

Jurisprudencia

Buenos Aires, 24 de abril de 2018

Fuente: página web C.S.J.N.

Impuestos a las ganancias y al valor agregado. Ejecución fiscal de los montos adeudados. Impugnación judicial prevista en la Ley de Procedimientos Administrativos. Improcedencia. A.F.I.P. c/Lage S.A. s/ejecución fiscal - A.F.I.P., C.S.J.N.

VISTOS LOS AUTOS: "A.F.I.P. c/Lage S.A. s/ejecución fiscal - A.F.I.P."

CONSIDERANDO:

1. Que la Administración Federal de Ingresos Públicos inició ejecución fiscal contra Lage SA, persiguiendo el cobro del Impuesto a las Ganancias e IVA correspondientes a los períodos indicados en las boletas de deuda obrantes a fs. 12/20, con más sus intereses.

2. Que la empresa ejecutada opuso excepciones de inhabilidad de título por inexigibilidad de la deuda, litispendencia e inconstitucionalidad del art. 82, inc. a), de la Ley 11.683 (conf. fs. 148/155). Manifestó que las sumas pretendidas por el Fisco eran consecuencia de determinaciones de oficio que culminaron con el dictado de las Res. D.O. 55/13 (DVRRTU) y D.O. 56/13 (DVRRTU), actos contra los cuales interpuso recursos de reconsideración en los términos del art. 76, inc. a), de la Ley 11.683 (t.o. en 1998), que fueron rechazados mediante las Res. 262/13 y 263/13 de la Dirección Regional Tucumán de la AFIP.

Agregó que, agotada la vía administrativa, presentó contra el Fisco Nacional demandas de Impugnación Judicial de Acto Administrativo previstas por el art. 23, inc. a), de la Ley 19.549, ante la Secretaría Civil del Juzgado Federal de Santiago del Estero (conf. fs. 129/137 vta. y 139/146 vta.).

3. Que a fs. 175/176 vta., el titular del Juzgado Federal de Santiago del Estero hizo lugar a la excepción de inhabilidad de título opuesta por la ejecutada, por entender que la deuda reclamada en autos era inexigible, al tiempo que desestimó los planteos de litispendencia e inconstitucionalidad esgrimidos por esa misma parte. En razón de ello, rechazó la presente ejecución intentada por el Fisco Nacional y ordenó su archivo.

A tales efectos, sostuvo que resultaba irrazonable mandar a llevar una ejecución fiscal cuando la ejecutada había interpuesto -ante ese mismo juzgado- demandas en los términos del art. 23, inc. a), de la Ley 19.549, con pedido de medidas cautelares, impugnando las Res. 262/13 y 263/13 de la Dirección Regional Tucumán de la AFIP. Añadió que no era admisible que, en ese particular contexto y ante la eventualidad de una sentencia favorable en esos procesos, el contribuyente luego debiese iniciar una acción para resarcirse de la ejecución en virtud de un acto administrativo anulado. Concluyó que, al no existir un pronunciamiento firme en las causas mencionadas, la obligación tributaria cuyo cobro pretendía la actora era inexigible.

4. Que contra lo así decidido, el Fisco Nacional (AFIP - DGI) interpuso recurso extraordinario (fs. 188/194) que fue concedido por el a quo a fs. 210/210 vta.

El organismo recaudador aduce, en síntesis, que la sentencia apelada es arbitraria pues prescinde de la solución normativa aplicable al Caso al apartarse de lo dispuesto por la Ley 11.683, única disposición que, a su entender, resulta aplicable a la situación planteada en el sub examine.

5. Que si bien es jurisprudencia de este Tribunal que, en principio, las sentencias recaídas en los juicios ejecutivos no tienen el carácter de definitivas a los fines del recurso previsto en el art. 14 de la Ley 48, se ha configurado en el sub lite un supuesto de excepción, habida cuenta de que la cuestión debatida excede el interés individual de las partes y afecta de manera directa al de la comunidad en razón de que incide en la percepción de la renta pública y puede postergarla considerablemente (Fallos: 297:227; 298:626; 312:1010; 313:1420; 316:2922, entre muchos otros).

A ello cabe agregar que la sentencia ha sido dictada por el superior tribunal de la causa, atento a su carácter de inapelable en las instancias ordinarias según lo dispuesto por el art. 92 de la Ley 11.683.

6. Que según el régimen procesal establecido en la mencionada Ley de procedimiento tributario respecto de los impuestos nacionales regulados parella, la Administración Federal de Ingresos Públicos se encuentra autorizada a librar boleta de deuda, fundada en los actos administrativos determinativos de la obligación tributaria, una vez agotada respecto de ellos la instancia administrativa, incluyendo, en su caso, la intervención del Tribunal Fiscal de la Nación, tal como resulta de los arts. 76, 81, 92, 167 y 194 y concordantes.

