

## Impuesto Inmobiliario Arba Desvinculacion Tributaria Abandono Del Dominio Escritura Publica Principio De La Realidad Economica

### JURISPRUDENCIA

### Impuesto inmobiliario. ARBA. Desvinculación tributaria. Abandono

del dominio. Escritura pública. Principio de la realidad económica      Se confirma la sentencia que dispuso la nulidad de la disposición dictada por la ARBA mediante la cual se rechazó la solicitud de desvinculación tributaria peticionada y le ordenó a la demandada la desvinculación del actor como responsable del pago del impuesto inmobiliario, al valorarse que con la escritura pública se tenía por acreditado que procedió al abandono y/o abdicación del derecho real del dominio y de la posesión que pudiera corresponderle sobre la totalidad de los bienes o partes indivisas de los lotes que resultan del Índice de Titulares expedido por el Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires. Es que la Administración no podía pretender encuadrar como obligado al pago de un tributo a quien legítima y formalmente había anoticiado a aquella su declaración de voluntad de abandono por escritura pública de los inmuebles a cuyo dominio renunciaba, lo que impedía la configuración del hecho imponible.

En la ciudad de General San Martín, a los 3 días del mes de octubre de 2019, se reúnen en acuerdo ordinario los Señores Jueces de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en San Martín, estableciendo el siguiente orden de votación de acuerdo al sorteo efectuado: Hugo Jorge Echarri, Ana María Bezzi y Jorge Augusto Saulquin, para dictar sentencia en la causa N° 4142/2014, caratulada "Macklin Vadell Alberto Miguel c/ Agencia de Recaudación de la Prov. de Bs. As. y otro/a s/ Proceso Sumario de Ilegitimidad? ANTECEDENTES I.- A fs. 336/342 vta., la Titular del Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo N° 2 del Departamento Judicial de San Martín dictó sentencia resolviendo: "...I. Hacer lugar a la demanda promovida por el Sr. Alberto Miguel MACKLIN VADELL, disponiendo la anulación total del acto administrativo dictado por la AGENCIA DE RECAUDACIÓN DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES (ARBA) en fecha 10 de septiembre de 2013, mediante el cual se le exigió al actor indicar quienes son los adquirentes y/o poseedores de los inmuebles cuya desvinculación tributaria solicitó mediante presentación efectuada ante el ente recaudador en fecha en fecha 26 de agosto de 2013. II. Ordenar a la AGENCIA DE RECAUDACIÓN DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES (ARBA) que proceda a desvincular al Sr. Alberto Miguel MACKLIN VADELL como responsable del pago del impuesto inmobiliario de los bienes que surgen del informe de "consulta al índice de titulares" expedido por el Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires el 9 de abril de 2013, bajo el número 292.785/1, con retroactividad al 26 de agosto de 2013, debiendo cumplirse dentro de los sesenta días de quedar firme la presente (arts. 163 Const. Prov.). III. Desestimar los planteos de inconstitucionalidad de la Resolución Normativa 63/10 de ARBA y de la Disposición Técnico Registral N° 14/08 del Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires por los fundamentos vertidos en el considerando 10. IV. Imponer las costas del presente a la demandada vencida conf. art. 51 inc. 1° del C.C.A. V. Regular los honorarios del letrado de la parte actora, Dr. Jorge L. KIELMANOVICH (T° XII F° 266 CASI, CUIT ?, Responsable Inscripto), por las tareas realizadas en estas actuaciones en la suma de pesos catorce mil quinientos cincuenta (\$ 14.550.-) más IVA, con más los aportes previsionales de ley, conforme las previsiones contenidas en los arts. 21, 28, 29, 44, 51, 54 y ccdtes. del decreto ley 8904/77. VI. Regular los honorarios del letrado patrocinante de la parte actora, Dr. Martín SELTZER (T° XII F° 266 CASI, CUIT ?, Responsable Inscripto), por las tareas realizadas en estas actuaciones en la suma de pesos catorce mil quinientos cincuenta (\$ 14.550.-) más IVA, con más los aportes previsionales de ley, conforme las previsiones contenidas en los arts. 21, 28, 29, 44, 51, 54 y ccdtes. del decreto ley 8904/77. VII. No regular los honorarios del letrado apoderado representante de la Fiscalía de Estado, Dr. Pablo G. TAUSEND, en virtud de lo dispuesto por el art. 18 de la ley 7543/69 (t.o.1987)...?. Para así decidir, la Magistrada de grado, inicialmente y como consecuencia de la entrada en vigor del Código Civil y Comercial nacional, señaló que -en el caso en análisis- resultaban aplicables las disposiciones de ambos Códigos y citó lo dispuesto por el art. 7° del Código Civil y Comercial. Así, señaló que toda vez que la cuestión litigiosa que se ventilaba se vinculaba con el acto jurídico de abandono del derecho real de dominio y de la posesión que efectuara el actor mediante escritura pública de fecha 14 de junio de 2013, no cabían dudas de que resultaban de aplicación las disposiciones del viejo Código Civil, pero que los efectos jurídicos del acto que habían perdurado en el tiempo debían regirse por el Código Civil y Comercial. En estos términos, refirió que con la escritura pública obrante a fs. 69/70, la que no había sido redargüida de falsedad, tenía por acreditado que el Sr. Alberto Miguel MACKLIN VADELL procedió el 14 de junio de 2013 al abandono y/o abdicación del derecho real del dominio y de la posesión que pudiera corresponderle sobre la totalidad de los bienes o partes indivisas de los lotes que resultan del "Índice de Titulares" expedido por el Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires el 9 de abril de 2013, y/o de cualquier otro de los que pudiera resultar propietario en el Partido de José C. Paz, Provincia de Buenos Aires. A los fines de analizar la validez del acto,

