

Expediente: **570/23**
Carátula: **PROVINCIA DE TUCUMAN DIRECCION GENERAL DE RENTAS (DGR) C/ ABREGU TADEO LUIS ADOLFO S/ EJECUCION FISCAL**

Unidad Judicial: **OFICINA DE GESTIÓN ASOCIADA DE COBROS Y APREMIOS N°1 - CJC**
Tipo Actuación: **FONDO**
Fecha Depósito: **03/03/2025 - 04:55**
Notificación depositada en el/los domicilio/s digital/es:
90000000000 - *ABREGU, Tadeo Luis Adolfo-DEMANDADO/A*
30675271220 - *COLEGIO DE ABOGADOS DEL SUR -*
27202190699 - *PROVINCIA DE TUCUMAN DIRECCION GENERAL DE RENTAS (DGR), -ACTOR/A*
33539645159 - *CAJA DE PREVISION Y S.S. ABOGADOS Y PROC. -*

PODER JUDICIAL DE TUCUMÁN

CENTRO JUDICIAL CONCEPCION

Oficina De Gestión Asociada De Cobros Y Apremios N°1 - CJC

ACTUACIONES N°: 570/23



H20601279890

SENTENCIA

TRANSE Y REMATE

PROVINCIA DE TUCUMAN DIRECCION GENERAL DE RENTAS (DGR) c/ ABREGU TADEO LUIS ADOLFO s/ EJECUCION FISCAL (EXPTE. 570/23 - Juzgado Cobros y Apremios 2 C.J. Concepción)

CONCEPCION, 27 de febrero de 2025.

VISTO el expediente Nro. 570/23, pasa a resolver el juicio "PROVINCIA DE TUCUMAN DIRECCION GENERAL DE RENTAS (DGR) c/ ABREGU TADEO LUIS ADOLFO s/ EJECUCION FISCAL".

1. ANTECEDENTES

En fecha 09/08/2023 la abogada de Provincia de Tucumán D.G.R. inicia juicio de ejecución fiscal en contra de Abregú Tadeo Luis Adolfo, CUIT N° 20271416513, con domicilio en Ruta 327 - KM 7, de la ciudad de Gastona, provincia de Tucumán.

Fundamenta la demanda en la boleta de Deuda N° BCOT/4860/2023 por Impuesto a los Automotores y Rodados, períodos normales la cual fue firmada por Jefe de Sección Control de Obligaciones Tributarias de Direccion General de Rentas (DGR), en San Miguel de Tucumán el día 27/07/2023.

El monto reclamado es de \$149.183,39 (pesos ciento cuarenta y nueve mil ciento ochenta y tres con 39/100)), más intereses, gastos y costas judiciales.

En fecha 09/08/2023, se da intervención a la parte actora a través de su letrada apoderada y se ordena librar Intimación de Pago.

En fecha 06/02/2024 la letrada acompaña informe de verificación de pago parcial I 202400027, manifestando: "BCOT/4860/2023 deuda en concepto del Impuesto AUTOMOTORES Y RODADOS - CUOTA, padrón 00000LXL910, periodo/s 1 a 11/2021; 1 a 12/2022; 1 a 6/2023; Se informa que realizada la consulta a la base de datos del Organismo, se verifica que en fecha 23/10/2023 el demandado ha suscripto el REGIMEN DE REGULARIZACION DE DEUDAS FISCALES Tipo 1511 N° 412890 en 4 cuota/s, de las cuales se encuentran abonadas 0 cuota/s, a la fecha el citado plan se encuentra NO FORMALIZADO. En fecha/s 31/08/2023, el demandado ha realizado pagos bancarios normales respecto a la/s posición/es 4 a 6/2023; a la fecha la deuda

se encuentra CON PAGO PARCIAL."

En fecha 15/04/2024 se intima de pago a la parte demandada en su domicilio fiscal denunciado por la parte ejecutante.

Finalmente, una vez vencido el plazo legal sin que la ejecutada se haya presentado para oponer alguna de las excepciones previstas en el artículo 176 del C.T.P., en fecha 17/02/2025 se dispone pasar el expediente a despacho para resolver.

2. CONSIDERACIÓN DE LOS HECHOS Y FUNDAMENTOS DE DERECHO

Luego de realizar previamente un análisis de oficio del título ejecutivo, el hecho relevante a resolver en el presente juicio es si resulta exigible o no la deuda reclamada por la DIRECCION GENERAL DE RENTAS (DGR) a Abregú Tadeo Luis Adolfo.

En esta instancia corresponde, examinar la concurrencia de los recaudos legales establecidos en el art. 172 del Digesto Tributario, para determinar si el título con el cual se promueve la demanda de ejecución es un instrumento hábil.

2.1. FUNDAMENTOS DEL ANÁLISIS DE OFICIO DEL TÍTULO EJECUTIVO

En esta instancia corresponde, atento a las facultades (ver: Podetti.R.: Tratado de las Ejecuciones, Bs. As. 1997, n° 151; Palacio, L.: Derecho Procesal Civil, Bs. As. 1982, n° 1069; Falcón: Código, sobre el art. 551, punto 9.5.; Fenochietto-Arazi, Código, sobre el art. 531 § 2, y también a propósito del art. 551 § 2 a.), aplicándolo supletoriamente a autos, examinar la concurrencia de los recaudos legales establecidos en el art. 172 del Digesto Tributario, para determinar si el título con el cual se promueve la demanda de ejecución es un instrumento hábil (título hábil) o no. Lo que implicará la suerte de la demanda, prosperar la ejecución o ser la misma rechazada.

