

## Tributos Computo De La Prescripcion Plazos

### JURISPRUDENCIA

### Tributos. Cómputo de la prescripción. Plazos

Se confirma la

sentencia que rechazo la excepción de prescripción interpuesta por el demandado contra el fisco bonaerense y en consecuencia hizo lugar al apremio ordenando la ejecución fiscal del contribuyente. Ello en virtud de que, en atención a la doctrina de legal de la Suprema Corte de Buenos Aires actualmente vigente en la materia, corresponde confirmar el rechazo de la excepción de prescripción.

En la ciudad de General San Martín, a los 12 días del mes de julio de 2018, 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° 6807/2018, caratulada "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Moro Enrique Omar s/ Apremio provincial".

**ANTECEDENTES** I.- A fs. 99/110 vta. el señor Juez de primera instancia en lo Contencioso Administrativo N° 1 del Departamento Judicial Trenque Lauquen dictó sentencia en las presentes actuaciones resolviendo: "1.- Rechazar las excepciones opuestas por las consideraciones expuestas supra.- 2.- Mandar llevar adelante la ejecución hasta tanto Enrique Omar Moro haga íntegro pago de la suma de pesos ochenta y siete mil cuatrocientos noventa y siete con setenta y ocho centavos (\$87.497,78), con más los intereses que por derecho pudiere corresponder que serán objeto de ponderación en la liquidación que oportunamente se presente.- 3.- Imponer las costas a la parte ejecutada vencida (arts. 51 CCA; 537, 556 y cc CPCC).- 4.- Diferir la regulación de honorarios para su oportunidad (arts. 22, ley 13.406, y 51 del DL 8904/77).-Regístrese. Notifíquese.-" Para así resolver, el juez a-quo tuvo en consideración que la demandada opuso excepción de prescripción considerando que: i) a la fecha de interposición de la demanda se encontraba vencido el plazo de 90 días previsto en el art. 135 CF -actual 161 inc. b CF-; ii) la resolución 69/12 se dictó fuera del plazo, con la deuda prescripta, atento que la administración no respetó el plazo del art. 107 CF -actual art. 118 CF-; y iii) el plazo, la forma de cómputo y las causales de suspensión e interrupción se encuentran regulados en la legislación de fondo -CC-, considerando inconstitucional el art. 135 inc. a CF -actual 161 CF. En ese marco, el juez de grado recordó que con fecha 01/08/15 entró en vigencia el Código Civil y Comercial de la Nación y concluyó que, atendiendo a los hechos acreditados en la causa, correspondía aplicar el CC, ello sin perjuicio de la integración con las normas previstas en el CF. Seguidamente, conceptualizó el instituto de la prescripción y señaló que el art. 75 inc. 12 CN establece que es atribución exclusiva y excluyente del Congreso de la Nación el dictado de los códigos de fondo; que las provincias y municipios no pueden apartarse de sus disposiciones en cuanto regulan los principios basales del ordenamiento jurídico; que las causas del nacimiento y extinción de las obligaciones corresponde a materia delegada expresamente a la Nación; y que las normas locales en contraposición a un código de fondo son inválidas. Recordó que las provincias y municipios históricamente consideraron como facultades propias atinentes a su autonomía en materia impositiva, regular lo referente a la prescripción y causas de extinción de las obligaciones tributarias. Se refirió luego a la causa Filcrosa, fallada por la CSJN el 30/09/03, señalando que allí se resolvió que los gobiernos locales no pueden reclamar el pago de tributos que se encuentren en mora por más de cinco años, por entender que ello está vedado por el art. 4027 inc. 3 CC, pero que dicha limitación no socava los poderes tributarios locales ni su autonomía, sino que permite una unificación del instituto de la prescripción en el ámbito de toda la nación. Puntualizó que la CSJN estableció que los gobiernos locales no pueden establecer un término de prescripción para reclamar tributos distinto al contemplado en el art. 4027 CC. Agregó que luego, el 30/05/07 la SCBA se pronunció en distintas causas -entre las que citó "Cooperativa Provisión Almaceneros Minorista de Punta Lara Limitada"- por mayoría, a favor de la preeminencia del plazo de prescripción liberatoria de 5 años establecido en el art. 4027 inc. 3 CC, aplicable en materia tributaria local, por sobre cualquier otra disposición local, particularmente, el art. 132 CF. Refirió también que más recientemente la CSJN en la causa "Municipalidad de la Ciudad de Corrientes c/ Hermann Alejandro Enrique s/ apremio" del 11/02/14, resolvió que la prescripción de las obligaciones locales tanto en lo relativo a sus plazos, como al momento de su inicio y a sus causales de suspensión e interrupción se rigen por lo estatuido por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República. Destacó el juez de grado que sin perjuicio de ello, debe tenerse presente que: i) el plazo de prescripción es de 5 años -arts. 4027 inc. 3 CC y 157 CF-; ii) el CC no contempla situaciones particulares que acontecen en el marco de un procedimiento administrativo de determinación de deuda; y iii) el nuevo CCyC establece que las legislaciones locales pueden regular los plazos de prescripción en materia tributaria. Explicó que el plazo de prescripción de las acciones y poderes del fisco es de 5 años y se computa desde el 1 de enero del año siguiente al año al cual se refieren las obligaciones fiscales, excepto para las obligaciones cuya determinación se produzca sobre la base de declaraciones juradas de período fiscal anual, en cuyo caso el término empezará a correr el 1 de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos para la presentación de

