



ACUERDO N° 335. En la ciudad de Neuquén, capital de la provincia del mismo nombre, a los veinticuatro (24) días del mes de septiembre de dos mil veinticinco, en Acuerdo, la Sala Civil del Tribunal Superior de Justicia integrada por los señores Vocales doctores Roberto Germán Busamia y Evaldo Darío Moya, con la intervención de la señora Subsecretaria Celina Barthes, procede a dictar sentencia en las actuaciones "**PROVINCIA DEL NEUQUÉN c/ MUTUAL DE DOCENTES DEL NEUQUÉN (MU.DO.N.) s/ APREMIO**" (**Expediente JVACI1 N° 15.381 - Año 2020**), del registro de la Secretaría Civil.

ANTECEDENTES: La ejecutada -Mutual de Docentes del Neuquén (MU.DO.N.)- interpuso recursos de Nulidad Extraordinario y por Inaplicabilidad de Ley (fs. 110/152vta.) contra el pronunciamiento de la Sala II de la Cámara Provincial de Apelaciones -con competencia en el Interior- en tanto revocó la decisión de grado y mandó llevar adelante la ejecución iniciada por la Provincia del Neuquén por la suma de \$30.123,70.-, más intereses y costas, adeudados en concepto de impuesto inmobiliario.

Corrido el traslado pertinente, la ejecutante solicitó el rechazo de los recursos intentados (fs. 155/161vta.).

A través de la Resolución Interlocutoria N° 460/24 (fs. 174/180), se declaró admisible el recurso de casación por Inaplicabilidad de Ley circunscripto al rechazo de la defensa de falta de legitimación pasiva soslayando el incumplimiento de los recaudos formales -al primar la función uniformadora de este Tribunal Superior de Justicia-.

A su turno, la Fiscalía General propició que se declare improcedente el remedio extraordinario intentado por entender que en su condición de titular dominial la ejecutada debía responder en forma solidaria con la poseedora (fs. 182/186).

Firme la providencia de autos, efectuado el pertinente sorteo, este Cuerpo resolvió plantear y votar las siguientes:



CUESTIONES: a) ¿Resulta procedente el recurso de casación por Inaplicabilidad de Ley?; b) En caso afirmativo, ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?; c) Costas.

VOTACIÓN: Conforme al orden del sorteo realizado, a las cuestiones planteadas el **Dr. Roberto G. Busamia** dijo:

I. Para comenzar el análisis, es necesario resumir los aspectos relevantes de la causa, de cara a los motivos que sustentan la impugnación extraordinaria de la ejecutada.

1. La Provincia del Neuquén promovió un apremio contra MU.DO.N. por cobro de una deuda por impuesto inmobiliario (\$30.123,70.-) correspondiente a la Nomenclatura Catastral ..., instrumentada en la boleta de deuda N° ..., comprensiva de los períodos 01/08 de los años 2015 y 2016; y 01/12 de los años 2017/2019.

2. La ejecutada interpuso excepción de inhabilidad de título por falta de legitimación pasiva e inexistencia de deuda con fundamento en lo dispuesto por el artículo 157, inciso 4, del Código Fiscal (CF) y por los artículos 1937 y 1939 del Código Civil y Comercial de la Nación (CCyC). Adujo que el inmueble gravado formó parte de un plan habitacional de sesenta cabañas desarrollado con fines sociales; invocó haberle entregado la posesión a la Sra. Lidia Marlín Lucero en el año 1995; afirmó que no pudo escriturarlo por inconvenientes con la mensura originados por la adjudicataria; y añadió que con fecha 12/12/14 firmó un poder especial irrevocable -que acompañó- para el otorgamiento de la escritura traslativa de dominio. Mencionó que estas circunstancias fueron debidamente notificadas a la Dirección Provincial de Rentas (DPR) por notas presentadas con fecha 08/02/18 y 24/08/18 -que adjuntó- y que también presentó documentación en la Fiscalía de Estado. A su vez, solicitó la citación de la Sra. Lucero en su carácter de deudora y en caso de una eventual acción de regreso. Finalmente, ofreció prueba.



3. Corrido traslado, la ejecutante solicitó el rechazo *in limine* de la excepción interpuesta por versar sobre cuestiones atinentes a la causa del título y exceder el restringido marco cognoscitivo delimitado por artículo 117 del CF. A todo evento, adujo que la legitimación pasiva de MU.DO.N. provenía de su condición de dueña (por reunir título y modo) y titular registral del inmueble gravado y que, por ello, en atención a lo normado por los artículos 157 y 158 del CF, resultaba responsable solidaria con la poseedora. Añadió que era deber de la ejecutada informar -de modo fehaciente- sobre cualquier cambio en el hecho imponible (artículo 32, inciso 3, CF). Con relación a la documental en traslado dijo desconocerla *"... por no constar la autenticidad, existencia, validez y oponibilidad al Fisco de la totalidad ..."*.

