

En la ciudad de General San Martín, a los 11 días del mes de abril de 2013 se reúnen en acuerdo ordinario los 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: Jorge Augusto Saulquin, Ana María Bezzi y Hugo Jorge Echarri para dictar sentencia en la causa **Nº 3515/12 "FISCO DE LA PCIA. DE BS. AS. C/ ASERRADERO LAS HERAS S.R.L. S/ APREMIO"**. La Sra. Jueza Ana María Bezzi no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia.

ANTECEDENTES

I. A fs. 35/45 vta. el titular del Juzgado en lo Contencioso Administrativo de Mercedes dictó sentencia en donde resolvió:

"1) Declarar la inconstitucionalidad del art. 159 del Código Fiscal -Ley 10.397 t.o. 2011- en su aplicación al presente caso y con los alcances fijados en los considerandos precedentes. 2) Hacer lugar a la excepción de prescripción interpuesta por los periodos 01 y 02 del año 2001. 3) Rechazar la excepción de inhabilidad de título. 4) Mandar llevar adelante parcialmente la presente ejecución por los períodos 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del año 2003; 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del año 2004; y 1 y 2 del año 2005, hasta tanto el demandado ASERRADERO LAS HERAS S.R.L. haga íntegro pago al accionante, FISCO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES, del capital reclamado de pesos TREINTA Y CUATRO MIL QUINIENTOS NUEVE CON TREINTA Y CUATRO CENTAVOS (\$34.509,34). A dicho monto se le aplicarán los intereses conforme lo prescripto por el artículo 104 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (Ley 10.397 t.o 2011) desde la fecha de interposición de la demanda, esto es, el día 31 de octubre de 2007 y hasta su efectivo pago. (arts.2 inc.8 y 76 bis de la ley 12.008 y sus modif.; arts. 1, 2, 3, 9 inc. "d" y cctes. ley 13.406; arts.104, 167 y cctes. del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, texto según ley 10.397, t.o. resolución M.E.39/2011; art.549 C.P.C.C.). 5) En atención a como se resuelve la litis, impongo las costas en un 80% a la demandada y en un 20 % al fisco accionante (arts.51 inc.2 ap."a" CPCA, arts.71 y 556 del C.P.C.C.). 6) Diferir la regulación de honorarios para el momento procesal oportuno (art. 51 del Decreto- Ley Nº 8.904)".

II. A fs. 54/58 vta. la parte actora interpuso recurso de apelación.

III. Elevadas las actuaciones a esta sede, pasaron los autos a resolver. El tribunal estableció la siguiente cuestión a decidir:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

VOTACIÓN

A la cuestión planteada el juez Jorge Augusto Saulquin dijo:

1º) El recurso resulta formalmente admisible, toda vez que se dirige contra la sentencia que rechaza hace lugar a las excepciones opuesta y fue interpuesto en escrito fundado dentro del plazo previsto (art. 13 ley 13406, fs. 50 y fs. 58 vta).

2º) Para resolver del modo indicado en el punto I anterior, la Sr. Juez a *quo* relacionó los antecedentes fácticos y procesales del caso.

1) Que uno de los ejes controversiales de la presente ejecución se desarrolla en torno al instituto de la prescripción sobre la cual el ejecutado apuntala su defensa, pretendiendo la liberación del pago sobre los periodos 1 y 2 correspondientes al año 2001 exigidos en la boleta de deuda obrante a fs. 7.

2) Que a los efectos de llevar adelante su tratamiento, deviene necesario tener presente la doctrina sentada tanto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la denominada causa "Filcrosa S.A." (Fallo 326:3899), como por la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, en la causa 81.253 "Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta" (sentencia del 30/05/2007), en cuanto reconocieron que en virtud de lo normado por el art. 75 inc. 12 de la C.N. es potestad del legislador nacional regular los aspectos sustanciales del régimen general de las obligaciones y sus modos de extinción, estando vedado a las jurisdicciones locales dictar reglas incompatibles con las consagradas en aquellos códigos.

3) Que asimismo, la Corte Provincial se ha expresado en igual sentido en las causas SCBA 102.213, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Escudero, Jorge Roberto s/ Apremio" del 14 de julio de 2010 y en la causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Fadra S.R.L., López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás s/ Apremio". Que así ha declarado nuestro Tribunal provincial: "...no podía entenderse que al reservarse las provincias la facultad de determinar hechos impositivos y establecer tributos sobre esa base, se haya reservado también la potestad de regular otros aspectos que hacen a la obligación fiscal y que pertenecen a la regulación general de las obligaciones. Ello no sólo en virtud de la prelación que el art. 31 de la Constitución nacional acuerda a las leyes nacionales en materia sustantiva (art. 75 inc. 12, Const. nac.) sino también porque entiendo que el art. 131 del Código Fiscal sienta las bases para una discriminación incompatible con el principio de igualdad (art. 16, Const. nac.)(SCBA c 102.213, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Escudero, Jorge Roberto. Apremio" 14/07/2010 - Voto del Dr. Negri). Que, por su lado, el Alto Tribunal Federal, ponderó: "...que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores correspondía a la ley de fondo, estando vedado a las provincias -y a los municipios- dictar reglas incompatibles con las consagradas por los Códigos de

fondo, ya que, al haber conferido a la Nación la potestad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan". (conf. a doctrina citada en fallo "Filcrosa S.A.").

