

Juicio De Apremio Planteo De Inconstitucionalidad Excepcion De Inhabilidad De Titulo

JURISPRUDENCIA

En la ciudad de General San Martín, a los 11 días del mes de noviembre de 2.013, 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, Jorge Augusto Saulquin y Ana María Bezzi, para dictar sentencia en la causa N° 3.837/13, caratulada "Fisco de la Provincia de B. A. c/ Z., J. D. s/ Apremio Provincial".- ANTECEDENTES I.- Con fecha 31 de julio de 2.013 (ver fs. 127/132 vta.), la señora Jueza de grado falló declarando la inconstitucionalidad de los arts. 39 bis y 50 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, texto según Ley N° 13.405 (actuales arts. 46 y 58, T.O. según Resolución N° 39/2011), rechazando la ejecución.- Asimismo, declaró abstractas las cuestiones relativas a las excepciones de inhabilidad de título y de prescripción, como así también la referente a la inconstitucionalidad del art. 133 del Código Fiscal.- Finalmente impuso las costas del juicio a la actora vencida - conforme arts. 68 y 556 del CPCC, aplicables por remisión del art. 25 de la Ley N° 13.406 - y reguló los honorarios del letrado patrocinante de la parte demandada, J. M.C., en la suma de pesos ... (\$...). Dispuso que a esa cantidad debía adicionarse el diez por ciento (10%) en concepto de aportes de ley, con más los aportes previsionales. Y que toda vez que el impuesto al valor agregado (IVA) integra las costas del juicio, debía adicionarse el mismo a los honorarios regulados.- Atento a que el Dr. J. A. M. representa al Fisco de la Provincia de Buenos Aires como apoderado ad-hoc, estableció que, en cuanto a la regulación de honorarios y aportes previsionales, debía estarse a lo dispuesto por el art. 4 del Decreto Ley N° 7.543/1.969 (conf. mod. Decreto Ley N° 9.331/1.979).- Para así decidir consideró, en lo sustancial, lo siguiente: a) Que correspondía entrar en el análisis, en primer lugar, de la inconstitucionalidad planteada por la ejecutada respecto de los arts. 39 bis y 50 del Código Fiscal, texto según Ley N° 13.405 (actuales arts. 46 y 58, T.O. según Resolución N° 39/2011). Ello, en cuanto dichas normas enmarcan el procedimiento de pago a cuenta o liquidación Express y, además, ya que de su procedencia o no depende la viabilidad de la acción.- b) Que si bien los magistrados no pueden efectuar declaraciones de inconstitucionalidad de las leyes en abstracto, el examen de los preceptos legales en los que se apoya el accionar del organismo recaudador provincial deviene esencial para dirimir la controversia. Señaló la Jueza de grado que la potestad de los jueces de suplir el derecho que las partes no invocan o invocan erradamente - trasuntado en el antiguo adagio *iura novit curia* - incluye el deber de mantener la supremacía de la Constitución (art. 31 de la Carta Magna) aplicando, en caso de colisión de normas, la constitucional, desechando la de rango inferior, en tanto el control de constitucionalidad versa sobre una cuestión de derecho y no de hecho (conf. CSJN, "Banco Comercial de Finanzas S.A. en liquidación Banco Central de la República Argentina s/ quiebra", sentencia del 19 de agosto de 2.004).- c) Que de las actuaciones administrativas incorporadas como documental en poder de la parte actora - Expte. Administrativo N° 2360-0006403-2008 -, surge la aplicación por parte de ARBA del art. 50, en base a lo prescripto por el art. 39 bis, del Código Fiscal (T.O. Ley N° 13.405), para la génesis del reclamo plasmado en los títulos ejecutivos N° 454.904 y 454.907 (ver fs. 7 y 8).- d) Que la declaración de inconstitucionalidad de una norma jurídica representa la última ratio del ordenamiento jurídico y una situación de máxima gravedad, en cuanto implica declarar que esa norma jurídica no puede ser aplicada en el caso concreto sujeto a conocimiento judicial, bajo riesgo de configurarse una violación explícita y flagrante de todo el ordenamiento jurídico. Entendió la a-quo que el control de constitucionalidad no se dirige a atacar a la norma en abstracto, sino que tiende a cuestionar su aplicabilidad a un caso en concreto: no discute la legitimidad o legalidad de esa norma, sino que con su efectiva aplicación se estaría transgrediendo lo establecido por los preceptos constitucionales, obteniendo así una resolución injusta.- e) Que del juego armónico de los arts. 31 y 116 de la Constitución Nacional y 37 de la Constitución Provincial, surge que ese control de constitucionalidad debe ser ejercido por todos los Tribunales que componen el Poder Judicial Nacional y Provincial: se trata de un control difuso que compete a todos los jueces, siendo la Corte Suprema de Justicia de la Nación la encargada en última instancia.- f) Que esta Alzada señaló que los planteos de inconstitucionalidad, dentro del marco del apremio, son procedentes cuando la alegada incompatibilidad con las Cartas Magnas Nacionales y Provinciales lo es respecto de una norma procesal o procedimental ("Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Gutiérrez, Zulma Aurora s/ Apremio?"). Y que el carácter sumario o sumarísimo del juicio de apremio no resulta óbice para que, so tenor de asegurar la celeridad del proceso, puedan sortearse las garantías constitucionales que rigen tanto en el orden federal como provincial, referidas a la tutela judicial continua y efectiva y al derecho de defensa en juicio. Concluyó que es procedente en el juicio de apremio la declaración de inconstitucionalidad frente a supuestos manifiestos que así lo exijan.- g) Que el art. 39 bis del C.F., texto según Ley N° 13.405 (actual art. 46 T.O. según Res. N° 39/2011), comprende una serie de presunciones tendientes a

