

Prescripcion Del Impuesto Sobre Los Ingresos Brutos

JURISPRUDENCIA

Prescripción del impuesto sobre los ingresos brutos

En el

marco de una ejecución fiscal por una deuda en concepto de pago a cuenta del impuesto sobre los ingresos brutos, se admite la queja de la actora, pero se rechaza el recurso de inconstitucionalidad. Estableció que el plazo de prescripción debía computarse de acuerdo con lo establecido en el Código Fiscal y en las normas locales.

Buenos Aires, 19 de diciembre de 2017 Vistos: los

autos indicados en el epígrafe; resulta: 1. Vienen las presentes actuaciones al acuerdo de este Tribunal Superior de Justicia con motivo del recurso de queja articulado por Moonsea S.A. (en adelante, Moonsea) contra la resolución de la Sala III de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario que denegó su recurso de inconstitucionalidad (fs. 38/47 vuelta). 2. El Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (en adelante, GCBA) promovió ejecución fiscal contra Moonsea por la suma de \$88.200,00.- por una deuda en concepto de pago a cuenta del impuesto sobre los ingresos brutos (fs. 3/3 vuelta de los autos principales, a los que corresponderá la foliatura que en lo sucesivo se mencione, excepto indicación expresa). La parte ejecutada opuso excepciones de prescripción e inhabilidad de título (fs. 95/100 vuelta), que fueron contestadas por el GCBA (fs. 104/119).

La jueza de primera instancia rechazó las excepciones opuestas y mandó llevar adelante la ejecución por el total adeudado (fs. 166/171 vuelta). 3. Contra esta resolución la ejecutada presentó recurso de apelación (fs. 174 y vuelta y memorial de fs. 178/190), que fue contestado por la ejecutante (fs. 197/211 vuelta) y rechazado por la Cámara (fs. 290/294). Ante esta decisión Moonsea articuló recurso de inconstitucionalidad (fs. 299/310 vuelta), que fue respondido por el GCBA (fs. 313/324 vuelta) y denegado por la Cámara (fs. 326/327), lo que dio lugar a la articulación del recurso directo del punto 1. 4. Requerido su dictamen, el Fiscal General Adjunto propuso que se rechazase el recurso de hecho (fs. 126/129 de la queja). Fundamentos: La jueza Ana María Conde dijo:

1. La queja ha sido interpuesta en legal tiempo y forma, y debe ser acogida pues dirige una crítica suficiente contra los fundamentos del auto denegatorio, al menos en lo relativo al rechazo de la excepción de prescripción. Sin embargo, el recurso de inconstitucionalidad debe ser desestimado, conforme los fundamentos que expondré a continuación. 2. El pronunciamiento judicial impugnado, en cuanto rechazó la excepción de prescripción deducida por el ejecutado, reviste carácter definitivo pues dicha cuestión apunta a cuestionar la procedencia de la obligación de fondo y su tratamiento en este pleito impide su reedición en un ordinario posterior. Y el recurrente plantea un genuino caso constitucional que obliga a expedirse sobre el alcance del art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional y su presunta violación por la normativa local relativa a la prescripción de las acciones tributarias -aplicada por la Cámara en su fallo-. La Cámara adoptó el criterio actual de este TSJ desarrollado en la causa ?Fornaguera

Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la Aut. Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido?, expte. n° 11148/14, sentencia del 23/10/2015, en la cual adherí al voto del Dr. Casás, quien sostuvo que ?el Código Civil y Comercial de la Nación sancionado por el órgano competente para fijar el alcance y contenido del derecho común ha venido a validar la tesis que este Tribunal sentara en sus decisiones referida a la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de la jurisdicción -independientemente de la fecha de entrada en vigencia del nuevo plexo, y de los aspectos de derecho intertemporal-; y existen suficientes razones para apartarse de la jurisprudencia anterior sentada por la CSJN sobre esta materia?. Conforme dicho criterio, el plazo de prescripción para el cobro del tributo reclamado en la presente ejecución fiscal debe computarse de acuerdo con lo establecido en el Código Fiscal y en las normas locales, y eso es lo que hizo atinadamente la Cámara, sin que el recurrente invoque la existencia de errores en la aplicación de la normativa local. Por el contrario, Moonsea S.A. se limitó a impugnar las normas locales en cuanto alteran los plazos de prescripción establecidos en las normas de fondo nacionales vigentes al momento del ejercicio de la acción, y a solicitar la aplicación de estas últimas, pero no rebatió los fundamentos en que se basó la Cámara para desestimar estos planteos. También resulta improcedente el planteo de inconstitucionalidad de la última parte del art. 2532 del Código Civil y Comercial de la Nación que realiza la ejecutada, pues carece de la solidez y seriedad exigibles para adoptar una medida de la gravedad de la intentada. En tal sentido, la sola mención del precedente Filcrosa de la CSJN (fundado en el derogado Código Civil) no resulta suficiente a esos efectos. Por estos motivos, y los desarrollados en el citado precedente

?Fornaguera Sempe? -del que habrá que agregar copias por secretaría para formar parte de este pronunciamiento-, corresponde rechazar el recurso de inconstitucionalidad en lo referido al planteo de prescripción de la acción. 3. En cuanto al rechazo de la excepción de inhabilidad de título, como ya lo ha dicho este Tribunal, las decisiones recaídas en los juicios ejecutivos, en principio, no configuran sentencias definitivas a los fines del art. 26 de la ley 402, ya que lo resuelto puede ser objeto de revisión en un juicio ordinario posterior (conf., entre otros, expte. 2133/03, ?GCBA c/ Club Mediterrané Argentina SRL s/ ejecución fiscal s/ recurso de inconstitucionalidad concedido?, resolución del 27/5/2003). Por lo tanto, recae en el recurrente la carga procesal de aportar