Es por ello que el C.T.P., dispone en el artículo n° 172 que: El juez competente examinará el título con que se deduce la ejecución y, si hallara que es de los comprendidos en el artículo 172 y que se encuentran cumplidos los presupuestos procesales, en un solo auto dispondrá que se intime por mandamiento de pago y embargo contra el deudor por la cantidad reclamada, más lo que el juzgado estime para intereses y costas, citándolo de remate para que oponga excepciones en el término de cinco (5) días a contar desde la fecha de notificación.

De la interpretación armónica de ambos preceptos normativos, puede deducirse que la existencia y la habilidad del título constituyen presupuestos inexorables para el ejercicio de la acción ejecutiva, y que corresponde al juez examinar la concurrencia de los recaudos legales al momento de despachar el mandamiento de intimación de pago y, aún a falta de oposición del ejecutado, al momento de dictar sentencia de trance y remate. La Excma. Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán destacó que éste deber legal viene impuesto asimismo a los tribunales de alzada porque el control de oficio de los presupuestos de admisibilidad es una de las características del juicio de tipo ejecutivo (CSJT, Sentencia n° 800, 21.08.2009; CSJT, Sentencia n° 1082, 10.11.2008; CSJT, Sentencia n° 1178, 28.12.2005; CSJT, Sentencia n° 251, 26.04.2004; CSJT, Sentencia n° 344, 19.05.2004, entre otros pronunciamientos).

Así también, nuestra Excelentísima Corte Suprema de Justicia en causa: Provincia de Tucumán - D.G.R.- Vs. La Cartujana S.R.L. s/Ejecución Fiscal, Nro. Sent. 874, 18.08.2015, sostuvo que conforme ley expresa, y a las conclusiones de la doctrina y jurisprudencia, el juez de la ejecución debe de oficio analizar los requisitos extrínsecos del título y rechazar la ejecución cuando estos no se encontraren reunidos. Incluso, manifiesta, de manera expresa, que ese análisis debe hacerse en todo momento, pero fundamentalmente en dos etapas, a saber: 1) el mandamiento e intimación de pago, y 2) la sentencia de trance y remate. Por ello, la jurisprudencia reiteradamente ha dicho que la inhabilidad de título debe ser decretada por el juez, si el título no reúne los requisitos necesarios, no obstante que no haya sido opuesta por la parte demandada o no receptada. Además, se infiere que, del mismo modo que de la incontestación de la demanda en un juicio ordinario, no ha de seguirse, necesariamente, una sentencia de condena haciendo lugar a la demanda, con mayor razón todavía ello es predicable del juicio ejecutivo, donde la vía ejecutiva es un privilegio otorgado en consideración de la habilidad del título mismo. Como lo enseñan correctamente los autores: “el principio nullaexecutio sine título” se extiende a la existencia misma del juicio ejecutivo (Fenochietto-Arazi, op. cit., sobre el art. 531 § 2), y por ello, cabe incluso “la posibilidad de que la inhabilidad de título sea declarada de oficio por el tribunal de alzada” (Palacio, L.: op. cit., n° 1069). Es por ello que la facultad descripta está sumamente aceptada para juzgados de ejecución de primera instancia y del análisis efectuado, no es admisible sostener el silogismo que postula que a falta de oposición de excepciones debe conducir “forzosamente” al dictado de una sentencia de condena, de trance y remate, en nuestro caso.

Cuando nos adentramos al estudio del título base de la ejecución fiscal promovida por la parte actora, surge necesario advertir, incluso, siguiendo a Martínez que el título es siempre una declaración documental de la autoridad pública, pero no es "puramente" el certificado de deuda, la boleta de deuda o el cargo tributario que se acompaña, sino que el título ejecutivo en la materia tributaria viene constituido en un momento que precede al libramiento de dicho certificado, de la certificación, de la boleta de deuda o del cargo tributario, es decir del propio procedimiento administrativo que desde un orden lógico y cronológico lo constituye y que fuera ofrecido como prueba y agregado a la presente ejecución: "El título ejecutivo es aquel que ha satisfecho con regularidad el proceso de su formación (Francisco Martínez, "El título en la ejecución fiscal", Impuestos, C. XXXIX-B, pág. 1709, Buenos Aires; Ídem Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de San Martín, Registro de Sentencias definitivas N° 6 F° 35/55, Expte. n° SI-2909-2011, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires C/Ghiglione Mario R. S/Apremio).