4. El Juez de grado consideró innecesario abrir la causa a prueba. A su vez, entendió que, al controvertir un presupuesto esencial de la vía ejecutiva, la excepción opuesta era formalmente admisible. A continuación, hizo lugar a la excepción de falta de legitimación pasiva y rechazó la ejecución intentada. Para así resolver, consideró que de la documental acompañada por la ejecutada y del relato de los hechos surgía que en el año 1995 el inmueble gravado había sido entregado por MU.DO.N. a su adjudicataria. A su vez, por entender que su desconocimiento genérico no les restaba valor probatorio (artículo 356, CPCyC), juzgó que con las notas presentadas en la DPR la situación había sido notificada. Luego, consideró que los hechos eran subsumibles en lo dispuesto por el inciso 4 del artículo 157 del CF, en tanto estipula que son contribuyentes del impuesto inmobiliario los adjudicatarios de viviendas construidas por entidades oficiales, gremiales o cooperativas desde el acto de recepción, sin que se hubiera instaurado la responsabilidad solidaria del titular dominial en ese supuesto.



5. La ejecutante dedujo recurso de apelación. Expresó que la sentencia recurrida había ignorado que MU.DO.N era la titular dominial inscripta en el Registro de la Propiedad Inmueble y que la Sra. Lidia Marlín Lucero no podía ser calificada como propietaria en tanto no se había perfeccionado la transmisión de dominio en su favor. A su vez, destacó que, en cualquier caso, el propietario es responsable solidario con el poseedor (artículos 157 y 158, CF). Preciso que, de conformidad con lo dispuesto por el inciso 3 del artículo 32 del CF, la modificación de la situación fiscal debía ser notificada por MU.DO.N en forma clara y fehaciente y que, ante la omisión, continuaba siendo el sujeto pasivo de la obligación tributaria. Por último, se agravió por el valor probatorio asignado a las notas presentadas por la ejecutada por ante la DPR desde que las mismas fueron desconocidas y dado que tampoco fue acompañada la respuesta del organismo.

6. Corrido el traslado pertinente, la ejecutada esgrimió que los agravios de la apelante constituían meras discrepancias, motivo por el cual solicitó que se declare desierto su recurso. Sin perjuicio de ello, los contestó expresando que, de conformidad con la normativa fiscal, el titular registral deja de estar obligado al pago del impuesto inmobiliario, incluso como deudor solidario, en el supuesto de adjudicación de viviendas construidas en el marco de planes sociales (artículo 157, CF) y añadió que como dueña, tratándose de una mutual, estaría exenta del pago a tenor de lo dispuesto por el artículo 165 del CF.

7. La Alzada -por mayoría- acogió el recurso de apelación. Para así resolver, el Sr. Vocal preopinante -cuyo voto recibió adhesión- consideró que de las notas acompañadas por la ejecutada resultaba que ésta había entregado la posesión de la vivienda a la Sra. Lucero, pero que no le había otorgado la escritura traslativa de dominio, motivo por el cual, MU.DO.N seguía siendo su titular dominial. A su vez, en función de esa



documentación, también calificó a la Sra. Lucero de poseedora y no de "... *simple adjudicataria en los términos previsto[s] en el art. 157 inciso 4 del Código Fiscal ...*". Luego, por aplicación de los artículos 152, 157 -incisos 1 y 3- y 158 del CF, juzgó que la excepción opuesta no podía prosperar. Por último, rechazó las demás excepciones y el pedido de citación de la tercera.

8. La ejecutada dedujo recursos de Nulidad Extraordinario y por Inaplicabilidad de Ley contra el pronunciamiento de la Alzada, en tanto rechazó la excepción de falta de legitimación pasiva y el pedido de citación de la tercera.

Por el carril del recurso por Inaplicabilidad de Ley - que, como se adelantara, fue el único remedio declarado admisible en tanto se dirigió a cuestionar el rechazo de la excepción opuesta- adujo que se habría violado la ley y la doctrina legal esgrimiendo la existencia de fallos contradictorios dictados por las Salas I y II de la Cámara Provincial de Apelaciones, en torno a la aplicación del artículo 157 del CF.

Puntualizó que en las actuaciones caratuladas "Provincia del Neuquén c/ Mutual de Docentes del Neuquén (MU.DO.N.) s/ Apremio" (Expediente JVACI1 N° 15.382/2020) se habría dictado un pronunciamiento opuesto al que es objeto de casación. Apuntó que, siendo los casos iguales, en un supuesto la situación fue subsumida en el inciso 3 del artículo 157 del CF y, en el otro, se aplicó el inciso 4 de la misma norma, arribando a soluciones contrapuestas.

Mencionó que la Alzada no valoró la función social de la mutual ejecutada, en tanto, con el aporte de tierras de la Provincia y con planes sociales, llevó adelante la construcción de viviendas, lo que justificaría la aplicación del inciso 4 de la norma mencionada.



