

Ejecucion Fiscal Impuesto A Los Sellos Prescripcion De La Accion Plazo De Prescripcion Competencia De Las Provincias

JURISPRUDENCIA

Ejecución fiscal. Impuesto a los sellos. Prescripción de la acción.

Plazo de prescripción. Competencia de las provincias

Se revoca la sentencia recurrida y se admite la defensa de prescripción

de la ejecución fiscal iniciada por la Provincia de Tucumán respecto de deudas tributarias -en concepto de impuesto de sellos-, al admitirse -como doctrina legal- el plazo quinquenal que otorgaba el derogado artículo 52 de la ley 5121 (vigente al tiempo en que se debió abonar el impuesto), en tanto si bien era más corto que el decenal previsto en el artículo 4023 del Código Civil, dicha solución no violaba ninguna norma constitucional, al admitirse la reducción convencional y/o legal del plazo de la prescripción, pero nunca la ampliación.

En la ciudad de San Miguel de Tucumán, a Cinco (5) de Diciembre de dos mil diecisiete, reunidos los señores Vocales de la Excma. Corte Suprema de Justicia, de la Sala en lo Civil y Penal integrada por los señores Vocales doctores Daniel Oscar Posse, Antonio Gandur, Antonio Daniel Estofán, bajo la Presidencia de su titular doctor Daniel Oscar Posse, para considerar y decidir sobre el recurso de casación interpuesto por la parte demandada en autos: 'Provincia de Tucumán - D.G.R.- vs. Cooperativa Agropecuaria Unión y Progreso Ltda. s/ Ejecución fiscal?'. Establecido el orden de votación de la siguiente manera: doctores Daniel Oscar Posse, Antonio Daniel Estofán y Antonio Gandur, se procedió a la misma con el siguiente resultado: El señor vocal doctor Daniel Oscar Posse, dijo: Viene a conocimiento y resolución de esta Excma. Corte Suprema de Justicia, el recurso de casación deducido por la representación letrada de la parte demandada (fojas 262/265), contra la sentencia N° 397 de fecha 21 de octubre 2016 (fojas 257/258), expedida por la Excma. Cámara Civil en Documentos y Locaciones (Sala I), que ha dispuesto: ?I) HACER LUGAR al recurso de apelación planteado por la parte actora, Provincia de Tucumán - DGR-, contra la sentencia de fecha 05 de febrero de 2016 (fojas 230 a 232) la que se revoca y se sustituye en el siguiente sentido: '1) Rechazar la excepción de prescripción de la acción planteada por la parte demandada, Cooperativa Agropecuaria Unión y Progreso Ltda. 2) Ordenar se lleve adelante la ejecución seguida por Provincia de Tucumán -DGR- en contra de Cooperativa Agropecuaria Unión y Progreso Ltda., hasta hacerse íntegro pago del capital reclamado de Pesos Setenta y Ocho Mil Ciento Cincuenta y Siete con Treinta y Dos Centavos (\$78.157,32), con más intereses, gastos y costas. Para el cálculo de los intereses se aplicará la tasa fijada por el artículo 50 del Código Tributario de Tucumán (Ley N° 5121), desde la fecha de emisión del título ejecutivo solo sobre el capital reclamado, hasta su efectivo pago. 2) Reservar pronunciamiento sobre honorarios' II) COSTAS de esta segunda instancia a la parte demandada por resultar vencida. III) RESERVAR pronunciamiento sobre honorarios para su oportunidad. IV) TENER PRESENTE la reserva del caso federal.? Por su parte la sentencia de primera instancia N° 16 de fecha 06 de febrero de 2016, obrante a fojas 230/232, expedida por el Juzgado Civil de Cobros y Apremios de la IIª Nominación había resuelto: ?I) Hacer lugar a la defensa de prescripción de la acción y declarar de abstracto pronunciamiento el planteo de inconstitucionalidad impuesto por la accionada, conforme lo considerado. En consecuencia, tener por prescriptos los períodos del 11/06 del Cargo Tributario N° BTE/3733-2013 y ordenar se lleve adelante la presente ejecución contra la Cooperativa Agropecuaria Unión y Progreso Ltda., hasta hacerse la parte actora pago íntegro del saldo del capital reclamado en autos, PESOS CINCUENTA MIL SESENTA Y OCHO CON SEIS CENTAVOS (\$50.068,06), en concepto de saldo de capital, con más sus intereses, gastos y costas. Para el cálculo de los intereses se aplicará la tasa fijada por el artículo 50 del Código Tributario de la Provincia (Ley N° 5.121), practicándose el mismo exclusivamente sobre el saldo del capital reclamado desde la fecha de emisión del título ejecutivo hasta su efectivo pago. II) Costas, conforme se considera. III Regular Honorarios (...)