señaló que el art 2454 del Código Civil derogado dispone que la posesión se pierde cuando el poseedor, siendo persona capaz, haga abandono voluntario de la cosa con intención de no poseerla en adelante. Y que el art. 2607 de dicho cuerpo normativo establece que la propiedad se pierde desde que se abandona la cosa, aunque otro aún no se la hubiese apropiado. Señaló que la abdicación era un acto unilateral (no recepticio), que no requiere de la aceptación o consentimiento de los restantes comuneros tanto en el dominio de un inmueble, como en el condominio con indivisión forzosa o sin ella (arts. 2676, 2685 y ccdtes del Cód. Civ.) Y que por ello, el derecho de propiedad por vía abdicativa se extingue cuando se desprende su titular materialmente del inmueble -?corpus?- de manera definitiva, con la intención o el ?animus? de no seguir ejerciéndola; voluntad que debe ser exteriorizada mediante una escritura pública al tratarse de un bien inmueble. Adujo que el artículo 169 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires establecía que los sujetos pasivos del impuesto inmobiliario eran los titulares de dominio, los superficiarios, los usufructuarios y los poseedores a título de dueño de los inmuebles situados en la Provincia. Bajo tales parámetros, consideró que a partir del abandono efectuado por el Sr. Alberto Miguel MACKLIN VADELL, mediante escritura pública de fecha el 14 de junio de 2013, había dejado de ser el sujeto pasivo del impuesto inmobiliario. Continuando, reseñó que la Resolución Normativa 63/10 de ARBA, establecía el procedimiento que deben observar los titulares de dominio, poseedores a título de dueño o usufructuarios, en su calidad de contribuyentes del impuesto inmobiliario no registrados como tales por la autoridad de aplicación, o bien quienes hayan cesado en aquella calidad, a fin de solicitar, previa acreditación fehaciente de lo alegado, la vinculación o la desvinculación de responsabilidad para el pago de la obligación tributaria, de conformidad con lo expuesto en el Anexo I de dicha normativa. Indicó que el Anexo I establecía que a fin de iniciar el procedimiento de vinculación y/o desvinculación de responsabilidad tributaria como contribuyente del impuesto inmobiliario, el interesado debe ingresar a la página web de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires ([www.arba.gov.ar](http://www.arba.gov.ar)), previa obtención de la C.I.T. conforme el procedimiento previsto en la Disp. Norm. D.P.R. ?B? 97/04, desde donde deberá transmitir una serie de datos entre los que se incluyen: el nombre y apellido o razón social, C.U.I.T./C.U.I.L. o C.D.I. del solicitante; el nombre y apellido o razón social, C.U.I.T./C.U.I.L. o C.D.I. del o de los responsables que se pretenda vincular/desvincular; y el tipo de acto que da origen a la vinculación/desvinculación. Dentro de este marco normativo y con cita de la resolución de fs. 316/321, la Jueza de grado encontró acreditado en autos que el ítem que corresponde al acto jurídico del abandono no se encontraba previsto por ARBA en el sistema informático al momento en que el actor solicitó la desvinculación del tributo por dicho, razón por la cual debió realizar una presentación en soporte papel ante el organismo recaudador (citó fs. 9/12). Destacó que, en el resolutorio de fs. 316/321, esta Alzada había dispuesto que ?además en el caso tampoco puede señalarse a quién se habría transmitido la propiedad, en tanto se ha efectuado abandono de los inmuebles implicados?. En relación a esta cuestión consideró que el Código Civil permitía diferenciar dos supuestos: el abandono abdicativo y el traslativo. Así, el abandono era abdicativo cuando se producía sin intención de atribuir el dominio a otro (art. 2515); en cambio, se trataba de un abandono traslativo cuando el acto se realizaba a favor de una persona determinada (art. 2529). Consideró que en el caso de autos concurrían los dos requisitos para que se perfeccione el abandono abdicativo de los bienes inmuebles: el material, que es el que está dado por el desprendimiento de la cosa (art. 2526 del Código Civil), y el intencional, que consiste en la voluntad del propietario de abdicar su derecho materializada en la escritura pública, motivo por el cual los bienes inmuebles implicados pasaban a formar parte del dominio privado del Estado en los términos del art. 2342 inc. 3 del Código Civil. Recordó que si bien el Código Civil contemplaba en su art. 2529 la hipótesis del abandono traslativo, es decir, el abandono a favor de determinadas personas (situación no prevista en el nuevo Código Civil y Comercial) lo determinante era que en el caso de autos el accionante no había realizado el abandono de sus inmuebles en favor de un sujeto determinado, dado que de la escritura de fs. 69/70 surge que el abandono se efectuó ?con arreglo a lo que establecen los artículos 2607, 2608, 2515, 2676, 2685, 2454 del Código Civil?. En tal sentido, refirió que el art. 2515 facultaba expresamente al propietario a ?abdicar su propiedad, abandonar la cosa simplemente, sin transmitirla a otra persona?, en cuyo caso, los inmuebles pasaban al dominio privado del Estado por imperio del art. 2342 inc. 3 del Código Civil. Finalmente, destacó que la voluntad del legislador había sido conservar el abandono abdicativo como un medio de extinción del derecho real sobre la cosa y citó lo dispuesto por los arts. 1907 y 1931 del Código Civil y Comercial. Sentado ello, analizó el escrito de responde la Fiscalía de Estado donde planteaba que, tratándose el abandono de un acto jurídico unilateral, en caso de no adquirir publicidad y oponibilidad a través de la inscripción registral, podría ser revocado sin más por el otorgante, retractándose o arrepintiéndose del abandono, logrando así desvincularse impositivamente de los inmuebles sin que ninguna persona quede obligada para luego revocar el abandono, continuando con el uso y goce de sus propiedades, lo que conduciría a la evasión del impuesto. Sobre esta cuestión, recordó que el art. 2607 del Código Civil contemplaba la posibilidad de retractar el abandono mientras otro no se apropie de la cosa; pero dicha norma no distinguía entre las cosas muebles y las inmuebles. Sin embargo, afirmó que la doctrina mayoritaria sustentaba la viabilidad del arrepentimiento únicamente para el abandono de las cosas muebles (conf. Aída Kemelmajer de Carlucci; Claudio M. Kiper y Alicia Puerta de Chacón, ?Código Civil y leyes complementarias, comentado anatódo y