II. Realizado el recuento de las circunstancias relevantes del caso, en orden a las quejas aquí presentadas, y conforme el orden de las cuestiones planteadas al iniciar este Acuerdo, corresponde ingresar a su estudio.

1. La resolución de la controversia venida en casación requiere definir si una mutual, que no transfirió la titularidad dominial de un inmueble, debe responder por el pago del impuesto inmobiliario cuando se invoca que se trata de una vivienda construida en el marco de un plan habitacional cuya posesión ha sido entregada a su adjudicataria.

Tal cuestión nos lleva al estudio de la normativa fiscal en tanto se refiere al sujeto pasivo de los tributos, en particular, del impuesto inmobiliario. En ese cometido, cabe partir de la definición del hecho imponible resultante del artículo 152 del Código Fiscal (Ley N° 2680, B.O. 18/12/09) en tanto establece que *"... Por los inmuebles situados en la Provincia del Neuquén los contribuyentes y demás responsables mencionados en el artículo 157 de esta ley pagarán un impuesto anual denominado Impuesto Inmobiliario ..."*.

De tal definición del hecho imponible solo podemos inferir que su atribución a un sujeto pasivo determinado depende de la existencia de una relación con un inmueble y que los obligados, que pueden ser contribuyentes o solamente responsables, están definidos en el artículo 157. Éste artículo dispone que:

"Son contribuyentes del impuesto establecido en el Título anterior:

1) Los propietarios o condóminos de los inmuebles y de las parcelas que hayan sido clasificadas por la Dirección Provincial de Catastro como unidades complementarias, con exclusión de los nudos propietarios.

2) Los usufructuarios.

3) Los poseedores a título de dueño. Se considerarán en tal carácter:



a) *Los compradores con escritura otorgada y cuyo testimonio aún no se hubiera inscripto en el Registro de la Propiedad.*

b) *Los compradores que tengan posesión, aun cuando no se hubiera otorgado la escritura traslativa de dominio.*

c) *Los que posean con ánimo de adquirir el dominio por prescripción veinteañal.*

d) *Los adjudicatarios de tierras fiscales urbanas y rurales.*

e) *Los poseedores de tierras fiscales rurales.*

En los casos de los apartados b) y c) los titulares de dominio serán responsables solidariamente con los poseedores.

4) *Los adjudicatarios de viviendas construidas por entidades oficiales con planes nacionales, provinciales o municipales, gremiales, o cooperativas, desde el acto de recepción.*

5) *Los titulares de concesiones de explotaciones hidroeléctricas e hidrocarburíferas, cuando las mismas se lleven a cabo en inmuebles ubicados en la Provincia.*

6) *Los titulares del dominio fiduciario."*

Luego, a fin de establecer los límites que emergen de las normas antes transcriptas, conforme lo ha expresado Dino Jarach, cabe recordar que "... Solamente el sujeto pasivo principal, el deudor por título propio o contribuyente puede ser determinado sin necesidad de alguna norma expresa por parte de la ley, porque se deduce de la naturaleza del hecho imponible, esté o no indicado en una norma explícita de derecho tributario material. Todos los demás sujetos pasivos se distinguen del contribuyente porque, aunque tengan alguna relación con el hecho imponible, pues sin ella no se concibe cualidad de sujeto pasivo del tributo, esta relación, sin embargo, no es tan estrecha como para significar que para ellos existe la causa jurídica del tributo ..." (Autor citado, *El*



Hecho Imponible, Buenos Aires, Abeledo perrot, tercera edición, 1996, p. 177/178).

Corresponderá entonces establecer quién es el deudor principal del impuesto inmobiliario. Tal como lo adelantamos, la norma local no explicita cuál es el criterio de atribución que, en función de la relación del sujeto con el inmueble, permite asignarle a éste la condición de contribuyente. Es que, tal como lo advierte el autor arriba citado, el criterio de atribución del hecho imponible al sujeto pasivo principal "... *tampoco está indicado expresamente en la ley, sino que hay que deducirlo de la naturaleza misma del hecho imponible ...*" (Obra citada, p. 169).

En otra obra, con relación al impuesto inmobiliario, Dino Jarach expresa que "... *No es un impuesto que grave el derecho de propiedad como tal; sino que, como todos los impuestos, grava una manifestación de capacidad contributiva, entendiéndose con ello una manifestación de riqueza o un fenómeno económico. En este caso el fenómeno económico no es ya el título jurídico, o sea, el derecho de propiedad, sino el conjunto de facultades o de poderes que constituyen el contenido de este derecho y que tienen una relevancia económica: la facultad de disponer y gozar de los frutos, de utilizar la cosa como propia, que en la gran mayoría de los casos corresponde a la titularidad jurídica del dominio del inmueble. En algunos casos puede no corresponderle, y uno de ellos es el del usufructo que tiene el mismo contenido de la propiedad sin tener la titularidad del dominio. (...) Además, la aplicación del concepto del contenido económico de la propiedad se verifica también en otro caso ... que las leyes tributarias han denominado 'poseedores a título de dueño' ...*" (Jarach, Dino, *Curso Superior de Derecho Tributario*, Buenos Aires, Editorial Constanza, 1958, t. II, p. 337/339).