? La sentencia en crisis, en lo pertinente al recurso interpuesto, refiere lo dispuesto por esta Corte sobre prescripción en materia tributaria en el precedente ?Gobierno de la Provincia de Tucumán - DGR - vs. Servituc S.A. s/ Ejecución fiscal?, sentencia N° 620 del 29/7/2005 y en otros, referidos a que la Corte Suprema de Justicia de la Nación privilegia la aplicación del Código Civil sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local, dado que la materia (prescripción) resulta facultad exclusiva de la legislación nacional, ejecutada aquélla mediante el dictado del Código Civil, no pudiendo una ley local derogar los plazos establecidos por leyes sustantivas dictadas por el Congreso (Fallos: 176:115; 119:417; 149:417; 161:397; 168:403; 169:296; 175:300; 178:9; 180:96; 183:143; 188:403; 190:142; 193:231; 200:444; 202:516; 203:274; 205:200; 215:5; 217:189; 222:587; 232:482; 235:571; 269:379; 282:20; 293:427, entre otros). En materia de prescripción en cuanto a término, su curso, suspensión e interrupción, efectos, etc., se deben aplicar las normas de fondo reguladas en el Código Civil y las normas tributarias en cuanto no sean contrarias a aquéllas por imperio del art. 31 CN. Agrega que el criterio ha sido receptado por el Código Tributario (Ley N° 5.121 consolidado por Ley N° 8.240 del 09/02/2010), al establecer en el artículo 54 que: 'Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate'. A lo que cabe

añadir, que se encuentran derogados los artículos 55 a 63. En lo que respecta al plazo a esta Corte que ha expresado que ?La Corte de la Nación, en un reciente precedente (CSJN, sentencia del 01/11/2011, Fisco de la Provincia c. Ullate, Alicia Inés - Ejecutivo - apelación- recurso directo, en La Ley Online AR/JUR/70680/2011), se planteó la problemática de dilucidar si un código tributario local podía disponer un momento distinto para el inicio del cómputo del plazo de prescripción, que aquel previsto por el legislador nacional de manera uniforme para toda la República, que se halla regulado en el artículo 3.956 del Código Civil. En respuesta a dicho interrogante, el Dictamen de la Procuradora Fiscal, seguido por la Corte, explicó que: 'si las provincias no tienen competencia en materia de prescripción para apartarse de los plazos estipulados por el Congreso Nacional, tampoco la tendrían para modificar la forma en que éste fijó su cómputo?'. El recurso casatorio, luego de referirse a los extremos de admisibilidad del mismo y de reseñar los antecedentes obrantes en autos refiere los siguientes agravios: En primer lugar, la sentencia prescinde del derecho positivo vigente durante los períodos reclamados. Aplicó el artículo 4023 del Código Civil que establece la prescripción de la acción operaría a los 10 años, sin embargo relega una expresa disposición contenida en la Ley N° 5.121 antes de la reforma. El artículo 52 del Código Tributario vigente al momento del otorgamiento de los actos que se reclaman establecía una prescripción de 5 años de las acciones y poderes de fisco para verificar determinar y exigir el pago de los tributos y accesorios regidos por la ley tributaria. En segundo lugar, el acceso al artículo 4023 no es posible en virtud del artículo 6 de la Ley N° 5.121 que establece la supletoriedad del Código Civil en cuanto la situación no esté regulada por la ley tributaria y porque el plazo del artículo 52 de la Ley N° 5.121, que es más breve, es constitucional; dado que se admite la constitucionalidad de su reducción (no de su ampliación). Por último, la Ley N° 8.490 que recondujo la regulación de la prescripción a las disposiciones del Código Civil entró en vigencia el 30/03/2012, cuando el plazo de prescripción ya había operado. La parte