicas que convergen en este litigio:

a) No entrega de documentación registral sin “percepción” de pago de liquidación individual. La reglamentación administrativa originaria n° 107/91 data del 16/09/1991, cuando en base a una invocación del artículo 30 del Código Tributario, la Dirección General de Rentas designó a los Registros de la Propiedad del Automotor como “agentes de percepción” de la deuda impositiva (en el importe establecido por una liquidación individual que se expedía en cada registración), y dejó desde entonces establecido en su art. 3° que “la documentación registral no podrá ser entregada sin el previo pago del impuesto a los automotores” (fs. 113).

b) No entrega de documentación registral sin “acreditación” de “cumplimiento” o “regularización”. La definición legislativa del deber de colaboración del Registro del Automotor fue sancionada el 20/04/06, cuando la ley n° 7720 de reforma del Código Tributario de Tucumán, incluyó a los titulares de los Registros Nacionales de la Propiedad del Automotor entre los funcionarios públicos que “no pueden dar curso” a documentos o contratos, así como tampoco inscribir actos en ejercicio de sus funciones públicas, “sin que previamente se acredite el cumplimiento de las obligaciones tributarias respectivas” (ex art. 99, actual art. 112).

En otras palabras y de acuerdo a la reforma incorporada al actual art. 112 del Código Tributario por la ley n° 7720, dichos funcionarios están “obligados” a dar “intervención inmediata a la autoridad de aplicación”, y “retener las actuaciones hasta tanto aquella informe que se ha regularizado la obligación impositiva”.

Dicho sea de paso, también se desprende de la misma reforma al actual art. 112 -por su expresa remisión a la ley n° 22.427- que la transferencia de derechos reales sobre inmuebles no está hoy condicionada a la obtención de un certificado de libre deuda tributaria y que la responsabilidad de los escribanos se limita a solicitar un “certificado de deuda líquida y exigible” que el fisco tiene la obligación de expedir en 20 días para posibilitar su retención en el otorgamiento de la escritura. Y en el supuesto de no expedirse el certificado en tal plazo, deja liberado al escribano y al adquirente de toda responsabilidad por la deuda tributaria, sin perjuicio del derecho del fisco de reclamar su pago contra el enajenante como obligación personal.

Cabe aquí retener –en suma- cuáles fueron las dos etapas en que se fijaron los deberes de colaboración fiscal del Registro Nacional del Automotor. En una primera etapa reglamentaria, la resolución n° 107/91 estableció la obligación registral de no entregar la documentación del vehículo sin “percibir” el pago de una liquidación individual “ad hoc” de la deuda (fs. 113). Y en una segunda etapa de ampliación legal, la ley n° 7720 agregó al Código Tributario la específica obligación de “retener” o

no hacer entrega de la documentación registral hasta tanto se "acredite" en forma auténtica la "regularización" de la obligación impositiva.

c) Dispensa de mora por "moratoria" de excepción. El régimen ordinario de exigibilidad de las deudas impositivas incumplidas se vio excepcionado el 26/03/2009, cuando la ley n° 8166 ofreció a los particulares una "moratoria impositiva" que consistía en dispensar de la mora ya producida y en "regularizar" las deudas vencidas de impuestos no prescriptos, mediante la adhesión a un régimen excepcional de facilidades de pago a largo plazo.

Este régimen especial y de excepción de la ley n° 8166, fue reglamentado por el Poder Ejecutivo mediante el decreto n° 700/3 (BO 27-03-2009), y por la Dirección General de Rentas mediante una serie de resoluciones sucesivas n° 38/09 (BO 26-03-2009), n° 41/09 (BO 30-03-2009), n° 43/09 (BO 03-04-2009), n° 53/09 (BO 20-04-2009), n° 55/09 (BO 23-04-2009), y n° 60/09 (BO 27-04-2009).

Aunque sea una obviedad, conviene aquí retener que esta reglamentación específica de la "moratoria" de la ley n° 8166, configura un régimen especial y distinto al de las reglamentaciones ordinarias n° 107/91 y 85/09 del Código Tributario de Tucumán –cuya inconstitucionalidad es discutida en este juicio–.

d) No entrega de documentación registral sin "acreditación" de "cancelación total". Como derivación aparente de la reforma incorporada al actual art. 112 del Código Tributario por la ley n° 7720, la Dirección General de Rentas dictó finalmente la resolución n° 85/09 el 02/06/2009 para adecuar y modificar la reglamentación atinente a la intervención del Registro del Automotor que había sido iniciada en la resolución n° 107/91.