declaraciones juradas e ingreso del gravamen. Citó el art. 159 CF y 4027 CC y precedentes de esta Alzada. Agregó que el impuesto sobre los ingresos brutos es un tributo anual, correspondiendo la presentación de las DDJJ al año siguiente al vencimiento del año calendario. Asimismo, postuló que la CSJN considera a los anticipos como una obligación de cumplimiento independiente y con individualidad propia distinta del impuesto, lo que implica que tengan un plazo de prescripción propio. Así, destacó el juez de grado que en el caso no se reclamaba el saldo de una declaración jurada anual del ejercicio fiscal, sino determinados anticipos de cada ejercicio fiscal y la multa por omisión atribuible a dichas obligaciones, por lo que resultaba aplicable la primer parte del art. 159 en cuanto dispone que el plazo de prescripción comienza a correr a partir del 1 de enero siguiente al año al que se refieren las obligaciones fiscales. En tales condiciones, señaló que atento que las DDJJ por los anticipos 1, 3 a 7, 9 y 11 del 2003 vencían durante el año 2003 y las DDJJ por los anticipos 1, 3, 5 y 6 del 2004 vencían durante el año 2004, el plazo de prescripción había comenzado a correr el 01/01/2004 y 01/01/2005, respectivamente, por lo que el término de prescripción operaba, en principio, el 01/01/2009 y 01/01/2010, respectivamente. Afirmó que sin perjuicio de ello, de las constancias de autos surgía que: i) la resolución determinativa y sumarial N° 25/07 se dictó el 17/01/07, notificándose al demandado el 13/02/07; ii) el 07/03/07 el demandado interpuso recurso de reconsideración; y iii) el 11/05/12 la administración dictó la disposición delegada PC N° 69/12 en la que se resolvió no hacer lugar al recurso planteado, notificándose al demandado el 14/06/12. Seguidamente recordó que el art. 161 CF establece la suspensión del plazo de prescripción por un año y hasta los 90 días posteriores a que la resolución del recurso de reconsideración haya quedado firme o consentida, por lo que en el caso la suspensión se prolongó desde el 13/02/07 hasta los 90 días posteriores a que la resolución quedó firme o consentida -14/06/12, fecha de notificación de la resolución. Destacó que durante dicho plazo la administración se encontraba impedida de iniciar la ejecución fiscal, debido a que la interposición del recurso suspende la obligación de pago, existiendo una imposibilidad jurídica de iniciar la acción de cobro, originada en el resguardo del derecho de defensa del contribuyente. Agregó que tal ejercicio de su derecho de defensa implica una asunción de la integridad de las condiciones bajo las que se regula el instituto: el fisco no puede demandar y el obligado al pago no podrá luego considerarse amparado por el transcurso del plazo de prescripción durante el tiempo que duró el procedimiento para la resolución del recurso interpuesto. En ese marco, concluyó que la oposición planteada entre el CC y el CF era solo aparente ya que el CF reglamenta una situación no considerada por la norma de fondo en resguardo del derecho de defensa del contribuyente, y, por lo tanto, correspondía rechazar la pretendida inconstitucionalidad del art. 161 inc. a del CF. Conforme ello, entendió que al momento de interposición de la demanda -28/11/12- la deuda y multa reclamadas no se encontraban prescriptas. Adicionalmente, sostuvo que debía considerarse el efecto interruptivo de la interposición de la demanda y su prolongación en el tiempo, considerando el inicio del apremio, aunque las actuaciones hubieran estado paralizadas durante un tiempo suficiente para que hubiera podido operar la prescripción. Citó y transcribió jurisprudencia de la SCBA y la CSJN. Resuelta así la excepción de prescripción, ingresó en la excepción de inhabilidad de título fundada en la inexistencia de deuda. Señaló que si bien la excepción en análisis se limita a las formas extrínsecas del título, dicho principio cede cuando de las manifestaciones de autos se desprende la inexistencia de la deuda, la falta de legitimación de la actora o una prohibición legal a su ejecución. Citó jurisprudencia. Sostuvo que del título de deuda que funda la acción no se observaba incumplimiento de sus requisitos extrínsecos, pues contenía la firma del funcionario, lugar, fecha, indicación del deudor, importe y concepto demandado. Postuló que el demandado fundó la excepción de inhabilidad de título argumentado que la fecha de emisión del título de deuda -17/10/12- es anterior a la fecha de liquidación -30/11/12-, lo que constituiría una incongruencia que perjudica al título y lo torna inhábil, pero destacó que no ofreció otros elementos que acreditaran la inexistencia de la deuda reclamada. Señaló el juez de grado que los coeficientes aplicables para el cálculo de intereses pueden fijarse por períodos próximos a vencer al momento de la liquidación. Afirmó que de las constancias de autos no surgía que la deuda fuera inexistente y el demandado no acreditó hechos que lo liberaran de su responsabilidad tributaria, por lo que correspondía rechazar la defensa planteada. Por último, explicó que los intereses que aplica el fisco por la mora en el pago de las obligaciones tributarias permiten que el Estado tenga los recursos necesarios para lograr sus fines, lo que justifica la elevación de la tasa más allá de lo normal de mercado. Agregó que de no ser así los contribuyentes podrían contemplar la alternativa de financiar sus actividades dejando de cumplir con sus obligaciones tributarias. Citó y transcribió jurisprudencia de la SCBA. II.- Contra dicho pronunciamiento, a fs. 115/123 vta. la parte demandada interpuso recurso de apelación. En primer término, se agravio del rechazo de la excepción de prescripción. Cuestionó que el juez de grado afirmara que el CC no contempla situaciones particulares como lo haría el CF. Al respecto, sostuvo que si a las legislaturas locales les está impedido fijar un plazo de prescripción distinto al de la legislación de fondo, va de suyo que tampoco puede establecer un modo de cómputo distinto, ni causales de suspensión e interrupción diversos. Transcribió un pasaje de su escrito de oposición de excepciones en relación con la posición del Tribunal Fiscal. Postuló que como se trata de un impuesto donde la declaración jurada anual es sólo un resumen del tributo, no cabe contar el plazo a partir del primero de enero del año siguiente en que se presenta la declaración porque la misma no es determinativa del

