

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

que como tiene también dicho la Corte Suprema (Fallos 325), las exigencias de la reglamentación del ejercicio profesional notarial se justifican por su especial naturaleza, porque las facultades que se atribuyen a los escribanos de dar fe a los actos y contratos constituye una concesión del Estado otorgada por la calidad de funcionario público.

INDELEGABILIDAD DE LA FUNCIÓN NOTARIAL

Por ese carácter de especial concesión del Estado, la función notarial es personal e indelegable.

Cabe destacar una vez más este concepto que afirma el fallo que comentamos, al contestar los dichos del recurrente cuando manifiesta que él no maneja personalmente el protocolo. En este sentido expresa que resulta del artículo 11, inc. a) de la ley 12990 que es deber esencial del escribano la conservación y custodia en perfecto estado de los actos y contratos que autorice, así como de los protocolos respectivos mientras se hallen en su poder. El escribano no se encuentra dispensado de este deber por el hecho de "no prohibir expresamente" el mencionado artículo 11 una cierta delegación de funciones. Si bien es cierto que tampoco pretende la ley que la totalidad de las tareas sean efectuadas por quien está a cargo de la función, tampoco libera al responsable del deber esencial que le impone la ley.

CARÁCTER JUDICIAL DEL TRIBUNAL DE SUPERINTENDENCIA

También fue tema de discusión doctrinaria la naturaleza que revestía el Tribunal de Superintendencia, dado que sus miembros son jueces de segunda instancia y, por otro lado, juzgan faltas a la disciplina notarial actuando como un tribunal de apelación, cuya competencia surge de la ley orgánica del notariado y no de la de organización de los tribunales. El voto de Belluscio dirime la cuestión al sostener que corresponde admitir el carácter de órgano judicial del Tribunal de Superintendencia del Notariado, de acuerdo con lo ya resuelto por la Corte. También creemos que ello es importante y acertado.

IV. IMPUESTO DE SELLOS. Recurso de apelación

DOCTRINA: 1) ... las argumentaciones vertidas por la DGI se sustentan en la interpretación de una de las cláusulas contractuales, soslayando la fundamentación desarrollada por el Tribunal a quo con arreglo al contexto de las restantes estipulaciones que vinculaban a las partes y que le permiten arribar a la conclusión de que los negocios celebrados no reúnen los recaudos constitutivos de una *datio in solutum*.

2) . . . la cesión de créditos no puede confundirse con la cesión en garantía, puesto que en la primera, la transferencia que ella supone del crédito cedido, se realiza con carácter definitivo, en cambio, en la segunda, se está en presencia de una forma de garantía real, en la que se prescinde de la forma que la ley ha establecido para la prenda de créditos... en las cesiones como en las de autos, no se transmite al cesionario la propiedad del crédito sino tan sólo el derecho a hacer efectivo su cobro; y, por la otra, que tampoco existe dación en pago, habida cuenta que la transmisión efectiva de la propiedad no se verifica en la especie (tesis ya sostenida por la Sala III

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

de esta Cámara in re " Tachella Acosta, Alejandro", del 14/11/91).

3) La solución no varía si se consideran a los negocios cuestionados como fiduciarios, pues dentro de las distintas modalidades que se le asignan en orden a su función práctica, una de ellas, es, precisamente, la de garantía, como acontece en autos (fiducia cum creditore), toda vez que el fiduciante sólo le concede al fiduciario, para procurarle la más fácil satisfacción de un derecho de crédito que nace ex mutuo, y mediante una suerte de mandato o autorización, la facultad de hacer efectivo el crédito que el primero tiene contra un tercero, de modo que agotada la obligación principal (operación crediticia), el fiduciario debe devolver el bien recibido en garantía, circunstancia demostrativa de que éste "no es titular definitivo del derecho adquirido" .

4) ... es propio de pactum fiduciae que una vez satisfecho el monto de la deuda, el remanente corresponda al deudor fiduciante, ya que de lo contrario, en lugar de un negocio fiduciario de garantía, se habría concretado simplemente la dación en pago del crédito. .

Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala 1.

Autos: "Barceló, Carlos Adolfo s/apelación - Impuesto de Sellos" (Exptes. Nos. 23.913 y 22.499.)

Expte N° 23.913

Buenos Aires, 26 de febrero de 1993.