demandada contesta el traslado corrido a fojas 269/271, solicitando que se rechace el recurso por las razones que expone y a las que remitimos en mérito a la brevedad. El recurso fue concedido a fojas 275 por sentencia N° 456 de fecha 19 de septiembre de 2016 expedida por la Excm. Cámara en Documentos y Locaciones (Sala I) por entender que cubre los recaudos de admisibilidad. El Ministerio Público Fiscal intervino a fojas 284, opinando el Sr. Ministro Fiscal que debe hacerse lugar al recurso intentado por las razones que esgrime a las que remitimos en mérito a la brevedad, las que serán consideradas en lo que se estime pertinente. Considerando los antecedentes reseñados corresponde expedirme sobre la admisibilidad del remedio intentado y en su caso sobre la procedencia. Al respecto advierto: I. Que el recurso se dedujo tempestivamente en contra de una sentencia definitiva, se acreditó el depósito previsto por el artículo 752 del CPCCT, propone normas de derecho que estima infringidas y se basta a sí mismo, por lo que corresponde ingresar a su procedencia. II. La pretensión de la recurrente gira alrededor del artículo aplicable en materia de prescripción de la deuda tributaria que intenta ejecutar sobre las posiciones de fecha 11/2005 a 11/2006. Sostiene la Provincia que debe estarse a lo dispuesto por el artículo 4023 del Código Civil que establece un término de 10 años y no la normativa local que establecía el plazo de prescripción de 5 años (que la ejecutada entiende aplicable). En principio aparece como una cuestión de puro derecho, sin embargo, en el presente caso es necesario ingresar al análisis de la plataforma fáctica obrante en autos para determinar, en primer lugar, qué encuadre jurídico corresponde a la deuda en materia de prescripción (cuestión de derecho), según la naturaleza de la obligación que importa (cuestión de hecho) y en segundo lugar qué incidencia tienen las normas provinciales vigentes al momento del nacimiento de la obligación y su relación e influencia con las pretensiones que integran la litis contestatio con la que se ha determinado el objeto del litigio. III. La legislación de fondo aplicable, en principio, es el Código Civil; en virtud de lo establecido por el artículo 7 del Código Civil y Comercial de la Nación vigente a partir del 1 de agosto de 2015. El referido artículo establece que ?...A partir de su entrada en vigencia las leyes se aplican a las consecuencias de las situaciones y relaciones jurídicas existentes. Las leyes no tienen efecto retroactivos sean o no de orden público...?. La norma refiere el concepto de ?situación jurídica? consistente en el conjunto de atribuciones, derechos, facultades, deberes, obligaciones y calificaciones jurídicas que tiene una persona en virtud de un determinado ?status jurídico? reconocido o impuesto por el Derecho. Así, son situaciones o estados jurídicos, los de padre, madre, hijo, cónyuges, docente, profesor, ministro, abogado, contribuyente, etc. En cada una de ellas, al sujeto se le asigna o reconoce el referido conjunto de atribuciones, obligaciones o imputaciones jurídicas. En materia tributaria la situación o estado jurídico de contribuyente implica un conjunto de responsabilidades que las leyes de la materia especifican al fijar el hecho y objeto imponible y cuya determinación concreta depende de las conductas que asumen los sujetos obligados. El incumplimiento de la obligación tributaria, genera una situación o estado jurídico específico de infractor a la norma que se consolida en el mismo momento en el que el contribuyente incurre en el mismo. En el caso que analizamos, el estatus jurídico de deudor tributario nace y adquiere firmeza cuando no paga el Impuesto a los Sellos por operaciones consignadas en la Boleta de Deuda N° ...- 2012 por 52 instrumentos concretados entre el año 2005 y 2008 (fojas 04/06), como lo reconoce el propio demandado al oponer la excepción de prescripción a fojas 24/26. No siendo una situación jurídica o estatus cuyo origen sea actual, sus consecuencias deben valorarse según las normas que regían en el momento en el que se originó. En otras palabras, si bien el pago de la deuda tributaria (en caso de demostrarse la procedencia de la