Básicamente en sus artículos 1° y 3°, esta nueva reglamentación administrativa plasmada en la resolución n° 85/09 dispuso que el Registro del Automotor "queda liberado de la carga originaria de actuar como agente de percepción, cuando la unidad de que se trate no registre deuda en la DGR por el impuesto a los automotores y rodados" (art. 1).

Para tal efecto liberatorio, "sólo se considerará acreditado" el pago de la deuda del impuesto a los automotores mediante un "estado de cuenta" intervenido en forma auténtica por la DGR, en el que conste la "cancelación total del gravamen de los períodos fiscales no prescriptos al momento de la emisión del estado de cuenta respectivo (art. 3)

Como consecuencia de lo antedicho, el art. 5 de la resolución n° 85/09 modificó también el texto del art. 3° de la resolución n° 107/91, en el

sentido que “la documentación registral no podrá ser entregada sin la “acreditación del pago” del impuesto a los automotores en los términos establecidos en la presente resolución”.

En resumidas cuentas, con el dictado de la resolución n° 85/09 se añadió un tercer momento en la definición de la colaboración fiscal del Registro Nacional del Automotor, que se caracteriza por reconocer una única forma de acreditación instrumental (“estado de cuenta”), en la que debe constar la cancelación total y actual de los impuestos no prescriptos a la fecha de su emisión.

e) Acto administrativo bilateral de estipulación de la “moratoria”. El acto administrativo bilateral de contenido tributario cuyo desconocimiento por el fisco ha sido alegado en este litigio, tuvo origen el día 20/10/2009, cuando el actor Nicolas Mirande contrajo la obligación de pagar al fisco -dentro del régimen especial de “moratoria” de la ley n° 8166- la deuda de impuestos vencida e incumplida durante los años 2004 al 2008 sobre el automotor dominio END 714, “como responsable único de la misma y/o solidario del contribuyente”(María Lía Vitalia Mirande, fs. 28); y la DGR le otorgó correlativamente al actor el derecho a valerse del concertado plan

de pagos n° 901-64641 para abonar en 60 cuotas mensuales dicha deuda impositiva (fs. 84 y 93).

Consta en autos que a fin de adquirir y conservar el derecho a valerse de

este plan de pagos n° 901-64641, el actor abonó el impuesto al automotor que correspondía a los años 2009 y 2010 (fs. 9/11, 12 y 192), y cumplió sin objeciones las ulteriores cuotas de la moratoria (fs. 13/28 y 194); de modo que, a estar a las constancias de autos, la estipulación

individual del plan de pagos n° 901-64641 continúa rigiendo entre el fisco y el actor como un acuerdo de “regularización” y otorgamiento de facilidades de pago –concertado bajo el amparo de la ley n° 8166- para cancelar en 60 cuotas mensuales la deuda impositiva del automotor dominio END 714.

f) Negocio jurídico privado entre particulares. El negocio jurídico privado de venta entre particulares que –también- se alega aquí interferido por la negativa del fisco a que se exteriorice -con la entrega del título acreditante- el trámite de adquisición del automóvil dominio END 714, tuvo lugar el día 30/03/2010, cuando se formalizó -en un formulario registral 08- un contrato privado de compraventa en el que María Lía Vitalia Mirande vendió a Nicolás Mirande el automóvil marca Suzuki Fun 1.0, dominio END 714 (fs. 175/176).

Está probado en autos que después de un intercambio de cartas documento (fs. 3/8), el Registro del Automotor terminó aceptando que “Nicolás Mirande cumplió con todos los requisitos que eran exigidos al momento de la presentación y, por lo tanto, se procedió a la transferencia de dicho rodado a su nombre” haciendo invocación del art. 15 del decreto nacional 1147/97(fs. 177 y 122).

No obstante, aunque de hecho ya fue así concretada la inscripción de la compraventa con ese alcance, continúa siendo retenida hasta hoy la exteriorización documental de la transferencia dominial, puesto que para acceder a ella el fisco provincial considera insuficiente que el actor

cumpla con la “regularización” inherente al plan de pagos n° 901-64641, y entiende que está obligado a la indispensable “cancelación” de la totalidad de la deuda existente (fs. 121 y 154).