tributo. Agregó que, por otro lado, esa forma de cómputo violaría la pirámide normativa de la CN, porque todos lo relativo a la prescripción es materia del legislador nacional. Finalmente, sostuvo que el art. 3956 CC indica que la prescripción comienza a correr desde la fecha del título de la obligación, y que dicha norma prevalece sobre cualquier norma provincial que pretenda otra forma de cómputo del plazo prescriptivo. De allí, el art. 159 CF deviene inconstitucional en tanto pretende contar el plazo prescriptivo de un modo diverso al establecido en el ordenamiento de fondo. Citó y transcribió jurisprudencia de la SCBA y de la Excma. Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de Mar del Plata. Concluyó que la jurisprudencia deja en cabeza del legislador nacional la fijación del plazo de prescripción, el modo de computarlo, las causales de suspensión y las de interrupción. Seguidamente se agravió también de que el juez de grado considerara que una vez interpuesto el recurso de reconsideración el fisco estaba impedido de ejecutar la deuda. Sobre el particular, sostuvo la apelante que se omitió un dato central cual es que la resolución del recurso debió hacerse en el plazo que marca la ley, pero que sin embargo, la administración lo resolvió más de cinco años después, no haciendo nada durante ese plazo. Así, postuló la recurrente que durante todo ese término mal podía mantenerse la suspensión de los plazos prescriptivos. Entendió que admitir la vigencia de la acción con una interpretación que mantenga la virtualidad de la acción aun cuando no se resolviera en plazo, implicaría una vulneración grosera a la garantía de defensa en juicio. Transcribió un pasaje de un fallo de la CSJN y concluyó que el mismo y otros especificaban la necesidad de que las causas se fallen en un plazo razonable. De allí concluyó que luego del año de la intimación producto de la determinación de oficio, y al no haberse resuelto el recurso de reconsideración, el término prescriptivo volvió a correr y consecuentemente, a la fecha de inicio de la ejecución fiscal, el reclamo se encontraba visiblemente prescripto. Sostuvo que, por otro lado, en caso de que se considerara que la falta de resolución del recurso en el plazo que la norma fija no tiene efecto alguno, lo que sí lo tiene es la jurisprudencia que establece que no puede haber causales de suspensión de la prescripción diversas a las del CC. En segundo lugar, se agravió del rechazo de la excepción de inhabilidad de título. Sostuvo que el juez entró en una flagrante contradicción ya que especificó que se trata de una defensa que apunta a la formalidad del título, mientras que su parte atacó esa misma formalidad con un defecto que vicia sin más el título. Apuntó que el a-quo afirmó que debió haber demostrado la inexistencia de deuda, pero ello sería adentrarse en la causa del título. Destacó que el juez no refutó el hecho de que el título tiene dos fechas cuando debió tener sólo la de su emisión. Afirmó que la fecha de emisión del título es un elemento básico. Citó un precedente de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la ciudad de Buenos Aires. En tercer lugar, en forma subsidiaria solicitó la declaración de inconstitucionalidad de las normas que permiten ejecutar una deuda mediante el procedimiento de ?actualización? o ?liquidación?. Sostuvo que la actualización sustentada en una disposición normativa que nada aporta para clarificar la cuestión implica deducir que se pretende una suerte de actualización o indexación prohibida en nuestro ordenamiento. Transcribió los arts. 7 y 10 de la ley 23.928. Afirmó que por ello la referencia hecha en los títulos a ?liquidación? resultaba inválida por vulnerar las normas apuntadas. Agregó que los arts. 86, 87 y 95 comportan una velada delegación para garantizar la actualización del crédito tributario, lo que está prohibido por ley. Afirmó que esos artículos y las normas que dicta Arba vulneran el derecho de igualdad, poniendo a determinada categoría de deudores en una posición más gravosa. Señaló que cuando se pretende repetir pagos indebidamente realizados, la ley otorga un interés bajísimo. Insistió sobre la diferencia entre una y otra tasa de interés. Sostuvo que no negaba la relevancia de la norma percepción de la renta pública pero el fisco no puede enriquecerse sin causa, no pudiendo ser distinto el interés percibido por él que el aplicable cuando éste es deudor. Postuló que ello implica una violación al derecho de propiedad y al derecho de igualdad. Agregó que se debe aplicar la ley 24.283. Citó jurisprudencia. III.- A fs. 124 el magistrado de grado ordenó correr traslado del recurso de apelación a la contraria, quien lo contestó a fs. 129/130 vta. solicitando su rechazo. IV.- A fs. 131 el juez de la instancia anterior ordenó la elevación de las actuaciones a esta Alzada para el tratamiento del recurso de apelación deducido, siendo recibidas a fs. 132 vta. V.- A fs. 137 se pasaron los autos para sentencia, estableciendo el Tribunal la siguiente cuestión a resolver: ¿Es ajustada a derecho la sentencia apelada? VOTACIÓN A la cuestión planteada el Señor Juez Hugo Jorge Echarri dijo: 1º) En primer lugar, corresponde señalar que el recurso bajo análisis resulta formalmente admisible. Ello, en tanto se dirige contra la sentencia y fue interpuesto en debido tiempo y forma (cfr. art. 13 de la Ley N° 13.406; constancia de notificación electrónica de 111; art. 7º del ?Reglamento para la notificación por medios electrónicos? aprobado por Acuerdo SCBA 3845/2017 en virtud del cual la notificación se tendrá por cumplida el día martes o viernes inmediato posterior a aquél en que la cédula hubiere quedado disponible para su destinatario en el sistema de Notificaciones y Presentaciones Electrónicas; y cargo de presentación electrónica de fs. 123 vta.). 2º) Conforme surge del relato de antecedentes, en la presente causa el juez de grado rechazó las excepciones de prescripción e inhabilidad de título opuestas por el demandado y, consecuentemente, mandó llevar adelante la ejecución. Contra dicho pronunciamiento se alzó la parte accionada, cuestionando el rechazo de las excepciones opuestas. Adicionalmente, planteó la inconstitucionalidad de la ?actualización? y ?liquidación?. 3º) En tales condiciones, corresponde en primer término ingresar en el tratamiento del agravio relativo al rechazo de la excepción de prescripción oportunamente articulada. En anteriores oportunidades