Así se lo ha sostenido en los actuales precedentes que se encuentran a la fecha firmes y consentidos por la Autoridad de Aplicación del CTP como últimos ejemplos podemos mencionar: **Provincia de Tucumán - D.G.R.- C/ Hospital Privado S.R.L. S/ Ejecución Fiscal (Expte.: 412/19) Sentencia N° 78/2019; Provincia de Tucumán -DGR- C/ Industria Metalúrgica de Pedro S.R.L. S/ Ejecución Fiscal (Expte.. 423/19) Sentencia N° 1/2020; Provincia de Tucumán -D.G.R.- C/ Arquitectura y Construcción S.R.L. S/ Ejecución Fiscal (Expte.. 492/19) Sentencia N° 2/2020; Provincia De TucumanDireccion General De Rentas (Dgr) C/ Arganaraz Luis David S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 809/22), Sentencia Del 06/12/2022; Provincia De TucumanDireccion General De Rentas (Dgr) C/ Elias Gustavo Sebastian S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 709/22), Sentencia Del 06/12/2022; Provincia De TucumanDireccion General De Rentas (Dgr) C/ Fernandez Luis Alberto S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 807/22), Sentencia Del 07/12/2022; Provincia De TucumanDireccion General De Rentas (Dgr) C/ Murcani Esteban Ezequiel S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 855/22), Sentencia Del 06/12/2022; Provincia De TucumanDireccion General De Rentas (Dgr) C/ Elias Carlos Ruben S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 678/22), Sentencia Del 15/12/2022; Provincia De Tucuman D.G.R C/ Elias Miguel Arturo S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 708/21), Sentencia Del 27/12/2022; Provincia De Tucuman - D.G.R. C/ Ledesma Cristian Daniel S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 764/19), Sentencia Del 28/12/2022; Provincia De TucumanDireccion General De Rentas (Dgr) C/ Seco Marcos Gabriel S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 935/22), Sentencia Del 23/02/2023; Provincia De TucumanDireccion General De Rentas (Dgr) C/ Burgos Dolores Victoria S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 938/22), Sentencia Del 02/03/2023; Provincia De TucumanDireccion General De Rentas (Dgr) C/ Los Jornales S.R.L. S/ Ejecucion Fiscal (Expte. 999/22), Sentencia Del 17/03/2023.**

Por otro lado, es necesario resaltar que la presente ejecución se solventa en el "deber de contribuir" o de "pagar impuestos": "Toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos", Art. XXXVI de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre (adoptada por la IX Conferencia Internacional Americana, en la Ciudad de Bogotá, Colombia, 30.03.48, Res. XXX). En idéntico sentido, el Capítulo I, art. 29, de la Declaración Universal de los Derechos y Deberes del Hombre (1948) reconoce los deberes frente a la sociedad, destacándose el "deber de pagar los impuestos". Las Declaraciones mencionadas fueron incorporadas a los Tratados Internacionales que integran el Art. 75 Inc. 22 de la CN, las cuales tienen rango y jerarquía constitucional, por lo tanto, son más que deberes éticos que inspiran el cumplimiento, tratándose de verdaderas obligaciones generales de cumplimiento. Conforme RodríguezBereijo, el deber de pago de los impuestos o tributos se encuentra dentro de los deberes generales de prestación (RodríguezBereijo, Álvaro: "El deber de contribuir como deber constitucional. Su significado jurídico", Revista Española de Derecho Financiero, 1° 125, enero - marzo, 2005, Civitas, Madrid).

La jurisprudencia de nuestra Corte local considera, con respecto al análisis de oficio de la habilidad del título ejecutivo, lo siguiente: "Esta Corte tiene dicho que la existencia y habilidad del título constituyen presupuestos inexorables para el ejercicio de la acción ejecutiva. Y que corresponde al juez examinar la concurrencia de los recaudos legales al momento de despachar el mandamiento de intimación de pago y, aún a falta de oposición del ejecutado, al momento de dictar sentencia de trance y remate. Este deber legal, en caso de apelación, viene impuesto, asimismo, al tribunal de alzada porque el control de oficio de los presupuestos de admisibilidad es característica del juicio ejecutivo." (CSJT, sent. 1082 del 10/11/2008, "La Gaceta S.A. vs. Tale Luis Roberto y otros/ Ejecución hipotecaria"; sent. 1178 del 28/12/2005, "Caja Popular de Ahorros de la Provincia de Tucumán vs. Zurita Ángel Rolando y otros s/ Cobro ejecutivo; sent. 251 del 26/4/2004, "Servicio Provincial de Agua Potable y Saneamiento vs. Muñoz, Antonio s/ Apremio"; sent. 344 del 19/5/2004, "Servicio Provincial de Agua Potable y Saneamiento vs. Omodeo S.A. s/ Apremio"; entre otros pronunciamientos).

En este sentido, la jurisprudencia dijo también que el examen cuidadoso del título en la oportunidad prevista en el art. 531 (nuestro 492) supone una primera valoración del juez acerca de su eficacia, fuera de dicha oportunidad, el juez debe volver a apreciar la habilidad del título al momento de dictar sentencia de trance y remate, aún en el supuesto de que la parte demandada no haya opuesto excepciones (CNCiv., Sala B, 1996, fallo: "Serendipia S.A. c/Municipalidad de Bs. As").