7. Que el a qua, al considerar que la deuda reclamada resulta inexigible pues los actos que confirmaron las determinaciones de oficio de las sumas que en el sub examine se pretenden ejecutar se encuentran cuestionados por el contribuyente mediante demandas deducidas en los términos del art. 23, inc. a) de la Ley 19.549, prescindió de lo dispuesto en la Ley que específicamente regula la cuestión sometida a su conocimiento. En efecto, esta Corte en la causa "Compañía de Circuitos Cerrados c/ Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva" (Fallos: 333: 161), ha descartado que la vía establecida en el art. 23, inc. a), de la Ley 19.549 resulte apta para impugnar determinaciones de impuestos y sus accesorios debido a que la Ley 11.683 contiene una regulación específica de los medios recursivos pertinentes, lo que excluye la aplicación a su respecto de la legislación que rige los procedimientos administrativos, pues ella solo está contemplada con carácter supletorio para las situaciones no previstas en el Tít. I de la Ley 11.683 (conf. art. 116).

Por ello, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se declara procedente el recurso extraordinario y se deja sin efecto la sentencia apelada, debiendo volver los Autos al Juzgado de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo expresado. Con costas. Notifíquese y remítase.

Fdo.: Elena I. Highton de Nolasco, Juan Carlos Maqueda y Horacio Rosatti.

Recurso extraordinario interpuesto por el Fisco nacional (A.F.I.P.-D.G.I.), representado por el Dr. José Luis Coronel.

Traslado contestado por Lage S.A., representada por la Dra. María Belén Basualdo de Pena.

Tribunal que intervino con anterioridad: Juzgado Federal de Primera Instancia de Santiago del Estero.

Dictamen de la Procuración General de la Nación

Suprema Corte:

I. A fs. 175/176, el Juzgado Federal de Santiago del Estero hizo lugar a la excepción de inhabilidad de título opuesta por la demandada y, en consecuencia, rechazó la ejecución promovida.

Señaló que el Fisco nacional persigue el cobro del impuesto a las ganancias y del impuesto a las valor agregado de los períodos fiscales 2008 y 2009, con más sus intereses resarcitorios, que fueron determinados de oficio por el organismo recaudador.

Relató que, contra esas determinaciones de oficio, el ejecutado interpuso el recurso de reconsideración previsto en el art. 76, inc. a), de la Ley 11.683 (t.o. en 1998), lo cual motivó el dictado de las Res. (DI TUC) 263/13 y 262/13, que confirmaron los actos cuestionados.

Añadió que las citadas resoluciones fueron entonces objeto de demanda contenciosa, en los términos del art. 23 de la Ley 19.549, la que se encuentra en trámite ante la Secretaría Civil de ese Juzgado.

Por tal motivo, concluyó en que las resoluciones no se encontraban firmes y, por ende, la deuda aquí reclamada no era aun exigible.

II. Disconforme, la actora interpuso el recurso extraordinario de fs. 187/194, que fue concedido a f. 210.

Señaló que la demanda interpuesta por el contribuyente contra las Res. (DI TUC) 263/13 y 262/13 carece de efecto suspensivo respecto del impuesto determinado de oficio y de sus intereses resarcitorios, salvo que exista una medida cautelar de no innovar concedida y notificada con anterioridad al inicio de la vía de apremio, lo que no sucede en la especie.

Marcó una diferencia entre este caso y el supuesto de la demanda interpuesta contra una resolución que aplica multa, en cuyo caso sí posee efecto suspensivo, pero dejó en claro que ello no acontece aquí, puesto que las Res. (DI TUC) 263/13 y 262/13 no impusieron sanción alguna toda vez que esa decisión administrativa quedó supeditada al resultado de la denuncia penal que formuló el organismo recaudador de conformidad con lo previsto en la Ley 24.769.

En estos términos, tachó de arbitrario al pronunciamiento recurrido, pues prescinde de la normativa federal que regula el caso y otorga a la impugnación judicial un efecto suspensivo del cual carece.

III. Por regla general, las resoluciones dictadas en juicios ejecutivos no son susceptibles de tratamiento por vía extraordinaria, toda vez que, para ello, se requiere que la apelada sea sentencia definitiva, entendiendo por tal la que pone fin al pleito o causa un gravamen de imposible o insuficiente remedio ulterior, requisito cuya concurrencia no debe obviarse aunque se invoque –como en el “sub iudice”– arbitrariedad o violación de garantías constitucionales (Fallos: 242:260; 245:204; 267:484; 270:117; 276:169; 278:220; 295:1.037; 302:181, entre otros).