este Tribunal se ha referido a la cuestión debatida en autos atinente a la constitucionalidad de las normas atinentes a la prescripción de las obligaciones tributarias contenidas en el Código Fiscal, inclinándose por la validez de las normas locales (ver, a modo de ejemplo, causas N° 1724, ?Fisco de la Pcia. de Buenos Aires c/ Leroux, Sandra Eleonora s/ Apremio?, sent. del 15/12/2009; N° 2895, ?Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Palmieri, Jorge Francisco y otros s/ Apremio Provincial?, sent. del 23/02/2012; N° 4715, ?Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Domato Laureano Carlos s/ apremio provincial?, sent. de. 25/08/2015; N° 5201, ?Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mazzuz Patricia María s/ Apremio Provincial?, sent. del 23/06/2016, entre muchas otras).

Al emitir mi voto en los mencionados antecedentes he dicho que no comparto la doctrina de la Corte Suprema de Justicia emanada del caso ?Filcrosa? (CSJN Fallos 326:3899), en tanto y en cuanto veda a las provincias regular los plazos de prescripción en materia de derecho tributario local. Sostuve que entiendo que el derecho tributario, al igual que el derecho administrativo, resulta rama integrante del derecho público local que las Provincias -como entidades estatales públicas preexistentes al Estado Nacional- se han reservado expresamente, al retener todo el poder no delegado al Gobierno Federal, entre ellos el derecho de darse sus propias instituciones de derecho local -cf. arts. 121, 122, 126 y concordantes de la Constitución Nacional. El pretendido objetivo de unificar la legislación en materia de obligaciones -que se desprende de la doctrina del caso mencionado- sólo puede alcanzar lo que resulta materia propia del derecho civil, es decir, las relaciones jurídicas reguladas por el derecho privado. Extender dicho alcance a las obligaciones nacidas y reguladas por el derecho público comporta no sólo desconocer la sustancial diferencia de naturaleza y fines que distinguen ambas ramas del derecho, sino también un desconocimiento de los derechos retenidos por las provincias, situación que también contribuye -en este caso por medio de la vía hermenéutica- a debilitar nuestro -ya débil- sistema federal. Afirmé que comparto por ello los argumentos dados por los Dres. De Lázari y Pettigiani en la causa ?Cooperativa Provisión de Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada?, SCJBA, sent. del 30/05/2007. Lo señalado, naturalmente, sólo pretendiendo dejar a salvo mi opinión personal en una cuestión que, como la mayoría de las inherentes al Derecho, resulta materia opinable, sin que ello implique desconocer la alta autoridad jurídica y jurisdiccional de los Señores Jueces que intervinieron en el caso mencionado. Bajo tales parámetros y dejada a salvo mi opinión personal al respecto, por razones de economía procesal en tales oportunidades analicé la cuestión debatida en base a la doctrina emanada del fallo ?Filcrosa?, concluyendo que la misma no resultaba aplicable. En efecto, al fallar en los casos citados, consideré que también en otros precedentes (CCASM, in re causa N° 2197, ?Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ David y Leonardo Abbasse S.H. s/ apremio provincial?, sent. del 11/11/2010, entre otras) el Tribunal había entendido que no se advertían óbices constitucionales para aplicar la pauta fijada por el art. 133 CF al reparar en que el período fiscal del impuesto en cuestión es el año calendario y que el Tribunal Superior Provincial no se había expedido invalidando la norma, de modo tal que no resultaba irrazonable el punto de partida determinado para el comienzo del plazo prescriptivo, fijado en el día inmediato posterior al año que devengó el tributo. Asimismo, dejé aclarado que no desconocía los fundamentos por los cuales otros organismos jurisdiccionales y cierta doctrina convalidaron la tesis sobre la aplicabilidad del art. 3956 CC, en detrimento de la constitucionalidad del art. 159 C.F. Tampoco los antecedentes de la CSJN y SCBA que abordaron la temática de la prescripción de los créditos tributarios, en lo que refiere a los plazos aplicables y las causales interruptivas (cfr. CSJN ?Filcrosa?, SCBA ?Fisco c. Coop. Almaceneros?, ?Fisco c. Fadra?); ello, destacando que la SCBA aun no se había pronunciado sobre la cuestión vinculada al dies a quo. En ese marco, afirmé que sostener la constitucionalidad de la norma puesta en pugna, en base a que la declaración de inconstitucionalidad configura la ultima ratio -tal como se recordará infra-, era la postura que mejor armonizaba con las particularidades del crédito tributario en cuestión, y la línea de fundamentos expuestos en las causas análogas de este Tribunal. Agregué en mis votos en las causas ?Domato? y ?Mazzuz? antes citadas que ?Por lo demás, y a modo de conclusión no puedo dejar de destacar que el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación no hace otra cosa que receptor los argumentos vertidos precedentemente, ya que el artículo N° 2532 expresamente 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 los tributos? (Lo subrayado me pertenece). Es evidente entonces que el legislador ha específicamente determinado que en materia de prescripción liberatoria la potestad ha quedado en mano de las administraciones locales, zanjando la cuestión debatida en autos. De ello concluyo que, ya sea por vía de interpretación o por consonancia con la nueva legislación, el resultado resulta ser el mismo, la autonomía del derecho tributario en favor de las provincias?. 4°) Ahora bien, sin perjuicio de mantener mi posición respecto de la cuestión bajo análisis, no puedo dejar de mencionar que, recientemente, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires se ha expedido in re causa A. 71.388 ?Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley?, sent. del 16/05/2018, resolviendo -por mayoría de fundamentos concordantes- que el art. 133 primer párrafo segunda parte del Código Fiscal (T.O 2004) -actual art. 159- que establece el dies a quo para el cómputo de la prescripción, resulta inconstitucional. El señor juez Dr. Genoud sostuvo que ?la atribución que confiere el art. 2.532 del nuevo cuerpo legal al