Luego, analizando las prescripciones del artículo 157 del Código Fiscal a luz de los conceptos antes vertidos, surge



con meridiana claridad que el legislador local ha seguido el criterio recién expuesto en tanto estructura la norma sobre la directriz de que el propietario del inmueble es contribuyente en la medida en que dispone en plenitud de los poderes económicos sobre la propiedad. Tan es así que en la norma estudiada el nudo propietario no es contribuyente, como también que, en caso de entrega de la posesión, el poseedor adquiere la condición de deudor principal, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria del propietario con el comprador y con quien posee con ánimo de prescribir, instaurada en el último apartado del inciso 3. En la misma línea, la norma considera contribuyente al adjudicatario cuando ha recibido una vivienda de una entidad oficial, gremial o cooperativa. A la par, en el artículo 156 establece que las empresas del estado deberán considerar como propios los inmuebles que sean de titularidad del estado nacional, provincial o municipal, siempre que se encuentren afectados a su uso exclusivo.

La controversia venida en casación requiere analizar, especialmente, los supuestos que el artículo 157 del CF regula en sus incisos 1, 3 y 4 en tanto se refieren al propietario y a quienes reciben el inmueble gravado aunque no se otorgue o inscriba la escritura traslativa de dominio. Es así que el inciso 1 califica de contribuyente al propietario y excluye al nudo propietario, lo que no ofrece dudas. A su vez, las situaciones comprendidas en el inciso 3, en tanto enumera entre los contribuyentes al poseedor a título de dueño y brinda precisiones en torno a los sujetos comprendidos, no presentan mayores dificultades de interpretación. A la par, tampoco ofrece dudas que cuando el contribuyente es el poseedor a título de dueño, la responsabilidad solidaria del propietario solo fue instaurada con el comprador que tiene la posesión y con el poseedor con ánimo de usucapir y que no se estableció su responsabilidad solidaria con el comprador con escritura no



inscripta ni con el adjudicatario o poseedor de tierras fiscales.

En cambio, la interpretación del inciso 4 ha llevado a soluciones contrapuestas adoptadas por las Salas de la Cámara Provincial de Apelaciones en supuestos análogos, motivo por el cual, habré analizar su extensión con detenimiento.

Al respecto, cabe puntualizar que ya en el Código Fiscal Texto Ordenado 1997, se consideraba contribuyentes, desde el momento de la recepción, a los adjudicatarios de viviendas construidas por entidades oficiales con planes nacionales, provinciales o municipales. Posteriormente, con la sanción del Código Fiscal aprobado por Ley N° 2680, la prescripción se extendió también a aquellos supuestos en que intervenían entidades gremiales o cooperativas.

Dado que el Código Fiscal no ofrece ninguna precisión en punto a qué debe entenderse por adjudicatario, cabe comenzar por la búsqueda de tal significado. En esta línea, cuadra señalar que según el diccionario de la lengua española el adjudicatario es la "*Persona a quien se adjudica algo*", consignando que es sinónimo de "*beneficiario, concesionario, agraciado*" y antónimo de "*otorgante*" (<https://dle.rae.es/adjudicatario>).

En el Código Fiscal derogado, en tanto se consideraba al adjudicatario de viviendas construidas, únicamente, por entidades oficiales, la adjudicación siempre resultaba de un acto administrativo en atención a la naturaleza del sujeto del cual emanaba. Con la sanción de la Ley N° 2680, al extenderse la norma a los supuestos en que tuvieran intervención entidades gremiales y cooperativas, automáticamente, quedó ampliado al abanico de actos en virtud de los cuales podría resultar adjudicada una vivienda. En general, en esas adjudicaciones también se cumple un proceso que muchas veces incluye un sorteo, pago de cuotas, la exigencia de determinados recaudos



de inscripción, entre otras, que dependen exclusivamente de las prácticas de la organización en cuestión.

A su vez, según la norma, este adjudicatario es contribuyente desde el acto de recepción, lo que supone una relación de poder con la cosa que, en definitiva, se traduce en su tenencia o posesión. Sin embargo, desde que la adjudicación de viviendas suele tener por objeto la entrega de la propiedad del inmueble adjudicado, quien lo recibe, generalmente, ejerce un poder de hecho con ánimo de dueño -aunque aún no lo sea-, lo que es característico de la posesión.

Luego, surge la dificultad de deslindar en qué casos se aplicará el inciso 3 -para los poseedores a título de dueño- y cuándo el inciso 4 -para los adjudicatarios desde que reciben las viviendas construidas por las entidades mencionadas-.