4) Que en materia de fijación de los plazos de prescripción de las obligaciones, como el modo de computarlo y las causales de suspensión e interrupción, los estados provinciales -en orden a lo dispuesto por el art. 31 de la Constitución Nacional- deben adecuar su regulación a las pautas ya consagradas del Código Civil, en tanto y por cuanto solo el Estado Nacional es quien ostenta la facultad de regular estos aspectos que hacen a las obligaciones en general.

5) Que si bien a la luz de lo expuesto por el accionado, no ha dejado planteada la inconstitucionalidad de las normas integrativas del código fiscal, no es óbice ello para desechar tal colisión, puesto que se admite el control de constitucionalidad de oficio (SCBA, C 79083 S 18-11-2009 , "Dirección General Impositiva, s/ Incidente de revisión art. 37, en autos "Cía. Omnibus La Unión S.R.L..Concurso preventivo"; ver también SCBA. "Zarinatto" L. 83.781, sent. del 22/12/2004; SCBA, C 94663 S 18-2-2009 , CARATULA: I.,M. c/ H.,d. s/ Reclamación de filiación, petición herencia y beneficio de litigar sin gastos" - SCBA, L 92095 S 1-9-2010 "Moyano, José Omar y otros c/ Consorcio de Gestión del Puerto de Bahía Blanca s/ Indemnización por despido" entre otros).

6) Que bajo tales precedentes y reiterando lo resuelto en la causa "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Silva Eduardo Manuel s/ Apremio" Expte. Nº 8073 con fecha 28/04/2011 del mismo juzgado, solo puedo concluir que la defensa de prescripción opuesta, debe ser juzgada de acuerdo a las normas de la ley de fondo, para determinar en la especie, si existe incompatibilidad con las disposiciones del Código Fiscal que conlleven necesariamente a la declaración de inconstitucionalidad pretendida.

7) Que no media en la especie controversia entre las partes, respecto al plazo quinquenal de prescripción (art. 131 del Código Fiscal Ley 10.397 t.o 2004 -actual art. 157 t.o 2011-; art. 4027 del C.C.); que por el contrario, no encuentra tal convergencia en relación al momento en que debe comenzar a computarse aquel plazo extintivo, como así tampoco en la aplicación o no de causales suspensivas. Que sobre el particular el art. 3956 del Código Civil establece "La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienzan a correr desde la fecha del título de la obligación". Que como lo ha destacado la doctrina, la mención "fecha del título de la obligación" no es muy efectiva, desde antiguo se ha interpretado con un criterio amplio y la Corte ha establecido que "El término de la prescripción comienza a correr, como resulta

del art.3956 C.Civ., desde que la obligación del deudor sea exigible para el acreedor; es decir desde el día en que éste pueda ejercer la acción correspondiente, pidiendo el pago de la deuda o el cumplimiento de la obligación" (v. Lema, Rodrigo "La prescripción de las obligaciones tributarias provinciales y municipales" Lexis Nº 0003/015325, y su cita de Fallos 193:359)

8) Que en cambio, el actual art. 159 del C.F. -M.E. t.o 2011- (anterior art. 133 t.o 2004), prescribe: "Los términos de prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación, para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código, comenzarán a correr desde el 1º de enero 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 tales términos de prescripción comenzarán a correr desde el 1º de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen.".

9) Que resulta claro, que en esta última norma el legislador ha tomado como punto de partida, el año siguiente (1º de enero) a la fecha de vencimiento del plazo que tiene el contribuyente para presentar las declaraciones juradas. Que sin embargo no puede pasar inadvertido, que sin perjuicio de tratarse los ingresos brutos de una obligación de período fiscal anual, el gravamen se ingresa mediante anticipos mensuales liquidados por la autoridad de aplicación (v. art.209 C.F. -t.o. año 2011-), debiendo ingresarse el contribuyente esos anticipos -conforme lo dispone el art.210 C.F. t.o. 2011- "... dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de aquellos...".

10) Que al mismo tiempo el art. 212 -t.o.2011 Resolución M.E. 39/11- (anterior art. 185 t.o 2004) del mismo cuerpo legal dispone: "En los casos de contribuyentes o responsables que no presenten una o más declaraciones juradas y no abonen sus anticipos en los términos establecidos, se procederá conforme lo dispuesto en el art. 58..." (art. 58: Facultad de la Agencia de Recaudación de requerir por vía de apremio el pago a cuenta del gravamen no ingresado -anterior art. 50 según t.o 2004).

11) Que examinados los preceptos transcritos, concluyó que el hecho de que se trate un tributo determinado anualmente, en nada afecta la exigibilidad "individual" de cada anticipo por la actividad gravada. Que desde esta óptica, corresponde ser analizado el momento desde el cual debe comenzar a computarse el plazo liberatorio, esto es, no desde el 1º de enero siguiente al cual se refieren las obligaciones fiscales o el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos para la presentación de

la declaración jurada anual, sino, desde el momento en que le es exigible el anticipo al que se refiere el art. 209 del C.F. Ley 10.397 (t.o 2011).

12) Que así las cosas, solo puede concluirse que el legislador provincial ha extendido indebidamente el plazo prescriptivo y es desde este razonamiento, que importando un apartamento a lo reglado por el art. 3956 del C.C. se impone de conformidad a la consolidada doctrina judicial precedentemente referenciada, declarar de oficio la inconstitucionalidad del actual art. 159 del C.F. t.o. 2011 (CSJN "Filcrosa S.A.).