legislador provincial, se refiere exclusivamente a la fijación del plazo de prescripción de los tributos locales y de allí que, en lo relativo a la forma de determinar el inicio del cómputo del plazo de prescripción de las obligaciones tributarias provinciales, cuestión debatida en autos, a mi juicio ha de quedar incólume la doctrina sentada por esta Corte en la causa C. 81.253, "Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada", sentencia de 30-V-2007. En forma concordante, al emitir su voto el señor juez Dr. de Lazzari afirmó que "la única modificación incorporada por la nueva legislación es la atribución reconocida a las provincias para establecer el plazo de prescripción, lo que surge en forma clara, literal, sin oscuridad ni confusión alguna. La lectura de la versión taquigráfica de lo acontecido en el Honorable Senado de la Nación al tiempo de sancionarse la reforma robustece tal aserto, pues se aprecia que las modificaciones introducidas se refieren pura y exclusivamente al plazo. Como consecuencia de cuanto vengo desarrollando, si por virtud del precedente "Filcrosa" y sucesivos de la Corte Suprema de la Nación, este Tribunal fijó como doctrina legal que la materia de la prescripción de tributos era competencia propia del Congreso de la Nación; y este último desdobló una parte de esa materia, un fragmento, la determinación de los plazos, reconociéndola a las provincias, en todo lo restante continúa vigente el criterio que remite al derecho común." Por su parte, los señores jueces Dres. Pettigiani y Negri, si bien coincidieron en la declaración de inconstitucionalidad de la norma, entendieron que el Código Civil y Comercial no resultaba de aplicación en el caso. Así, en el voto del Dr. Pettigiani puede leerse: "con apego a dicha doctrina legal y más allá de mi opinión volcada en los precedentes referidos, juzgo que el comienzo del plazo prescriptivo de la acción del Fisco provincial para perseguir el pago del impuesto sobre los ingresos brutos no puede alongarse en contraposición a lo dispuesto en el art. 3.956 del Código Civil más allá de la fecha del título de la obligación... No es óbice a lo aquí expuesto la entrada en vigencia del nuevo Código Civil y Comercial (ley 26.994) desde que el mismo no es de aplicación al sub lite (conf. arts. 7 y 2.537 -a contrario sensu-)." El juez Negri, por su parte, señaló: "la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial (ley 26.994) no modifica lo expuesto, dado que este último no resulta de aplicación al caso... Observo, a través de una renovada lectura, que el art. 133 primer párrafo del Código Fiscal (actual art. 159) al regular el dies a quo ha colocado en situación considerablemente más ventajosa a algunos deudores del Fisco que a otros. Adviértase que al determinar el inicio del cómputo de la prescripción a partir del 1 de enero del siguiente año al cual se refieren las obligaciones fiscales, tendrán plazos prescriptivos más extensos quienes incumplieran sus obligaciones fiscales en tiempos menos próximos a la entrada del nuevo año. Entiendo que tal situación no sortea con éxito el análisis de razonabilidad que exige el control de la garantía de igualdad y que, en consecuencia, el art. 133 primer párrafo segunda parte del Código Fiscal (actual art. 159, texto ordenado 2011), resulta inconstitucional, pues regula una materia reservada al Congreso de la Nación al establecer un dies a quo ajeno a lo dispuesto en la norma de fondo, transgrediendo los arts. 18, 31 y 75 inc. 12 de la Constitución nacional (conf. mi voto en causa A. 71.538, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Saranitte", sent. de 16-VIII-2017)."