acción ejecutiva) es una consecuencia actual que deberá afrontar el contribuyente demandado, el conjunto de responsabilidades emergentes deriva de una situación jurídica que no es actual y que por lo tanto debe regirse por la ley vigente al momento del nacimiento de la referida situación, en concreto cuando al suscribirse los instrumentos no se abonó el impuesto a los sellos. Esta solución, además está sustentada en la garantía constitucional de igualdad ante la ley dado que el estatus jurídico de contribuyente está organizada por el Derecho de modo igualitario y presupone que un ciudadano en iguales circunstancias asume iguales obligaciones frente al Estado (artículo 16 de la Constitución Nacional: ¿la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas?), principio que no puede ser alterado por ninguna norma de menor rango. IV. En este contexto si se aplica el artículo 4023 del Código Civil que estatuye que: ¿Toda acción personal por deuda exigible se prescribe a los diez años, salvo disposición especial...?, la deuda no estaría prescrita. El impuesto a los sellos configura una obligación instantánea comprendida en el referido artículo, cuyo vencimiento está regulado por el artículo 279 del Código Tributario de Tucumán que dispone que el impuesto debe abonarse ¿...en un plazo de 15 días corridos siguientes a la fecha de otorgamiento del acto, contrato u obligación?. Sin embargo, la demandada arguye que la legislación local vigente al momento de la interposición de la demanda, preveía para este tipo de impuestos una prescripción de 5 años, citando en su apoyo al artículo 54 de la Ley N° 5121 (Código Tributario), luego derogado. Las posiciones cuya prescripción se discute (11/2005 al 11/2006) data la más reciente de noviembre 2006 y la demanda se inició el 06 de diciembre de 2012 (fojas 09), la misma no estaría prescrita según el artículo 4.023 del CC antes referido y sí lo estaría si se aplica el artículo 52 de la ley tributaria vigente al momento del nacimiento de la obligación. V. El problema que se genera es de carácter lógico, dada la incompatibilidad entre dos normas de diferente rango, que se refieren a un mismo presupuesto normativo pero que estatuyen soluciones divergentes. Tales normas son: por un lado, el antiguo artículo 52 de la Ley N° 5.121 (vigente en el momento del nacimiento de la obligación tributaria), que establecía una prescripción de 5 años al Impuesto a los Sellos y por el otro el artículo 4023 del Código Civil (vigente en 2001) que establece un término de 10 años para toda acción personal por deuda exigible. En este punto, esta Corte Suprema de Justicia se ha expedido en numerosos precedentes por la prevalencia de la legislación de fondo sobre la legislación local, dado que, si bien en el marco de los poderes no delegados por las Provincias, éstas conservan la facultad de crear tributos y regularlos, determinando las materias imposables, las formas de percepción, etc. y tal potestad es inherente a la autonomía de las provincias, no comprende facultades para legislar sobre cuestiones de fondo como la prescripción, por lo que no cabe a los gobiernos provinciales dictar leyes incompatibles con las mismas. Es por ello que la Suprema Corte de la Nación tiene dicho en ¿Filrosa S.A. S/Quiebra S/Incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda? que: ¿...las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trate de regulaciones concernientes a materias de derecho público local...