13) Que previo a ingresar en el computo para verificar si el plazo quinquenal se encuentra cumplimentado, corresponde verificar si se han producido causales suspensivas en los términos alegados por la actora. Que al respecto, refiere al apoderado fiscal que se han cursado durante la tramitación de las actuaciones administrativas varias notificaciones al contribuyente, provocando ello la suspensión de la prescripción de conformidad a lo dispuesto por el art. 122 del C.F. t.o. 1999 - actual art. 161 t.o. 2011.

14) Que sin perjuicio de tales manifestaciones, las actuaciones a las que hace referencia la actora y que sirvieran de antecedente a la presente ejecución – Nº 2306-75240/03- no se encuentran agregadas a la presente causa, por cuanto no ha sido prueba ofrecida por ninguna de las partes, como así tampoco se ha ofrecido alguna otra prueba que permita en el caso verificar si efectivamente el plazo de prescripción se encontraba suspendido.

15) Que, por ello, no permitiendo tal omisión establecer en la especie causal suspensiva aplicable al caso en los extremos alegados por el apoderado fiscal interviniente (art. 375 del C.P.C.C.), la cuestión solo se focaliza en computar el plazo quinquenal en los términos ya resueltos.

16) Que sobre tales lineamientos, solo resta examinar bajo las disposiciones del Código Civil, si los periodos reclamados en la boleta de deuda -1 y 2 del año 2001-, se encontraban prescriptos al momento de inicio de la presente ejecución, considerando a tal fin el momento de exigibilidad de los anticipos, lo que deberá ser ponderado conforme a los vencimientos para cada deudor estipulados en los respectivos calendarios fiscales.

17) Que tomando el periodo 1 del año 2001 reclamado, correspondiente a enero-febrero, por tratarse de un contribuyente de obligación bimestral (ver parte superior del título) se tornó exigible para el accionado el 22 de marzo de 2001 (ARBA - Disposición Normativa-Serie "A" 2001 Nº 002/01 - Anexo III Impuesto a los Ingresos Brutos). Que así determinado que el plazo comenzó a correr el 22 de marzo de 2001, solo se podría considerar prescripta la obligación, si al 22 de marzo de 2006 no mediare causal interruptiva del plazo liberatorio.

18) Que respecto al segundo período correspondiente a Marzo-Abril, el mismo resultó exigible el 23 de mayo de 2001, por lo tanto solo podríamos considerar prescripta si al 23 de mayo de 2006 el Apremio no hubiera sido iniciado.

19) Que vista la presente ejecución y conforme expone el cargo impuesto en el escrito de demanda, la misma tiene fecha de inicio el 31 de octubre de 2007, esto es, con posterioridad al cumplimiento de los cinco años dispuestos por ley para tener por extinguidas las obligaciones fiscales correspondientes a los periodos 1 y 2 de 2001 (art. 131 t.o 2004 C.F., actual art. 157 t.o. 2011).

20) Que así las cosas solo puede tenerse por extinguida parcialmente esta ejecución y solo por las obligaciones reclamadas correspondientes a los periodos 1 y 2 del año 2001, en tanto los demás periodos consignados en el título ejecutivo no fueron cuestionados bajo el instituto de la prescripción.

21) Que el segundo eje controversial se centra en la excepción inhabilidad de título, mediante la cual el accionado cuestiona la idoneidad del mismo, alegando que las personas que suscribieron el instrumento ejecutivo, carecen de atribuciones para hacerlo, en tanto no surge que sean funcionarios autorizados a tal efecto.

22) Que entiende por ello -como ha quedado planteado en la litis-, que correspondía en consecuencia al obligado, la carga de la prueba del hecho que invoca, en consonancia con lo preceptuado en el art. 547 inc. 2 del C.P.C.C (art. 547 C.P.C.C., art., 25 Ley 13.406). Y que ante la mencionada carga, no solo se advierte que el demandado no ha expuesto motivo alguno que haga presumir la veracidad de su dichos, sino que tampoco aportó elementos probatorios que permitan concluir que los firmantes del título ejecutado, Dra. María Silvina Pescio y la Dra. Lidia Amalia Buzzo, no resultan ser funcionarios autorizado en los términos del art. 2 inc. 1 de la Ley 13.406. Que en su consecuencia, corresponde rechazar la excepción de inhabilidad de título fundada en la mencionada carencia formal que el ejecutado pretende hacer valer.

23) Que resta en esta instancia juzgar la ejecutabilidad de los periodos 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del año 2003; 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del año 2004; y 1 y 2 del año 2005. Que como bien lo ha puntualizado reiterada doctrina y jurisprudencia, es principio recibido que en el proceso de ejecución no son admisibles las controversias sobre el origen del crédito y que la discusión se limita a las formas extrínsecas del título (Cfr. Falcón, Enrique M. -con cita H. Alsina y Podetti- en Procesos de Ejecución, Tº II, Pág.252, Rubinzal-Culzoni Editores, fallo SCBA, C 92395 S 1-10-2008 "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/

Farmacia Capello S.C.S. y otra s/ Apremio" y art. 9 inc. c Ley 13.406). Que en tal sentido, la ejecución fiscal no admite en principio la discusión relativa al procedimiento administrativo previo, como así tampoco sobre el acierto de la determinación tributaria o cualquier otro extremo relativo a la creación del título ejecutivo que implique remitirse al origen del crédito (SCBA, C 104685 S 9-6-2010, "Municipalidad de Berazategui c/ Banco de la Provincia de Buenos Aires s/ Apremio"). Que tal restricción cognocitiva ha sido acogida por las normas relativas al apremio fiscal, en la especie, el art.9 de la ley 13.406 y en forma concordante el art.167 del Cód. Fiscal (Ley 10.397 t.o. Res. M.E. 39/11. Que no obstante es cierto que las limitaciones establecidas no pueden llevar al juzgador al extremo de admitir una condena fundada en una deuda inexistente cuando la misma resultare manifiesta de las constancias del expediente, es necesario que aquella inexistencia no requiera de mayores verificaciones ni presuponga el examen de cuestiones cuya acreditación exceda el limitado ámbito de estos procesos (CSJN Fallos 312:178).