5°) En tal contexto, recuerdo que esta Alzada ha destacado en numerosas oportunidades el carácter vinculante de la doctrina legal de nuestro Alto Tribunal Provincial para los órganos judiciales de la Provincia de Buenos Aires (cfr. SCBA causas B 60.437, "Acevedo", sent. del 05/08/2009 y B. 56.824, sent. del 14/07/2010, entre otras). Así, ha dicho que corresponde tener presente la obligatoriedad de los fallos del Superior para los de grado inferior, que impide apartarse de la doctrina sentada en los casos análogos por su naturaleza y circunstancias (SCBA en "Ac. y Sent.", 1959-IV-169), en tanto, la "doctrina legal" en el sentido del art. 279 del CPCC, es la que emana de los fallos de la Suprema Corte Provincial, no siendo necesario que la misma sea producto de la reiteración de fallos, ni derivada de un pronunciamiento sin disidencias (cfr. SCBA, Ac. 39440, S. 27-II-1990 y esta Cámara in re: causas N° 664, "Rabello, Fernando Adrián c/ Municipalidad de San Fernando s/ despido", sent. del 19/09/2006; N° 823, "Zapata, Marta Cecilia c/ Municipalidad de San Fernando s/ despido", sent. del 15/02/2007 y N° 800, "Libonati, Antonio César c/ Honorable Tribunal de Cuentas s/ Impugnación contra Resolución del Tribunal de Cuentas" sent. del 29/12/2011, entre muchas otras). En tales condiciones y sin perjuicio de los matices entre los distintos votos que conforman la mayoría, del hecho de que aun no resulte una doctrina totalmente consolidada y que incluso -a mi modo de ver- la decisión referida constituye una posición del Máximo Tribunal que corresponde a un momento particular de transición entre el derogado Código Civil -aplicable a los hechos ocurridos durante su vigencia- y el nuevo Código Civil y Comercial, que probablemente resulte modificada cuando adquiera plena eficacia operativa el nuevo cuerpo normativo; lo cierto es que hoy por hoy constituye doctrina legal y por lo tanto resulta de aplicación obligatoria para todos los órganos judiciales de la Provincia.

6°) Consecuentemente, es en base a dicha doctrina legal que analizaré el recurso deducido. Adentrándome entonces en la excepción de prescripción planteada, recuerdo que en el caso el Fisco de la Provincia de Buenos Aires pretende ejecutar el título ejecutivo N° 566.740 correspondiente al impuesto sobre los ingresos brutos por los períodos 1, 3 a 7, 9 y 11 del 2003; 1, 3, 5 y 6 del 2004 y multa por omisión. A la luz de la doctrina de la SCBA citada supra, en torno a la inconstitucionalidad de las normas locales que regulan ciertos aspectos de la prescripción en forma diversa a la legislación de fondo, corresponde entonces la aplicación de las reglas que en materia de prescripción contiene el derogado Código Civil de la Nación. Así, en cuanto al plazo aplicable, el art. 4027 inc. 3° establece: "Se prescribe por cinco años,