Sin embargo, pienso que el recurso ha sido bien concedido en este aspecto, pues la decisión de reconocer efecto suspensivo a la demanda interpuesta por el contribuyente y, por ende, la falta de exigibilidad del crédito reclamado en este proceso de apremio, no podrán ser replanteadas con posterioridad (art. 553, cuarto párrafo del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y arg. de Fallos: 294:363; 315:1.916; 315:2.954; 324:1.287).

Por otra parte, considero también que el remedio es formalmente admisible, toda vez que se halla en tela de juicio la inteligencia de normas federales (Leyes 11.683 y 19.549; Fallos: 301:953; 302:545; 304:898) y la decisión definitiva del Superior Tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que la recurrente ha sustentado en ella (art. 14, inc. 3, de la Ley 48). Además, pienso que corresponde examinar, en forma conjunta, las impugnaciones traídas a conocimiento del Tribunal, ya que las referidas a la alegada arbitrariedad en que habría incurrido el Tribunal anterior y las atinentes a la interpretación de la cuestión federal son dos aspectos que guardan entre sí estrecha conexidad (conf. doctrina de Fallos: 321:2.764; 323:1.625).

Por último, advierto que el pronunciamiento ha sido dictado por el Superior Tribunal de la causa, como resulta del art. 92 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998) tras la modificación introducida por la Ley 23.658.

IV. Se encuentra fuera de debate que la ejecutada demandó, en los términos del de art. 23 de la Ley 19.549, la revocación de las Res. (DI TUC) 263/13 y 262/13, mediante las cuales el organismo recaudador había confirmado las determinaciones de oficio practicadas en el impuesto a las ganancias y en el impuesto a las valor agregado de los períodos fiscales 2008 y 2009, con más sus intereses resarcitorios.

La interposición de esa demanda carece de los efectos suspensivos que le atribuye la sentencia aquí recurrida.

En efecto, el art. 12 de la Ley 19.549 –de aplicación al caso por imperio del art. 116 de la Ley 11.683– establece, en lo que aquí interesa, que el acto administrativo goza de presunción de legitimidad y que su fuerza ejecutoria faculta a la Administración a ponerlo en práctica por sus propios medios.

Como sostuvo el Tribunal, una correcta hermenéutica de ese precepto obliga a concluir que la mera interposición de la demanda impugnativa presentada por el administrado no produce, “per se” y de modo automático, efectos suspensivos respecto del acto administrativo atacado (Fallos: 310:2.683, Cons. 7)

Cierto es que el art. 82 de la Ley 11.683 establece que podrá interponerse demanda contra el Fisco nacional contra las resoluciones dictadas en los recursos de reconsideración en materia de “multas”, y que ella tiene efecto suspensivo respecto de la exigencia de pago por imperio del art. 51 de esa ley de rito fiscal (Fallos: 324:2.009; 326:4.240; 330:3.045, y en la causa F.180, L.XLII - “Fisco nacional –A.F.I.P.– D.G.I. c/G1 S.A.”, sentencia del 27 de mayo de 2009 y F.1441, L.XLII, “Fisco nacional –A.F.I.P.– c/DIS FAR MAR S.A. s/ejecución fiscal”, sentencia del 11 de agosto de 2009) .

Pero no menos cierto es que, a luz del principio de presunción de legitimidad del acto administrativo, sólo cabe interpretar, en consonancia con la regla que impone dar alcance restrictivo a las excepciones a las normas que sientan principios generales, que el art. 51 de la Ley 11.683 exclusivamente atribuye ese efecto suspensivo a las demandas contra las resoluciones dictadas en los recursos de reconsideración en materia de “multas”, que no debe extendido a otros supuestos no previstos por el legislador.

Lo contrario importaría afectar indebidamente la ejecutoriedad de que goza el crédito de la actora (conf. Fallos: 323:795 y 825) y desvirtuar el marco del juicio de apremio mediante un injustificado apartamiento de las disposiciones del art. 12 de la Ley 19.549.

Desde esta perspectiva, es claro para mí que la sentencia recurrida no satisface sino en forma aparente la necesidad de ser derivación del derecho vigente, con adecuada referencia a los hechos de la causa,

por lo que correspondería atender los agravios del apelante en cuanto a la arbitrariedad que imputa a lo resuelto (Fallos: 318:1.151).

V. Por lo expuesto, opino que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario interpuesto, revocar la sentencia de fs. 175/176 y ordenar que, por quien corresponda, se dicte una nueva conforme a derecho.

Buenos Aires, 8 de noviembre de 2016.

Es copia.

Laura M. Monti.

Adriana N. Marchisio (subsecretaria administrativa).