24) Que particularmente, el accionado cuestiona que la administración no ha dado cumplimiento al Procedimiento de Determinación de oficio, estatuido en el art. 102 de la Ley 10.397, como así tampoco que se hubiera notificado la Resolución Administrativa que puso fin a ese expediente. Que sin perjuicio de lo expresado por el accionado, tal como se desprende del título ejecutivos Nº 326.981 la deuda liquidada tiene su origen en el uso por parte de la autoridad de aplicación, de las facultades otorgadas por el art. 50 del Código Fiscal -actual art. 58 t.o. 2011.-, el cual establece que cuando se trate de contribuyentes en la situación descripta en el art.39bis -actual art. 47 C.F. t.o 2011, los denominados reticentes- podrá requerírsele por la vía del apremio, el pago a cuenta del gravamen que en definitiva le sea debido abonar, sin la necesidad de cumplimentar con el procedimiento de determinación de oficio, pero con el previo recaudo de intimar al contribuyente para que dentro del plazo de 5 días abonen o regularicen el gravamen correspondiente con sus intereses, y presenten, en los casos que correspondan, las declaraciones juradas originales o rectificadas (art. 58 C.F. t.o 2011).

25) Que en tal sentido, el cuestionamiento dirigido al supuesto incumplimiento de un procedimiento administrativo en los términos alegados deviene inatendible; toda vez que el accionado no solo no ha cuestionada la legalidad de las normas que sirvieron de base al trámite impreso con anterioridad a la expedición del documento que encabeza esta ejecución, sino también porque omitió aportar elementos que permitan suponer que aquel procedimiento, no correspondía a la situación particular del contribuyente.

26) Que por otra parte debe tenerse en cuenta que resulta carga procesal de quien opone una defensa, de oponer los extremos y arrimar los elementos pertinentes que formen convicción sobre sus dichos (art. 375 y 547 del C.P.C.C., art. 25 ley 13.406).

27) Que de lo expuesto se infiere, que las defensas que pretende hacer valer carecen de sustento, toda vez que no se han arrimado en autos elementos que acrediten los extremos invocados y permitan en el caso desmerecer la presunción generadora de la deuda reclamada.- Por las razones expuestas, no habiéndose abastecido los extremos que tornen procedente la inhabilidad de título opuesta, corresponde en consecuencia, su rechazo. Lo que así decido. Que sin perjuicio de lo expuesto, la afectación a la amplitud de las defensas y pruebas que no pueden ser abordadas en esta ejecución se encuentran -en su caso-, resguardadas ante un eventual juicio ordinario posterior, con lo que queda garantizado el derecho de las partes en toda su extensión.

3º) En su pieza recursiva el apoderado fiscal, esgrimió las siguientes críticas y sus respectivos fundamentos.

1. Que recurre la decisión en cuanto el a quo dispuso "declarar la inconstitucionalidad del art. 159 del Códolgo Fecal -Ley 10397 TO 2011- en su aplicación al presente caso y con tos alcances fijados en los considerandos precedentes" y "hacer lugar a la excepción de prescripción interpuesta por los períodos 01 y 02 del año 2000; "mandar a llevar adelante la presente ejecución..."; Inciso 5to "en atención como se resuelve la litis, impongo las costas en un 80% a la demandada y en un 20% al Fisco accionante" .

2. Que, para resolver lo sustancial, el a quo basa su pronunciamiento en la Doctrina centrada por la corte Suprema de la Nación en la denominada causa "Filcrosa S.A." (fallo 326:3899), como por la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, en la causa 812.053; y adhiere y reconoce que en virtud de lo normado por el art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional, es potestad del legislador nacional, regular los aspectos sustanciales del régimen general de las obligaciones y su modo de extinción; estando vedado a las jurisdicciones locales dictar reglas incompatibles con las consagradas en aquellos códigos.

3. Que la Doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, no es pacífica; los doctores Petracci y Maqueda, concluyen que es aplicable el plazo de 10 años de prescripción establecido por el Municipio en cuestión; mas aún sin fundamentos desarrollados

por la mayoría. Que por el contrario, en el voto de los mencionados magistrados se reiteran argumentos del voto mayoritario, pero terminan convalidando el plazo por la entidad local al constatar que el propio legislador nacional había establecido uno de idéntico término específicamente en materia tributaria.

4. Que esta alzada sobre la base de considerar que la legislación nacional aplicable en materia de tasas fija en 10 años el plazo de prescripción para esa clase de obligaciones, modificando así el plazo común fijado en el Código Civil; entonces; estos jueces arriban a la conclusión de que no cabe admitir el argumento de que sean inválidas las leyes provinciales que establezcan un plazo de prescripción igual para la extinción de las obligaciones de la misma índole.