determinar el monto de ingreso gravado por el impuesto a los ingresos brutos, por un período específico, respecto a los contribuyentes que se encuentran en las situaciones que detalla. Indicó que son presunciones del tipo relativo o iuris tantum, que dejan abierta la posibilidad de actividad por parte del contribuyente en torno a demostrar el desacierto de las mismas.- h) Que el art. 50 del Código Fiscal, T.O. Ley N° 13.405 (actual art. 58 T.O Res. N° 39/2011), prevé un procedimiento para -entre otros - los contribuyentes o responsables a los que se hace referencia en el artículo 39 bis, que se diferencia claramente del procedimiento de determinación de oficio previsto en el Título XII del Código Fiscal. Indicó que dicho procedimiento establece que podrá requerírsele a esos contribuyentes, por vía de apremio, el pago a cuenta del gravamen que en definitiva les sea debido abonar, de la suma que la autoridad de aplicación liquidará de conformidad a las presunciones previstas en la norma citada, sin necesidad de cumplir con el procedimiento de determinación de oficio.- i) Que también establece ese artículo que, en ningún caso, el importe que el contribuyente declare o rectifique y abone o regularice en el plazo previsto, podrá ser inferior a las dos terceras 2/3 partes de los importes estimados por la autoridad de aplicación. Y que, previo a proceder a la vía de apremio, la autoridad de aplicación intimará a los contribuyentes para que, dentro de los cinco (5) días, presenten las declaraciones juradas, originales o rectificativas y abonen o regularicen el gravamen correspondiente con sus intereses. Vencido el plazo previsto se librá la constancia de deuda correspondiente y se iniciarán las acciones de apremio, no admitiéndose ningún tipo de reclamo contra el importe requerido sino por la vía de la repetición y previo pago de las costas y gastos del juicio e intereses que correspondan.- j) Que el sistema delineado por el art. 50 que remite al art. 39 bis del Código Fiscal (actuales 46 y 58), representa una modalidad de un pago a cuenta, cuya virtualidad para cancelar la deuda tributaria se encuentra condicionada a la suma que arroje la determinación de oficio o a aquella que se articule mediante un mecanismo de autodeterminación (presentación de declaración jurada original o rectificativa).- k) Que el mecanismo de determinación de las obligaciones tributarias establecido en los arts. 39 bis y 50 del Código Fiscal - texto según Ley N° 13.405 -, reglamentado por los arts. 4, 6 y 7 de la Disposición Normativa Serie B N° 12/06, utilizado por la Subsecretaría de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires para dictar un acto administrativo como el que se cuestiona en autos, arroja que el procedimiento no contempla la intervención previa del interesado contribuyente, privándolo de ser oído, de ofrecer y de producir la prueba correspondiente y, en su caso, de desvirtuar las imputaciones que se le efectúen.- l) Que existe una vulneración flagrante a la garantía constitucional de defensa en juicio, creando un estado de indefensión con relación a la parte, en tanto sólo se le concede la posibilidad de pagar y con posterioridad discutir si eventualmente pudo o no tener razón, omitiendo el efectivo ejercicio del derecho de defensa en sede administrativa (arts. 18 de la Constitución Nacional y 15 de la Constitución Provincial).- ll) Que no se contempla en el Código Fiscal ningún recurso administrativo para impugnar la liquidación presuntiva y provisoria efectuada por la Administración. Agregó la Jueza que ni siquiera se le confiere vista al determinado a fin de efectuar el descargo pertinente para exponer los argumentos y aportar prueba en orden a desvirtuar la realidad formal diseñada por el Fisco a través de un andamiaje de presunciones legales iuris tantum.- m) Que el derecho a ser oído debe ser garantizado operativamente (en este caso en sede administrativa) como emanación de la garantía de la defensa prevista en los arts. 18 de la Constitución Nacional y 15 de la Constitución Provincial. Afirmó la Jueza de grado que el ejercicio operativo del derecho a ser oído presupone la posibilidad de que las partes puedan impugnar en sede administrativa los pronunciamientos que dicte la Administración mediante el andarivel de los recursos pertinentes, los cuales requieren un plazo razonable para su elaboración e interposición.