En palabras del fisco provincial, “no resulta posible otorgar el certificado de cumplimiento fiscal” (fs. 120) y “no podrá ser entregada la documentación registral” (fs. 121 in fine), “hasta tanto no se cancele la deuda reflejada en el sistema” (fs. 121 in capite).

V. Procedencia de la acción

Al cabo de esta secuencia de antecedentes, ya es posible abrir juicio acerca del fondo de la acción planteada.

Tal como fue trabada la litis, el motivo de la oposición del responde o, lo que es lo mismo, “el motivo por el cual no se ha otorgado el libre deuda (certificado de cumplimiento fiscal)”, es que “el Sr. Mirande no ha terminado de cancelar las deudas impositivas del rodado” (fs. 122).

Vale decir, el motivo al que obedece la oposición procesal de la demandada es que el actor no ha cumplido a su entender con dos obligaciones: 1º) la “cancelación total del impuesto en cuestión” (impuesto al automotor vencido en los años 2004 al 2008), y; 2º) el pago de la “multa” que fue impuesta el 04/05/2005 por resolución MA7334-05 (por no portar los comprobantes de pago del impuesto al automotor, cf art. 312 CTP).

Según la demandada, “no existe ningún acto arbitrario ni ilegítimo por parte de la Dirección General de Rentas” (fs. 122), puesto que su oposición a dejar constancia del cumplimiento fiscal del actor estaría justificada por el artículo 112 del Código Tributario Provincial y por la reglamentación administrativa de las resoluciones n° 107/91 y 85/09, que

harían exigible “la cancelación total del impuesto y no sólo su regularización como entiende el Sr. Mirande” (fs. 121).

En la nota administrativa del 14 de julio de 2010, la demandada ya había anticipado –frontalmente- esta oposición a reconocer la regularización de la deuda obtenida bajo el amparo del régimen especial de facilidades de pago de la ley n° 8166, en los siguientes términos: “no corresponde hacer lugar a lo solicitado... hasta tanto se cancele la deuda regularizada

mediante el plan de pagos n° 901-64641 R.E.F.P. Ley 8166, y se abone la multa aplicada...(fs. 84).

Por consiguiente, el hecho comprobado fehacientemente en este juicio de que Nicolás Mirande ha venido cumpliendo en forma inobjetada con el

plan de pagos n° 901-64641 de “regularización” de la deuda impositiva (ver informe DGR, fs. 194), no le daría derecho a obtener una constancia de “cumplimiento fiscal” útil para el trámite ante el Registro del Automotor; puesto que la obligación de acreditar la “cancelación total” de la “deuda reflejada en el sistema” (impuestos 2004/2008 y multa del 04/05/2005), se habría constituido aquí en una obligación exigible en cabeza del actor como consecuencia de la aplicación del artículo 112 del Código Tributario y de las resoluciones n° 107/91 y 85/09.

Dicho de otro modo: la demandada entiende que la aplicación en este caso individual de las normas jurídicas citadas, habría producido de algún modo el efecto jurídico de hacer exigible en cabeza del actor la “cancelación” de toda la deuda registrada en la DGR; y habría privado correlativamente también -por necesaria implicancia- de todo efecto jurídico a la preexistente aplicación individual de la ley n° 8166, que fue concertada entre el actor y la DGR mediante un acuerdo de “regularización” de 60 cuotas mensuales, aun cuando el plan de pagos

n° 901-64641 se encuentra en curso comprobado de ejecución y cumplimiento sin objeciones (fs. 194).

V.1. Así planteada la discusión, el primer interrogante a despejar es si se verifica o no en esta causa el presupuesto normativo de aplicación de las resoluciones generales n° 107/91 y 85/09.

A nuestro juicio, el texto explícito de las resoluciones n° 107/91 y 85/09 conduce a dar una respuesta negativa a este interrogante, habida cuenta que el presupuesto de aplicación individual del régimen jurídico general de las resoluciones n° 107/91 y 85/09 –previsto con un efecto impeditivo de la entrega de la documentación registral del automotor-, es la falta de

acreditación del pago íntegro de una deuda del impuesto a los automotores.