Considero que la nota distintiva del supuesto regulado por el inciso 4 viene dada por la naturaleza del sujeto otorgante y por los fines por él perseguidos al construir las viviendas adjudicadas. Es que la disposición analizada requiere que en la construcción de las viviendas intervenga una entidad oficial con planes nacionales, provinciales o municipales, con lo que -se infiere- se trata de organismos que tienen por objeto proveer de viviendas a familias en situación de desamparo habitacional. Y, a su vez, al referirse a entidades gremiales o cooperativas, en tanto organizaciones no estatales y sin fines de lucro que se caracterizan por propender a la ayuda y beneficio mutuo de sus miembros y que, al incursionar en la actividad constructiva, lo hacen a fin de facilitarles el acceso a la vivienda y no con ánimo de obtener una ganancia.

En esta línea, considero que resulta una directriz a seguir en la interpretación de la norma lo prescripto por la Constitución provincial en tanto instaura entre sus principios tributarios que las cargas públicas "*... se establecerán inspiradas en propósitos de justicia y necesidad social ...*" (artículo 143); que la Legislatura, al dictar leyes de carácter



tributario, propenderá a "... Otorgar exenciones y facilidades impositivas que contemplen la situación de los contribuyentes con menores recursos y estimulen la construcción de la vivienda propia ..." (artículo 144, apartado 2); como también que "... Se eximirá a las entidades cooperativas, mutuales, culturales y gremiales y las donaciones con fines de beneficio público social justificado ..." (artículo 144, apartado 5, segundo párrafo).

A la luz de tales principios, es claro que la distinción que realiza el Código Fiscal al regular el supuesto de la adjudicación de viviendas en el inciso 4 tiene sentido en el contexto de políticas públicas que tienen por objeto fomentar el acceso a la vivienda eximiendo a las entidades que propenden a ello de las responsabilidades fiscales una vez que entregan la vivienda a su adjudicatario.

Si bien las mutuales no son mencionadas en la norma estudiada, entiendo que deben ser alcanzadas por ella en atención a su fin social y dado que en materia tributaria la Constitución provincial las asimila a las entidades cooperativas y gremiales.

Cabe recordar que el artículo 1 de la Ley N° 20321 las define como organizaciones "... constituidas libremente sin fines de lucro por personas inspiradas en la solidaridad, con el objeto de brindarse ayuda recíproca frente a riesgos eventuales o de concurrir a su bienestar material y espiritual, mediante una contribución periódica ...". Y, en su artículo 4, dispone que "... Son prestaciones mutuales aquellas que, mediante la contribución o ahorro de sus asociados o cualquier otro recurso lícito, tiene por objeto la satisfacción de necesidades de los socios ya sea mediante asistencia médica, farmacéutica, otorgamiento de subsidios, préstamos, seguros, construcción y compraventa de viviendas, promoción cultural, educativa, deportiva y turística, prestación de servicios



fúnebres, como así también cualquiera otra que tenga por objeto alcanzarles bienestar material y espiritual ...”.

Luego, una interpretación del inciso 4 del artículo 157 del Código Fiscal acorde con los conceptos antes vertidos y con los principios tributarios insertos en la Constitución provincial, en tanto buscan que los gravámenes sean establecidos siguiendo propósitos de justicia y equidad social como también que se estimule el acceso a la vivienda propia, me lleva a concluir, puntualmente sobre el aspecto analizado, que deben considerarse contribuyentes, es decir, deudores principales del impuesto inmobiliario a los adjudicatarios de viviendas construidas por mutuales en el marco de planes habitacionales desde su fecha de recepción -incluso cuando los adjudicatarios han recibido su posesión- y que la mutual otorgante no responde solidariamente con ellos -aunque continúe siendo la titular dominial-, desde que la solidaridad, en el caso, no se encuentra expresamente prevista ni es posible deducirla del hecho imponible.

Una interpretación en contrario desconocería la intención del legislador -patente en la norma- de dar un tratamiento diferenciado a la situación cuando el objeto del gravamen son viviendas construidas en el marco de planes sociales habitacionales con el claro objetivo de atender a una necesidad social de facilitar el acceso a la vivienda.

Adviértase que el artículo 158 del Código Fiscal, que tiene por objeto establecer como principio la indivisibilidad del tributo y la solidaridad cuando concurren responsables, no menciona el supuesto de los adjudicatarios de viviendas construidas por entidades oficiales, gremiales o cooperativas.

Tampoco resultaría coherente con el sistema establecer su responsabilidad en función de lo dispuesto por el artículo 23 del CF. Es que si se aplicara este artículo, por considerar que el otorgante que mantiene la titularidad dominial y el adjudicatario de la vivienda intervienen en el hecho imponible



como contribuyentes, la consecuencia sería que cuando la entidad otorgante estuviera exenta del impuesto, por aplicación de lo que dispone el artículo 24 del CF, habría que dividir la obligación fiscal y limitar el tributo a la parte que corresponde al sujeto no exento. Sin embargo, es claro que esta consecuencia no ha sido querida por la ley en tanto tiene por objeto introducir un gravamen atendido a la capacidad contributiva de los sujetos involucrados. Luego, tampoco resultaría coherente su aplicación al caso analizado.