- n) Que también comprende el derecho de exponer las razones de sus pretensiones y defensas antes de la emisión de actos que se refieran a derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados, el de solicitar vista de las actuaciones y el de presentar alegatos y descargos.- ñ) Que en un estado de derecho el tema es de primordial interés, porque el mismo tiene como pivote la regla de legalidad y su defensa por los particulares en cuanto a ellos les afecte, de modo tal que la Administración se asemeje, en la medida de lo prudente, a la organización judicial: con procedimientos reglados y deber jurídico de resolver con justicia.- o) Que el derecho a ser oído - como desmembramiento de la garantía de la defensa o debido proceso adjetivo - está sometido a la reglamentación de las leyes, siempre que éstas sean razonables, es decir, que no alteren la esencia de la garantía (conforme art. 28 de la Constitución Nacional), extremo que no se ve verificado en las normas sub examine.- p) Que de las constancias de las actuaciones administrativas 2360-0006403-2008 no surge el cumplimiento operativo del derecho de defensa.- q) Que habiendo planteado la parte ejecutada las excepciones de inhabilidad de título, de prescripción, y la inconstitucionalidad del art. 133 del C.F., el principio de congruencia obliga a expedirse sobre las mismas.- r) Que el andamio de la inconstitucionalidad que se declara - y que en definitiva sella la suerte de la ejecución - ha tornado abstracto el pronunciamiento sobre esas defensas.- s) Que como lo ha resuelto reiteradamente nuestro Máximo Tribunal, los Jueces están en condiciones de pronunciarse sobre el contenido de la relación procesal, sólo mientras se mantenga un real interés del accionante. Por tal motivo, juzgó que no subsistían las condiciones indispensables para emitir un pronunciamiento sobre las cuestiones articuladas.- t) Que correspondía rechazar la ejecución intentada por el Fisco de la Provincia de Buenos Aires con imposición de costas al actor

vencido.- II.- Contra dicho pronunciamiento (ver fs. 146/166 vta.) el letrado apoderado de la parte actora interpuso recurso de apelación, agraviándose por lo siguiente: a) Por entender defectuosa la interpretación que efectuó la señora Jueza a-quo de los antecedentes de la causa (en especial de los títulos ejecutivos, de la contestación de las excepciones, del expediente administrativo y de la actividad procesal del demandado).- b) Por la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 39 bis y 50 del Código Fiscal.-

c) Por el tratamiento que la Jueza de grado otorgó a las excepciones interpuestas por el accionado, atento a que determinó un tratamiento secundario y residual a la principal defensa del mismo, cual es la excepción de inhabilidad de título ejecutivo, sin pronunciarse sobre la de prescripción.- d) Por la imposición de costas a la parte actora.- e) Por la regulación de honorarios efectuada al letrado de la parte demandada.- III.- A fs. 167 la señora Jueza de grado concedió el recurso en relación y con efecto suspensivo, corriendo traslado del mismo a la contraparte por el término de cinco (5) días.- IV.- Previa petición de fs. 170, la a-quo elevó las actuaciones a esta Alzada (ver fs. 172).- V.- Recibidas según constancia de fs. 173 vta., pasaron los autos para sentencia (ver fs. 174).- VI.- El Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver: ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

VOTACION A la cuestión planteada, el señor Juez Hugo Jorge Echarri dijo: 1º) En primer lugar, cabe referir que el recurso planteado resulta formalmente admisible. Ello, en tanto fue interpuesto contra la sentencia (ver fs. 127/132 vta.), en escrito fundado (ver fs. 146/166 vta.) y dentro del plazo previsto (ver cédula de fs. 143/145, cargo de fs. 166 vta. y lo dispuesto por el art. 13 de la Ley Nº 13.406).- Seguidamente, corresponde aclarar que la parte accionada no ha apelado la sentencia, por lo que a su respecto la misma ha devenido firme, sin perjuicio de lo que se expondrá ut infra en relación a la cuestión de la apelación adhesiva o implícita.-

Por último, que una cuestión análoga a la presente ha sido resuelta por este Tribunal en la causa Nº 2.279/10, caratulada "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Chiuchich, Carina Cecilia s/ Apremio", sentencia del 3 de octubre de 2.013.- 2º) Sentado ello, y por una cuestión metodológica, encuentro conducente ingresar al análisis del agravio esgrimido por la parte actora respecto de la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 39 bis y 50 del Código Fiscal. Ello así, pues en base a tal decisión se procedió al rechazo de la ejecución iniciada por el Fisco provincial.- A tal fin, adelanto ab initio que le asiste razón al apelante en relación a que - en el caso - la declaración de inconstitucionalidad declarada por la señora Jueza a-quo deviene improcedente.- La