la obligación de pagar los atrasos: ...3° De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos?. Respecto del modo de computar la prescripción, el art. 3956 reza: ?La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación?. Por su parte, el art. 3986 dispone: ?La prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente o fuere defectuosa y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio. La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción.? De conformidad con las normas transcriptas, y sin perjuicio del carácter anual del impuesto -cfr. art. 209 CF- el plazo de prescripción de cada uno de los anticipos, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación. Así, para el período 1 de 2003 -período más antiguo reclamado-, la prescripción comenzó a correr -en la hipótesis más conservadora, en tanto se desconoce la fecha exacta de vencimiento de la obligación- el 01/02/2003, de modo tal que la acción para reclamarlo prescribía el 01/02/2008. Sin embargo, con fecha 13/02/2007 se notificó a la demandada la Resolución Determinativa N° 25/07 (ver fs. 419 del expediente administrativo N° 2306-76415/05), acto con virtualidad para suspender la prescripción por el término de 1 año de conformidad con lo previsto en el art. 3986 CC. En tales condiciones, la prescripción habría operado -en relación con el período 1 del 2003- el 01/02/2009. Ahora bien, no puede desconocerse otro hito que resulta de fundamental importancia a la hora de analizar el cómputo de la prescripción, y es el hecho de que contra la Resolución Determinativa N° 25/07, con fecha 07/03/2007 el contribuyente interpuso recurso de reconsideración -cfr. art. 104 CF T.O. 2004, actual 115 inc. a CF T.O 2011, ver fs. 420/422 vta. del expediente administrativo N° 2306-76415/05. En tales condiciones, hasta tanto dicho recurso fue resuelto -mediante Disposición delegada (PC) N°69/12 con fecha 11/05/2012, notificada el 14/06/12, ver fs. 519 del expediente administrativo N° 2306-76415/05- la prescripción no pudo correr en tanto y en cuanto la obligación no resultaba exigible, toda vez que el art. 117 del CF establece que ?La interposición de los recursos de reconsideración o de apelación, suspende la obligación de pago?. Es que la prescripción corre desde que la acción se encuentra expedita; ello, por aplicación del principio general que dispone que la prescripción solo puede correr desde que la obligación es exigible (cfr. CC0103 MP 157528 RSD-78-16 S 21/04/2016). En este sentido la SCBA tiene dicho que ?La prescripción comienza desde el día en que nace la acción. Entre la acción nacida y la prescripción hay un vínculo indisoluble, pues como lo ha dicho la Corte Suprema nacional mientras el derecho o la obligación no sea exigible, no existe inacción que haga correr la prescripción. La acción que aún no ha nacido, no se prescribe? (SCBA LP B 64996 ?Delbés, Cecilia Laura y otros c/Provincia de Buenos Aires (I.P.S.) s/Demanda contencioso administrativa?, sent. del 05/05/2010). Y que ?A los efectos de determinar cuando un derecho resulta exigible se deberá ponderar -en primer lugar- que el mismo se halle expedito, es decir, desde el mismo día en que nace la obligación comienza a transcurrir el plazo de prescripción, es por ello, que nada puede reprocharse al actor por no haber accionado en una época en que su derecho aún no estaba disponible, dado que, si así no fuere, podría acontecer que el derecho quedaría perdido antes de poder ser reclamado?. (SCBA LP B 59792, ?Rothsche, Guillermo c/Provincia de Buenos Aires (Dirección de Vialidad) s/Demanda contencioso administrativa?, sent. del 13/04/2005). Es por ello que entiendo que el plazo de prescripción se reanudó el 14/06/2012 -fecha de notificación de la Disposición Delegada (PC) N° 69/12-, es decir, cuando la acción para el cobro del tributo quedó expedita. En tales condiciones, teniendo en cuenta que al momento de la presentación del recurso de reconsideración el curso de la prescripción se encontraba suspendido desde el 13/02/2007 por un año, y que hasta la aludida suspensión habían transcurrido 4 años y 12 días, no caben dudas que al momento de interposición de la demanda -28/11/2012, cfr. cargo de fs. 12 vta. de las presentes actuaciones-, la acción no se encontraba prescripta. 7°) No obsta lo hasta aquí explicado, el argumento ensayado por la recurrente relativo a la demora por parte de la Administración en la resolución del recurso de reconsideración deducido por su parte en sede administrativa. Es que, en línea con la posición adoptada por el magistrado a-quo, entiendo que el mecanismo recursivo no es sino una forma de explicitación del derecho de defensa, tendiente a brindar al contribuyente la posibilidad de contrastar la decisión de la Administración con sus propios argumentos y, en definitiva, instar un nuevo examen de la cuestión con la finalidad de obtener una decisión favorable a sus intereses. En esas condiciones, y coincidiendo con lo que se expresa en la sentencia de grado, encuentro que la decisión voluntaria de acudir a dicho procedimiento recursivo importa también el sometimiento a la reglamentación aplicable en su conjunto, de modo tal que si el contribuyente decidió -lo cual estaba dentro de sus posibilidades- aguardar pasivamente la resolución administrativa y no instó el procedimiento -reitero, instrumentado para el ejercicio de su derecho de defensa- mediante los mecanismos disponibles (v.gr. arts. 16, 76 CCA), no puede pretender luego ampararse en la demora de la administración para repeler la acción ejecutiva con fundamento en la prescripción del crédito. En razón de todo lo expuesto, y en atención a la doctrina de legal de la SCBA actualmente vigente en la materia, considero que corresponde rechazar el agravio planteado, confirmando el rechazo de la excepción de prescripción por los fundamentos dados. 8°) Ingreso ahora en el tratamiento del agravio relativo al rechazo de la excepción de inhabilidad de título. Plantea el recurrente que el juez de grado no refutó los