Por otra parte, lo expuesto es coherente con la exención que, siguiendo el mandato de la Constitución provincial, se encuentra expresamente prevista en el artículo 165 del Código Fiscal, si bien su extensión ha mutado con las reformas legislativas. En tal sentido, el Código Fiscal -Ley N° 2680-, al igual que el Código Fiscal T.O. 1997, instituyó, en materia de impuesto inmobiliario, una exención a favor de las mutuales, circumscripta a los inmuebles de los que fueran propietarias o usufructuarias y en la medida en que fueran ocupados por ellas. Posteriormente, la Ley N° 2896 (B.O. 03/01/14) eliminó la exigencia de que el inmueble fuera ocupado por la mutual. Tal redacción fue mantenida por la legislación dictada con posterioridad.

2. Es en el marco de los conceptos antes vertidos que debe ser analizada la queja que la ejecutada trae en casación al cuestionar el encuadre jurídico realizado por la Alzada.

Al respecto, cuadra recordar que la Cámara de Apelaciones, por mayoría, rechazó la excepción opuesta por MU.DO.N. y que, para así resolver, consideró, por una parte, que la ejecutada no demostró con la documentación acompañada haber transmitido el dominio a un tercero. Y, por otra parte, en función de las notas presentadas por la ejecutada en la Dirección Provincial de Rentas (DPR), juzgó que la Sra. Lucero debía ser calificada como poseedora y no como "simple adjudicataria".



3. Luego, trasladando el marco jurídico analizado en el apartado II.1 a la cuestión controvertida, surge con claridad el vicio en que incurrió la sentencia impugnada al subsumir la situación en lo dispuesto por el inciso 3 del artículo 157 del CF -que considera contribuyente al comprador que ha recibido la posesión y establece la responsabilidad solidaria del propietario- en lugar de encuadrarla en lo normado por su inciso 4 -en tanto califica como contribuyente al adjudicatario que ha recibido el inmueble, sin consagrar la responsabilidad solidaria del titular dominial-.

Es que el hecho de que la Sra. Lucero hubiera recibido la posesión del inmueble que le fue adjudicado por la Mutual en el marco de un plan de viviendas no la priva de su condición de adjudicataria. De lo contrario, el supuesto regulado por el inciso 4 del artículo 157 del CF quedaría, en gran medida, vaciado de contenido en tanto requiere que el adjudicatario reciba el inmueble para considerarlo contribuyente.

Por otra parte, si bien es cierto que la ejecutada no demostró haber transmitido la titularidad dominial del inmueble gravado a la adjudicataria, lo cierto es que la responsabilidad solidaria con ésta no se encuentra prevista por la norma y, tal como fuera expresado más arriba, no es posible deducirla.

Luego, a tenor de las consideraciones antes apuntadas se impone la admisión del recurso casatorio interpuesto por la ejecutada desde que ha quedado en evidencia que la Cámara de Apelaciones incurrió en infracción legal por errónea interpretación del artículo 157 del Código Fiscal.

4. Como consecuencia de todo lo hasta aquí desarrollado, propicio la procedencia del remedio por Inaplicabilidad de Ley deducido por la ejecutada, debiendo casarse la sentencia de la Sala II de la Cámara Provincial de Apelaciones -con competencia en el Interior- por las razones expuestas.



III. Que a la segunda cuestión planteada y a la luz de lo prescripto por el artículo 17, inciso "c", de la Ley N° 1406, corresponde recomponer el litigio bajo el prisma de lo anteriormente dispuesto, lo que requerirá dar tratamiento al recurso de apelación interpuesto por la Provincia del Neuquén contra el pronunciamiento emanado del Juez de grado.

1. Cabe recordar que en sus agravios la apelante cuestionó la decisión con fundamento en que la ejecutada estaba obligada al pago del impuesto inmobiliario por ser la propietaria del bien gravado y que, en todo caso, era responsable solidaria con la poseedora. A su vez, adujo que, de conformidad con lo dispuesto por el inciso 3 del artículo 32 del CF, MU.DO.N. debió haber notificado en forma clara y fehaciente la modificación de su situación fiscal. A la par, adujo que las notas con cargo de la DPR carecían de valor procesal en tanto habían sido desconocidas y no había sido acompañada la respuesta de la DPR.

2. Pese a lo esgrimido por la apelada, entiendo que la crítica de la apelante habilita el análisis sustancial de su recurso, por lo que considero que se debe rechazar la pretensión en orden que sea declarado desierto (artículo 265, CPCyC).

Luego, previo a ingresar al tratamiento de los agravios, considero pertinente señalar que llega firme a esta instancia -en tanto no fue objeto de agravio- la admisibilidad formal de la excepción por falta de legitimación pasiva deducida en el marco de la excepción de inhabilidad de título, en tanto así fue resuelto por el Juez de grado luego de haber considerado innecesaria la apertura a prueba y por entender que se cuestionaba un presupuesto esencial de la vía ejecutiva.