magistrada entendió que las normas impugnadas atentan contra el derecho de defensa del contribuyente en sede administrativa, colocándolo en una situación de indefensión, lo que claramente ? según lo entiende ? comporta la violación de la garantía del derecho de defensa (artículos 18 C.N. y 15 C.P.B.A).- Sin duda el derecho de defensa tiene raigambre constitucional, tanto nacional como provincial, por lo que toda norma legal que restrinja esa posibilidad lesiona dicha garantía y bordea el campo de la inconstitucionalidad, de acuerdo a las propias circunstancias del caso y al grado de limitación impuesto.- Observo, no obstante, que debe diferenciarse el derecho de defensa en juicio del derecho de defensa en sede administrativa. Y, en esta instancia, hacer a su vez una diferenciación del ejercicio de defensa o tutela administrativa, según se trate de una situación administrativa general o tributaria particular. Ello, porque la densidad de la garantía de defensa puede ? y debe ? ser diferente, según lo sea en sede judicial ? ámbito normal del control judicial de los actos administrativos ? o en sede administrativa. Y dentro de esta sea, como lo hemos señalado, en materia administrativa general o tributaria, ámbito este último de connotaciones especiales, dada la necesidad de recursos del Estado para el cumplimiento de sus fines públicos y la obligación constitucional y legal de los contribuyentes de aportar dichos recursos.- 3º) Con ese marco, entiendo que las normas puestas en crisis por la sentenciante no lesionan, en principio y en el caso, el derecho de defensa del contribuyente en sede ejecutiva, sino que se trata de normas que extreman las medidas administrativas tributarias a los efectos de que contribuyentes remisos o elusivos afronten sus obligaciones con el Fisco provincial. Se trata - en definitiva - de herramientas de política tributaria dictadas por el Poder Legislativo provincial en el marco de sus propias incumbencias, que gozan de la presunción de legitimidad y que no obstaculizan la realización de la justicia ni la defensa del contribuyente.- Esta Alzada, a través del ilustrado voto del Dr. Saulquin, ha tenido oportunidad de señalar, en referencia a las normas objeto de litis, lo siguiente: ?Por un lado, este tribunal, en reiterados precedentes, sin descalificar su constitucionalidad, ha descrito el mecanismo establecido por los arts. 47 y 58 CF, DN B 12/06 y concordantes, y tenido en cuenta la finalidad del

instituto, que obedece a la verificación de conductas reticentes, dilatorias y obstructivas del accionar de la administración tributaria, de ciertos contribuyentes (cfr. Disposición normativa serie ?B? Nº 012/06)?; arg. CCASM causas Nº 987/07, sentencia del 28 de junio de 2.007; Nº 1.109/07, sentencia del 2 de octubre de 2.007; Nº 904/07, sentencia del 15 de marzo de 2.007; Nº 1.430/08, sentencia del 30 de diciembre de 2.008; Nº 1.374/08, sentencia del 18 de julio de 2.008; Nº 1.596/09, sentencia del 25 de marzo de 2.009; Nº 2.060/10, sentencia del 12 de mayo de 2.010 y Nº 2.330/10, sentencia del 7 de diciembre de 2.010; entre otras). Y que ?Por otra parte, en otra serie de casos, también sin poner en tela de juicio su constitucionalidad, analizó las constancias aportadas así como los expedientes administrativos aportados por ARBA, observando con detenimiento el cumplimiento del trámite del mecanismo por parte el organismo recaudador, así como la legitimidad de su implementación en detrimento del procedimiento de determinación de oficio, e inclusive la pertinencia o validez de los elementos computados para determinar presuntivamente la deuda

intimada, por este excepcional procedimiento?.- Me refiero a los casos N° 1.710/09, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Barindelli, Carmen Edith s/ apremio provincial", sentencia del 3 de septiembre de 2.009; N° 1.699/09, "Fisco de la Pcia. de Buenos Aires c/ Condit, María Celia s/ Apremio?", sentencia del 15 de octubre de 2.009 y N° 1.790/09, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ De Benedetti, Susana s/ Apremio Provincial?", sentencia del 22 de abril de 2.010; a los cuales se suman los recaídos en las causas N° 2.549/11, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Giordano, José Antonio s/ Apremio?", sentencia del 17 de mayo de 2.011; N° 2.645/11, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Walsh, Héctor Alberto s/ Apremio Provincial?", sentencia del 15 de agosto de 2.011 y N° 2.884/11, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Vachina, Teresa L. s/ apremio provincial?", sentencia del 20 de diciembre de 2.011.- En línea con esos antecedentes, no concuerdo con que el dispositivo impugnado resulte inconstitucional, al menos, desde la perspectiva implicada en el espectro de casos comprendidos en el primer supuesto disparador de la denominada "liquidación express" que enuncia el art. 47 CF y que han sido analizados por esta alzada; a saber: "en los casos de contribuyentes o responsables que no hubiesen presentado declaraciones juradas o abonado la liquidación practicada por la Autoridad de Aplicación por seis o más anticipos correspondientes al período fiscal en curso o a los últimos dos períodos fiscales vencidos". (Voto Dr. Saulquin, causa N° 2.909/11, "Fisco c/ Ghiglione s/ Apremio?" [Fallo en extenso: elDial.com - AA746D], sentencia del 09 de febrero de 2.012).