Por último, cabe destacar que mediante sentencia 32 de fecha 19/06/2020, la Cámara de Apelaciones en lo Civil en Documentos y Locaciones y Flia. y Suc., confirmó el criterio antes descripto por este mismo sentenciante, al considerar que: "Es dable aclarar que el expediente administrativo fue requerido por el Juez a quo a los efectos de resolver la cuestión sin oposición de la actora, quien además lo había ofrecido como prueba en su escrito de demanda (fs.06/07), en virtud de lo dispuesto en art. 178 del Código Tributario Provincial, encontrándose facultado legalmente a examinar la habilidad del título aún de oficio, incluso examinando en el caso de las ejecuciones fiscales como la presente, los antecedentes administrativos que precedieron la emisión de los títulos, atento que la existencia y exigibilidad de la deuda son presupuestos de toda ejecución, tal como lo ha determinado reiteradamente la jurisprudencia. () Vale decir, pues, que el control de oficio -del Juez o Tribunal- respecto de la ejecutividad del título y la presunción de veracidad del derecho del ejecutante se encuentra ligado necesariamente a la idoneidad formal del documento cartular. Nótese que las etapas previas de cumplimiento de los procedimientos de creación del título son indispensables cuando, como en el caso, condicionan la legitimidad misma del título, en tanto atañen a su exigibilidad: en su defecto, no hay acto administrativo firme, ni obligación exigible. Y esto, en cuanto no se trata de evaluar la legitimidad causal de la obligación, sino de verificar las formalidades que regulan su formación y, de este modo, la virtualidad ejecutiva del documento en cuestión, sin que ello vulnere la presunción de legitimidad de los actos administrativos ni ponga en entredicho su ejecutoriedad."

2.2. ANÁLISIS DEL TÍTULO EJECUTIVO

El Art. 172 del Código Tributario Provincial establece que los créditos tributarios se harán efectivos de acuerdo al procedimiento establecido en ese mismo Código. Además, nos dice que constituye título suficiente la boleta de deuda expedida por la Autoridad de Aplicación.

De esta manera, la boleta de deuda debe contener como mínimo: 1) Nombre o razón social del deudor. 2) Domicilio fiscal. 3) Períodos fiscales adeudados. 4) Número de partida, cuenta, patente o padrón. 5) Concepto de la deuda. 6) Importe original de la deuda impaga. 7) Lugar y fecha de expedición de la Boleta de Deuda. 8) Firma del funcionario autorizado.

Del análisis de la boleta de deuda se corrobora lo siguiente: 1) Nombre o razón social del deudor: Abregú Tadeo Luis Adolfo, CUIT N° 20271416513 2) Domicilio fiscal: Ruta 327 - KM 7, de la ciudad de Gastona, provincia de Tucumán. 3) Períodos fiscales adeudados: 01/21 a 11/21; 01/22 a 06/23. 4) Número de partida, cuenta, patente o padrón: LXL910. 5) Concepto de la deuda: Impuesto a los Automotores y Rodados. 6) Importe original de la deuda impaga: \$ 90.738,02. 7) Lugar y fecha de emisión: San Miguel de Tucumán, el día 27/07/2023. 8) Firma del funcionario competente: el título ejecutivo acompañado está firmado por CPN Patricia L. Colombres.

Del análisis realizado del título y del expediente se llega a la conclusión que la boleta de deuda acompañada fue realizada de conformidad con el Art. 172 CTP, la que, además, como acto administrativo unilateral del Estado goza de presunción de legitimidad (art. 47 de la Ley de Procedimientos Administrativo Local).

Por último, cabe destacar que el crédito tributario en ejecución es por el Impuesto a los Automotores y Rodados, el cual está previsto en el Art. 292 del CTP, que establece lo siguiente: *"Por los vehículos automotores radicados en la Provincia se pagará un impuesto único, de acuerdo a lo previsto en el presente capítulo y en la Ley Impositiva. También se considerarán radicados en la Provincia aquellos vehículos automotores cuyos propietarios tengan domicilio en la jurisdicción provincial, en los términos establecidos en los artículos 36 y 37 del presente Código"*.

Como bien lo señala VILLEGAS, este impuesto se caracteriza por gravar la propiedad de los vehículos radicados en cada provincia, en nuestro caso en la Provincia de Tucumán. El aspecto material del hecho imponible lo representa la propiedad de los vehículos radicados en la Provincia. El aspecto personal del hecho imponible, es decir los destinatarios legales de este impuesto, son los titulares dominicales ante el Registro Nacional de la Propiedad del Automotor. El art. 296 CTP establece que están obligados al pago del impuesto (tributo) los propietarios de los vehículos, incluso de constarse de los poseedores de los mismos a título de dueño. Las personas a cuyo nombre figuren inscriptos los vehículos y los poseedores a título de dueño serán responsables solidarios del pago del impuesto respectivo, mientras no soliciten y obtengan la baja o transferencia correspondiente.

Tanto el aspecto material como el aspecto personal no fueron controvertidos en la causa. Por lo tanto de acuerdo a la naturaleza ejecutiva del proceso no podemos avanzar oficiosamente a su corroboración fáctica, más cuando la parte demandada no lo ha propuesto. Así tampoco los aspectos temporales y el monto de la deuda computados por la base imponible y la alícuota aplicable. Tampoco existen dentro del análisis del expediente administrativo, ni traídos a discusión por la parte demandada cuestionamientos o impugnaciones administrativas a la determinación que realizó la Administración.

2.4. SOBRE LA CANCELACIÓN PARCIAL DE LA DEUDA

Conforme surge del punto 1.2 de esta sentencia, con posterioridad a la demanda de ejecución fiscal y a la intimación de pago, la parte demandada canceló la deuda reclamada.

De esta manera, y por lo expresado por la parte actora mediante Informe de Verificación de Pagos N° I 202400027, la deuda reclamada en el presente juicio fue cancelada parcialmente en fecha 31/08/2023.

Por ello, al encontrarse acreditados los pagos antes mencionados, corresponde liberar parcialmente al demandado del capital e intereses reclamados en este juicio.