concordado?, Ed. Astrea, Bs.As. 2005, Tº10, pág. 973). Siendo este su criterio, consideró que si son abandonados, pertenecen de pleno derecho al dominio privado del Estado por aplicación del art. 2342 inc. 3 del Código Civil, por lo que el abandono no podría ser revocado por el actor como sostiene la Fiscalía de Estado. Asimismo, opinó que tampoco podía prosperar la defensa intentada por la accionada, en cuanto sostiene que el acto jurídico del abandono efectuado por el accionante le resulta inoponible a ARBA por no encontrarse inscripto en el Registro de la Propiedad Inmueble, dado que desde el momento en que el actor presentó en sede administrativa la escritura pública en la que se instrumenta el mismo, el ente recaudador tomó conocimiento de su existencia y contenido. Afirmó que si bien era cierto que la inscripción en el registro respectivo de los actos que modifican derechos reales sobre inmuebles torna a los mismos oponibles ?erga omnes?, resulta indiscutible que nadie puede alegar la ignorancia de la existencia de un título desde que éste le hubiere sido exhibido, como así tampoco puede desconocer lo expresado en el título por el notario, salvo que se promueva la redargución de falsedad, lo que no había ocurrido en la especie. Agregó que tampoco resultaba un argumento significativo para denegar la desvinculación de las partidas inmobiliarias de los bienes que fueran propiedad del actor, la circunstancia expuesta por la Fiscalía de Estado en cuanto señaló que la Agencia de Recaudación obtenía los datos de los contribuyentes para el impuesto inmobiliario de los asientos registrales, dado que el artículo 4 del Anexo I de la Resolución Normativa 63/10 de ARBA disponía expresamente que para resolver sobre la procedencia de la vinculación o desvinculación impositiva, la autoridad de aplicación se encontraba facultada para requerir toda otra documentación que estime pertinente o bien llevar adelante las diligencias de fiscalización y verificación que considere oportunas para verificar la real situación impositiva de los peticionantes, en los términos del art. 50 y cs. del Código Fiscal (Ley 10.397, t.o. en 2011, y modificatorias). Por lo expuesto, señalando que en nuestro ordenamiento jurídico la inscripción registral tiene carácter declarativo, la Jueza a-quo consideró que la circunstancia de que el accionante no haya concluido el trámite de inscripción ante el Registro de la Propiedad Inmueble no resultaba óbice para que el ARBA proceda a desvincularlo de la responsabilidad tributaria del pago del impuesto inmobiliario. Ello, considerando que desde el momento en que el Sr. MACKLIN VADELL había presentado en sede administrativa la escritura pública en la que se instrumentó el abandono de los inmuebles, el ente recaudador tomó conocimiento del acto por lo que el mismo le resultaba plenamente oponible, no pudiendo alegar su desconocimiento o falta de inscripción. Agregó que se trataba de una cuestión de estricto orden lógico que atañía a la publicidad del acto y que se encontraba contemplada expresamente en el nuevo Código Civil y Comercial en el art. 1893, cuarto párrafo. En definitiva, resolvió hacer lugar a la demanda promovida, disponiendo la anulación del acto administrativo cuestionado, ordenando a la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) que proceda a desvincular al Sr. Alberto Miguel MACKLIN VADELL como responsable del pago del impuesto inmobiliario de los bienes que surgen del informe de ?consulta al índice de titulares? expedido por el Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires, el 9 de abril de 2013, bajo el número 292.785/1, con retroactividad al 26 de agosto de 2013 (fecha en que el actor presentó su pedido de desvinculación en sede administrativa junto con la escritura pública del abandono, fs. 9/12). Agregó que lo resuelto debería cumplirse dentro de los sesenta días de quedar firme la sentencia (arts. 163 Const. Prov.). En este estadio, con fundamento en las consideraciones vertidas y en atención al modo en que se resolviera la cuestión, la Jueza de grado entendió que resultaba abstracto el tratamiento del planteo de inconstitucionalidad de la Resolución Normativa 63/10 de ARBA, formulado por el actor. En cuanto al planteo de inconstitucionalidad de los arts. 2 y 4 de la Disposición Técnico Registral N° 14/08 del Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires, señaló que el art. 4º había sido derogado por la DTR 18/2009 no estando vigente al momento de pretender inscribir la minuta. En cuanto al art. 2 de la dicha Disposición, advirtió que no se encontraban reunidos ninguno de los requisitos que lo tornarían inconstitucional, por lo que rechazó también este planteo. En relación a las costas del proceso, se las impuso a la demandada en su calidad de vencida (citó art. 51, inc. 1º del CCA, texto según ley 14.437). Por último, señaló que a raíz de la sanción de la ley 14.967, que deroga el decreto ley 8904/77, se había generado un conflicto con relación a la ley aplicable a los fines regulatorios, el que había sido resuelto en el precedente ?Morcillo? de la Suprema Corte de Justicia provincial, de fecha 8/11/2017, en el que se estableció la necesidad de dividir el proceso en etapas y fijar los honorarios profesionales en relación a las etapas cumplidas bajo la vigencia de cada una de las normas en cuestión. En estos términos, habiendo desarrollado los letrados de la parte actora la mayor parte de su actividad durante la vigencia del decreto ley 8904/77, resolvió aplicar únicamente dicha normativa y reguló los honorarios pertinentes de los letrados de la parte actora, entendiendo que no correspondía la regulación de los honorarios del letrado de la parte demandada, en virtud de lo dispuesto por el art. 18 de la ley 7543/69 (t.o.1987). II.- Con fecha 27 de mayo de 2019 los Dres. Jorge L. Kielmanovich y Martín E. Seltzer, por su propio derecho, apelaron los honorarios regulados a su favor por entender que los mismos resultan bajos. III.- Mediante presentación del 31 de mayo de 2019 la Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires articuló recurso de apelación contra los honorarios regulados por considerarlos elevados. IV.- Mediante presentación electrónica de fecha 6 de junio de 2019 la Fiscalía de Estado interpuso recurso de apelación contra la sentencia recaída en autos. En su primer agravio cuestionó la consideración de la