- Finalmente, recuerdo que es un principio del derecho público, en esta materia, que la declaración de inconstitucionalidad de una norma comporta un acto de suma gravedad que debe ser considerado como última ratio del orden jurídico (cfr. SCBA, doct. Causas: L. 45.582, sentencia del 2 de abril de 1.991, entre muchas otras y CSJN, doct. Fallos, 260:153; 286:76; 288:325; 300:241 y 1087; 301:1062; 302:457 y 1147; 303:1708 y 324:920, entre muchos otros). En definitiva, para que pueda ser atendido un planteo de tal índole, debe tener sólido desarrollo argumental y contar con fundamentos que se apoyen en las probanzas de la causa (cfr. arg. SCBA, P 82.445, sentencia del 22 de junio de 2.005; y esta Cámara en la causa N° 1.299/08, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Gutiérrez Zulema Aurora s/ Apremio?", sentencia del 18 de julio de 2.008, entre otras).- Por lo expuesto entiendo, y así lo dejo planteado, que debe hacerse lugar al agravio expuesto por la representante legal del Fisco provincial y, por ende, revocarse la parcela de la sentencia recurrida en cuanto declaró la inconstitucionalidad de los artículos 39 bis y 50 del Código Fiscal.- 4°) En atención a la solución propuesta en el considerando anterior, y a tenor del principio de derecho procesal relativo a la apelación adhesiva (por el cual las alegaciones o defensas propuestas en primera instancia por la parte vencedora que no ha apelado por haberle sido favorable el resultado del pleito, resultan de tratamiento obligatorio para el órgano "ad quem" - cfr. SCBA, C 92.578, sentencia del 11 de marzo de 2.009, SCBA, Ac. 92.162, sentencia del 2 de mayo de 2.007 y esta Cámara in re: causas N° 2.840/11, "Fisco de la Pcia. de Bs. As. c/ Centro de Ojos de Ituzaingo S. A. s/ Apremio?", sentencia del 5 de abril de 2.011; N° 2.863, "Fisco de la Pcia. de Bs. As. c/ Groppo, J. Carlos s/ Apremio?", sentencia del 01 de noviembre de 2.011, entre otras; y cfr. Hitters, J. Carlos, "Técnica de los Recursos Ordinarios", Ed. Platense, pág. 436 y ss.), corresponde el tratamiento de las defensas articuladas por la parte accionada.- Así, en cuanto a la excepción de inhabilidad de título, adelanto que debe correr suerte positiva.- A fin de explicar tal conclusión es conveniente aclarar "liminariamente" que la demandada, al oponer excepciones y argumentar sobre la inexistencia de la deuda, planteó que no se acreditó la intimación fehaciente y previa "por el pago de la pretensa deuda en sede administrativa y por los períodos objeto de ejecución" (ver fs. 22, tercer párrafo).- Por su parte, que el Fisco de la Provincia de B. A. manifestó que "Falta a la verdad la demandada cuando agrega que no se acredita haber intimado fehacientemente" cuando a tenor de las constancias del expediente administrativo que dieron lugar a la formación de los Títulos Ejecutivos "expediente número 2360-6403/2008" según información brindada "por ARBA se lo intimó" con fecha 25/01/2008" (ver fs. 51 vta. in fine y fs. 52).- En dichas condiciones, advierto la presencia de un palmario vicio del procedimiento administrativo seguido en función del art. 50 de la Ley N° 10.397 (hoy art. 58) que, conforme lo adelantara, determinará la admisión de la excepción de inhabilidad de título articulada. Es que "si bien es sabido que el procedimiento administrativo no puede ser materia de controversia en el marco del juicio de apremio", lo cierto es que tal principio debe ceder ante la patente violación del derecho de defensa que surge en la especie.- 5°) La presente causa se desarrolla en el marco de un proceso de apremio en cuyo contexto, en principio, existen fuertes limitaciones en el conocimiento, conforme a lo dispuesto en la Ley aplicable N° 13.406.- Al respecto, la SCBA tiene dicho que: "conforme al diseño establecido por el legislador, a fin de que el Estado perciba sin mayores dilaciones las sumas que se le adeudan, destinadas a fines de utilidad general (Ac. 34.218, 17XII1985; Ac. 72.785, sent. de 13III2002), el juicio de apremio consiste en un proceso sumarísimo con inocultables limitaciones en el espacio cognoscitivo. Su rígido espacio de debate quedaría impropriamente desbordado si cupiera suspender el proceso a la espera de la resolución de una redargución de falsedad del título (art. 6, última parte, Decreto Ley 9122/1978)".- La ejecución fiscal, entonces, no admite - en principio - la discusión relativa al procedimiento administrativo antecedente o al acierto de la determinación tributaria, así como cualquier otro extremo concerniente a la creación del título, pues todos esos aspectos remiten al origen del crédito ejecutado (art. 6 citado precedentemente). Todo lo cual, claro está, sin perjuicio del derecho que le asiste al demandado de articular tales reproches en el seno de un proceso