Al respecto, nuestra Corte Suprema de Justicia consideró que: “El Tribunal de Alzada hizo propias las consideraciones vertidas por esta Corte en un precedente jurisprudencial en el que se dijo que “el pago es un instituto, cuyos principios se encuentran regulados en el Código Civil, en virtud de lo dispuesto por los arts. 75 inc. 12 y 121 y 126 de la Constitución Nacional”, que “en el marco de la regulación de las obligaciones en general, el pago es un acto jurídico de enorme trascendencia por los efectos que produce, entre los que necesariamente se encuentran la extinción del crédito y la liberación del deudor” (CSJT, "Provincia de Tucumán -DGR- C/ Vicente Trapani S.A. S/ Ejecución Fiscal", sentencia N° 1872 de fecha 05/12/2017).

En cuanto a los efectos del pago de la obligación tributaria, bien se ha dicho que el modo natural y ordinario de extinción de la obligación tributaria es el pago del contribuyente o sujeto pasivo (**Altamirano, A.C.: Derecho Tributario - Teoría General, Marcial Pons, Bs.As., 2012, p. 426 y ss.**). Para Villegas, si bien existen diversos medios de poner fin a la obligación tributaria sustancial, por tratarse de obligaciones de dar, su medio normal de extinción es el pago. (**Villegas H. B.: Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Astrea, 10ma Edición, 2016, Ciudad de Bs.As., p. 296**). Stordeur indica que el pago es el medio más usual de extinción de la obligación tributaria y consiste simplemente, refiriéndose a la legislación y dogmática Civil: “cumplimiento de la prestación que hace el objeto de la obligación, ya se trate de una obligación de hacer, ya de una obligación de dar” (**Stordeur, E.: Derecho Tributario, Ed. Buyatti, 2013, Bs. As., p. 244**).

Desde la especialidad que me toca abordar las cuestiones a resolver en la presente causa, en relación con la naturaleza jurídica del pago, se han elaborado diferentes posturas por parte de la doctrina y jurisprudencia, con diferentes impactos en la decisión que hoy se dicta: se ha dicho que es un acto jurídico unilateral, un acto jurídico bilateral, un acto jurídico contractual (**CSJN, Fallos, 237:556**), un acto jurídico no contractual, un acto jurídico debido (Véase: **Fonrouge Giuliani .C.M: Derecho Financiero, Tomo I, 9na. Edición, La Ley, Bs.As., p. 462; Villegas H. B.: Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Astrea, 10ma Edición, 2016, Ciudad de Bs.As., p. 297**) y un derecho de naturaleza patrimonial (**CSJN, Fallos, 237:556**). Por otro lado, se ha dicho que deriva de una regulación específica del Derecho público, específicamente de los principios, potestades y actos de gobierno (**CSJN, Fallos, 167:5**: “ Las sumas abonadas por la Compañía si bien reconocían como causa aparente inmediata el convenio de referencia, tendían, en definitiva, a dar cumplimiento a sus deberes de contribuyente dentro de los límites que a los mismos fijaba, en cuanto al monto, dicho convenio, ya que <<los impuestos no son obligaciones que emergen de los contratos, pues su imposición y la fuerza compulsiva son actos de gobierno y de potestad pública>>”). Pero con posterioridad a la emisión de dicha doctrina la CSJN, en la causa: **Compañía Frigorífica Swift de la Plata S.A. c. Comisión de Fomento de Villa Gobernador Galvez, del 22.04.1964**, se ha sostenido lo siguiente: “En todo caso, habida cuenta que el particular interesado ha podido, a falta de prohibición explícita local sobre el punto, estimarse exonerado de los tributos requeridos con el pago practicado, resulta aplicable la doctrina del efecto liberatorio del pago en materia fiscal, tal como ella ha sido elaborada por esta Corte -**Fallos: 237:556** y sus citas” .

Podríamos agregar que es también una de las conexiones que componen la relación jurídica del Estado con el contribuyente, que es en definitiva el cumplimiento del deber de contribuir, incluso que es un acto jurídico complejo dentro de la conjunción del **derecho tributario sustancial y formal**, en tanto para cumplirse la obligación de dar el dinero público el contribuyente debe hacerlo de acuerdo con las formalidades y canales establecidas por las normas locales, **a manera de margen de apreciación local frente a las normas de los Códigos de Fondo**, aplicables a la especie por mandato Constitucional (**art. 75 inc. 12 de la CN: aplicación de las cláusulas de los Códigos, en relación con el art. 29 y 75.22 CN**).

Nuestra jurisprudencia constitucional tributaria ha sido fluctuante en considerar por un lado a la naturaleza del pago como parte de los actos de gobierno y potestades públicas, es decir, alejados de la naturaleza contractualista por resultar inconcebible y desnaturalizador del concepto de “tributo” y por el otro lado, entender su naturaleza en base a la naturaleza contractual cómo una forma de liberarse de la obligación tributaria hacia el fisco (**Navararine y D’Alessandro, Extinción de las obligaciones tributarias, Ed. La ley, p. 4**). Por último, Giannini, sostiene que el pago -en todo o en parte (pagos a cuenta, p. ej.) de las cantidades debidas como tributo y de las obligaciones pecuniarias accesorias (intereses, recargos) que pueden acompañarles, es decir, el pago de la “deuda tributaria” ha de ser definido, así, como la realización del programa diseñado por el legislador al establecer y regular cada una de estas obligaciones; como la realización

de la prestación (la entrega de una cantidad de dinero) que constituye el objeto de la obligación. Para Couture el pago es el acto cancelativo mediante el cual el deudor o un tercero satisfacen una obligación, poniéndole fin (Couture, E.J.: *Vocabulario Jurídico*, 3ra. Edición, IBDeF, Buenos Aires, 2004, p. 542).