(Fallos: 175:300, 176:115, 193:157, 193:157, 203:274, 284:319, 285:209 y 320:1.344)?. Es abundante la jurisprudencia que en sentido análogo determina que todo lo atinente a los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con los códigos de fondo, (Fallos: 176:115, 226:727, 235:571, 275:254, 311:1795, 320:1344, etc.). VI. Sin embargo la reducción legal del plazo establecida por la norma local en el presente caso debe reputarse constitucional (no así su ampliación retroactiva), en primer lugar porque la limitación de la ley de fondo opera como límite máximo, pero al ser el Estado Provincial el receptor del Impuesto a los Sellos no se advierte violación a garantía constitucional alguna si decide optar por una reglamentación menos severa en materia de prescripción. Por otro lado, si bien el Estado provincial está facultado para amoldarse a la legislación nacional -nunca por encima de ella-, en principio sólo podría legislar para casos futuros pero no retroactivamente. Admitirlo importaría contrariar la doctrina de los actos propios, que bajo la fórmula venire contra factum proprium non valet estatuye que es inadmisibles pretender actuar en contra de los propios actos, mucho menos cuando como consecuencia de ello se deriva una limitación al derecho de otra persona y quien pretende hacerlo es el propio Estado, que, por su propia naturaleza, goza de una posición preeminente que dota de una presunción de juridicidad a los actos que emite en el ejercicio de sus funciones. VII. En consecuencia, la decisión adoptada por la sentencia en crisis deviene contraria a derecho, por lo que corresponde hacer lugar al recurso de casación deducido por la parte demandada contra la sentencia N° 397 de fecha 21 de octubre 2016 (fojas 257/258), expedida por la Excma. Cámara Civil en Documentos y Locaciones (Sala I), la que debe revocarse y dictarse como sustitutiva la siguiente: ¿I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación planteado por la parte actora, Provincia de Tucumán -DGR-, contra la sentencia de fecha 05 de febrero de 2016 (fojas 230 a 232), la que se confirma. II) COSTAS a la vencida, reservando pronunciamiento sobre honorarios para su oportunidad?. Costas en casación a la vencida. Todo ello en base a la siguiente doctrina legal: ¿Debe descalificarse como acto jurisdiccional, la sentencia que desconoce una norma local regulatoria del instituto de la prescripción que no viola garantía constitucional alguna al establecer un término más breve de prescripción que el impuesto por la norma nacional, contrariando la doctrina de los actos propios y derivándose de tal actitud una limitación al derecho del contribuyente; sobre todo cuando quien pretende valerse de la misma es el Estado, que goza de una posición preeminente que dota

de una presunción de juridicidad a los actos que emite en el ejercicio de sus funciones?. El señor Vocal doctor Antonio Daniel Estofán, dijo: I.- En cuanto a la admisibilidad del recurso de casación incoado por la parte demandada, considero que el mismo resulta admisible por cuanto fue interpuesto en el plazo consagrado por el artículo 751 del CPCCT, (fs. 260/265), se dio cumplimiento con el depósito de ley (fs. 262), el escrito recursivo se basta a sí mismo con relación a sus fundamentos fácticos y jurídicos; y la impugnación se motiva en la existencia de una pretendida infracción a normas de derecho y arbitrariedad manifiesta que lesiona expresos derechos (fs. 263/263 vta.). Respecto de la alegada arbitrariedad en que habría incurrido el Tribunal de grado es oportuno aclarar que, cuando en la instancia extraordinaria local la parte recurrente invoca el vicio de la presunta arbitrariedad, el estudio del mentado vicio, en cualquiera de sus modalidades, resulta objeto propio -ni ajeno ni excepcional- de la casación por tratarse de una típica cuestión jurídica, cual es la determinación de la existencia o no de un error in iuris iudicando por parte de los jueces de grado, cuya evaluación por esta Corte debe verificarse como una cuestión atinente a la procedencia del recurso de casación y no a su admisibilidad (cfr. CSJT: sentencia N° 487 del 30/6/2010, ?Frías, Daniel Eduardo vs. Municipalidad de Alderetes s/ Daños y perjuicios?; sentencia N° 223 del 03/5/2011, ?Serrano, Víctor Oscar vs. Minera Codi Conevial S.A. s/ Indemnización por despido?; sentencia N° 227 del 03/5/2011, ?Maidana, Silvia