3. En ese marco, por razones de orden metodológico, cabe considerar, en primer término, el cuestionamiento de la apelante dirigido a privar de valor probatorio a las notas acompañadas por la ejecutada con cargo de recepción de la DPR



de fecha 08/02/18 y 24/08/18 en tanto el Magistrado de grado despojó de virtualidad el desconocimiento formulado por la ejecutante por su carácter genérico.

En punto a las cargas procesales del ejecutante al sustanciarse las excepciones en el marco de un apremio, expresan Alberto J. Tessone y María Cecilia Mc Intosh que "... *Al evacuar el traslado conferido, el ejecutante debe ajustarse, en lo sustancial, a las reglas del artículo 354 CPCC [equivalente al artículo 356 del Código Procesal Civil y Comercial de Neuquén] ...*" (Autores citados, *Juicio de Apremio*, La Plata, Librería Editora Platense, 2ª edición, 2005, p. 140).

Al respecto, la doctrina puntualiza -comentando la jurisprudencia existente sobre la negativa genérica de la documentación sustanciada- que "... *tratándose de los documentos, la respuesta ambigua o reticente, o la negativa genérica de los mismos lleva imperativamente a tenerlos por reconocidos o recibidos ...*" (Morello, Mario Augusto; Sosa, Gualberto Lucas; Berizonce, Roberto Omar; *Códigos Procesales en lo Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires y de la Nación*, Buenos Aires, Librería Editora Platense - Abeledo-Perrot, 2ª edición reelaborada y ampliada, 1998, t. IV-B, p. 528).

En el caso, la ejecutada al oponer excepciones acompañó y ofreció como prueba documental: "... 1) *Poder General para juicios*. 2) *Copia de poder escritura 228 Registro Notarial N° 2 Centenario Neuquén a favor Sra. Lidia Marilyn Lucero con nota de entrega*, 3) *Notas presentadas en Rentas de fechas 08/02/2018 N° 1659 y 24/08/2018 N° 754*, 4) *Nota de fecha 21/07/2021 dirigida a Fiscalía de Estado ...*" (fs. 36).

A su turno, bajo el título "DESCONOCIMIENTO DE LA DOCUMENTAL ADJUNTA" la ejecutante expresó, sobre la totalidad de los instrumentos acompañados y descriptos por la ejecutada, lo siguiente: "... *En primer lugar, se desconoce por no constar la autenticidad, existencia, validez y oponibilidad al Fisco de*



la totalidad de la prueba documental que fuera incorporada por la demandada en su escrito de defensa, en la medida que no revista carácter de instrumento público o que no fuere objeto de expreso reconocimiento de esta parte ..." (fs. 54). Y si bien la ejecutante expresó que ello era manifestado en primer lugar, hasta ahí llegaron sus alegaciones al respecto puesto que, a continuación, se abocó a contestar la excepción opuesta.

Como se advierte, la ejecutante englobó toda la documentación ofrecida por la contraria y, sin esgrimir razones -ni en forma general y, menos aún, con específica referencia a cada documento-, en un mismo párrafo, desconoció su autenticidad.

Analizando la documentación cuyo valor probatorio cuestiona la apelante, resulta que las notas suscriptas por el apoderado de MU.DO.N. tienen cargo de recepción de la Mesa de Entradas de la DPR de fecha 08/02/18 -bajo el N° 1659- y de fecha 24/08/18 -bajo el N° 754-. Al respecto, cuadra señalar que la ejecutada no negó su recepción ni la autenticidad de los cargos insertos en las mismas. A raíz de ello, considero que la falta de respuesta de la DPR no es suficiente para despojarlas de valor probatorio.

A su vez, en la nota que lleva cargo de fecha 08/02/18 se menciona que se adjunta el poder especial para escriturar y la constancia de entrega del mismo a la Sra. Lucero, en punto a lo cual tampoco hizo manifestación alguna la Provincia del Neuquén.

A ello se suma que en su contestación la ejecutada no negó categóricamente los hechos que sustentaron la excepción y que tampoco existen otros elementos agregados en las actuaciones que me persuadan de la falta de autenticidad de la documentación cuestionada.

Todo ello me lleva a considerar que fueron recibidas por la DPR las notas con cargo de fecha 08/02/18 y 24/08/18, junto con la documentación adjunta mencionada en la primera de



ellas. Y, en consecuencia, corresponde desestimar el cuestionamiento de la apelante dirigido a privar de valor probatorio a tales notas.

4. Luego, el agravio de la apelante, en punto a que la ejecutada estaba obligada al pago del impuesto inmobiliario por ser la propietaria del bien gravado y que, en todo caso, era responsable solidaria con la poseedora, encuentra adecuada respuesta en el análisis realizado en el apartado II.