argumentos contundentes respecto de por qué la decisión que se pone en crisis priva al interesado de otros medios legales para obtener la tutela de sus derechos, le impide el replanteo de la cuestión en otro juicio o le causa un gravamen de imposible o insatisfactoria reparación ulterior, que torne equiparable a definitiva a la sentencia recurrida. Sin embargo, el ejecutado no satisfizo estas exigencias argumentativas, toda vez que no explicó los motivos por los cuales se vería impedido de ventilar la procedencia de la deuda reclamada por el Gobierno en un juicio ordinario posterior en el cual hiciera valer las defensas y pruebas que estime pertinentes. En efecto, el recurrente centró esencialmente su defensa en que la empresa no registraba actividad alguna con anterioridad al 01/09/2007, lo que transformaría a la deuda en inexistente; y al respecto la Cámara respondió que ¿de las constancias de autos no surge con claridad que la empresa demandada haya iniciado su actividad en septiembre de 2007? (fs. 293 de los autos principales). Como podemos apreciar, el a quo se limitó a descartar la excepción planteada por estimar que la invocada inexistencia de deuda no surgía en forma ¿manifiesta?, pero de ninguna manera clausuró en forma definitiva el debate, por lo que subsiste la posibilidad de replantear esta defensa en un juicio ordinario de repetición, con mayor amplitud de debate y prueba que el aquí permitido. 4. Por ello, corresponde admitir la queja y rechazar el recurso de inconstitucionalidad de Moonsea S.A., con costas a la vencida por aplicación del principio objetivo de la derrota (art. 62 CCAyT). La jueza Alicia E. C. Ruiz dijo: Adhiero al voto de mi colega, la jueza Ana María Conde. La juez Inés M. Weinberg dijo: 1. Coincido con la Sra. Juez de trámite, Dra. Ana María Conde, en que si bien la queja presentada por Moonsea S.A. contiene una crítica fundada del auto denegatorio en crisis en lo atinente al planteo de prescripción vinculado con la interpretación del art. 75 inc. 12 de la CN, el recurso de inconstitucionalidad que viene a defender deberá ser rechazado ya que no logra rebatir los fundamentos en que se basó la alzada para desestimar su planteo: doctrina de este Tribunal in re ¿Fornaguera Sempe?. 2. Asimismo, en lo referido al rechazo de la excepción de inhabilidad de título, este no reúne la condición de definitivo -o equiparable a tal- que habilite su admisibilidad, debido a la posibilidad que asiste a la ejecutada de plantear nuevamente sus derechos en un juicio ordinario posterior. 3. Por ello, oído que fuera el Sr. Fiscal General Adjunto, voto por hacer lugar a la queja en lo referido al planteo de prescripción, rechazar el recurso de inconstitucionalidad a su respecto, y rechazar la queja con relación a los restantes agravios. Costas a la vencida (art. 62 CCAyT). Así lo voto. El juez José Osvaldo Casás dijo: 1. Concuero con la solución propuesta por las juezas Ana María Conde y Alicia E. C. Ruiz. 2. En este sentido, respecto de la prescripción de la deuda reclamada en el presente juicio de ejecución fiscal, la cuestión planteada es sustancialmente análoga a la considerada por este Tribunal en los autos ¿Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la Aut. Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido?, expte. n°11.148/14, sentencia del 23 de octubre de 2015. 3. En cuanto a la inhabilidad de título con base en el supuesto incumplimiento del procedimiento establecido en el artículo 157 del Código Fiscal (t. o. 2010) -pago provisorio de impuestos vencidos-, resulta dudoso que el planteo fuera introducido oportunamente por Moonsea S.A. (cfr. fs. 95/100 vta. de los autos principales y fs. 178/190). Ello es así, independientemente de la incidencia generada como consecuencia de la medida para mejor proveer ordenada por la jueza Seijas a fs. 244 del principal. En cualquier caso, a fs. 260 de los autos principales obra copia de la carta documento (con acuse de recibo) enviada por el GCBA a Moonsea S.A. intimándola conforme lo dispuesto en el artículo 157. En su presentación de fs. 284/285 del principal, la recurrente la desconoció genéricamente, negando su legibilidad, su recepción y su eficacia, por haber sido diligenciada por una empresa de correo privado. Sin embargo, la copia es suficientemente legible y, al cuestionar la recepción y la eficacia de la carta documento, Moonsea S.A. no tiene en cuenta lo establecido en el artículo 28, inciso 4 del Código Fiscal (t. o. 2010), en el sentido de que ¿las notificaciones, citaciones o intimaciones de pago han de practicarse por cualquiera de las siguientes maneras, salvo disposición en contrario del presente: ... 4. Por carta documento, o por cualquier otro medio postal de notificación fehaciente...? y lo dispuesto en la resolución n°3.252/2004 de la Comisión Nacional de Comunicaciones, respecto de la posibilidad de que el servicio de ¿carta documento? sea prestado por operadores privados. Así, no ha quedado demostrado fehacientemente el incumplimiento por el Fisco local del procedimiento referido en el primer párrafo de este considerando. 4. En cuanto a la inhabilidad de título con base en la inexistencia de la deuda, aquella no resulta manifiesta a la luz de las alegaciones de la recurrente y de la prueba documental acompañada al expediente (Moonsea S.A. no ofreció ningún otro tipo de prueba), originada fundamentalmente en la propia recurrente. Nótese, por lo demás, que los estados contables correspondientes a los años 2003/2004 y 2004/2005 (que indican un domicilio legal en la Ciudad de Buenos Aires y parecen estar confeccionados conforme las normas técnicas profesionales argentinas) corresponden a ejercicios anteriores a la adecuación de Moonsea S.A. al derecho argentino en el año 2008 (es decir, cuando todavía tenía domicilio legal en Montevideo, República Oriental del Uruguay) y que el profesional en ciencias económicas que los auditó era el apoderado de la sociedad ante la AGIP y actúa ahora como apoderado de la sociedad en la queja. 5. Descartada la inexigibilidad y la inexistencia manifiestas de la deuda (en este último caso, por falta de realización de la actividad gravada), concuerdo con las juezas Conde, Ruiz y Weinberg en que la sentencia de fs. 290/294 no es definitiva ni equiparable a definitiva, porque (dados sus términos) no impide a la recurrente replantear sus argumentos referidos a la