posterior (arg. art. 551 CPCC y cfr. Ac. 90.299, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Cabanas, Raúl Alberto s/ Apremio", sentencia del 24 de mayo de 2.006, en el mismo sentido Ac. 34.218, sentencia del 17 de diciembre de 1.985; Ac. 49.561, sentencia del 31 de mayo de 1.994; Ac. 72.785, sentencia del 13 de marzo de 2.002, voto del Dr. De Lázari, Ac. 49.561 sentencia del 31 de mayo de 1.994; Ac. 72.785 sentencia del 13 de marzo de 2.002, entre otros; y esta Cámara en las causas N° 688/06, "Fisco de la Pcia. de Bs. As. c/ Di Doménica, Félix Antonio s/ apremio?", sentencia del 23 de junio de 2.006 y N° 668/2.006, "Fisco de la Pcia. de Bs. As. c/ De Santis, José María s/ apremio", sentencia del 10 de agosto de 2.006, entre otras).- Ahora bien, las limitaciones establecidas en la norma transcripta no pueden llevar al juzgador al extremo de admitir una condena fundada en una deuda inexistente. Pues si la inexistencia de la deuda resulta en forma manifiesta de las constancias del expediente, lo contrario importaría privilegiar un excesivo rigor formal con grave menoscabo de garantías constitucionales (cfr. dictamen de la Procuración General, al que remitió la CSJN in re F. 1133. XLI; RHE ?Fisco Nacional Dirección General Impositiva c/ Transportes 9 de Julio S.A.?, sentencia del 5 de febrero de 2.008 y conforme esta alzada en las causas N° 287/2.005, ?Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Thermec S.R.L. s/ apremio?, sentencia del 9 de diciembre de 2.005; N° 1.474/08, "Fisco de la Pcia. de Buenos Aires c/ Binda, María del Carmen s/ apremio?", sentencia del 13 de febrero de 2.009; N° 1.710/09, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Barindelli, Carmen Edith s/ apremio provincial", sentencia del 3 de septiembre de 2.009 y N° 1.699/09, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Condit, María Celia s/ apremio provincial", sentencia del 15 de octubre de 2.009, entre otras).- 6°) En cuanto al procedimiento asumido por la actora en orden a hacer efectivos los tributos reclamados (art. 50 del CF, cfr. títulos ejecutivos de fs. 7 y 8 y lo expuesto en la pieza recursiva al esgrimir el primer agravio), el Código Fiscal acuerda la posibilidad de reclamar, por la vía de apremio, un importe a cuenta del gravamen que en definitiva corresponda abonar, sin necesidad de cumplir con el procedimiento de determinación de oficio.- El mencionado mecanismo puede ponerse en marcha en dos (2) situaciones: a) En la situación del caso de autos prevista en el primer párrafo del art. 50 (hoy art. 58), que trata de la no presentación de declaraciones juradas por uno o más anticipos fiscales; b) En la situación del tercer párrafo, figura incorporada por la Ley N° 13.405 mediante la introducción del art. 39 bis y la modificación del art. 50 3° párrafo (hoy art. 58).- En el primer supuesto, si la autoridad conoce la medida en que le ha correspondido tributar por períodos anteriores (resolución determinativa o declaración jurada), entonces puede recurrir a efectuar una liquidación ?presunta?, de una suma equivalente a tantas veces el gravamen ingresado en la última oportunidad declarada o determinada, cuantos sean los anticipos por los cuales no presentaron declaración jurada. En este caso, la administración liquida el gravamen en forma presunta y luego intima al contribuyente para que presente la declaración jurada y pague el impuesto, si corresponde. En caso de silencio, procede a reclamar los importes liquidados presuntivamente por vía del apremio.- En el segundo, que se trata de conductas jurídicamente más disvaliosas, la liquidación presuntiva se realiza de conformidad a las presunciones previstas en el citado art. 39 bis.- Dentro del diseño establecido por el legislador para poner en marcha el mentado dispositivo, se prevé en el art. 50 CF (hoy art. 58, cuarto párrafo), que previo a proceder a la vía de apremio, la Autoridad de Aplicación debe intimar a los contribuyentes para que dentro de los cinco (5) días abonen o regularicen el gravamen correspondiente con sus intereses, y presenten, en los casos en que corresponda, las declaraciones juradas originales o rectificativas.- Es en este punto, y en la medida en que ha sido desconocida la deuda, en donde se observa una omisión en dar cumplimiento a un recaudo esencial para la debida conformación de los títulos ejecutivos de autos. Ello, en tanto que no puede considerarse que el contribuyente, previo al comienzo del apremio, haya sido debidamente intimado.- En efecto, de las actuaciones administrativas agregadas a la causa se puede observar que de la copia del formulario único de intimación R-128 obrante a fs. 92 (fs. 17 del expediente administrativo N° 2360-0006403-2008) - por el cual se intentó intimar al demandado respecto de la totalidad de los períodos reclamados en los títulos ejecutivos N° 454.904 y N° 454.907 - no surge: a) La constancia del día y de la hora de entrega; b) Que se haya requerido la firma de la persona que la recibiera; c) La aclaración referente a que la persona que la recibió se haya negado a firmar. Lucen incompletos, del formulario anterior, la firma del interesado o tercero, su aclaración y el tipo y N° de documento de identidad.