conducta asumida por el actor al instrumentar el abandono. En tal sentido, señaló que en la sentencia se estimó que a través de la Escritura acompañada el actor hizo abandono abdicativo de los inmuebles de su propiedad, lo que lo eximía de determinar en favor de qué persona se realiza, siendo tal el recaudo que no pudo cumplir cuando ARBA le exigió indicar los nuevos obligados al pago del impuesto. Argumentó que tal conclusión si bien en teoría resulta ajustada al Código Civil vigente al momento de realización de dicho acto, no se adecúa a la real manifestación de voluntad que se desprende del instrumento público en cuestión. Postuló que la jueza de grado no valoró debidamente los términos en que se realizó el abandono ni las circunstancias fácticas que lo precedieron y surgían acreditadas en las actuaciones administrativas. Puntualizó que con anterioridad al reclamo del 26/08/2013 el accionante ya había intentado desvincularse de los inmuebles en cuestión, invocando la venta de los lotes, es decir, reconociendo la existencia de terceros con derechos ciertos sobre los bienes pero sin individualizarlos concretamente. Agregó que también en el reclamo cuya desestimación originó el juicio, el actor volvió a indicar que los inmuebles estaban ocupados por adquirentes con boleto de compraventa, pero que no podía identificar. Señaló también que en el instrumento se advertían términos contradictorios, en tanto, por un lado el actor manifestó que no era a favor de nadie, sino sólo la renuncia a un derecho y, por otra parte, dejó a salvo los derechos que pudieran corresponderle a los adquirentes por boleto, sus sucesores, poseedores, etc. Concluyó de allí que el supuesto abandono abdicativo no es tal sino que pretende con ello subsanar su propia torpeza al no haber sido diligente en oportunidad de enajenar los bienes de su propiedad, pretendiendo además trasladar las consecuencias de su propio accionar al Ente recaudador. Afirmó que resultaba también inexacto que el abandono no pudiera ser retractado por cuanto no gozando el acto de publicidad registral y siendo por tanto inoponible a terceros, nada impediría que el actor se arrepienta. En su segundo agravio, planteó el indebido apartamiento al régimen de publicidad registral. Cuestionó así que se hubieran desestimado los argumentos expuestos por su parte relativos a la falta de inoponibilidad del abandono frente a la ausencia de inscripción de la escritura respectiva ante el Registro de la Propiedad Inmueble. Señaló que lo decidido resultaba contrario a derecho y vulneraba disposiciones de orden público relativas a la publicidad registral de la constitución, modificación y extinción de los derechos reales sobre inmuebles. Planteó que el art. 2° de la ley 17.801 dispone que deben inscribirse o anotarse en los registros de la propiedad para su publicidad, oponibilidad a terceros y demás previsiones, los documentos que constituyan, transmitan, declaren, modifiquen o extingan derechos reales. Afirmó que la norma es imperativa y no admite ningún otro sistema de publicidad, careciendo de sustento que en la sentencia se haya dado por cumplida la publicidad del abandono con la simple presentación del documento ante ARBA. Citó doctrina en apoyo de su postura. Insistió en que la documentación aportada en autos, si bien puede surtir efectos plenos respecto al otorgante del acto, no produce ningún efecto para su parte a los fines tributarios, reiterando que la oponibilidad del abandono frente a terceros se logra única y exclusivamente mediante la inscripción registral. Sostuvo que hasta que ello no ocurra, corresponde que el actor continúe revistiendo la calidad de contribuyente del impuesto inmobiliario respecto de los bienes cuya propiedad resulte a su nombre en el Registro respectivo. En su tercer y último agravio sostuvo que ningún reproche de ilegitimidad o inconstitucionalidad se advierte en la Resolución Normativa N° 63/10, por no modificar normas de fondo, ni vulnerar la prelación normativa ni derecho constitucional alguno. Afirmó que, por el contrario, la misma implementa un procedimiento para acceder a la desvinculación de responsabilidad tributaria, indicándose la documentación que debe reunirse a fin de que la Autoridad de Aplicación arribe a la convicción de que el solicitante se encuentra desvinculado del inmueble sujeto a impuesto. Señaló que la Resolución no impone ningún recaudo extra para la transmisión y/o extinción de derechos reales, y que fue el propio actor quien se colocó en la imposibilidad de cumplir con los requisitos de dicha norma, al no impulsar en tiempo oportuno las medidas necesarias para que los compradores por boleto escrituraran los mismos eximiéndolo de toda responsabilidad, ni instrumentar adecuadamente el acto de abandono. V.- A fs. 356 la señora jueza de grado ordenó correr traslado del recurso a la contraria, quien lo contestó mediante presentación electrónica del 13 de junio de 2019 solicitando su rechazo. VI.- A fs. 358 la magistrada a-quo dispuso la elevación de las actuaciones a este Tribunal, siendo recibidas a fs. 358 vta. VII.- A fs. 359 se pasaron los autos para resolver. A fs. 360/361 se efectuó el pertinente examen de admisibilidad y se pasaron los autos para sentencia, estableciendo el Tribunal estableció la siguiente cuestión para resolver: ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada? VOTACIÓN A la cuestión planteada el Señor Juez Hugo Jorge Echarri dijo: 1°) Relatados los antecedentes del presente caso, expuestos los fundamentos y la parte resolutive de la sentencia hoy recurrida, mencionados los agravios formulados por el recurrente y la réplica pertinente; y efectuado el examen de admisibilidad, procedo a examinar el recurso de apelación formulado por la demandada. 2°) Como hemos visto en los antecedentes, la jueza a-quo dictó sentencia disponiendo I) por un lado, la nulidad de la disposición dictada por ARBA con fecha 10 de septiembre de 2013 mediante la cual se rechazó la solicitud de desvinculación tributaria peticionada por el hoy actor en razón de que el mismo no individualizó los adquirentes y/o poseedores de los inmuebles cuya desvinculación peticionó; II) en segundo término, dispuso ordenar a ARBA la desvinculación del actor como responsable del pago del impuesto inmobiliario que surgen del informe de consulta de índice de titulares? expedido por el Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires; III)