La doctrina, en materia de interpretación y aplicación de la legislación tributaria, siguiéndose a Ferreiro Lapatza, indica que, ante la falta de regulación específica en la legislación tributaria sobre el instituto jurídico del pago o sobre algunos de sus elementos, debemos recurrir necesariamente a los Códigos Civiles (**Ferreiro Lapatza, J. J.: Curso de Derecho Financiero Español, Marcial Pons, 2006, p. 460**), con las particularidades de la materia desde donde se aborda dicho instituto. Nuestra legislación constitucional, de estricta aplicación a la causa, se refiere a ello en el artículo 75.12 (cláusula de códigos). Nuestro Código Civil y Comercial de la Nación (aplicables a la especie en tanto las obligaciones tributarias ejecutadas son posteriores a la vigencia del nuevo Código Civil y Comercial: **Causa CSJN 4930/2015/RH1, Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro, s/demanda contenciosa administrativa**). El CCCN indica en su art. 865 que: **el pago es el cumplimiento de la “prestación” que constituye el “objeto” de la obligación** (su fuente directa art. 725 del CC de Vélez, ahora no se hace referencia a los tipos de obligaciones a los que se refiere).

El Código Tributario Local, ley 5.121., en su artículo 27 establece que los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por el Código Tributario o por las normas especiales, conceptualizando al pago como el cumplimiento de una obligación sustancial o material. Además, establece que la relación tributaria surge entre el Estado y los contribuyentes como sujetos de la relación, constituyendo el vínculo una relación de tipo personal entre ambos (art. 20 CTP), aunque el tipo de impuesto del cual se persigue la ejecución sea de naturaleza real. La relación jurídica tributaria se traba entre dos sujetos: el Estado Provincial en su actividad jurídica financiera y el contribuyente del impuesto que es una persona física y no el bien sobre el que recae el impuesto.

El Código Tributario Provincial omite regular los efectos del pago siguiendo los canales habilitados al efecto de obligaciones tributarias propias de los contribuyentes. Pero lo regula en el caso de varios deudores o co-deudores en el caso de “solidaridad”: art. 25.2, **el pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás**. Incluso regula las relaciones o situaciones tributarias entre particulares, contribuyentes y responsables, donde la obligación se divide entre ellos; y quien efectúa el pago puede reclamar de los demás el total o una parte proporcional, según corresponda, y si alguno fuera insolvente, su porción se distribuirá a prorrata entre los otros. En este último caso, **los efectos del pago actúan liberándolos frente al Fisco, no así entre las relaciones jurídicas particulares que componen la relación jurídica tributaria general**.

La naturaleza del pago del impuesto está vinculada a un acto jurídico debido mediante el cual se cumple con la obligación tributaria contemplada en la ley, en base al deber de contribuir como uno de los bienes jurídicamente protegidos dentro de la relación jurídica tributaria principal. Por ello **el pago realizado por el deudor de una obligación tributaria, con la satisfacción plena y total del o los intereses (en este caso los intereses resarcitorios y punitivos en nuestro caso), de manera completa, extingue el crédito y lo libera, en tanto se cumple con el deber de contribuir establecido legal y convencionalmente, y en tanto dicho pago esté acreditado en la causa**. Es decir: el pago, como acto jurídico, cuando el mismo es completo y así está acreditado en el expediente, surge de las vías habilitadas por la legislación formal Provincial, tiene por efecto el de extinguir la obligación principal de la relación jurídica tributaria. Siempre entendiéndose que el margen de apreciación local referido, debe interpretarse dentro de los límites de la razonabilidad. El derecho público provincial no puede bajo ningún aspecto, dentro de la interpretación y aplicación de la cláusula de los Códigos o de su actual reenvío por el CCCN, resultar regresivo de derechos del contribuyente, menos aún, ser contrario a las disposiciones de la Constitución Nacional ni de los Pactos Internacionales de Derechos Humanos.

Con respecto al margen de apreciación local de la cláusula de los Códigos, de los Códigos establecidos en la misma, y de la legislación de naturaleza federal, frente a su interpretación, incluso el Federalismo denominado de Concertación, debe ser aplicado teniendo a la vista el margen de apreciación local, al que hice alusión, incluso con extremo cuidado y teniendo a la vista los Derechos fundamentales. Claro está que en ningún caso ese margen de apreciación local puede servir como salvoconducto para quebrantar normas constitucionales y convencionales. Un claro ejemplo con respecto al margen de apreciación local lo establece la autonomía que ostenta el Derecho Tributario provincial, en tanto y en cuanto, de acuerdo a la propia autonomía económica y financiera, puede regular ciertos contornos sobre institutos del Derecho Civil y Comercial, en tanto no sean los mismos desnaturalizados o en su caso, no sean irrazonables.