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Llegan estos autos a conocimiento de esta Cámara a raíz del recurso deducido por la Dirección General Impositiva contra el pronunciamiento de fs. 142/147 vta., por el que el Tribunal Fiscal revocó las resoluciones de fechas 10/12/86, 15/7/ 87, 17/7/87, 22/9/87 y 21/10/87 a través de las cuales se determinó e intimó el pago del Impuesto de Sellos, con más su actualización, correspondientes a las escrituras Nros. 88, 91, 178, 179, 208, 209, 215, 220, 230, 236, 237, 238, 240, 241, 242 del año 1986, y las Nros. 22, 24, 25, 26, 30, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 43, 45, 48, 49 del año 1987 pasadas ante el registro notarial N° 508, del que es titular el actor. Las costas en el orden causado.

II. De las respectivas copias de los instrumentos en cuestión agregadas a autos y a las actuaciones administrativas acompañadas, se desprende que con motivo de haber recibido un préstamo en efectivo en cuenta corriente de una entidad financiera, la prestataria cedió parcialmente a la prestamista en garantía del crédito, sus renovaciones, intereses y costas que pudieran devengarse para su cobro, y sin perjuicio de responder con todos sus demás bienes, todos los derechos emergentes del certificado de obra que en cada caso se señala -, pagadero por una repartición pública (cláusulas 1ª y 2ª), estipulándose además, en cuanto aquí interesa, que: a) en virtud de la entrega de dicho instrumento, la cesionaria se coloca en el mismo lugar, grado y prelación que tenía y le correspondía con relación a lo cedido, subrogando a la cedente en todos sus derechos a fin de ejercitarlos como estime conveniente, obligándose esta última a responder por la existencia y legitimidad de los derechos cedidos (cláusula 2ª); b) la cesión garantiza los saldos deudores emergentes del préstamo referido, sus intereses, gastos y renovaciones que pudieran acordarse en el futuro, subsistiendo hasta la

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

total cancelación del crédito (cláusula 4ª); c) cancelado el préstamo garantizado, la cesionaria deberá notificar tal circunstancia al deudor cedido, a efecto de que en adelante sólo efectúe los pagos que correspondan a la cedente (cláusula cit.): ch) para el supuesto de que la prestataria no pague las sumas adeudadas, la prestamista podrá accionar contra aquélla por la vía que corresponda según la instrumentación del crédito, pudiendo, inclusive, proceder contra otros bienes de su patrimonio, sin necesidad de esperar el cobro del crédito cedido en garantía (cláusula 5ª); y d) la cedente autoriza expresamente a la entidad financiera a cobrar y percibir el importe del crédito cedido en garantía, pudiendo otorgar recibos y cartas de pago y efectuar todos los trámites y gestiones necesarios, sin incurrir en responsabilidad alguna por omisión o demora en la cobranza y/o por no formular en tiempo y forma la reserva legal de intereses por mora y/o imputación de gastos, pudiendo aplicar la totalidad de las sumas percibidas a la cancelación total o parcial del préstamo otorgado, y sus intereses y ajustes pactados, debiendo reintegrar a la cedente el excedente resultante, sí lo hubiere (cláusula 8ª).

III. Sostiene el ente recaudador en los actos administrativos impugnados, que las cesiones instrumentadas en las mentadas escrituras se encuentran sujetas al gravamen establecido en el art. 20, inc. c), de la Ley de Sellos concerniente a "las cesiones de derechos y los pagos con subrogación"-, por configurar verdaderos medios de pago, en la medida que el deudor al ceder los derechos coloca al cesionario en el mismo lugar, grado y prelación que tenía y le correspondía sobre lo cedido, autorizándolo además a cobrar y percibir el importe del crédito, con lo cual se está en presencia de uno de los modos de extinción de las obligaciones denominado dación en pago (véanse fs. 11/12, 40/41,42/ 43, 44/45, 74/75 y 102/103 de autos).

Discrepa con este criterio el accionante invocando en los escritos de inicio el art. 63 de la ley de la materia, t.o. 1986 (art. 52 de la ley 18524, t.o. 1981) - inserto en el Título III referente a operaciones monetarias que devenguen intereses, efectuadas por entidades regidas por la ley 21526 y sus modificaciones -, y a tenor del cual "estarán exentas del Impuesto de Sellos y demás garantías otorgadas en seguridad de las operaciones sujetas al gravamen de este Título, aun cuando estas garantías sean extensivas a las futuras renovaciones de dichas operaciones".