desestimó el planteo de inconstitucionalidad de la Resolución Normativa N° 63/10 y de la disposición Técnico Registral N° 14/08 del Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires; finalmente impuso las costas a la demanda vencida. Debo señalar que el punto III) de la sentencia arriba firme a esta Alzada por falta de cuestionamiento por la parte interesada. 3°) Disconforme con la sentencia recaída el apoderado legal de Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires apeló la decisión y expresó agravios. Los dos agravios centrales vertidos por el representante legal de Fiscalía de Estado atacan -con distintos argumentos- el punto II) de la sentencia recaída (en tanto y en cuanto la jueza a-quo tuvo por acreditada la voluntad de abandono como forma de extinción del dominio por parte de la parte actora, ordenando en consecuencia la desvinculación del mismo como responsable de pago del impuesto inmobiliario), pero prácticamente ignoró lo decidido por la jueza en relación a la nulidad dictada en el punto 1 de su sentencia, salvo el escueto y endeble agravio volcado en el capítulo 3) Consideraciones complementarias, agravio que al no constituir una crítica concreta y razonada del punto del fallo atacado debe ser declarado desierto - cfr. art. 56 inc. 3) y 77 inc.1) CPCA; art. 261 del CPCC. Es que no suple la carga procesal impuesta por los códigos de rito la simple disconformidad personal, subjetiva con lo decidido por el magistrado de la instancia de grado. Expresar agravios supone individualizar errores de hecho, de derecho, de prueba que porta la sentencia recaída, y no expresar sin desarrollo ni fundamento una simple consideración de queja subjetiva sobre el fallo cuestionado. Señala Hugo Alsina que "Por expresión de agravios se entiende el escrito en el cual el apelante examina los fundamentos de la sentencia y concreta los errores que a su juicio ella contiene, de los cuales se derivan los agravios de que reclama. Este carácter esencial del escrito ha sido recordado muy frecuentemente por la jurisprudencia y es muy importante tenerlo en cuenta, porque si el mismo no llena esas condiciones el tribunal debe declarar desierto el recurso" -cfr. Hugo Alsina, Tratado Teórico Práctico de Derecho Procesal Civil y Comercial, T IV, p. 389 y ss. (el acentuado es propio). En un sentido concordante, otro de nuestros grandes estudiosos del derecho procesal, Manuel Ibañez Frocham, nos recuerda que "La expresión de agravios debe señalar punto por punto los errores fundamentales de la sentencia; debe hacer un análisis razonado de la sentencia y aportar la demostración de que es errónea, injusta o contraria a derecho; la remisión a otras piezas de los autos no la equivale; se requiere un análisis crítico de la sentencia; no constituye expresión de agravios que abra la segunda instancia el escrito que solo contiene apreciaciones generales o abstractas?". -cfr. Manuel Ibañez Frocham, Tratado de los Recursos en el Proceso Civil, p. 142. La doctrina procesal también destaca que expresar agravios resulta una carga procesal que tiene por objeto expresar los fundamentos contra la sentencia; fundamentos que deben ser, por otra parte, concretos, precisos y claros, en definitiva suficientes -cfr. Juan Carlos Hitters, Técnica de los Recursos Ordinarios, p. 455 y ss. Véase que el art. 56 inc. 3 del CPCA, aplicable al caso de autos, establece lo siguiente: "El escrito de apelación debe contener la crítica concreta y razonada de las partes del fallo que el apelante considere equivocadas. No bastará con la mera remisión a presentaciones anteriores". En dichas condiciones, tal como lo adelantara, advierto que el agravio esgrimido no reúne la suficiencia técnica que la norma procesal transcripta impone. Expresar agravios supone como carga procesal una exposición jurídica en la que mediante el análisis razonado y crítico del fallo impugnado se evidencia su error, y con ello su ilegitimidad. La crítica debe ser entonces concreta, seria y objetiva, poniendo de manifiesto los errores normativos, fácticos, axiológicos de la sentencia dictada, punto por punto, y una demostración de los argumentos en virtud de los cuales correspondería considerar que aquella es errónea, injusta o contraria a derecho. Ello no ocurrió con el agravio bajo examen en tanto, como se dijo, no se intentó rebatir los argumentos vertidos por la sentenciante de grado. Esta Alzada, en las causas N° 2829, "De Amorrortu, Francisco Javier c/ Municipalidad de Pilar s/ Pretensión Restablecimiento o Reconocimiento de Derechos", sent. del 06/12/2011; N° 2707, "Club de Veleros Barlovento Asoc. Civil c/ Municipalidad de San Fernando s/ Proceso Sumario de Ilegitimidad?", sent. del 02/03/2012; N° 3232, "Radiotrónica de Argentina S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/ demanda contencioso administrativa?", sent. del 02/10/2012; N° 1443, "Edenor S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/ pretensión anulatoria?", sent. del 02/10/2012; N° 3212, "Galarza Pedro c/ Poder Ejecutivo s/ pretensión indemnizatoria?", sent. del 04/10/2012; N° 5005, "Yordan Fabian Alfredo c/ Municipalidad de Bragado s/ pretensión indemnizatoria?", sent. del 07/04/2016 y N° 5095, "Farías Rodolfo Adrián c/ Dirección General de cultura y Educación s/pretensión restablecimiento o reconoc. de derechos?", sent. del 09/06/2016, ha dicho sobre la cuestión que nos ocupa que: "la crítica debe ser concreta, lo cual significa que la parte debe seleccionar del discurso aquel argumento que constituya la idea dirimente y que forme la base lógica de la decisión. Efectuada la labor de comprensión incumbe luego a la parte la tarea de demostrar cuál es el punto del desarrollo argumental en que se ha incurrido en un error en sus referencias fácticas o en su interpretación jurídica -dando las bases del distinto punto de vista-, que lleva al desacierto ulterior concretado en la sentencia. Cuando el litigante sólo manifiesta su disconformidad o discrepancia subjetiva con lo decidido, sin demostrar cuales han sido los errores incurridos en el decisorio, queda invalidado por falta de instrumental lógico de crítica antes que por la solidez de la decisión que impugna" (confr. esta Cámara en la causa N° 7, "Mendoza, Mariano Héctor c/ Municipalidad de Pilar s/amparo-medida de no innovar?", sent. del 03/09/2004; Cam. 1° Civ. Y Com. Sala II La Plata, "F. G., M. c/ D. L., J. J. s/ divorcio?", sent. del 26/10/1989; Cam. 1° Civ. y Com., Sala III La Plata, "Flores, Oscar R. c/ Koval, Carlos y otro s/daños y perjuicios?", sent. del