En efecto, dado que según dicha reglamentación “la documentación registral no podrá ser entregada sin la acreditación del pago del impuesto a los automotores” (art. 3, res. 107/91 y art. 5, res. 85/09); y puesto que la única forma en que “se considerará acreditada la cancelación” de dicha deuda, es mediante un ‘estado de cuenta’ (art. 1, res. 85/09) intervenido por la DGR en forma auténtica, en el que conste fehacientemente la “cancelación total del gravamen de los períodos fiscales no prescriptos al momento de la emisión del “estado de cuenta” respectivo” (art. 3, res. 85/09); entendemos que el presupuesto de aplicación individual de las resoluciones generales 107/91 y 85/09 – previsto con un efecto impeditivo de la entrega de la documentación registral- es la falta de acreditación del pago cancelatorio de una deuda no prescripta del impuesto a los automotores.

A partir de la enunciación de esta premisa, consideramos que deben seguirse dos consecuencias de valor decisivo para este caso.

En primer lugar, entendemos que la acreditación del pago de la “multa” impuesta a la vendedora el 04/05/2005 por resolución MA7334-05 (fs. 89), no constituye una obligación prevista en la reglamentación invocada por el fisco.

Ni la resolución n° 107/91 ni la resolución n° 85/09 hacen alusión a sanciones de multas pecuniarias. Antes bien y por el contrario, ambas reglamentaciones hacen referencia exclusivamente a la acreditación del pago del “impuesto a los automotores”; de modo que, ninguna de estas reglamentaciones provee de justificación a la posición asumida por la DGR de exigir la acreditación del pago de una “multa”.

A mayor abundamiento, la invocación por el fisco de la falta de pago de una multa que habría impuesto el 04/05/2005 podría ser concebida -tal vez- en la hipótesis de un proceso ejecutivo contra la vendedora –si acaso el transcurso del tiempo no lo desaconsejara-, habida cuenta que el método de cobro judicial es la forma constitucionalmente señalada para la obtención del pago coactivo de una sanción en el ordenamiento jurídico argentino; pero lo concreto y decisivo es que la falta de pago de aquella multa resulta aquí reglamentariamente inoponible con relación al actor.

En segundo lugar, entendemos que la forma instrumental de acreditación del “pago del impuesto a los automotores” mediante un “estado de cuentas”, está connaturalmente referida a deudas exigibles –únicamente- del impuesto a los automotores en las resoluciones n° 107/91 y 85/09.

A nuestro modo de ver, la exigibilidad legal de la deuda impositiva es el presupuesto -lógico y jurídico- que debe anteceder a la certificación formal del pago íntegro al que remiten las resoluciones n° 107/91 y 85/09; de modo que, si faltara ese presupuesto elemental a raíz de que la deuda impositiva fuera legalmente inexigible, sería ilógico y antijurídico oponer forzosamente como impedimento obstativo la falta de certificación formal de un pago íntegro que no es obligatorio.

Si la cancelación total no es exigible tampoco la acreditación formal puede ser obligatoria, por la sencilla razón de que nadie está obligado a cancelar lo que la ley no manda, de acuerdo al art. 19 de la Constitución Nacional.

En sentido concordante, dado que la obligación reglamentaria de acreditación del pago se satisface con un “estado de cuentas, donde conste fehacientemente el pago del impuesto y/o de las cuotas -del impuesto a los automotores- correspondientes a los períodos fiscales no prescriptos” (art. 1, res. 85/09); y puesto que resultaron así expresamente excluidos a contrario sensu de la reglamentación en cuestión los “períodos fiscales -sí- prescriptos”, debe expresarse que el único supuesto de aplicación individual de las resoluciones generales n° 107/91 y 85/09 -que está previsto con un efecto impeditivo de la entrega de la documentación registral- es la falta de acreditación del pago íntegro de deudas exigibles -únicamente- del impuesto a los automotores.

Viene al caso tener presente que la identificación jurídica entre una obligación exigible y la correlativa facultad de exigir su cumplimiento, constituye un principio fundamental de la teoría general del derecho; puesto que las obligaciones civiles “son aquellas que dan derecho a exigir su cumplimiento”, a diferencia de aquellas que devienen en obligaciones naturales -desprovistas de exigibilidad- por haber prescripto (art. 515, Código Civil).