5. Cuestiona la decisión del a quo que considera en su fallo, que el legislador provincial, en la norma en cuestión (art. 159 Ley 10397 TO 2011) haya violentado el deber de adecuarse a la legislación nacional uniforme que les impone el art. 75. inc. 2 Ley Fundamental. Que es más que razonable, en ese orden de ideas, que si la nación ha entendido necesario modificar o precisar para esta especie tributaria el plazo de prescripción previsto en los códigos de fondos, elementales razones de igualdad impiden exigir a los Estados provinciales un comportamiento distinto.

6. Que así, la Corte Suprema de Justicia de Santa Fe y el Tribunal Superior de la Ciudad de Buenos Aires, poniendo cuestiones jurídicas en su lugar, han fallado en sentido contrario al criterio postulado por la Corte Suprema (V.G) "Comuna de Recreo v. Santirocco, Ana M. y otro" y en muy importante pronunciamiento emitido por el Tribunal Superior de la Ciudad de Buenos Aires en la causa "Sociedad Italiana de Beneficencia de Bs. As. V. DGC s/ Resolución DGR 1881/2000; allí, se resolvió, que ese distrito "goza y ejerce facultades tributarias propias, como las provincias junto con las que integra el sistema federal argentino y con la que concurre con el régimen de coparticipación previsto en el art. 75, inc 2º CN..", y que "dentro del ejercicio de las potestades tributarias autónomas es lógico que la normativa local pueda regular tanto lo relativo al nacimiento de la obligación tributaria, como a su régimen de cumplimiento y a su exigibilidad, entre otros factores".

7. Que en recientes fallos de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires con relación a este tópico, resultan particularmente interesantes los votos de los Drs. De Lazzari y Pettigiani "... el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires es una norma

específica del derecho administrativo local que no puede ser desplazada por otras de carácter general (art. 4027, CCV). Que esta postura aclara que el Código Civil está destinado a regir relaciones de Derecho Privado y no las que se originan entre el Estado y sus gobernados cuando aquel obra como poder público en ejercicio de su soberanía e imperio; que elementales razones de lógica -razonamiento maiori ad minus-, imponen que quien tiene la facultad de crear la obligación tributaria también está habilitado para regularla forma de su extinción"; que en el mismo orden en la Carta Magna, en el art. 5 las provincias reservan sus atribuciones de naturaleza política, en virtud de la cual eligen las modalidades propias del sistema democrático y republicano que escojan; en materia económica, con facultades tributarias; de sustancia legislativa, con el ejercicio del denominado poder de policía; que cuando en la norma constitucional se establece que es atribución del Congreso Nacional la de "dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal, de Minería, y del Trabajo y Seguridad Social, cuerpos unificados o separados. .", se agrega: "... sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales..."; así, esto permite afirmar que la jurisdicción tributaria local no se encuentra regulada por las disposiciones de los cuerpos normativos citados más arriba.

8. Que todo sistema federal supone la existencia de dos órdenes de poder territorial entre los que se distribuyen atribuciones a los estados federados y al estado central. Que en esa dirección, el art. 121 sienta un principio propio de aquel sistema en virtud del cual los poderes delegados por los entes locales en el gobierno federal están taxativamente enunciados en la Constitución. Que en consecuencia, esas atribuciones constituyen competencias muy excepcionales y según lo explicado la delegación al Congreso Nacional contenida en el art. 75 inc. 12 Constitución Nacional no incluye el Derecho Tributario; que debe postularse la defensa de la competencia local para regular la prescripción en esta materia, esto es que las reglas sobre prescripción son parte de fijar impuestos siguiendo una regla de lógica jurídica elemental -que no requiere de comprobación- según la cual "quien puede lo mas puede lo menos".

9. Que el Juez sentenciante ha declarado oficiosamente la inconstitucionalidad del art. 159 Ley 10397 T.O 2011, lo que lleva a reclamar y a criticar que sin embargo no ha usado, las facultades que le otorga el art. 36 del código de procedimiento de materia civil y comercial para ordenar diligencias a la Agencia Recaudación Buenos Aires en cuanto que su parte manifiesta en la

contestación de excepciones que el contribuyente había sido notificado fehacientemente, interrumpiendo la prescripción.

10. Que así el sentenciante de Primer Instancia en su considerando dice: "... relata que de fs. 143 y 144 de las actuaciones N° 2306-75240/3 lucen las notificaciones al contribuyente para iniciar los periodos 1 y 2 del año 2001".

11. Que el régimen federal de gobierno adoptado por la Constitución Nacional, las provincias, en ejercicio de su autonomía se dan sus propias instituciones y se rigen por ellas; eligen sus gobernadores, sus legisladores y demás funcionarios sin intervención del Gobierno Federal; dictan sus propias constituciones, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional y conservan todos los poderes no delegados al Gobierno Nacional.