Cabe poner de resalto que el inc. o) de los arts. 47 y 58 de la ley del tributo que nos ocupa, según los ordenamientos preindicados, exceptúan del tributo a las fianzas u otras obligaciones accesorias, así como también la constitución de prendas, cuando se prueba que han sido contraías para garantizar obligaciones que han pagado el Impuesto de Sellos correspondiente en la respectiva jurisdicción, o que en ella se encontraban exentos (o no gravados por dicho impuesto, se agrega en el ordenamiento de 1986). En el caso, no está puesto en tela de juicio que las cesiones en pendencia están alcanzadas por las previsiones del Título III aludido, ni el pago del tributo relativo a la obligación principal.

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

IV. El Tribunal Fiscal revocó las resoluciones apeladas, en base a considerar que los instrumentos controvertidos exteriorizan cesiones de créditos en garantía de naturaleza fiduciaria y no el pago de los préstamos obtenidos.

En el memorial de fs. 158/159, replicado a fs. 165/168, la demandada insiste en puntualizar que las escrituras de marras tipifican verdaderas cesiones de derechos que operan como dación en pago, sujetas a impuesto, tal como se desprende de la cláusula en la que se expresa que "... la cedente entrega (se entiende el instrumento del crédito cedido) a la cesionaria en este acto, colocándola en el mismo lugar, grado y prelación que tenía y le correspondía con respecto a lo cedido, subrogándola en todos los derechos para que los ejerza como estime conveniente..." (cláus. 2ª).

Y en este orden de ideas, alega que en el sub examine se han dado todos los requisitos para tener por configurado el pago por entrega de bienes (art. 779, Cód. Civil), a saber: a) existencia de una obligación primitiva, a cuya satisfacción se aplica la dación sustitutiva; b) entrega actual de una cosa distinta a la debida; y c) el consentimiento de las partes para alterar el pago de la primitiva obligación, pues sin él no podría obligarse al acreedor a recibir un objeto distinto.

V. La queja no puede prosperar. En efecto, las argumentaciones vertidas por la DGI se sustentan en la interpretación de una de las cláusulas contractuales, soslayando la fundamentación desarrollada por el tribunal a quo con arreglo al contexto de las restantes estipulaciones que vinculaban a las partes, y que le permiten arribar a la conclusión de que los negocios celebrados no reúnen los recaudos constitutivos de una *datio in solutum*.

El Tribunal Fiscal afirma la inexistencia de ese instituto al advertir la finalidad de garantía que las partes otorgaron a la cesión y el carácter transitorio de ésta, en la medida que sólo se extiende hasta la total cancelación del préstamo, con el deber de restituir el excedente del crédito entregado en garantía a la prestataria, acotando que tampoco surge de los actos instrumentados la inmediata extinción de la obligación principal como consecuencia de la cesión, toda vez que está prevista expresamente la facultad de la cesionaria de accionar contra la cedente si ésta no cumple tempestivamente con dicha obligación, afectando no sólo el crédito cedido, sino también otros bienes de su patrimonio. Además, el hecho de estipularse aquel deber, demuestra que no medió una transferencia en propiedad.

VI. La tesis expuesta ha sido sostenida por la Sala III de esta Cámara (in re "Tachella Acosta, Alejandro", del 14/11/ 91), en donde se debatía una cuestión que guarda una marcada similitud con la que motiva el sub lite. Allí se dijo, por una parte, que la cesión de créditos no puede confundirse con la cesión en garantía, puesto que en la primera, la transferencia que ella supone del crédito cedido, se realiza con carácter definitivo, en cambio, en la segunda, se está en presencia de una forma de garantía real, en la que se prescinde de la forma que la ley ha establecido para la prenda de créditos

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

(Raymundo M. Salvat, Tratado de Derecho Civil Argentino, t. V, Ed. La Ley, 1946), agregando que en las cesiones como las de autos no se transmite al cesionario la propiedad del crédito sino tan sólo el derecho a hacer efectivo su cobro; y, por la otra, que tampoco existe dación en pago, habida cuenta de que la transmisión efectiva de la propiedad no se verifica en la especie.