- A la luz de tales omisiones y ante el desconocimiento por parte del ejecutado de la previa intimación al inicio del apremio, al modo en que lo exige el art. 58 CF, corresponde hacer lugar a la inhabilidad de los títulos ejecutivos que sustentan las presentes actuaciones. Efectivamente, sobre la base de la cédula obrante a fs. 92, no puede considerarse que el contribuyente - previo al comienzo del apremio - haya sido debidamente intimado y que pudiera hacer valer en sede administrativa su derecho de defensa y tutela efectiva en procedimientos de esa índole, frente al requerimiento fiscal de la actora (cfr. art. 15 CPBA, art. 18 CN, CSJN in re: ?Astorga Bratch?, entre otros, y esta Cámara in re: causa N° 2.645/11, caratulada ?Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Walsh, Héctor Alberto s/ Apremio Provincial?, sentencia del 25 de agosto de 2.011 y causa N° 3.006/12, caratulada ?Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Iracheta, J. José s/ Apremio Provincial?, sentencia del 12 de abril de 2.012, entre otras).- 7°) El art. 162 del CF estipula que: ?Las citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc., serán practicadas en cualquiera de las siguientes formas: a) Por carta documento, por carta certificada con aviso especial de retorno con

constancia fehaciente del contenido de la misma, el aviso de recibo o el aviso de retorno, en su caso, servirá de suficiente prueba de notificación siempre que la carta haya sido entregada en el domicilio fiscal, o de corresponder en domicilio especial, de los contribuyentes, aunque aparezca suscripto por algún tercero.- b) Personalmente por medio de un empleado de la Autoridad de Aplicación, quien llevará por duplicado una cédula en la que estará transcrita la citación, la resolución, intimación de pago, etc., que deba notificarse. Una de las copias la entregará a la persona a la cual deba notificar, o en su defecto, a cualquier persona de la casa. En la otra copia, destinada a ser agregada a las actuaciones respectivas, dejará constancia del lugar, día y hora de la entrega requiriendo la firma del interesado o de la persona que manifieste ser de la casa, o dejando constancia de que se negaron a firmar. Si el interesado no supiese o no pudiera firmar, podrá hacerlo a su ruego un testigo. Cuando no encontrase la persona a la cual va a notificar, o esta se negare a firmar, y ninguna de las otras personas de la casa quisiera recibirla, la fijará en la puerta de la misma, dejando constancia de tal hecho en el ejemplar destinado a ser agregado a las actuaciones respectivas. Las actas labradas por los empleados de la Autoridad de Aplicación harán plena fe mientras no se acredite su falsedad. El subrayado me pertenece.- c) Por telegrama colacionado.- d) Por comunicación informática, en la forma y condiciones que determine la reglamentación.- La notificación se considerará perfeccionada con la puesta a disposición del archivo o registro que la contiene, en el domicilio fiscal electrónico del contribuyente o responsable.- Si las citaciones, notificaciones, intimaciones, etc. no pudieran practicarse en la forma antedicha por no conocerse el domicilio del contribuyente, se efectuarán por medio de edictos publicados durante cinco (5) días en el Boletín Oficial?.- Frente a tales extremos, resulta importante reparar que ¿para salvaguardar los intereses del particular, es que el art. 62 y siguientes de la Ley de Procedimiento Administrativo provincial -dec. ley 7647/70 - establece el contenido y la forma en que habrá de procederse a la notificación, normas que tienden a que - sea cual fuere el medio utilizado a tal fin - quede garantizada la recepción por el destinatario del acto en cuestión, incluyendo la parte pertinente de su motivación y el texto íntegro de la parte resolutive? (SCBA, B 63.718, sentencia del 26 de octubre de 2.010, Juez Negri (SD), ¿Ferrerres, Alberto Raúl c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa?, entre otras).- Asimismo, que ¿en caso de duda acerca del conocimiento por el interesado de la resolución administrativa final - por mediar una notificación que no satisface los recaudos exigidos por la legislación procedimental aplicable - debe estarse por su inexistencia, a menos que concurra en el caso algún tipo de circunstancia que demuestre que el actor ha tenido conocimiento del acto que lo agravia? (SCBA, B 63.468, sentencia del 2 de septiembre de 2.009, Juez Soria (SD), ¿Pérez Rochiró, Alicia A. c/ Caja de Retiros, Jubilaciones y Pensiones de la Policía de la Provincia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa?, y en sentido similar SCBA, B 57.566, sentencia del 22 de agosto de 2.007, Juez Hitters (MA), SCBA, B 57.948, sentencia del 13 de diciembre de 2.000, Juez Negri (SD).