Asimismo, para que la transferencia registral del dominio sobre automotores pueda guardar un necesario paralelismo y congruencia con la transferencia de derechos reales sobre inmuebles, viene al caso recordar -también- que la obligación instrumental del fisco para este último supuesto es certificar únicamente la deuda impositiva que reúna la doble condición de liquidez y exigibilidad; a través del llamado “certificado de deuda líquida y exigible” (ley 22427, art 2; ley 5121, art. 112).

Por todo ello, conforme a lo antedicho y demás razones concordantes, adelantamos nuestro parecer en el sentido de que la recta interpretación de las resoluciones generales n° 107/91 y 85/09 debe conducir a entender que la obligación de acreditar el pago íntegro mediante un

“estado de cuenta” está lógicamente referida a las deudas impositivas ordinarias cuya cancelación total resulta legalmente “exigible” conforme al régimen normal y ordinario de pago del impuesto a los automotores (más no respecto de aquellas deudas refinanciadas por vía de excepción que resultan inexigibles en forma total y actual, conforme al régimen excepcional de una moratoria impositiva).

V.2. Ahora bien, después de sentar este criterio de interpretación de la reglamentación administrativa, la segunda cuestión que corresponde señalar es que la “cancelación total” que el fisco exigió acreditar en el año 2010 al actor (fs. 84), no tenía sustento en la existencia comprobada de una deuda impositiva que fuera por aquél entonces “exigible” –en forma íntegra y actual-, sino exactamente lo contrario.

Consta fehacientemente en autos que la deuda del impuesto al automotor devengada sobre el automóvil marca Suzuki Fun 1.0, dominio END 714 desde 2004 a 2008 (fs. 93/107), era una deuda inexigible en la forma íntegra y actual que le fue opuesta por el fisco al actor el 14 de julio de 2010 (fs. 84), ya que por tratarse de una “deuda regularizada” al amparo de la ley 8166, no era una “deuda vencida” y su exigibilidad estaba jurídicamente fraccionada y diferida durante un término cierto de tiempo futuro.

En otras palabras, era una deuda inexigible en forma íntegra y actual, porque su exigibilidad estaba fraccionada en 60 pagos parciales y se encontraba diferida en idéntica proporción hasta las futuras fechas de vencimiento de cada una de las 60 cuotas mensuales sucesivas, desde que había sido acordado entre las partes el plan de facilidades de pago

nº 901-64641.

Conviene subrayar que la ley 8166 de moratoria impositiva instituyó en el año 2009 “un régimen excepcional de facilidades de pago” al que se podía adherir para obtener la cancelación –al contado o mediante pagos parciales- de deudas vencidas y exigibles de tributos” (art. 1). Además, comprometió como “beneficios”, a las “facilidades de pago” de cuotas mensuales, a la “reducción de intereses” y a la “liberación de multas”; y definió –sobre todo- a determinadas causales de caducidad del plan de pagos parciales por incumplimientos imputables al deudor (ninguna de las cuales ha sido probada ni invocada siquiera por el fisco).

Lo antedicho nos permite efectuar otras precisiones de valor..

Primero, al ser el actor -a la postre, comprador del automóvil- quien se acogió a la moratoria establecida por la ley 8166 y se constituyó además

como responsable solidario del contribuyente, es claro que tiene derecho a invocar el plan de financiación en 60 cuotas de la deuda impositiva que le fue otorgado por el fisco.

Segundo, la circunstancia de que el actor se constituyera como responsable solidario del contribuyente (y vendedor del automóvil, María Lía Vitalia Mirande), descarta que su planteo permitiera una ilegítima evasión impositiva y demuestra que la posición del fisco acreedor se vio fortalecida al incorporar a la relación obligacional un nuevo deudor solidario.

Tercero, a juzgar por la conducta asumida en la concreción del contrato privado de compraventa del automóvil que celebraron el vendedor y el comprador -en ejercicio de su libertad negocial garantizada por el art. 19, CN- como personas mayores de edad habilitadas para todos los actos de la vida civil, es dable suponer que implicaba la previa asunción por el comprador de la deuda impositiva refinanciada por el fisco, como un componente constitutivo de la ecuación económica del contrato privado, acordada bajo el amparo de la ley 8166.