12. Que se han reconocido a las provincias amplias facultades para establecer impuestos con excepción de los derechos de importación y exportación, en que la competencia ha sido atribuida en exclusividad al Gobierno Federal (art 75 inc. 1 CN). Que en ese sentido la doctrina de la Corte Suprema de la Nación ha afirmado que no es objetable la facultad de las provincias para darse leyes y ordenanzas de impuestos locales, y en general todas las que juzguen conducentes a sus bienes y prosperidad, sin más limitaciones que las emanadas del art 108 -actual 126- de la Constitución (CSN, fallos: t. 7:373); siendo la creación de impuestos, elección de objetos imponible y formalidades de percepción del resorte exclusivo de las provincias, cuyas facultades son amplias y discrecionales, de suerte que el criterio de oportunidad o de acierto con que la ejerzan es irrevisable por cualquier otro poder (CSN, Fallos: T. 51:350; 105:273; 114:262; 137:212; 150:419; 174:353), porque, entre los derechos que constituyen la autonomía de las provincias, es primordial el de imponer contribuciones y percibirlas sin intervención alguna de autoridad extraña (CSN, Fallos: 114.282).

13. Que por ello es dable colegir que, la doctrina de la Corte Suprema de la Nación se nutre de decisiones que al proyectar las previsiones del Código Civil sobre el Derecho tributario local imponen limitaciones al ejercicio de la potestad tributaria de los gobiernos locales. Que en ese entendimiento concluye Spisso: si en consecuencia las provincias pueden crear contribuciones, resulta obvio que puedan reglar las formas de extinción de las obligaciones tributarias, por el medio del pago, compensación, prescripción, confusión, quita, remisión, etc; o

prever la cancelación de las obligaciones tributarias por medio de títulos u otros medios distintos a la moneda de curso legal.

14. Que las instituciones que integran el derecho tributario tienen naturaleza propia que deriva del poder tributario que no fuera delegado por las provincias Argentina (art. 121 CN). Que las relaciones que vinculan al fisco con los contribuyentes son de derecho público.

15. Que la fuente de las obligaciones en derecho civil y en derecho tributario es distinta. Que la voluntad de las partes o la Ley en el primero y el poder coactivo de imposición inmanente del Estado en el segundo. Que las normas de derecho civil y de derecho tributario actúan frecuentemente en ámbitos diferentes y persiguen objetivos distintos; que de esto se deriva que el Estado, con fines impositivos, tiene la facultad de establecer las reglas que estime lícitas, eficaces y razonables para el logro de sus fines tributarios, sin atenerse a las categorías o figuras del derecho privado. Que las figuras del derecho civil actúan en las relaciones de las personas entre si o con terceros, en tanto que los principios del derecho fiscal rigen solamente en orden al propósito impositivo del Estado, lo que quiere decir que aquellas y estos imperan en zonas que no son confundibles ni necesariamente subordinares las unas a las otras. Que el derecho tributario no se atiene a los conceptos del derecho privado y que las leyes impositivas pueden tratar del mismo modo situaciones diferentes según el Código Civil y viceversa.

4º) De acuerdo al contenido de la pieza recursiva, corresponde dilucidar preliminarmente si resulta ajustado a derecho el decisorio apelado en tanto declaró inconstitucional el art. 159 del Código Fiscal, hizo lugar a la excepción de prescripción interpuesta por los periodos 01 y 02 del año 2001, mandando llevar adelante la ejecución por los demás conceptos excluidas las posiciones prescriptas recién mencionadas con costas en un 80% al ejecutado y el restante 20% al fisco.

No hubo crítica alguna de la parte ejecutada contra los demás ítems resolutivos del decisorio por lo cual, en todo el resto, queda la sentencia apelada firme e irrevisable en esta sede (cfr. art. 266 y 272 CPCC).

Tampoco hay discusión acerca de otros tópicos de la norma local regulatoria de la prescripción tributaria; la materia a resolver se ciñe a aquella disposición que regula el *dies a quo* de la prescripción.

5º) En ese contexto, cabe destacar inicialmente que esta alzada considera atendible el debate constitucional de las normas fiscales en el marco de procesos de apremio teniendo en cuenta la limitación cognoscitiva propia de

estos juicios en las que la admisibilidad de este tipo de defensas depende de que el tema constitucional sea susceptible de resolverse con las constancias del expediente o sin necesidad de mayores despliegues probatorios (cfr. esta Cámara en causa Nº 1724/09, “Fisco de la Pcia. de Buenos Aires c/ Leroux, Sandra Eleonora s/ Apremio”, del 15/12/09, y causa Nº 2197/10 caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ David y Leonardo Abbasse S.H. s/ Apremio provincial” de 11/11/10, y con anterioridad, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Gutiérrez, Zulema Aurora s/ Apremio” (causa nº 1299/08), del 18/7/08, “Fisco de la Pcia. de Buenos Aires c/ Ramírez Contreras, Yovana s/ apremio” (causa nº 1364/08) del 25/7/08, entre muchas otras).

Sentado ello, cabe atender a la disposición del código fiscal vigente, cuya inconstitucionalidad fue declarada en el caso, y a partir de cuya inaplicación en la instancia de grado, se ha tenido por prescriptos los períodos de IIBB 01 y 02 del 2001, considerando que la demanda fue interpuesta el 31.10.2007.

En ese orden, el art. 159 establece que: *“Los términos de prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación, para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código, comenzarán a correr desde el 1º de enero 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 tales términos de prescripción comenzarán a correr desde el 1º de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen...”*(el subrayado es propio).