- 8º) En dichas condiciones, el incumplimiento de los recaudos pertinentes no permite tener por notificado al contribuyente de la intimación y, en consecuencia, no se lo habilitó a: a) eventualmente adoptar el curso de acción que prevé el art. 50 CF (hoy art. 58); o bien b) a la luz de la continuación del trámite en sede fiscal, y la presentación de la demanda de apremio, plantear en sede administrativa en tiempo oportuno los extremos y la prueba por los que reputó inexistente la deuda reclamada en pos de evitar el inicio del presente proceso, habilitando eventualmente el procedimiento de determinación de oficio. Ello, como se dijo, lesionando su derecho la inviolabilidad de la defensa de la persona y de los derechos en todo procedimiento administrativo o judicial (cfr. art. 15 CPBA, 18 CN y ccdtes. CSJN ¿Astorga Bracht, Sergio y otro c. Comité Federal de Radiodifusión?, del 14 de octubre de 2.004, La Ley 06 de abril de 2.005 ¿ La Ley 2.005-B, 674 - DJ 2005-1, 736 - Fallos 327:4185, ente otros).- Como tiene dicho esta Alzada, la autoridad recaudadora puede optar entre el mecanismo de determinación express y el procedimiento de determinación de oficio (cfr. art. 50 ¿ hoy art. 58 - párrafo 4º del CF, el cual reza que la autoridad de aplicación ¿podrá? efectivizar tal medida ¿sin necesidad de cumplir con el procedimiento de determinación de oficio? y lo previsto en el art. 3 de la Disp. Normativa B 12/06); quedando dicho margen de discrecionalidad sujeto al control judicial de razonabilidad (SCBA, B 52.762, sentencia del 31 de marzo de 2.004, Juez Negri (SD), ¿Hernández, Alicia Esther y otros c/ Municipalidad del Partido de Genera l Pueyrredón s/ Demanda contencioso administrativa?, y en igual sentido SCBA, B 56.073, sentencia del 10 de mayo de 2.000, entre muchas otras, arg. CCASM N° 1.699/09, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Conditi, María Celia s/ apremio provincial", sentencia del 15 de octubre de 2.009, entre otras).- 9º) En ese contexto, corresponde concluir en que ¿ como se dijo ¿ la excepción de inhabilidad de título opuesta por la parte demandada debe ser admitida. Pues los títulos ejecutivos N° 454.904 y N° 454.907 emitidos de conformidad con el art. 50 del CF resultan inválidos por haberse soslayado uno de los recaudos previstos en la normativa aplicable (art. 50 CF, hoy art. 58 cuarto párrafo).- En consecuencia, se configura una circunstancia impeditiva para el nacimiento como obligación de los títulos de autos, resultando admisible - entonces - la excepción de inhabilidad de título articulada por la demandada (arg. cfr. ¿Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Barindelli, Carmen Edith s/ apremio provincial", sentencia del 3 de septiembre de 2.009). Ello, sin perjuicio de las consecuencias que pudieran atribuirse a la demandada por haber ¿ eventualmente - omitido dar cumplimiento con lo previsto en los arts. 30 inc. b) y 178 del CF, hoy arts. 34 y 209, (causas N° 1.710/09, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Barindelli, Carmen

Edith s/ apremio provincial", sentencia del 3 de septiembre de 2.009; N° 1.699/09, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Conditio, María Celia s/ apremio provincial", sentencia del 15 de octubre de 2.009 y N° 3.006/12, caratulada "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Iracheta, J. José s/ Apremio Provincial?", sentencia del 12 de abril de 2.012, entre otras).- 10º) Finalizando, advierto que la forma en la que se resuelve la cuestión torna inoficioso el tratamiento del resto de las defensas planteadas, referidas a la excepción de prescripción y a la inconstitucionalidad del art. 133 del Código Fiscal.- Por todo lo expuesto, propongo a mis distinguidos colegas: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, revocar la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 39 bis y 50 del C.F. (actuales 47 y 58 T.O. 2.004, Ley N° 13.405); como así también la declaración de abstracción resuelta; 2º) Confirmar el resto de la sentencia en cuanto fue materia de agravio, determinando que el rechazo de la demanda corresponde ante la procedencia de la excepción de inhabilidad de título; 3º) Imponer las costas de Alzada a la actora por resultar sustancialmente vencida (art. 51 de la Ley N° 12.008, texto según Ley N° 14.437); y 4º) Vuelvan los autos al acuerdo a efectos de proceder a la regulación de honorarios (art. 51 del Decreto Ley N° 8.904/77).- ASÍ LO VOTO.- Los señores Jueces Jorge Augusto Saulquin y Ana María Bezzi 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 del resultado del Acuerdo que antecede, este Tribunal RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, revocar la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 39 bis y 50 del C.F. (actuales 47 y 58 T.O. 2.004, Ley N° 13.405); como así también la declaración de abstracción resuelta; 2º) Confirmar el resto de la sentencia en cuanto fue materia de agravio, determinando que el rechazo de la demanda corresponde ante la procedencia de la excepción de inhabilidad de título; 3º) Imponer las costas de Alzada a la actora por resultar sustancialmente vencida (art. 51 de la Ley N° 12.008, texto según Ley N° 14.437); y 4º) Vuelvan los autos al acuerdo a efectos de proceder a la regulación de honorarios (art. 51 del Decreto Ley N° 8.904/77).- Regístrese, notifíquese de acuerdo a lo proveído a fs. 174 y oportunamente, devuélvase.- Fdo.: ANA MARÍA BEZZI - JORGE AUGUSTO SAULQUIN - HUGO JORGE ECHARRI ANTE MI Fdo.: ANA CLARA GONZÁLEZ MORAS, SECRETARIA Cita digital: