



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

"(RESERVADO) GCBA CONTRA A. G. M. ARGENTINA SA SOBRE EJ. FISC. - ING. BRUTOS CONVENIO MULTILATERAL", EXPTE: EJF 972822/0

Ciudad de Buenos Aires, 9 de marzo de 2015.

Y VISTOS: Las presentes actuaciones, para resolver el recurso de apelación interpuesto por la demandada a fs. 298, fundado a fs. 303/307 vta., contra la resolución de fs. 294/296 vta.; y

CONSIDERANDO:

I.- En los autos "Marini, Osvaldo Oscar s/queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: GCBA c/Osvaldo Marini s/ej.fisc. - avalúo" (expte. N° 9070/12), el Tribunal Superior de Justicia resolvió por mayoría hacer lugar al recurso y ordenar que se dictara nuevo pronunciamiento de conformidad con lo decidido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/Bottoni, Julio Heriberto s/ejecución fiscal". Tal decisión, dictada en contra de la convicción personal de los integrantes del Tribunal, como hicieron constar expresamente, fue fundada exclusivamente en razones de economía procesal.

En la causa "Bottoni", el máximo tribunal de la Nación resolvió, de conformidad con numerosos precedentes, que la facultad del Congreso Nacional de dictar los Códigos de fondo comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta, y, entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los modos de extinción de las obligaciones, por lo que la legislatura local no puede establecer un régimen de prescripción liberatorio distinto al fijado por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República.

Así las cosas, cuadra señalar que siempre se ha reconocido la conveniencia de que los tribunales adecuen sus decisiones a los criterios sostenidos por el máximo órgano jurisdiccional. Ello encuentra fundamento tanto en razones de

economía procesal como de seguridad jurídica. Sin embargo, tal principio no es absoluto y debe ceder cuando sobrevienen circunstancias relevantes que no pudieron ser tenidas en cuenta al momento de la decisión de los precedentes.

Esto último es lo que ocurre en el caso, pues el 7 de octubre de 2014 fue promulgada la Ley 26.994, por la que se aprueba el *Código Civil y Comercial de la Nación*, cuyo artículo 2532 dispone: “Ámbito de aplicación. En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. **Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos**” (resaltado agregado).

Si bien el nuevo código no se encuentra aún vigente, lo cierto es que forma parte del derecho argentino, ya que ha sido sancionado y promulgado de conformidad con las reglas de admisión de dicho sistema jurídico. Por ende, no puede ser ignorada la inequívoca voluntad del Congreso Nacional –emitida a través de las vías constitucionales pertinentes– de no legislar en materia de prescripción de tributos locales y de que esa facultad sea ejercida por las legislaturas locales. Es decir que es el propio órgano que según la Corte Suprema de Justicia de la Nación sería competente para legislar sobre la cuestión el que considera que no le corresponde ejercer tal competencia con relación a los plazos de prescripción de los tributos locales.

Ahora bien, podría sostenerse que, con independencia de lo que los legisladores nacionales puedan pensar al respecto, es la Corte Suprema el intérprete último de la Constitución Nacional y, por ende, quien tiene la última palabra para decidir sobre el alcance de su artículo 75, inciso 12. Sin embargo, no puede negarse que es el Congreso y no la Corte quien tiene competencia para dictar los códigos a que se refiere la norma en cuestión y, por ende, para decidir sobre su contenido, sin perjuicio de que eventualmente pueda ser declarada inconstitucional alguna de sus disposiciones.

Por ello, considero que es justificado apartarse de lo dispuesto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente antes recordado.



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

"(RESERVADO) GCBA CONTRA A. G. M. ARGENTINA SA SOBRE E.J. FISC. - ING. BRUTOS CONVENIO MULTILATERAL". EXPT: EJF 972822/0

II.- Ello sentado, cabe señalar que las cuestiones planteadas en el recurso bajo consideración han sido adecuadamente consideradas en el dictamen emitido por la Sra. Fiscal, cuyos fundamentos, en lo sustancial, son compartidos y a lo que corresponde remitirse por razones de brevedad.

Fundamentos del Dr. Esteban Centanaro:

I. Como punto de partida debo señalar que los argumentos expuestos por la demandada en orden a la nulidad de las notificaciones cursadas en sede administrativa y a la incidencia del trámite de impugnación del acto determinativo en la ejecución, han sido correctamente tratados por la Sra. Fiscal en los puntos IV A) y B) párrafos 1º, 2º y 14 a los que cabe remitirse en honor a la brevedad.

II. En cuanto al planteo de prescripción cabe reiterar aquí los argumentos expuestos por el Dr. Fernando Juan Lima –a los cuales adheri- en la causa, "*Banco de La Pampa S.E.M. contra GCBA sobre Impugnación de Actos Administrativos*" (Expte: EXP 34226/0, del 7/10/2014) Sala II.

Así, preliminarmente, cabe tener en cuenta que no se encuentra en discusión que el plazo de prescripción es de cinco (5) años, centrándose el debate en el modo como debe computarse el plazo de prescripción, que resultará diferente si se considera aplicable el régimen tributario local o el sistema del Código Civil.

A tal fin, corresponde destacar que la CSJN ha insistido con la postura asumida en el conocido precedente "*Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda*", del 30/09/03, [Fallos: 326:3899], citado por el contribuyente en su escrito de oposición de excepciones [v. fs. 90 vta./95 vta.], en cuanto a que en materia de prescripción rigen las normas establecidas en el Código Civil. El Alto Tribunal sostuvo que si bien la potestad fiscal que asiste a las Provincias es una de las bases sobre las que se sustenta su autonomía, debe recordarse que el límite a esas facultades viene dado por la exigencia de que la legislación

dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional. En tal sentido, dijo que debía tenerse presente que del texto expreso del artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, se derivaba la implícita pero inequívoca limitación provincial de regular la prescripción y los demás aspectos que se vinculan con la extinción de las acciones destinadas a hacer efectivos los derechos generados por las obligaciones de cualquier naturaleza, resultando claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondo, comprendían la de establecer las formalidades necesarias para concretar los derechos que reglamenta, y entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los modos de extinción de las obligaciones.

En este contexto, cabe destacar que en un reciente precedente de la CSJN, se sostuvo que *"...la prescripción de las obligaciones tributarias locales, tanto en lo relativo a sus respectivos plazos, como al momento de su inicio, y a sus causales de suspensión e interrupción, en virtud de lo dispuesto por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional, se rigen por lo estatuido por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República y, ante la ausencia de otra norma nacional que la discipline, su solución debe buscarse en el Código Civil, pues, la prescripción no es un instituto del derecho público local sino un instituto general del derecho..."* (conf. cons. 6º, autos "Municipalidad De La Ciudad De Corrientes c/ Herrmann Alejandro Enrique s/ apremio", sentencia del 11/02/14).

Por ello, teniendo en cuenta que si bien la CSJN sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos a su conocimiento y que sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, resulta acertado considerar que los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a sus sentencias, pues de lo contrario carecerían de fundamento aquellas resoluciones de los tribunales inferiores que se apartasen de los precedentes de la Corte, sin aportar nuevos argumentos que justificasen modificar la posición sentada por el Tribunal, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia.



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

"(RESERVADO) GCBA CONTRA A. G. M. ARGENTINA SA SOBRE EL FISC. - ING. BRUTOS CONVENIO MULTILATERAL". EXPTE: EJP 972822/0

Por tal motivo, a fin de evitar futuras dilaciones del proceso por cuestiones sobre las cuales la CSJN ya ha tomado una postura clara, considero que debe examinarse la cuestión atinente a la prescripción invocada en esta causa a la luz de las normas establecidas en el Código Civil, considerando inaplicables las determinadas en los Códigos Fiscales correspondientes a los periodos cuestionados.

III. En esta línea, cabe destacar que lo expuesto precedentemente se encuentra en consonancia con lo resuelto recientemente por el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires -en adelante, TSJCABA- *in re* "Marini, Osvaldo Oscar s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en GCBA c/ Osvaldo Marini s/ Ejecución fiscal - avalúo", del 22/10/13, Expte. N° 9070/12.

En efecto, si bien el TSJCABA no compartía el criterio desarrollado por la CSJN desde el precedente "Filerosa" citado, por los fundamentos desarrollados en la causa "Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGC (Res. N° 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114 Cód. Fisc.)", lo cierto es que realizó un nuevo análisis de la cuestión.

En este sentido, por respeto a la autoridad institucional del máximo Tribunal y a fin de evitar someter al justiciable a un largo itinerario judicial innecesario e incurrir así en un dispendio jurisdiccional que atentara contra el principio de economía procesal, considero que debía fallarse "...con sometimiento a la doctrina que dimana de los precedentes 'Filerosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda' —Fallos 326:3889—, sentencia del 30 de septiembre de 2003, 'Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés -ejecutivo - apelación - recurso directo', registro del Alto Tribunal Letra F, Número 391, Libro XLVI, sentencia del 1 de noviembre de 2011, y 'Gobierno de la Ciudad de Buenos

Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos, registro del Alto Tribunal Letra G, Número 37, Libro XLII, sentencia del 6 de diciembre de 2011 (conf. autos "Marini" ya citados).

IV. Apuntado lo expuesto, cabe decidir el modo en que corresponde contar el plazo de prescripción e indicar si, en el caso, se encontrarían previstas causales de suspensión o interrupción.

En este contexto, considero que resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 3.956 del Código Civil en cuanto allí se establece que "*[l]a prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación*".

Presente lo anterior, y a fin de dilucidar si existe algún período de los reclamados que se encuentre prescripto, es necesario preguntarse cuál es la fecha en la que nació la obligación o que nacieron las obligaciones que se cuestionan.

En este sentido, cabe resaltar que de las actuaciones administrativas vinculadas a esta causa, surge que para la determinación de las diferencias se tomaron en cuenta los períodos fiscales 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 y las posiciones 1 a 4 de 2008 (v. resolución 4489-DGR-2008 acomp. a fs. 164/165).

V. De acuerdo con lo anterior encuentro que, en el caso, la deuda cuestionada no se refiere a la omisión en el pago de los anticipos del impuesto sino las diferencias en la liquidación final por ajustes realizados a partir de la determinación de oficio. En este punto vale indicar que si bien los anticipos de impuestos constituyen obligaciones de cumplimiento independiente, que tienen su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento (Fallos: 285:177, 303:1496), lo cierto es que los ajustes realizados por la demandada fueron sobre la base de los ingresos brutos producidos durante los respectivos períodos fiscales, lo cual no ha sido controvertido por el contribuyente [en este sentido ver especialmente fs. 94 vta. del escrito de oposición de excepciones]. En efecto, la normativa fiscal establecía que el impuesto se liquidaba e ingresaba mediante once anticipos mensuales liquidados sobre la base de los ingresos



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

"(RESERVADO) GCBA CONTRA A. G. M. ARGENTINA SA SOBRE E.J. FISC. - ING. BRUTOS CONVENIO MULTILATERAL", EXPTE: EJF 972822/0

devengados en los meses respectivos y una liquidación final considerando la totalidad de los ingresos devengados en el período fiscal y el pago del saldo resultante previa deducción de los anticipos ingresados (conf. art. 176, Cód. Fiscal -l.o. 2003-). De ello se desprende que el sistema de la CABA se estructuraba con once anticipos mensuales y como última posición anual, una liquidación final.

Puede –entonces– afirmarse que el anticipo se presenta como una prestación parcial, a título provisional, de un deber no actual, es decir, potencial. De allí que se trate de ingresos computables a cuenta de una futura deuda definitiva, de tal manera que si la obligación de tributar no naciera, o eventualmente resultare inferior a lo anticipado, esta suma o, en su caso, el excedente, resultaría un pago indebido (conf. esta sala *in re* "Baisur Motor S.A. c/ GCBA s/ impugnación actos administrativos", Expte. N° 348/0, del 10/02/05). Tal conclusión condice con la naturaleza del tributo, en tanto es considerado como un impuesto de ejercicio cuya determinación debe realizarse por año calendario (conf. art. 174, Cód. Fiscal -l.o. 2003-).

Así, a fin de analizar el instituto en cuestión se tendrá en cuenta el período fiscal 2003, puesto que es el más antiguo, de modo que si éste no se halla prescripto tampoco lo estarán los posteriores.

Presentes todas las consideraciones efectuadas, advierto que el vencimiento de la liquidación final del ejercicio 2003, operó el 19 de enero de 2004, [conforme resolución 3347/SHyF/2002] debiendo tomar dicha fecha como punto de partida para contar el plazo de prescripción aplicable.