VII. La solución no varía si se consideran los negocios cuestionados como fiduciarios, pues dentro de las distintas modalidades que se le asignan en orden a su función práctica, una de ellas, es, precisamente, la de garantía, como acontece en autos (fiducia cum creditore), toda vez que el fiduciante sólo le concede al fiduciario, para procurarle la más fácil satisfacción de un derecho de crédito que nace ex mutuo, y mediante una suerte de mandato o autorización, la facultad de hacer efectivo el crédito que el primero tiene contra un tercero, de modo que agotada la obligación principal (operación crediticia), el fiduciario debe devolver el bien recibido en garantía, circunstancia demostrativa de que éste "no es titular definitivo del derecho adquirido" (confr. Messineo, Manual de Derecho Civil y Comercial, EJEA, Buenos Aires, 1954, t. II, págs. 453/454).

Y en este sentido, se ha dicho con acierto que "es propio de pactum fiduciae que una vez satisfecho el monto de la deuda, el remanente corresponda al deudor fiduciante, ya que de lo contrario, en lugar de un negocio fiduciario de garantía, se habría concretado, simplemente, la dación en pago del crédito - arts. 779 y 780, Cód. Civil..." (véase JA 1972-18-496, in re "Famatex SA" del 6/10/71, dictada por el señor ministro del alto tribunal, doctor Augusto César Belluscio, cuando era titular del Juzgado Federal de Primera Instancia).

Por las razones expuestas y las concordantes del tribunal a quo, se RESUELVE: confirmar la resolución apelada, con costas dealzada a la vencida (art. 68, primer párrafo del Código Procesal).

Se deja constancia que sólo suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo (art. 109, R.J.N.).

Regístrese, notifíquese y devuélvase. Carlos Manuel Grecco. Álvaro J. Mari Arriaga (Sec.: Silvia Lowi Klein).

Expte. N° 22.499

Buenos Aires, 26 de febrero de 1993.

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación, mediante el pronunciamiento de fs. 56/62, revocó, con costas, las resoluciones de la Dirección General Impositiva que determinaron e intimaron el pago del Impuesto de Sellos, con arreglo a lo dispuesto en el art. 20, inc. c) de la ley de la materia (t.o. 1986), atinente a las escrituras Nros. 15 y 29 de "Cesión de Crédito en Garantía" (cuyas copias obran a fs. 8/10 vta. y 11/13 vta.), otorgadas por el escribano señor Carlos A. Barceló, con más la actualización e intereses que pudieran corresponder.

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

II. En la decisión, adoptada por el voto coincidente de dos de sus miembros, el Tribunal a quo, luego de invocar el principio iura novit curia para fijar las normas aplicables al caso (consid. IV), circunscribió la materia litigiosa a determinar "si las escrituras de marras formalizan la constitución de una «garantía» otorgada en seguridad del crédito o una dación en pago" (consid. V in fine).

Para fundar la solución alcanzada, remite a las argumentaciones vertidas en el caso "Varde, Francisco G." (sentencia del 27/9/67, confirmada por esta Cámara el 8/10/70), afirmando seguidamente, que si a la luz de los conceptos básicos que se desprenden de dicho precedente "... se analizan las distintas cláusulas de las escrituras cuestionadas, se infiere sin mayor esfuerzo que contrariamente a lo afirmado en las resoluciones apeladas, no se está frente a una dación en pago - cualquiera sea su naturaleza jurídica que no es el caso examinar - pues los créditos no se dan en «pago de la deuda» - art. 779 del Código Civil-, sino en «garantía del crédito» - cláusula segunda y cuarta - y no se ceden definitivamente, sino en forma parcial y temporaria -«subsistirá (la cesión) hasta la total cancelación de dicho crédito», dice la cláusula cuarta - facultándose a la cesionaria en caso de incumplimiento del pago de préstamo, a accionar sobre otros bienes de la cedente - cláusulas segunda y sexta -, convención que no se compadece con lo dispuesto por el artículo 1481 del Código Civil, en la hipótesis de cesiones de créditos dadas en pago de una obligación, ni tampoco con lo establecido por el art. 783 del citado Código" (considerando VII, primer párrafo).