Cómo *obiter dictum*, es adecuado a nuestros fines sostener que la remisión realizada por el propio Código Civil y Comercial de la Nación vigente a partir del año 2015, que subdelega a las jurisdicciones locales que regulen la materia de la prescripción liberatoria (*otro medio de extinguir las obligaciones tributarias*) en materia de Derecho público, debe hacerse a la luz del margen de apreciación local referido, siempre y cuando su

aplicación no sea irrazonable (En el siguiente sentido del artículo 2532CCC que establece en cuanto al ámbito de aplicación de las disposiciones de la prescripción que: **"En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos"** y el artículo 2560 CCC del mismo Código que preceptúa: **"Plazo Genérico. El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local"**). En consecuencia, aplicando la doctrina del margen de apreciación el plazo liberatorio no podría ser superior al establecido como máximo en el propio Código Civil y Comercial, es decir 5 años. No sería razonable someter al control tributario de la renta pública al plazo de dos años por aplicación directa del nuevo Código Civil y Comercial, reservadas para las obligaciones privadas de cumplimiento periódico). Para **Rosatti** el margen establecido se centra en el art. 5 de la CN que preceptúa: "Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo de estas condiciones el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones". El juez **Rosatti** infiere que " las provincias tienen plena autonomía para sancionar sus constituciones siempre que ellas estén de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías consagradas en aquella. Esta Corte Suprema ha reconocido la autonomía provincial, tanto para elegir autoridades como para diseñar sus instituciones y constituciones en consonancia con sus identidades y particularidades y en tales oportunidades, ha destacado el valor de la diversidad que conlleva el régimen federal de gobierno adoptado por nuestro país " (**conf. doctrina Fallos: 311:460 y sus citas; 317:1195 y sus citas; 329: 5814) (Considerando 9)**. Podríamos indicar que con la doctrina del margen de apreciación local se resignifica la autonomía tributaria de las jurisdicciones locales, cómo en su momento lo había dejado en claro **García Belsunse**, quien estableció como límite lo siguiente: "pero también por razones constitucionales limito la autonomía del derecho tributario provincial a la razonabilidad de sus normas, en tanto y en cuanto esa autonomía que le permite a los Estados provinciales tener legislación tributaria con conceptos propios, distintos y separados del derecho privado, no resulte irrazonable y por ende, violatorio de la Constitución nacional (**García Belsunse, H. A.: La Autonomía del Derecho Tributario: A cuarenta años de mi primera clase universitaria, Depalma, Bs. As., 1996, p. 99**).

En conclusión, a falta de regulación específica e incluso habiéndolo regulado para otros supuestos del instituto del pago desde el CTP, debe interpretarse que el pago realizado por el contribuyente siguiendo los canales formales establecidos para ello **tiene plenos efectos liberatorios y por lo tanto debe declararse cancelada y extinta la obligación tributaria**.

En idéntico sentido nuestra CSJN en la causa **"Ángel Moiso y Cia SRL "**, del 24.11.81 (**Fallos, 303:1835**) analizó los efectos jurídicos tributarios del pago, y le atribuyó efectos cancelatorios, en la medida que el contribuyente obro de acuerdo con la legislación tributaria: "sólo cuando el contribuyente ha oblado el impuesto de conformidad con la ley en vigencia al momento en que se realizó el pago, queda éste, por efecto de su fuerza liberatoria, al amparo de aquella garantía, que se vería afectada si se pretendiese aplicar una nueva ley que estableciese un aumento para el período ya cancelado".

En sintonía con el precedente citado, nuestra Corte Suprema de Justicia Local consideró que: "el pago es un instituto, cuyos principios se encuentran regulados en el Código Civil, en virtud de lo dispuesto por los arts. 75 inc. 12 y 121 y 126 de la Constitución Nacional", que "en el marco de la regulación de las obligaciones en general, **el pago es un acto jurídico de enorme trascendencia por los efectos que produce, entre los que necesariamente se encuentran la extinción del crédito y la liberación del deudor**" (CSJT, "Provincia de Tucumán -DGR- C/ Vicente Trapani S.A. S/ Ejecución Fiscal", sentencia N° 1872 de fecha 05/12/2017).

2.3. CONCLUSIÓN

Si bien el hecho de que la demandada no se haya opuesto a la presente ejecución no conduce necesariamente a hacer lugar a la demanda, luego de realizado el análisis de oficio del título ejecutivo, concluyo que el presente proceso debe concluir dictando sentencia ordenando llevar adelante la presente ejecución.

Esto según se desprende del juego de los arts. 172 y 192 del C.T.P., y 483 y 492 del C.P.C.C. (vigentes por el art. 822 del nuevo C.P.C.C.), y conforme el criterio plasmado en reiteradas ocasiones por nuestra Corte Suprema de Justicia (cfr. CSJT, Sentencia n° 800, 21.08.2009; CSJT, Sentencia n° 1082, 10.11.2008; CSJT, Sentencia n° 1178, 28.12.2005; CSJT, Sentencia n° 251, 26.04.2004; CSJT, Sentencia n° 344, 19.05.2004; CSJT, "Provincia de Tucumán - D.G.R.- Vs. La Cartujana S.R.L. s/Ejecución Fiscal", sentencia N° 874 del 18.08.2015; entre otros pronunciamientos).

Siendo esto así, y habiendo realizado el debido control del título ejecutivo presentado con la demanda, concluyo que debe concluir teniendo presente la cancelación parcial de la deuda reclamada y prosperar la presente ejecución por el saldo insoluto.

3. COSTAS

Atento al resultado del juicio, las costas se imponen a la parte demandada vencida (art. 61 Nuevo Cód. Proc. Civil y Comercial de Tucumán).