23/08/1994; entre otros). Por ello, no se considera suficiente la pieza con la que se intenta fundar el recurso, si no se demuestra el desacierto o error en la decisión del aquo, limitándose a manifestar una simple discrepancia subjetiva con lo decidido (CPCA art. 56 inc. 3; CPCC arts. 260 y 261; CC0002 SI 54.224 RSI-76-91 I del 12/03/1991, ?Pardo, María Generosa s/ Sucesión Ab-intestato?). Se impone entonces declarar desierto por insuficiencia técnica el tercer agravio (?consideraciones complementarias?) vertido por Fiscalía de Estado, ello en tanto y en cuanto lo ordenado por las normas procesales citadas obliga no sólo a las partes sino también a los jueces de la causa (cfr. arts. 56 inc. 3º y 77 inc.1º) del CPCA; y arts. 260 y 261 CPCC; cfr. SCBA, Ac 44018 S 13-8-1991, causa Estevez Garrido, Elías c/ Domínguez, Miguel Angel y otro s/ Daños y perjuicios; SCBA, Ac. 54246 S 12-8-1997 causa Andrea, Ricardo c/ Manzo, Salvador s/ Daños y perjuicios; SCBA, AC 77770 S 19-2-2002 D´Avola, María Alejandra c/ Altoe, Horacio J. s/ Incidente de nulidad; y esta Cámara en causas N° 2829, ?De Amorrortu, Francisco Javier c/Municipalidad de Pilar s/ Pretensión Restablecimiento o Reconocimiento de Derechos?, sent. del 06/12/2011; N° 5005, ?Yordan Fabian Alfredo c/Municipalidad de Bragado s/ pretensión indemnizatoria?, sent. del 07/04/2016 y N° 5095, ?Farías Rodolfo Adrián c/ Dirección General de cultura y Educación s/pretensión restablecimiento o reconoc. de derechos?, sent. del 09/06/2016, entre otras). 4º) Entro ahora sí a tratar los agravios formulados por la parte demandada en relación a la cuestión que tiene por concretado el abandono de dominio realizado por la parte actora y, en base al cual, se ordena la desvinculación del Sr. Macklin Vadell como responsable de pago del impuesto inmobiliario en relación a los inmuebles individualizados en el fallo recaído. En su escrito de agravios el recurrente se centra en criticar la sentencia recaída al considerar ilegítima la decisión de la jueza a-quo al tener por operado el abandono realizado por el actor en relación al dominio de los inmuebles que integran el anexo de la Escritura donde se registra dicha voluntad dominial -ver fs. 69/118. En abono de su postura señala que el actor ya había intentado realizar por vía administrativa la desvinculación tributaria de los inmuebles objeto de litis invocando la venta de los mismos. Señala que del instrumento acompañado surge una clara contradicción en relación al abandono de los derechos postulados por cuanto por un lado realiza formal renuncia al dominio de los mismos pero, por otro lado, hace reserva de los derechos que pudiera corresponderle en relación a los adquirentes de los inmuebles que resultan de los respectivos boletos de compraventa. Reitera que esta cuestión desnuda un abandono aparente y no real. Agrega en favor de su defensa una cuestión que señala como fundamental en relación a su postura jurídica y que resulta el hecho de que el instrumento público que ha instrumentado la renuncia a la propiedad de los inmuebles controvertidos -es decir el abandono al dominio de los mismos- no ha sido inscripto en el Registro Público por lo cual no se ha cumplido con la publicidad ordenada por el ordenamiento jurídico en relación a dicho acto. Razón por la cual -entiende- que el mismo resulta inoponible para terceros, entre ellos el Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Señala por ello que esta circunstancia no fue ponderada en la sentencia por lo que la misma no resulta ajustada a los hechos que presenta el caso, y que derivan por ello en una errónea aplicación de las normas jurídicas involucradas, situación que descalifica -sostiene- el fallo como acto jurisdiccional válido. Acto seguido y en el punto 2) de su escrito recursivo amplía los argumentos y razones expuestos sosteniendo la inoponibilidad del abandono a su representada ante la ausencia de inscripción del instrumento público por ante el Registro de la Propiedad Inmueble lo que -a su entender- viola las claras normas que se desprenden no sólo del Código Civil, vigente al momento del acto, sino también de aquellas normas que surgen de la Ley nacional N° 17.801. Afirma que el desconocimiento de esas normas -por parte de la sentenciante- no sólo resulta contrario a derecho sino que vulnera disposiciones de orden público. Refiere que si bien el asiento registral es declarativo, la falta de inscripción del mismo impide la publicidad del acto formalizado y en consecuencia el mismo no resulta oponible a quienes no han intervenido en el mismo. Cita doctrina en apoyo de su postura. Adelanto que el agravio en relación a esta cuestión no resulta de recibo y paso, previo a indicar el marco general normativo y doctrinario que regula la cuestión objeto de estudio, a dar los argumentos que me llevan a inclinarme por la confirmación de la sentencia en relación al punto II) donde -al tenerse por operado el abandono- se ordena a ARBA la desvinculación del actor como obligado al pago del impuesto inmobiliario de los inmuebles individualizados en la presente litis. 5º) En tal dirección, encuentro pertinente mencionar ab initio que la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires ya se ha pronunciado -frente al sustancial cambio normativo producido con la entrada en vigencia del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación y la consecuente derogación del anterior cuerpo normativo- respecto del marco legal aplicable a los casos relativos a la responsabilidad del Estado, en autos ?Rolón Hermelinda c/ Municipalidad de La Plata s/ Pretensión Indemnizatoria. Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley? (SCBA LP A 70603, sent. del 28/10/2015), sentando doctrina legal al respecto. En la causa citada, el Máximo Tribunal resolvió que resultan de aplicación a la cuestión a resolver las disposiciones normativas vigentes al momento en que se configuró la ilicitud cuya reparación se reclama. Por lo tanto, de conformidad con la doctrina legal de la SCBA, obligatoria para todos los órganos judiciales de la Provincia -SCBA, causas B 60.437, ?Acevedo?, sent. del 05/08/2009 y B. 56.824, sent. del 14/07/ 2010, entre otras; y esta Alzada, in re: causas N° 664, ?Rabello?, sent. del 19/09/2006; N° 823, ?Zapata?, sent. del 15/02/2007; N° 967, ?Libonati? sent. del 14/05/2012, y N° 3943, ?Figueroa?, sent. del 22/10/15, entre otras-, en virtud de la época de ocurrencia de los hechos que dieron origen a la pretensión

articulada por la actora -23 de marzo de 2014-, el presente caso debe decidirse conforme las normas del derogado Código Civil de la Nación. También debo señalar en principio que esta Alzada no está obligada a considerar cada uno de los argumentos expuestos por el apelante. Es que, como ha sido sostenido reiteradamente, no es preciso que el Tribunal considere todos y cada uno de los planteos y argumentos esgrimidos por las partes, ni en el orden que los proponen, bastando que lo haga únicamente respecto de aquellos que resulten esenciales y decisivos para sustentar debidamente el fallo de la causa. Tal como lo ha establecido el más Alto Tribunal Federal, los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquellos que estimen pertinentes para la solución del caso (cfr. CSJN, Fallos: 248:385; 272:225; 297:333; 300:1193, 302:235, entre muchos otros; esta Cámara en las causas N° 3426, "Chivilcoy Continuos S.A. c/ Municipalidad de Luján s/ pretensión restablecimiento o reconocimiento de derechos", sent. del 14/03/2013; N° 5447, "Gianfelice Jorge Mario c/ Dirección General de Cultura y Educación y otros s/ Pretensión Anulatória", sent. del 07/12/2016; N° 7424, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Garrido Oromi Marcelo Eduardo s/ Apremio Provincial", sent. Del 06/05/2019, entre muchas otras).

6°) La jueza a-quo, a los efectos de descartar la defensa de falta de inscripción de la escritura pública que acredita la voluntad de abandono de los inmuebles objeto de litis opuesta por el accionante -reiterada y ampliada en los agravios expuestos por el quejoso- y, con ello, la inoponibilidad de dicho acto jurídico voluntario a ARBA, tuvo por acreditado que el Fisco provincial tomó conocimiento de la existencia del acto jurídico y por ello no podía alegar la ignorancia del mismo. A mayor abundamiento sostuvo, asimismo, que la inscripción registral del abandono tiene carácter declarativo, por lo que la no conclusión de la inscripción en el Registro de la Propiedad Inmobiliaria no resulta óbice para que ARBA desvinculase al actor de su responsabilidad en relación al impuesto inmobiliario de los lotes objeto de litis -cfr. Considerandos 6°) y 8°), fs. 340 vta. y 341.