A mayor abundamiento, se consigna en el pronunciamiento apelado que la cláusula octava, en cuanto otorga una autorización de cobro y obliga a la cesionaria a reintegrar a la cedente el remanente de lo percibido (que implica una rendición de cuentas), así como la falta de responsabilidad de la primera por negligencia, en contra de lo preceptuado por el art. 1482 del Código Civil para las cesiones lisas y llanas (aplicable en virtud de lo dispuesto en el art. 780 de dicho Código), permite sostener que el fin perseguido de las partes dista mucho de constituir una dación en pago y sí, en cambio, una garantía prendaria en seguridad de los préstamos a favor de la acreedora, amparada por la exención establecida en el art. 52 de la Ley de Sellos según el ordenamiento vigente a la sazón.

III. Apela la sentencia el fisco nacional, expresando agravios a fs. 70/72 - replicados a fs. 78 y vta.- en los que, en síntesis, se sostiene: a) la inaplicabilidad de la doctrina de la citada causa "Varde", por tratarse de una situación "con características similares a las analizadas en la sentencia, es decir parecidas o semejantes, pero de ninguna manera iguales"; b) la obligación principal quedó extinguida por vía del pago hecho con la "cesión de derechos" - art. 20, inc. c), de la Ley de Sellos -, según se desprende de las estipulaciones contenidas en la cláusula primera y octava que parcialmente menciona; c) en ambas escrituras se presentan todos los elementos necesarios para tener por configurado el pago por entrega de

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

bienes, o sea: existencia de una obligación primitiva, a cuya satisfacción se aplica la dación sustitutiva; entrega actual de una cosa distinta de la debida; y el consentimiento de las partes "para alterar el pago de la primitiva obligación pues sin él no podría obligarse al acreedor a recibir un objeto distinto"; ch) la interpretación asignada a las escrituras por la División Fiscalización Interna de Impuesto de Sellos y Varios es convalidada por el art. 780 del Código Civil "al remitir, para los supuestos de «cesión de créditos» a las normas de «cesión de derechos»". Así lo ha entendido en forma clara la jurisprudencia, especialmente en el decisorio "Samuel Gutnizky SA"; y d) en nada altera el criterio expuesto, el hecho de que se prevea la condición de que una vez desinteresada, la cesionaria deba comunicar al deudor cedido tal circunstancia a efectos de que éste efectúe los pagos a la cedente y no a la prestataria, pues queda claro que dicha comunicación "se produce después de la total cancelación del crédito".

IV. La queja no puede prosperar. Por lo pronto, la línea argumental que explicita la demandada no rebate suficientemente los fundamentos del fallo especialmente los vertidos en el consid. VII (art. 265 del Código Procesal). De todos modos, y por aplicación del temperamento amplio postulado por esta Sala para examinar el escrito de expresión de agravios en situaciones similares a la presente, corresponde desestimar la posición fiscal sustentada en el pleito en base a las consideraciones desarrolladas en la causa resuelta en el día de la fecha in re "Barceló, Carlos Adolfo s/apelación - Impuesto de Sellos -" (Expte. Nro. 23.913), en donde se debatía una cuestión que guarda estricta similitud con la de autos y a las que cabe remitirse a fin de evitar innecesarias repeticiones (se acompaña fotocopia para conocimiento de las partes).

Por las razones expuestas y las concordantes del Tribunal a quo, se RESUELVE: confirmar el pronunciamiento apelado, en cuanto ha sido materia de agravio, con costas (art. 68, primer párrafo, del Código Procesal).

Se deja constancia que sólo suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo (art. 109, R.J.N.).

Regístrese, notifíquese y devuélvase. Carlos Manuel Grecco. - Álvaro J. Mari Arriaga (Sec.: Silvia Lowi Klein).

Ver comentario siguiente.

CONFIRMACIÓN DE UNA ACERTADA DOCTRINA

(La exención del Impuesto de Sellos en las cesiones en garantía)()(75)**

NELLY A. TAIANA DE BRANDI

La operatoria financiera que requiere nuestro desarrollo como país exige celeridad, bajos costos y la menor inmovilidad posible de los activos. A ello tiende el decreto del PE que, sin derogar la ley del Impuesto de Sellos, releva del pago del gravamen a algunos actos, entre ellos la cesión en todas sus formas.