argumentos expuestos por su parte en cuanto a la existencia de dos fechas en el título ejecutivo y que, asimismo, entendió que su parte debió haber demostrado la inexistencia de deuda. El agravio no puede ser de recibo. Es que, de la sola lectura de la sentencia se advierte que -contrariamente a lo sostenido por el recurrente- el magistrado a-quo ha dado respuesta concreta al planteo formulado rechazando la posición planteada por el excepcionante, en el entendimiento de que, por un lado, la observación formulada no denota un incumplimiento a los requisitos extrínsecos del título y, por el otro, tampoco aportó prueba alguna referida a la inexistencia de la deuda, destacando que ¿los coeficientes aplicables para el cálculo de intereses pueden fijarse por períodos próximos a vencer al momento de la liquidación?. En tales condiciones, la expresión de agravios en esta parcela aparece como una mera disconformidad con lo decidido por el juez de grado, no aportando elementos que demuestren el error de juzgamiento en que habría incurrido el a-quo y que permitan, consecuentemente, modificar la solución adoptada en la instancia de grado. En función de ello, considero que corresponde rechazar el agravio y confirmar el rechazo de la excepción de inhabilidad de título y así lo dejo planteado a mis distinguidos colegas. 9º) Por último, el demandado reedita -en forma textual- el planteo formulado al oponer excepciones en relación con la inconstitucionalidad de la ¿actualización? y ¿liquidación?. Encuentro que el agravio no reúne las condiciones técnicas mínimas para encuadrarlo en una crítica concreta y razonada por lo que corresponde la declaración de deserción a su respecto -cfr. art. 261 CPCC. Véase que el art. 56 inc. 3 del CPCA, aplicable al caso de autos, establece lo siguiente: ¿El escrito de apelación debe contener la crítica concreta y razonada de las partes del fallo que el apelante considere equivocadas. No bastará con la mera remisión a presentaciones anteriores?. En dichas condiciones, tal como lo adelantara, advierto que la expresión de agravios presentada en este aspecto no reúne la suficiencia técnica que la norma procesal transcrita impone, en tanto -insisto- se limita a reiterar en forma textual el planteo formulado al presentarse y oponer excepciones (ver fs. 40/44). Expresar agravios supone como carga procesal una exposición jurídica en la que mediante el análisis razonado y crítico del fallo impugnado se evidencia su error, y con ello su ilegitimidad. Esta Alzada, en las causas N° 2829, ¿De Amorrortu, Francisco Javier c/ Municipalidad de Pilar s/ Pretensión Restablecimiento o Reconocimiento de Derechos?, sent. del 06/12/2011; N° 2707, ¿Club de Veleros Barlovento Asoc. Civil c/ Municipalidad de San Fernando s/ Proceso Sumario de Ilegitimidad?, sent. del 02/03/2012; N° 3232, ¿Radiotrónica de Argentina S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/ demanda contencioso administrativa?, sent. del 02/10/2012; N° 1443, ¿Edenor S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/ pretensión anulatoria?, sent. del 02/10/2012; N° 3212, ¿Galarza Pedro c/ Poder Ejecutivo s/ pretensión indemnizatoria?, sent. del 04/10/2012; N° 5005, ¿Yordan Fabian Alfredo c/ Municipalidad de Bragado s/ pretensión indemnizatoria?, sent. del 07/04/2016 y N° 5095, ¿Fariás Rodolfo Adrián c/ Dirección General de cultura y Educación s/ pretensión restablecimiento o reconoc. de derechos?, sent. del 09/06/2016, ha dicho sobre la cuestión que nos ocupa que: ¿la crítica debe ser concreta, lo cual significa que la parte debe seleccionar del discurso aquel argumento que constituya la idea dirimente y que forme la base lógica de la decisión. Efectuada la labor de comprensión incumbe luego a la parte la tarea de demostrar cuál es el punto del desarrollo argumental en que se ha incurrido en un error en sus referencias fácticas o en su interpretación jurídica -dando las bases del distinto punto de vista-, que lleva al desacierto ulterior concretado en la sentencia. Cuando el litigante sólo manifiesta su disconformidad o discrepancia subjetiva con lo decidido, sin demostrar cuales han sido los errores incurridos en el decisorio, queda invalidado por falta de instrumental lógico de crítica antes que por la solidez de la decisión que impugna? (confr. esta Cámara en la causa N° 7, ¿Mendoza, Mariano Héctor c/ Municipalidad de Pilar s/amparo-medida de no innovar?, sent. del 03/09/2004; Cam. 1º Civ. y Com. Sala II La Plata, ¿F. G., M. c/ D. L., J. J. s/ divorcio?, sent. del 26/10/1989; Cam. 1º Civ. y Com., Sala III La Plata, ¿Flores, Oscar R. c/ Koval, Carlos y otro s/daños y perjuicios?, sent. del 23/08/1994; entre otros). La crítica debe ser entonces concreta, seria y objetiva, poniendo de manifiesto los errores normativos, fácticos, axiológicos y probatorios de la sentencia dictada, punto por punto, y una demostración de los argumentos en virtud de los cuales correspondería considerar que aquella es errónea, injusta o contraria a derecho. Ello no ocurre con la pieza bajo examen, en tanto el recurrente reitera lo ya expuesto en su primera presentación, omitiendo atacar los argumentos del Juez de grado, limitándose a reeditar la cuestión tal como fue introducida en la instancia de grado. Se impone entonces declarar desierto por insuficiencia técnica el agravio formulado -cfr. art. 56 inc. 3) CPCA; art. 261 CPCC, por reenvío del art. 77 inciso 1º del CPCA. En razón de todo lo expuesto, a mis distinguidos colegas propongo: 1) Rechazar el recurso de apelación deducido por la demandada; 2) Consecuentemente, confirmar la sentencia de grado -por los fundamentos dados- en cuanto ha sido materia de agravio; 3) Imponer las costas de Alzada a la recurrente vencida (arts. 25 de la Ley N° 13.406 y 68 del CPCC); 4) Diferir la regulación de honorarios para el momento procesal oportuno. A la cuestión planteada el Señor Juez Jorge Augusto Saulquin dijo: Me pliego a la solución y fundamentos propuestos por el distinguido colega que abre el Acuerdo, con excepción de los párrafos 3 a 8 inclusive del considerando 3º), en tanto y en cuanto, los mismos trasuntan la opinión personal del Dr. Echarri. Con ese alcance, adhiero al voto que antecede. ASÍ LO VOTO. La Señora Jueza Ana María Bezzi votó a la cuestión planteada en igual sentido y por los mismos fundamentos que el Señor Juez Jorge Augusto Saulquin con lo que terminó el Acuerdo, dictándose la siguiente SENTENCIA

Por lo expuesto, en virtud del resultado del Acuerdo que antecede, el Tribunal RESUELVE por mayoría de fundamentos: 1°) Rechazar el recurso de apelación deducido por la demandada; 2°) Consecuentemente, confirmar la sentencia de grado -por los fundamentos dados- en cuanto ha sido materia de agravio; 3°) Imponer las costas de Alzada a la recurrente vencida (arts. 25 de la Ley N° 13.406 y 68 del CPCC); 4°) Diferir la regulación de honorarios para el momento procesal oportuno. Regístrese, notifíquese a la actora mediante cédula en soporte papel en el domicilio constituido en el radio de asiento de este Tribunal y a la demandada por ministerio de ley (cfr. fs. 137) y, oportunamente, devuélvase. 032098E