Es que si bien la ejecutada no demostró haber transmitido la titularidad dominial del inmueble gravado, según surge de las notas presentadas en la DPR y de la documentación adjunta a una de ellas, sin que la ejecutada lo hubiera negado en forma categórica, su posesión había sido entregada a su adjudicataria en el marco de la construcción de sesenta unidades habitaciones, por lo que no corresponde responsabilizar a la Mutual como deudora principal ni en forma solidaria.

5. Por último, desde que el artículo 32, inciso 3, del Código Fiscal (CF), no impone que la notificación de la modificación del hecho imponible sea realizada por medio fehaciente -como lo afirma la apelante- y dado que tampoco es exigible una respuesta de la DPR, he de tener por cumplida la carga impuesta al contribuyente por la norma mencionada.

6. En consecuencia, por las razones expuestas corresponderá rechazar el recurso de apelación deducido por la ejecutante (fs. 75/79vta.) y, por consiguiente, confirmar la decisión de primera instancia en lo que fue materia de agravios.

IV. A la tercera cuestión planteada, considero que corresponde imponer las costas de esta instancia a la ejecutante vencida (artículos 68 y 558, CPCyC, y 12, Ley N° 1406) y readecuar las costas originadas por la actuación ante el Tribunal de Alzada, imponiéndolas a la misma parte, también



en su condición de vencida (artículos 68 y 558, CPCyC, y 12, Ley N° 1406).

V. Por todo lo expuesto, propongo al Acuerdo: 1) DECLARAR procedente el recurso por Inaplicabilidad de Ley deducido por parte ejecutada (fs. 110/152vta.) contra la decisión dictada por la Sala II de la Cámara Provincial de Apelaciones -con competencia en el Interior- (fs. 98/107vta.) y, en consecuencia, casar el pronunciamiento por haber incurrido en infracción legal (artículo 15, Ley N° 1406). 2) RECOMPONER el litigio, a la luz de lo dispuesto por el artículo 17, inciso "c", de la Ley N° 1406, y rechazar, por los argumentos expuestos, el recurso de apelación interpuesto por la ejecutante -Provincia del Neuquén- (fs. 75/79vta.) y, en consecuencia, confirmar la sentencia de grado en cuanto fue materia de agravios. 3) MODIFICAR la imposición de costas ante el tribunal de Alzada e IMPONERLAS a la ejecutante vencida junto con las provocadas en esta instancia extraordinaria (artículos 68 y 558, CPCyC, y 12, Ley N° 1406). 4) REGULAR los honorarios de los letrados intervinientes por la actuación ante la Alzada, en un 30% de la suma que corresponda en la instancia de grado; y en un 25% por su actuación en esta instancia extraordinaria, de conformidad con las pautas fijadas por la Ley N° 1594. 5) DISPONER la devolución del depósito ingresado - \$322.677,80.-- (artículo 11, Ley N° 1406). 6) ORDENAR REGISTRAR y NOTIFICAR esta decisión y, oportunamente, REMITIR las actuaciones en devolución al Tribunal de origen. **VOTO POR LA AFIRMATIVA.**

El señor Vocal **Dr. Evaldo Darío Moya** dijo: Comparto el criterio sustentado por el señor Vocal preopinante por lo que adhiero al voto que antecede y a la solución que propicia. **ASÍ VOTO.**

De lo que surge del presente Acuerdo, por unanimidad, **SE RESUELVE:** 1) **DECLARAR** procedente el recurso por Inaplicabilidad de Ley deducido por parte ejecutada (fs.



110/152vta.) contra la decisión dictada por la Sala II de la Cámara Provincial de Apelaciones -con competencia en el Interior- (fs. 98/107vta.) y, en consecuencia, casar el pronunciamiento por haber incurrido en infracción legal (artículo 15, Ley N° 1406). **2) RECOMPONER** el litigio, a la luz de lo dispuesto por el artículo 17, inciso "c", de la Ley N° 1406, y rechazar, por los argumentos expuestos, el recurso de apelación interpuesto por la ejecutante -Provincia del Neuquén- (fs. 75/79vta.) y, en consecuencia, confirmar la sentencia de grado en cuanto fue materia de agravios. **3) MODIFICAR** la imposición de costas ante el tribunal de Alzada e **IMPONERLAS** a la ejecutante vencida junto con las provocadas en esta instancia extraordinaria (artículos 68 y 558, CPCyC, y 12, Ley N° 1406). **4) REGULAR** los honorarios de los letrados intervinientes por la actuación ante la Alzada, en un 30% de la suma que corresponda en la instancia de grado; y en un 25% por su actuación en esta instancia extraordinaria, de conformidad con las pautas fijadas por la Ley N° 1594. **5) DISPONER** la devolución del depósito ingresado -\$322.677,80.-- (artículo 11, Ley N° 1406). **6) ORDENAR REGISTRAR y NOTIFICAR** esta decisión y, oportunamente, **REMITIR** las actuaciones en devolución al Tribunal de origen.

vap

Dr. ROBERTO G. BUSAMIA
Vocal

Dr. EVALDO D. MOYA
Vocal

Dr. CELINA BARTHES
Subsecretaria