improcedencia sustancial de la deuda reclamada en un juicio ordinario posterior ni aquella acreditó cómo le produce un gravamen irreparable. 6. Finalmente, respecto de la imposición de costas en las instancias de mérito, dicha cuestión (por su carácter fáctico y de derecho procesal) resulta ajena a la instancia extraordinaria de este Tribunal a través del recurso de inconstitucionalidad. Así lo voto. El juez Luis Francisco Lozano dijo: 1. La sentencia recurrida resulta equiparable a definitiva respecto del rechazo de la defensa de prescripción. Ello así, porque lo que se resuelve acerca de dicha defensa no puede ser remediado en un proceso posterior. La recurrente viene sosteniendo que la acción para obtener el cumplimiento forzado de la obligación tributaria cuyo cobro aquí se persigue se hallaría prescripta con arreglo a lo previsto en el artículo 4027, inciso 3 del derogado Código Civil; norma que afirma aplicable al supuesto que nos ocupa con arreglo a la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) in re ?Filocrosa? y a lo decidido por este Tribunal Superior in re ?Bottoni Julio Heriberto s/queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en ?GCBA c/Bottoni, Julio H. s/ ej. Fisc. - radicación de vehículos-?, expediente n° 6816/09, sentencia del 4 de julio de 2012. Sobre esa base tacha de inconstitucional al art. 66 del Código Fiscal local (t.o. 2011) -en cuanto dispone que el plazo de prescripción comienza a correr desde el día 1° de enero siguiente al año en que se produce el vencimiento de los plazos generales de presentación de declaraciones juradas y/o ingreso del gravamen- y a la cláusula transitoria de la ley n° 2569 de la Ciudad -en cuanto dispone, en lo pertinente, la suspensión por el término de un (1) año del curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales para determinar y exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización está a cargo de la Dirección General de Rentas- La Cámara rechazó ese planteo porque consideró que lo resuelto por la CSJN sólo resulta obligatorio en los casos concretos y que existen nuevos elementos de análisis a ponderar, en particular, en virtud del art. 2532 del nuevo Código Civil y Comercial, con apoyo en la doctrina de este Tribunal in re ?Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/GCBA s/otras demandas contra la Aut. Administrativa s/recurso de inconstitucionalidad concedido?, expediente n° 11148/14, sentencia del 23 de octubre de 2015. La recurrente se agravia de esa decisión porque considera que lo resuelto implica la aplicación retroactiva del artículo 2532 del nuevo Código Civil y Comercial a una acción que ya se encontraba prescripta al amparo del -entonces vigente- Código Civil; lo que entiende que resulta contrario a la pauta de aplicación temporal prevista en el art. 7 de dicho cuerpo normativo y al principio de seguridad jurídica. Además, tacha de inconstitucional al artículo 2532 del Código Civil y Comercial en tanto entiende que establece una delegación por parte del Congreso Nacional a las Legislaturas locales para regular lo referente a la prescripción de los tributos locales, en violación al art. 75 inciso 12 de la Constitución Nacional -conforme a la interpretación hecha por la CSJN en los precedentes ya citados-. En ese marco, se ha planteado una cuestión constitucional que corresponde a este Tribunal resolver, en torno a la correcta interpretación del art. 75 inciso 12 de la Constitución Nacional. Como lo señalan mis colegas preopinantes, la cuestión sub judice ha quedado correctamente resuelta por la Cámara, conforme a la doctrina sentada in re ?Fornaguera Sempe?, ya citado. Con relación al agravio relativo a la aplicación retroactiva del art. 2532 del Código Civil y Comercial, resultan aplicables las consideraciones efectuadas en los puntos 2 (segundo párrafo) y 3 de mi voto in re ?GCBA c/ Deutz Agco Motores SA s/ejecución fiscal s/recurso de inconstitucionalidad concedido?, expediente n° 13241/16, sentencia del 30 de noviembre de 2016, a las que me remito. Finalmente, con relación al planteo de inconstitucionalidad del artículo 2532 del Código Civil y Comercial, solo cabe agregar que -en base a las consideraciones expuestas en el precedente ?Fornaguera Sempe?-, la supuesta potestad del Congreso Nacional para regular los aspectos atinentes al instituto de la prescripción de los tributos locales, no es tal, por lo que no corresponde adentrarse en el análisis de si esa potestad resulta delegable o indelegable por el Congreso Nacional. 2. En segundo lugar, la recurrente viene sosteniendo que el fisco incumplió con lo previsto en el artículo 157 del Código Fiscal (t.o. 2010) en cuanto establecía como requisito para la procedencia del reclamo judicial de la deuda, el emplazamiento al contribuyente, en los siguientes términos: ?En los casos de contribuyentes que no presenten declaraciones juradas por uno (1) o más períodos fiscales o anticipos, la Dirección General los emplazará para que dentro del término de quince (15) días presenten las declaraciones juradas e ingresen el impuesto correspondiente. Si dentro de dicho plazo no regularizan su situación podrá requerirse judicialmente el pago, a cuenta del gravamen que en definitiva les corresponde abonar, de una suma equivalente, al gravamen declarado o determinado en el período fiscal o anticipo más próximo, según corresponda por cada una de las obligaciones omitidas?. La Cámara, por su parte, no se expidió sobre este planteo en la sentencia recurrida pese a que -con anterioridad a su emisión- había solicitado a la Dirección General de Rentas que acreditase haber intimado a la ejecutada en los términos del art. 157 del C.F. En efecto, conforme surge de la providencia obrante a fs. 244 del expediente principal, la Cámara dispuso: ?En uso de las facultades conferidas al Tribunal por el artículo 29, inciso 2°, apartado d, del CCAyT, y como medida de mejor proveer, líbrese oficio por Secretaría a la DGR a fin de que acredite, con relación a la deuda reclamada en autos, el cumplimiento de la intimación previa prevista en el artículo 157 del Código Fiscal (t.o. 2010, decreto 269/2010). Adjúntese a la diligencia ordenada copia del título ejecutivo de fs. 1?. Contestado el oficio (cf. fs. 272 del expediente principal), la demandada presentó un escrito ratificando no haber recibido emplazamiento alguno y desconociendo la notificación agregada. Así dijo: ?Ello no sólo se desprende de que se trata