Cuarto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido la existencia de derechos adquiridos no sólo en actos administrativos contractuales, sino también en actos de estructura bilateral que pueden generar derechos subjetivos para el administrado (Fallos, t. 164, p. 140). Y conforme a ello, ha sentenciado que el acogimiento de una empresa al régimen de promoción de la industria automotriz, que ha sido aceptado y reconocido por parte del estado, configura un acto administrativo bilateral que crea cabalmente derechos y obligaciones (Fallos, t. 175, p. 368).

En virtud de todo ello, por estar probado fehacientemente en autos, que el actor Nicolás Mirande se adhirió en tiempo y forma al régimen jurídico de la ley 8166; asumió el pago de la deuda del automotor END714 “como responsable único de la misma y/o solidario del contribuyente y/o responsable”, en fecha 20/10/2009; y accedió al plan de facilidades de

pago n° 901-64641, para abonarla en 60 pagos parciales mensuales (fs. 20/28); y por estar –por otra parte- reconocido expresamente por la demandada, que la adhesión a la ley 8166 significaba una “regularización” de la deuda del impuesto a los automotores (fs. 121); que llevaba cobradas 18 cuotas al momento de hacer su informe (fs.

194); y que el plan de facilidades de pago n° 901-64641 continúa registrado como “actualmente activo” a (fs. 94 y 194); concluimos que la obligación de acreditar la “cancelación total” que le fue opuesta por el fisco al actor el 14 de julio de 2010 (fs. 84), con respecto a una deuda impositiva inexigible en forma integral o –lo que es lo mismo- de

exigibilidad fraccionada y diferida, no encontraba fundamento jurídico en las resoluciones generales n° 107/91 y 85/09.

V.3. Por último, la tercera cuestión que corresponde advertir y subrayar en este caso es que la interpretación constitucionalmente conforme que se sostiene en esta sentencia, viene directamente exigida por el texto expreso del artículo 112 cuarto párrafo del Código Tributario de Tucumán.

En efecto, el legislador sólo autoriza a retener las actuaciones registrales “hasta tanto –la autoridad de aplicación- informe que se ha regularizado la obligación impositiva”; de modo que, la administración fiscal no puede privar de efecto útil al acto administrativo de regularización de la deuda impositiva acordado bilateralmente bajo el amparo de la ley 8166 sin incurrir en una vía de hecho manifiestamente antijurídica.

En otras palabras, el fisco no puede pretender que la regularidad que comprometió con su propia moratoria impositiva sea tenida ahora por irregular -en forma sesgada o indirecta-.

El fisco no puede ignorar que la deuda del actor está jurídicamente regularizada conforme a una moratoria de excepción y que resulta inexigible su cancelación en forma íntegra y actual frente a un acuerdo bilateral de facilidades de pago en 60 cuotas -con exigibilidad futura pendiente y fraccionada-, mientras conserve vigencia y no caduque por incumplimiento imputable al deudor.

A propósito de ello, debe tenerse presente que la Corte Suprema de Justicia de la Nación insiste especialmente en que “es una regla elemental de hermenéutica de las leyes atender a la armonía que ellas deben guardar con el resto del ordenamiento jurídico y con las garantías de la Constitución Nacional” (CSJN, Partido Obrero s/ art. 50 inc c) ley 23.928, 17/03/92; cita del fallo n° 22/95); y que debe propiciarse con renovado énfasis el control judicial de oficio de la inconstitucionalidad e inconveniencia de las leyes y reglamentos del estado (CSJN, Rodríguez Pereyra Jorge Luis c/Ejército Argentino s/daños y perjuicios, fallo del 27/11/2012).

Por lo tanto, desde el punto de vista hermenéutico, cabría desechar en este caso una exégesis no necesaria de la reglamentación administrativa, que conduciría a imponer que el actor que optó por regularizar una deuda impositiva en 60 cuotas no tendría derecho a lograr la exteriorización registral plena de la compra de un automóvil, sin

renunciar al plan de facilidades de pago en cuotas n° 901-64641 que

se encuentra en curso comprobado e inobjettato de cumplimiento (fs. 194).

Dicho de otro modo, en nuestro sistema constitucional de derechos y libertades, sería desechable una exégesis inarmónica que condujera a que el actor se viera forzado a soportar hoy el desconocimiento por el fisco del acuerdo bilateral de moratoria impositiva, o que no pudiera superar aquí la oposición como impedimento de la falta de cancelación total de una deuda en cuotas pendiente de vencimiento. O que se viera forzado a sobrellevar eventualmente una suerte de capitis diminutio en su capacidad negocial y libertad de transitar, por negársele el derecho a tener en sus manos la documentación registral del automóvil que compró el 06/04/2010 (fs. 175), hasta tanto no cancele la última cuota n° 60 del plan n° 901-64641.