Transcripta la norma en pugna y ratificando la postura que, en aquel aspecto en concreto –validez constitucional del art. 159 CF-, ha mantenido esta alzada en diversos precedentes (causa Nº 2927/11, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires C/ Kelly, Santiago s/apremio provincial” del 2.2.12; causa Nº 2.895/11, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Palmieri, Jorge Francisco y otros s/ Apremio Provincial” del 23.2.12; causa Nº 3036/12, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ El Sol de Bella Vista S.A. s/apremio Provincial”, del 14.5.12; causa Nº 3110/12, caratulada “Fisco de la Pcia. de Buenos Aires c/ San Pedro Cereales SA y otros s/ Apremio provincial” del 26.6.12, entre otras) anticipo mi postura favorable a la procedencia del recurso.

Se ha dicho en las causas citadas que el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires en su art. 159 indica el modo en que deben ser computados los plazos de prescripción de los arts. 157 y 158, tomando como base el

sistema de cómputo derivado del Código Tributario alemán, que sirvió de base a la ley nacional 11.683 -art. 57-, disponiendo que la prescripción comienza a correr desde el 1º de enero siguiente al año al cual se refieren las obligaciones (Giuliani Fonrouge- Navarrine, “Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires”, Ed. Depalma, p. 202).

En este sentido, tanto la ley nacional como la provincial marcan una diferencia apreciable entre el régimen de la prescripción en las obligaciones tributarias y el corriente en derecho civil al disponer que la misma se inicia con la terminación del año en que la pretensión haya surgido, lo cual resulta práctico por facilitar el cómputo de los términos (Giuliani Fonrouge- Navarrine, “Procedimiento tributario y de la Seguridad Social, 9º ed., Lexis Nexis, p. 414).

Asimismo, se ha destacado en los precedentes citados que en las causas nº 1338/08, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Chieffa Hermelinda María s/ apremio”, del 25/7/08 y “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Blaksley Enrique Jorge s/ Apremio” del 3/11/10, en referencia al impuesto inmobiliario –tributo anual, cfr. art. 169 CF- el tribunal consideró que no resultaba inconstitucional el art. 133 CF –hoy 159 C.F.- en tanto no se vislumbraba irrazonable el punto de partida determinado para el comienzo del plazo prescriptivo, fijado en el día inmediato posterior al año que devengó el tributo. Y que criterio similar se había sostenido para el impuesto sobre los ingresos brutos en las causas Nº 2197/10 caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ David y Leonardo Abbasse S.H. s/ Apremio provincial”, del 11/11/10, y Nº 2786/10 caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Dacar S.A. y otro, s. apremio” del 18/11/11).

Dicho ello, ratificando la postura del tribunal ya anticipada (CCASM causa Nº 2927/11, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Kelly, Santiago s/apremio provincial” del 2.2.12; causa Nº 2.895/11, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Palmieri, Jorge Francisco y otros s/ Apremio Provincial” del 23.2.12; causa Nº 3036/12, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ El Sol de Bella Vista S.A. s/apremio provincial”, del 14.5.12; causa Nº 3110/12, caratulada “Fisco de la Pcia. de Buenos Aires c/ San Pedro Cereales SA y otros s/ Apremio provincial” del 26.6.12, entre otras) la interpretación de una norma, en el caso, el artículo 159 del Código Fiscal, debe ser sistemática, razón por la cual no puede contrariar las bases y principios en los que se funda el sistema jurídico.

Es decir, las normas jerárquicamente subordinadas deben interpretarse, en cuanto sea posible, sin violencia, de modo que no excedan los géneros legales.

Es que, el orden jerárquico de normas impone una disciplina de pensamiento al intérprete al indicarle un orden de prelación, que no puede desconocerse en la tarea de interpretación (en este sentido, esta Cámara in re: “Fisco c/Cintolo Hnos.”, expte. 829/06, I. del 26-XII-2006; “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Gutiérrez Zulema Aurora s/ apremio”, expte. 1299/2008, I. del 18-VII-2008).

Por otra parte, no cabe suponer la inconsecuencia o la falta de previsión en el legislador, por lo que se impone preferir la inteligencia que de mejor manera armonice las normas en juego, antes que otra que las haga irreconciliables entre sí (cfr. Fallos 281:146).

Es ésta, también, la doctrina de la SCBA, que ha sostenido que en atención a la presunción de coherencia que reina en el sistema normativo, la interpretación debe efectuarse de manera que los preceptos armonicen entre sí y, no de modo que se produzcan choques, pugnas o exclusiones entre ellos (conf. SCBA, Ac. 46992, sentencia del 15/03/94; 47812, sent. del 31/08/93; esta Cámara in re: “Comper”, expte. 22/2004).

Ello así, toda vez que la declaración de inconstitucionalidad de las normas comporta un acto de suma gravedad que debe ser considerado como ultima ratio del orden jurídico (cfr. SCBA, doct. Causas: L. 45582, sent. De 2-IV-1991, 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).

Sobre esta base, entiendo que la inconstitucionalidad de las normas del código fiscal reguladoras del inicio del cómputo de la prescripción, cuya declaración propicia la demandada en su responde no puede ser sostenida.

Ello, toda vez que en virtud de la normativa reseñada -en una interpretación integradora-, en atención a lo que surge de las constancias de la causa que interesan para la cuestión a resolver en autos –posiciones declaradas prescriptas y fecha de inicio de demanda que opera como acto interruptivo-, los criterios sostenidos por esta alzada en los casos reseñados, así como las características del tributo reclamado, conforme se encuentra reglado en el código fiscal, no puede sostenerse la inconstitucionalidad del art. 159 del Código Fiscal del modo pretendido.