Inés y otra vs. Molina Víctor Hugo y otro s/ Cobro de pesos?; sentencia N° 237 del 06/5/2011, ?Ismain, Emilio David vs. Tarjeta Naranja S.A. s/ Cobro de pesos?; sentencia N° 252 del 11/5/2011, ?Soraire, Julio Roberto vs. Berkley International ART S.A. s/ Cobro de pesos?, entre muchas otras). En lo atinente a la definitividad del pronunciamiento en controversia, si bien está dirigido contra sentencia dictada en un proceso de apremio, la misma revista naturaleza definitiva (art. 748 inc. 1 del CPCCT) en tanto hace lugar a la ejecución, rechazando la excepción de prescripción opuesta, lo que no podría ser replanteado por el recurrente en ulterior proceso (CSJTuc., sentencia N° 454 del 09/8/1994, ?Gobierno de la Provincia vs. Compañía Argentina de Teléfono S.A. s/ Ejecución fiscal?; ídem sentencia N° 391 del 16/6/2011, ?Municipalidad de San Miguel de Tucumán vs. Empresa Leader House s/ Cobro ejecutivo?); con lo que se encuentra cumplida la exigencia del art. 749 de la ley ritual. Por lo que el recurso resulta admisible. II.- En cuanto al análisis de procedencia del recurso de casación deducido por la parte demandada, comparto las consideraciones efectuadas por el señor Vocal preopinante, doctor Daniel Oscar Posse, tal como fueron expuestas en el CONSIDERANDO de su voto, no sin dejar de advertir que, al admitir el progreso del recurso de casación interpuesto por la parte demandada revocándose la sentencia de fecha 21 de octubre de 2016, admitiéndose el plazo quinquenal de prescripción que otorgaba el derogado art. 52 de la ley n° 5121 (vigente al tiempo en que debieron abonar el impuesto de sellos) que es más corto que el decenal previsto en el art. 4023 del CC, no se ha violado ninguna norma constitucional, tal como lo ha sostenido nuestra doctrina y jurisprudencia, al admitir la reducción convencional y/o legal del plazo de la prescripción, nunca la ampliación. Por lo que, no existe posibilidad de reproche a la aplicación del plazo que establecía el hoy derogado art. 52 para todos los impuestos regulados por la ley 5121, entre los que se encuentra el impuesto de sellos, por los hechos que acontecieron cuando el citado artículo se encontraba vigente. A mayor abundamiento, téngase presente, que este Címero Tribunal en ningún momento declaró la inconstitucionalidad del artículo que venimos comentado, por lo que, resulta correcta su aplicación al fijar un plazo más breve que el establecido en el art. 4023 del C.C., ya que de su texto surge expresamente, que dicho artículo sienta un principio general, por lo que debe aplicarse a todos los casos para los cuales no se haya establecido un plazo más corto. Así también, comparto y adhiero al criterio de imposición de costas propuesto en el apartado VII del voto que antecede. Es mi voto. El señor Vocal doctor Antonio Gandur, dijo: Estando conforme con los fundamentos dados por el señor Vocal doctor Daniel Oscar Posse, vota en igual sentido. Y VISTO: El resultado del precedente acuerdo, y habiendo dictaminado el señor Ministro Fiscal a fs. 284 y vta., la Excma. Corte Suprema de Justicia, por intermedio de su Sala en lo Civil y Penal, RESUELVE: I.- HACER LUGAR, en base a la doctrina legal expuesta, al recurso de casación deducido por la representación letrada de la parte demandada contra la sentencia N° 397 de fecha 21 de octubre 2016 (fojas 257/258), expedida por la Excma. Cámara Civil en Documentos y Locaciones (Sala I), la que se revoca dictando como sustitutiva la siguiente: ?I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación planteado por la parte actora, Provincia de Tucumán -DGR-, contra la sentencia de fecha 05 de febrero de 2016 (fojas 230 a 232), la que se confirma. II) COSTAS a la vencida, reservando pronunciamiento sobre honorarios para su oportunidad?. II.- COSTAS como se consideran. III.- DIFERIR pronunciamiento sobre regulación de honorarios para su oportunidad. HÁGASE SABER. DANIEL OSCAR POSSE ANTONIO GANDUR ANTONIO DANIEL ESTOFÁN (con su voto) ANTE MÍ: CLAUDIA MARÍA FORTÉ 024593E