Salta a la vista el disvalor de estas alternativas exegéticas no necesarias, porque suprimirían el derecho ya adquirido y reconocido de una regularización de la deuda impositiva e infringirían el deber del estado de no contradecir sus propios actos y no desvirtuar la legítima confianza de los particulares.

En mérito a ello y a las demás razones expuestas, entendemos entonces que conforme al texto expreso del art. 112 párrafo 4° de la ley 5121 y a una recta hermenéutica que guarda armonía sistemática con la ley 8166 dentro de nuestro ordenamiento constitucional, este caso de "regularización" excepcional de la deuda del actor está claramente excluído de la esfera de aplicación general de la reglamentación administrativa aquí impugnada.

Como anticipamos ya, entendemos que la obligación reglamentaria de acreditar un pago íntegro mediante un "estado de cuenta" está lógicamente referida a las deudas impositivas ordinarias cuya cancelación total resulta generalmente "exigible" conforme al régimen normal y ordinario de exigibilidad del impuesto a los automotores, pero no puede ser extendida aquí a esta deuda regularizada por vía de excepción que resulta "inexigible" en forma total y actual, conforme al régimen excepcional de la moratoria impositiva establecida por la ley 8166.

En resumidas cuentas, y dado que la información auténtica y previa del fisco acerca del "cumplimiento" por el actor del plan de facilidades de

pago n° 901-64641 debería haber "dado curso" sin más a la entrega de la documentación registral (cf.: art. 112, párr. 1°, ley 5121); concluimos –en definitiva– que "la negativa de la DGR de extender la constancia de regularidad fiscal a fin de ser utilizada en el trámite de

transferencia”, constituyó un acto manifiestamente ilegítimo y arbitrario, y que la subsistencia actual de la retención o falta de entrega de la documentación registral carece –por ende- de justificación y corresponde hacerla cesar.

VI. Conclusión

Nos pronunciamos en suma por hacer lugar a la demanda de amparo interpuesta por Nicolás Mirande en contra de la Provincia de Tucumán (DGR), y condenar en consecuencia a la Dirección General de Rentas a que en el término de cinco días de quedar firme el presente decisorio haga entrega al actor de una constancia de regularización del impuesto al automotor del dominio END 714, que le habilite en forma explícita a obtener la entrega de la documentación registral retenida.

La forma en que se resuelve torna innecesario pronunciarse respecto de la demanda de declaración de inconstitucionalidad de los arts. 1, 3 y 5 de la resolución general n° 85/09 y del art. 3 de la resolución general n° 107/91, de la Dirección General de Rentas de Tucumán.

En cuanto a las costas del proceso, serán soportadas por la demandada por el hecho objetivo de la derrota y lo dispuesto por el art. 105 CPCyC.

El señor vocal Dr. Carlos Giovannello, dijo:

Que estando conforme con los fundamentos expresados por el señor vocal preopinante, voto en igual sentido.

Por ello, la sala segunda de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo,

RESUELVE:

I. DECLARAR LA INCONSTITUCIONALIDAD del primer párrafo del artículo 57 de la ley 6944 y, en consecuencia, confirmar la competencia material de este tribunal para entender en el presente caso.

II. HACER LUGAR a la demanda de amparo incoada por NICOLÁS MIRANDE en contra de la PROVINCIA DE TUCUMÁN, y condenar en consecuencia a la Dirección General de Rentas a que en el término de cinco días de quedar firme este decisorio haga entrega al actor de una

constancia de regularidad y cumplimiento fiscal del plan de facilidades de pago n° 901-64641 del impuesto al automotor del dominio END 714, que le habilite en forma explícita a obtener la entrega por el Registro Nacional de la Propiedad del Automotor de la documentación registral que acredita la adquisición del automóvil marca Suzuki Fun 1.0, dominio END 714.

III. COSTAS, a la demandada.

IV. RESERVAR pronunciamiento sobre honorarios para su oportunidad.

HAGASE SABER.

Rodolfo Novillo Carlos Giovanniello

Ante mi: maría laura garcía lizárraga