7°) Creo que existen otros argumentos más contundentes que los expuestos por la sentenciante para ratificar lo dispuesto por la magistrada de la instancia anterior en el punto II) de la sentencia recaída en autos, y que paso a exponer. En principio quiero señalar que estamos ante una cuestión en donde el plano jurídico, es decir las normas que resultan aplicables al caso, abarca -en forma mixta- en el derecho privado y en el derecho público. Por ello, creo que resulta correcto que -en el abordaje de los agravios traídos por la parte recurrente- se analicen ambos cuerpos normativos porque, sin olvidar la incidencia del acto jurídico de abandono regido por el derecho privado, civil en el caso, la cuestión de fondo -es decir la potestad fiscal en relación al impuesto inmobiliario en cabeza del actor- se encuentra regida por el derecho público, derecho tributario. En tales condiciones, comenzaré con el análisis e interpretación de las normas del derecho privado que creo aplicables al caso; para luego hacer lo propio con las normas y principios del derecho público provincial.

8°) Lo primero que debo poner de manifiesto es que el Código Civil derogado -aplicable al caso de acuerdo a lo dicho en el considerando 5°)- regula en el artículo 2607 la extinción del dominio por abandono. Dicha extinción puede referirse a bienes muebles o bienes inmuebles. Borda hace una doble distinción con respecto a esta cuestión en tanto y en cuanto manifiesta que en el abandono de cosa mueble basta con el hecho en sí, en cambio en materia de inmuebles no basta con el hecho sino que requiere de una expresa manifestación de voluntad. Si embargo no se pronuncia ni sobre la necesidad de volcar dicha manifestación de voluntad por escritura pública, ni en la necesidad de registrar la misma, presumiblemente porque el Código Civil no regula expresamente tales cuestiones -cfr. Guillermo A. Borda, Tratado de Derecho Civil, Derechos Reales I, pag. 340 y ss. Mariani de Vidal, en cambio -y en base a la interpretación que hace de los artículos 2505 y 1184 del C.C.-, entiende que dicha manifestación deber ser volcada en escritura pública y la extinción del dominio por abandono se perfecciona, en dicho caso, con la inscripción de la escritura en el Registro de la Propiedad Inmueble -cfr. Marina Mariani de Vidal, Curso de Derechos Reales, T 1, p. 336.

Debo señalar en principio y en el análisis de las normas civiles individualizadas, que el propio Código Civil no regula expresamente las formalidades que deben observarse en materia de abandono. No lo hace con respecto a cosas muebles ni cosas inmuebles. Con lo cual la cuestión ya resulta sujeta a interpretación. Asimismo, debo poner de manifiesto que de acuerdo con la doctrina, el acto de abandono como medio de extinción del dominio resulta un acto jurídico unilateral, voluntario, recepticio, no formal. De todos estos caracteres, el de ser un acto recepticio implica que su validez no depende del conocimiento de terceros, pues la manifestación de voluntad no va dirigida a nadie en particular. Sin perjuicio de las características señaladas en el párrafo anterior, de las que se puede inferir la no obligación de registrar el acto, debo señalar -a mayor abundamiento- que el artículo 1184 -invocado por Mariani de Vidal a los efectos de sostener la obligación de escriturar el acto- no incluye en sus incisos el abandono como acto jurídico, y ello parece coherente pues Vélez Sarfield incluyó dicho artículo en el capítulo IV De las Formas de los Contratos y, claramente, el abandono -como forma de extinción del dominio- resulta un acto jurídico unilateral. Con lo cual, la argumentación de Mariani de Vidal en relación a la cuestión de necesidad de escritura pública en materia de abandono pierde consistencia. Todo esto, dicho sin perjuicio que en el caso la parte actora -seguramente para dar mayor entidad a su declaración de voluntad- ha instrumentado en escritura pública su voluntad de abandono de los inmuebles detallados en el anexo II de la misma. Siguiendo con el análisis de las normas de derecho privado que regulan la cuestión controvertida en la litis, entro en el estudio de la obligación de inscribir el acto notarial que refleja el abandono del dominio. Hemos visto que