de una CONSTANCIA ABSOLUTAMENTE ILEGIBLE, tanto respecto a la identidad del supuesto receptor como respecto a su DNI y fecha de recepción, sino que tampoco su ingreso surge de los registros de mi representada? (cf. fs. 284 del expediente principal). Luego de haberse corrido traslado a la contraria (cf. fs. 285), ésta lo contestó solicitando el rechazo de la impugnación (fs. 288). Reseñado lo anterior, corresponde señalar que la prueba en cuestión resultaba conducente a los efectos de resolver el pleito puesto que la demandada venía planteando, además, la inexistencia manifiesta de la deuda reclamada en autos (conforme surge del escrito de oposición de excepciones de fs. 95/100 vuelta, memorial de fs. 178/190 y recurso de inconstitucionalidad de fs. 299 del expediente principal). Las razones expuestas llevan a concluir que la Cámara ha arbitrariamente omitido valorar una prueba conducente para la solución del litigio, por lo que la queja debe ser admitida y la sentencia recurrida debe ser revocada en este punto.

3. Por lo hasta aquí expuesto, voto por hacer lugar a la queja, rechazar el recurso en cuanto al agravio atinente al planteo de prescripción, hacer lugar al recurso y revocar la sentencia de Cámara en cuanto al planteo de arbitrariedad en los términos del punto 2 y devolver las actuaciones a la Cámara para que, mediante jueces distintos, se dicte nueva sentencia con arreglo a lo aquí expuesto. Con costas en el orden causado. Por ello, emitido el dictamen del Fiscal General Adjunto, por mayoría, el Tribunal Superior de Justicia resuelve: 1. Admitir la queja y rechazar el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por Moonsea S.A., con costas. 2. Agregar a este expediente copia de la sentencia dictada por el Tribunal el 23 de octubre de 2015 en los autos ?Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la Aut. Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido?, expte. n° 11148/14. 3. Mandar que se registre, se notifique con copia de la sentencia indicada en el punto anterior y, oportunamente, se devuelva el principal con la queja.

028056E