4. HONORARIOS

Atento a lo normado en el art. 20 de la ley 5.480, corresponde regular honorarios profesionales a la abogada Vazquez Adriana María.

En tal sentido se tomará como base el capital reclamado en el escrito de demanda (Art. 38), más intereses resarcitorios y los punitivos devengados hasta la fecha de la presente sentencia, de acuerdo con lo considerado por el tribunal de Alzada en su sentencia de fecha 20/03/2023 dictada en la causa “Provincia de Tucumán D.G.R. C/ SA Ser S/ Ejecución Fiscal - Expte. N° 1366/21”.

Tomando en cuenta dicha base, el carácter en que actúa el abogado apoderado (doble carácter), y lo normado por los Arts. 1, 3, 14, 15, 38, 44 y 63 de la Ley 5.480 y concordantes, realizados los cálculos aritméticos correspondientes (la base reducida en un 50% por no haber excepciones planteadas, por un 16% por ser parte vencedora incrementado un 55% por la actuación en el doble carácter), el resultado obtenido es menor al valor mínimo de una consulta escrita fijada por el Colegio de Abogados (\$440.000, según lo publicado en su sitio web).

Por ello, y teniendo en cuenta lo considerado por el Tribunal de Alzada en las causas “Provincia de Tucumán D.G.R C/ Quesada Juan Carlos S/ Ejecución Fiscal - Expte. N° 610/21” (sentencia N° 140 del 15/10/2021), e “Instituto Provincial de Lucha Contra el Alcoholismo (IPLA) C/ Diaz Marcela - Expte. N°1298/18” (sentencia del 12/03/2020), corresponde regular en la presente causa la suma de pesos cuatrocientos cuarenta mil (\$440.000) en concepto de honorarios profesionales a favor de la abogada Vazquez Adriana María.

5. PLANILLA FISCAL

Conforme surge del decreto de fecha 07/02/2025, se confeccionó planilla fiscal por la Tasa Proporcional de Justicia, prevista en el Art. 323 del CTP, ordenándose pagar la misma a la parte condenada en costas.

Asimismo, cabe destacar que en virtud de lo establecido en el Art. 335 del CTP: "Esta liquidación será considerada determinación impositiva, a los efectos del procedimiento reglado en el capítulo I del título V del libro primero de este Código Tributario, y se ordenará el pago de esta a la parte que corresponda."

Por lo expuesto, corresponde otorgar un plazo de 15 días desde la notificación de la presente determinación de la Tasa Proporcional de Justicia a la parte demandada, condenada en costas, a los fines de que proceda a cancelar el monto de \$9.471,83 (pesos nueve mil cuatrocientos diecisiete con 83/100), bajo apercibimiento de quedar expedita la vía del cobro por ejecución fiscal dentro de este mismo proceso.

6. RESUELVO

1) Tener presente que el accionado Abregú Tadeo Luis Adolfo, CUIT N° 20271416513, canceló parcialmente la deuda base de la presente ejecución con posterioridad al inicio de la misma.

2) ORDENAR se lleve adelante la presente ejecución seguida por Provincia de Tucumán -D.G.R.- en contra de Abregú Tadeo Luis Adolfo, CUIT N° 20271416513, con domicilio en Ruta 327 - KM 7, de la ciudad de Gastona, provincia de Tucumán., por la suma de \$149.183,39 (pesos ciento cuarenta y nueve mil ciento ochenta y tres con 39/100), en concepto de capital e intereses resarcitorios, con más los punitivos correspondientes (arts. 50 y 89 del C.T.P.), suma a la que deberá descontarse el pago parcial informado por la actora.

3) Imponer las costas del presente juicio a la parte demandada, conforme lo expuesto en los considerandos (art. 61 Nuevo Cód. Proc. Civil y Comercial de Tucumán).

4) Regular honorarios a la abogada Vazquez Adriana María por la suma de pesos cuatrocientos cuarenta mil (\$440.000) en todo concepto por las labores cumplidas en el presente juicio de ejecución fiscal, conforme a lo considerado.

5) Intimar a la parte condenada en costas para que en el plazo de 10 (diez) días acredite el pago de los aportes y los bonos profesionales (art. 174 C.T.P.).

6) Comunicar a la Caja de Previsión y Seguridad Social de Abogados y Procuradores a los efectos de dar cumplimiento con la Ley 6.059; y al Colegio de Abogados del Sur a los efectos correspondientes.

7) Intimar por el plazo de 15 días a Abregú Tadeo Luis Adolfo, CUIT N° 20271416513 con domicilio en Ruta 327 - KM 7, de la ciudad de Gastona, provincia de Tucumán, al cumplimiento del pago de la Planilla Fiscal practicada por la suma de \$9.471,83 (pesos nueve mil cuatrocientos diecisiete con 83/100) bajo apercibimiento de quedar expedita la vía del cobro por ejecución fiscal dentro de este mismo proceso, conforme lo considerado. Adjuntar la planilla fiscal al momento de notificar la parte resolutive de la presente sentencia.

HACER SABER.

Actuación firmada en fecha 28/02/2025

Certificado digital:
CN=IRIARTE Adolfo Antonio, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 20248024799

La autenticidad e integridad del texto puede ser comprobada en el sitio oficial del Poder Judicial de Tucumán <https://www.justucuman.gov.ar>.