Con todo, desde esa fecha y hasta que el fisco intimó a la actora, mediante la resolución N° 2385/DGR/2009 que determinó de oficio la materia imponible por el período fiscal 2003 -el 29 de junio de 2009-, habría transcurrido el plazo de cinco años.

Ahora bien, corresponde analizar si, en autos, se produjo algún hecho que hubiera importado la suspensión o interrupción del término de prescripción.

En este sentido, teniendo en cuenta que en el artículo 3986 del Código Civil se establece que “[l]a prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor...”, cabe señalar que tanto la doctrina como la jurisprudencia han concebido al término “demanda” en un sentido amplio. En efecto, se ha aceptado que los reclamos administrativos cuando constituyen un requisito indispensable para la habilitación de la instancia, producen la interrupción de la prescripción por el término de un año.

De ese modo, parece razonable interpretar que el inicio del procedimiento de determinación de oficio dispuesto mediante resolución N° 4489/DGR/2008, comunicado al contribuyente el 4 de diciembre de 2008 -v. fs. 63 del cuerpo IX de la carpeta interna 156783/08- cumple con los referidos presupuestos por cuanto, en primer lugar, demuestra el interés del fisco de recaudar lo adeudado por el contribuyente y, por otro lado, el procedimiento para llegar a la determinación de oficio es obligatorio para el ente recaudador, en tanto de ese modo se establece en los capítulos III y IV de los códigos fiscales vigentes en el período en cuestión. En efecto, el procedimiento para verificar las declaraciones juradas a fin de comprobar su exactitud requiere de una serie de pasos indispensables para lograr la determinación (conf. art. 133, Código Fiscal -t.o. 2003-).

En el caso, de las actuaciones administrativas surge que se procedió a designar un inspector (fs. 84 del cuerpo I de la carpeta interna 156783/08), se le comunicó al contribuyente (fs. 89 del cuerpo I de la carpeta interna 156783/08), se le requirió mayor información y, una vez determinadas las diferencias de ISIB, comunicadas y no conformadas por el contribuyente (fs. 1, CI 81648/08), se dispuso iniciar el procedimiento de determinación de oficio (fs. 30 de la CI 81648/08), abriendo la instancia administrativa a fin de que el contribuyente ejerciera su derecho de defensa antes de ser intimado al pago de lo determinado por el fisco.



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

"(RESERVADO) GCBA CONTRA A. G. M. ARGENTINA SA SOBRE E.I. FISC. - ING. BRUTOS CONVENIO MULTILATERAL", EXPTE: E.J.F 972822/0

Así como el reclamo administrativo que da inicio al procedimiento indispensable para que se habilite la instancia judicial tiene efectos interruptivos del plazo de prescripción de la acción, podría interpretarse que el inicio del procedimiento de determinación de oficio, indispensable para exigir administrativamente el pago del impuesto adeudado, poseería virtualidad suficiente para interrumpir el plazo de prescripción en los términos de lo dispuesto en el artículo 3986 del Código Civil.

Con todo, entiendo que el plazo de prescripción del período 2003, comenzó a correr el 19 de enero de 2004, interrumpiéndose el 4 de diciembre de 2008 -fecha en que se notificó al contribuyente la resolución mediante la cual se dio inicio al procedimiento de determinación-, esto es antes del vencimiento del plazo quinquenal de prescripción.

Así, el 4/12/2009 se reinició el plazo prescriptivo feneciendo el 4/12/2014, razón por la cual la demanda iniciada el 11/12/2009 fue interpuesta en tiempo oportuno, debiendo rechazar el planteo de prescripción de la deuda articulado por al demandada.

Por los fundamentos brindados, estimo que corresponde rechazar el recurso de apelación incoado y confirmar la sentencia de grado en cuanto rechazó la excepción de prescripción.

Por ello, de conformidad a lo dictaminado a fs. 329/332 vta., se **RESUELVE: I.** Confirmar la sentencia de grado. **II.** Imponer las costas de esta instancia a la demandada (art. 62, 1º párr., del CCyT).

Regístrese, notifíquese, a la Sra. Fiscal en su público despacho. Oportunamente, devuélvase.

GABRIELA SEIJAS

HUGO R. ZULETA
Juez de Cámara
Contencioso Administrativo y Tributario
Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Esteban CENTANARO
Juez de Cámara-Subrogante Sala III
Contencioso Administrativo y Tributario
Ciudad Autónoma de Buenos Aires

 Volver a **nota original**