Por su parte, no desconozco los fundamentos por los cuales otros organismos jurisdiccionales y cierta doctrina han convalidado la tesitura planteada por el apelante, sobre la aplicabilidad del art. 3956 C.Civ., en detrimento de la constitucionalidad del art. 159 CF. Tampoco los antecedentes de la CSJN y SCBA que han abordado la temática puntual de la prescripción de los créditos tributarios, en lo que refiere a los plazos aplicables y las causales

interrumpivas (cfr. CSJN “Filcrosa”, SCBA “Fisco c. Coop. Almaceneros”, “Fisco c. Fadra”); destacando que la S.C.B.A. aún no ha sentado doctrina respecto al *dies a quo* o inicio del plazo de prescripción en esta materia.

Sin embargo, ratificando el criterio de esta alzada, considero que sostener la constitucionalidad de la norma puesta en pugna –que refiere a un tributo anual-, en base a los principios antes descriptos, es la postura que mejor armoniza con las particularidades del crédito tributario en cuestión, y la línea de fundamentos expuestos en las causas análogas de este tribunal antes citadas (causa Nº 2927/11, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires C/ Kelly, Santiago s/apremio provincial” del 2.2.12; causa Nº 2.895/11, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Palmieri, Jorge Francisco y otros s/ Apremio Provincial” del 23.2.12; causa Nº 3036/12, caratulada “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ El Sol de Bella Vista S.A. s/apremio Provincial”, del 14.5.12; causa Nº 3110/12, caratulada “Fisco de la Pcia. de Buenos Aires c/ San Pedro Cereales SA y otros s/ Apremio provincial” del 26.6.12, entre otras).

6º) Descartada la inconstitucionalidad del art. 159 CF, y sobre la base de la aplicación del mismo al caso concreto, no puede tenerse por prescriptas las posiciones de IIBB 01 y 02 del 2001, por los siguientes motivos.

Inicialmente tengo en cuenta que el *dies a quo* aplicable al caso corresponde que sea establecido en base al art 159 C.F., que en la especie, se fija en el día 1 de enero siguiente al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual.

Asimismo, el vencimiento para el plazo de la presentación de la primera declaración anual –de los períodos involucrados- operó en el año 2002, cabe establecer que el plazo de prescripción quinquenal aplicable (cfr. art. 157 CF), tuvo su inicio el 1/1/2003. Por su parte, teniendo en consideración que la demanda fue interpuesta el 31/10/07 –acto interruptivo- el plazo de prescripción, en la especie, no venció para ninguno de los períodos reclamados, por lo que el recurso de apelación interpuesto debe tener favorable recepción.

7º) Consecuencia lógica de las propuestas recién efectuadas, es el acogimiento del recurso en lo que respecta a la procedencia de la ejecución por la totalidad de las sumas reclamadas (incluidas las que fueron declaradas prescriptas por el Juez a quo) y a la imposición de costas.

Sobre esto último, reparo en que el a quo las impuso en la instancia de grado en un 80% a la demandada y en un 20 % al fisco accionante (arts.51 inc.2 ap."a" CPCA, arts.71 y 556 del C.P.C.C.).

De aceptar mis colegas el criterio que propugno en punto a la constitucionalidad del art. 159 CF, el rechazo de la prescripción declarada en

instancia de origen y en cuanto a que se mande llevar adelante la ejecución por la totalidad de los períodos reclamados, procede establecer las costas en esta instancia a la parte ejecutada vencida (art. 68 CPCC, art. 25 ley 13406). Las costas de esta instancia deben establecerse en el orden causado en esta instancia por no haber mediado contradicción (art. 68 segundo párrafo CPCC, art. 25 ley 13406).

8º) Por todo lo expuesto, haciendo lugar al recurso en forma parcial, corresponde: (i) hacer lugar al recurso de apelación revocando la sentencia de grado en cuanto fue materia de agravio, y mandando llevar la ejecución por todos los conceptos materia de reclamo; (ii) establecer las costas de primera instancia a la parte ejecutada vencida (art. 68 y 274 CPCC, art. 25 ley 13406); y las de esta alzada en el orden causado por no haber mediado contradicción (art. 68 segundo párrafo CPCC, art. 25 ley 13406);(iii) vuelvan los autos al acuerdo a efectos de tratar lo atinente a honorarios profesionales. **ASI VOTO.**

La Sra. Jueza Ana María Bezzi no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia. El Sr. Juez Hugo Jorge Echarri vota en idéntico sentido y por los mismos fundamentos que se expresan en voto que abre el acuerdo. Con lo que terminó el acuerdo dictándose la siguiente

SENTENCIA

En virtud del resultado del acuerdo que antecede, el tribunal RESUELVE: (i) hacer lugar al recurso de apelación revocando la sentencia de grado en cuanto fue materia de agravio, y mandando llevar la ejecución por todos los conceptos materia de reclamo; (ii) establecer las costas de primera instancia a la parte ejecutada vencida (art. 68 y 274 CPCC, art. 25 ley 13406); y las de esta alzada en el orden causado por no haber mediado contradicción (art. 68 segundo párrafo CPCC, art. 25 ley 13406); (iii) vuelvan los autos al acuerdo a efectos de tratar lo atinente a honorarios profesionales.

HUGO JORGE ECHARRI

JORGE AUGUSTO SAULQUIN

ANTE MÍ
ANA CLARA GONZÁLEZ MORAS

Secretaria

Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo –San Martín.

Registro de Sentencias Interlocutorias N° ... F° ...