Guillermo Borda -en consonancia con la regulación expresa que hace el Código Civil- nada menciona en relación a la necesidad de inscripción del acto de abandono de dominio cuando estudia esta institución -cfr. Guillermo A. Borda, opus citado, Derechos Reales I, pag. 340 y ss. En cambio, hemos señalado que para Mariani de Vidal la inscripción del abandono resulta necesaria para tener efectos erga omnes de acuerdo -a su entender interpretativo- a lo dispuesto por los artículos 1184 y 2505. Hemos analizado el artículo 1184 y hemos señalado que el mismo sólo regula las formas de los actos bilaterales -contratos- por lo que no aparece en la redacción del mismo mención alguna al abandono como medio extintivo del dominio, en tanto que el mismo constituye, como lo hemos señalado, un típico acto unilateral. Entendemos que tampoco el artículo 2505 resulta aplicable al abandono -conforme lo sostiene el apelante con apoyo en Marina Mariani de Vidal, Curso de Derechos Reales, T 1, p. 336- pues el mismo sólo impone la obligación de inscribir la escritura pública cuando esta registra "adquisición o transmisión de derechos reales", situación que claramente -por definición- no se registra en el abandono como expresión de voluntad unilateral del titular de dominio. Por ello, tampoco puede el agravio prosperar en este sentido, pues la obligación de inscribir el mismo en el Registro de la Propiedad Inmueble no surge de norma alguna y, por el contrario, la cuestión no se encuentra regulada. Incluso, en el nuevo Código Civil y Comercial al acto de abandono -como acto unilateral- tampoco se le impone ni la obligación de escritura pública ni la de inscripción registral en forma expresa y taxativa -cfr., a contrario sensu, arts. 969, 1017, 1907 CC y C. Hasta aquí las consideraciones realizadas desde la plataforma del derecho privado aplicable al caso que considero dan sustento suficiente al rechazo del agravio de la parte accionada y a la confirmación de la sentencia en relación al punto II) de la misma. Paso a agregar otras consideraciones que también dan fundamento al rechazo del agravio pero, éstas, desde la atalaya del derecho público tributario provincial. 9º) Debo señalar en principio que la potestad tributaria reconocida al estado de la Provincia de Buenos Aires no resulta absoluta sino acotada a los principios constitucionales y legales que rigen la materia. El Poder Legislativo tiene la facultad de establecer impuestos y contribuciones para el sostenimiento de los gastos de servicio público, debiendo las cargas ser uniformes en toda la provincia -cfr. art 103 CPBA. En aras de dicha facultad el Congreso provincial ha creado y regulado -mediante ley- entre otros impuestos, el impuesto inmobiliario que grava el hecho imponible del dominio, o los derechos de superficie, usufructo o posesión a título de dueño de los inmuebles situados en la provincia de Buenos Aires -cfr. art. 169 y conc. del Código Fiscal. El impuesto grava -en esencia- la disponibilidad económica, como manifestación de capacidad contributiva, del bien inmueble de que se trate por cualquiera de los títulos que la ley habilita, es decir sea a título de dueño, usufructuario, poseedor o superficiario. El dato resulta esencial pues sin esa manifestación de disponibilidad económica el tributo carece de justificación. Así lo entiende el propio Ministerio de Economía provincial a través de su Dirección Provincial de Política Tributaria, quien en referencia al tributo que nos ocupa, señala que: "Es un impuesto patrimonial directo que grava una manifestación inmediata o directa de capacidad contributiva". (cfr. [https://www.gba.gob.ar/economia/direccion\\_provincial\\_de\\_politica\\_tributaria/sistema\\_tributario\\_provincial](https://www.gba.gob.ar/economia/direccion_provincial_de_politica_tributaria/sistema_tributario_provincial)). Como lo señala Villegas, se trata de un impuesto de carácter real en principio, aunque puede ser mixto, pero la obligación tributaria resulta siempre personal -cfr. Villegas, Hector B., Curso de Finanzas y Derecho Financiero y Tributario, p. 627 y ss. En concordancia con lo expuesto ut supra, Villegas señala que el hecho imponible lo constituye la disponibilidad económica del bien inmueble independientemente del título que ostente sobre el bien inmueble -cfr. Villegas, Hector B., opus citado, p. 628. Acentúo lo de la disponibilidad económica porque es la causa que hace nacer el impuesto; la manifestación propia de la capacidad contributiva del sujeto pasivo obligado al tributo. Sin esa disponibilidad económica, y no encuadrada la persona en ninguno de los supuestos personales que la norma contempla, no puede configurarse el hecho imponible. Y aquí entran a jugar dos principios fundamentales del derecho tributario argentino como el de legalidad o reserva de ley -cfr. art. 19 CN; y 103 CPBA, y al que Founrouge califica de "regla fundamental del derecho público", cfr. Carlos M. Giuliani Founrouge, Derecho Financiero, Tomo I, p. 300- y el de capacidad contributiva -cfr. arts. 4 y 16 in fine CN; cfr. Villegas, Hector B., opus citado, p. 196- que en esencia hacen a la "justicia y razonabilidad" del derecho tributario. Señalaba Luqui que el principio de legalidad constituía en esta materia la causa-fuente de la obligación tributaria. Sin esa causa-fuente desaparece la obligación tributaria -cfr. Luqui, Juan Carlos, citado por Casas, José O., Estudio Preliminar sobre los aspectos Introductorios al Principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria, en la obra colectiva Estudios de Derecho Constitucional Tributario en homenaje al Prof. Dr. Juan Carlos Luqui, p. 113. Con este marco, resulta claramente que no puede pretender la administración encuadrar como obligado al pago de un tributo a quien legítima y formalmente ha anoticiado a la administración su declaración de voluntad de abandono por escritura pública de los inmuebles a cuyo dominio renuncia. El supuesto de hecho acreditado en autos, declaración de voluntad de abandono de los inmuebles acreditado por escritura pública -y en las actuaciones administrativas acollaradas- impiden tanto la configuración del hecho imponible en cabeza del actor en tanto y en cuanto éste ya no detenta ni la titularidad de los bienes inmuebles ni la disposición económica de los mismos, como así también la configuración del carácter de sujeto obligado al impuesto por los inmuebles de cuyo dominio se desprendió siguiendo los modos y formas de ley. Mucho más cuando la propia administración manifiesta que en presentaciones administrativas anteriores

el actor acompañó boletos de compraventa de dichos inmuebles. Con lo que se agrega una presunción seria de quienes serían los nuevos sujetos obligados al pago del tributo en su carácter de poseedores. Lo expuesto resulta suficiente para rechazar el agravio propuesto por el representante legal de Fiscalía de Estado. A mayor abundamiento todavía -amén de lo expuesto supra- quiero decir que la pretensión del Fisco de desconocer el abandono anoticiado por el accionante por falta de inscripción de la escritura notarial estaría contradiciendo la propia directiva interpretativa fundamental que rige el sistema legal en materia tributaria. Aquella que instaura desde el año 1946 en el derecho público argentino el principio de la realidad económica con prescindencia de las apariencias o exterioridades jurídicas -cfr. Giuliani Founrouge - Navarrine, Procedimiento Tributario, p. 39 y ss.; Villegas, Hector B., opus citado, p.170 y ss. Debo señalar que dicho principio interpretativo fue incorporado a la ley de procedimiento fiscal N° 11.683 a nivel nacional y, a instancia del gran tributarista Dino Jarach, al Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (1948), y que integra el derecho fiscal vigente en nuestra Provincia -cfr. art. 7 C.F. bonaerense. Este principio interpretativo resulta de aplicación tanto cuando favorece al Fisco en su relación con los contribuyentes que presentan maniobras evasivas o elusivas a través de las formas jurídicas simuladas, como cuando es el Fisco el que pretende desconocer la realidad económica y jurídica de una situación puntual -como resulta la del caso- fundándose en alguna apariencia formal que, no sólo no resulta ajustada a derecho como lo hemos señalado, sino que contradice la realidad tributaria, económica y jurídica del caso. Por todo lo expuesto, propongo a mis distinguidos colegas el rechazo de los agravios formulados por el apelante, y la confirmación de la sentencia recaída, con costas de Alzada a la recurrente vencida. **ASÍ LO VOTO.** Los Sres. Jueces Ana María Bezzi y Jorge Augusto Saulquin votaron a la cuestión planteada en igual sentido y por los mismos fundamentos, con lo que terminó el acuerdo, dictándose la siguiente:

**SENTENCIA** En virtud de todo lo expuesto, este Tribunal **RESUELVE:** 1°) Rechazar el recurso de apelación deducido por la parte demandada; 2°) Consecuentemente, confirmar la sentencia de primera instancia en cuanto ha sido materia de agravio; 3°) Imponer las costas de Alzada a la recurrente vencida (art. 51 inc. 1° del CPCA, texto según ley N° 14.437); 4°) Vuelvan los autos al Acuerdo a fin de resolver lo atinente a los honorarios. Regístrese, notifíquese a las partes en sus domicilios constituidos en el radio de asiento de este Tribunal (cfr. fs. 359) y, oportunamente, devuélvase.

**ANA MARIA BEZZI**     **JORGE AUGUSTO SAULQUIN**  
**HUGO JORGE ECHARRI**     **ANTE MÍ**     Mariana Méndez     Secretaria     Cámara de Apelación en lo contencioso Administrativo - San Martín.     Registro de Sentencias Definitivas N°.....fs.....  
044524E