

## Informe de Novedades Tributarias (CFR) N° 52

### Objetivo del Informe:

Analizar la “Jurisprudencia Judicial y Administrativa” más relevante a la cual hemos tenido acceso en el período.

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *“Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y Otro S/Demanda Contenciosa Administrativa (5/11/2019)”*. Prescripción. Impuestos Provinciales. Código Civil y Comercial de la Nación.

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *“Compañía de Alimentos Fargo S.A. c/ Provincia de Catamarca s/ acción de repetición (22/10/2019)”*. Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Devolución de Saldos a Favor del Contribuyente.

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *“Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c/ Provincia de San Luis s/ ordinario (5/11/2019)”*. Impuesto de Sellos. Alícuotas Diferenciales. Medida Cautelar.

- ✓ **Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y Otro S/Demanda Contenciosa Administrativa (5/11/2019)”. Prescripción. Impuestos Provinciales. Código Civil y Comercial de la Nación.**

## I. Palabras Preliminares

La presente sentencia ha sido objeto, en el corto tiempo que ha transcurrido desde su dictado, de numerosos artículos, en su mayoría escritos por los más avezados y enjundiosos doctrinarios de nuestro país.

Es pertinente advertir al lector que, en alguna de las publicaciones a las cuales pudimos acceder, se han efectuado distintos análisis de los “considerandos” de la resolución de marras<sup>1</sup>, los cuales no respetan estrictamente los abordajes concretos que han realizado los ministros de la **Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN)**, absolutamente circunscritos a la aplicación, casi literal, de la jurisprudencia y legislación en la materia.

**Sólo el voto en disidencia del Dr. Rosatti nos permite vislumbrar<sup>2</sup> cual podría ser una interpretación posible de nuestro Máximo Tribunal sobre la aplicación del artículo 2.560, del Código Civil y Comercial de la Nación, a nivel provincial.**

Por respeto a todos quienes han escrito sobre el tema (y han dedicado horas de su vida al mismo), nos limitaremos a realizar un análisis casi aséptico de la resolución de la CSJN, realizando un *zoom* en el voto en disidencia.

Por último, es interesante destacar que estamos analizando cómo se resuelve la fiscalidad de hechos acaecidos hace más de treinta años, en lo que constituye una muestra flagrantemente de la debilidad de nuestro sistema judicial, tal cual analizaremos oportunamente.

## II. Antecedentes

Oportunamente, en su resolución del 21 de marzo de 2014, el **Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Misiones (STJ)** hizo lugar en forma parcial a la demanda contencioso administrativa planteada por **Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. (“Volkswagen” o “VW”)**, en la que cuestionaba el ajuste realizado por la Dirección General de Rentas (DGR) de la Provincia, con relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos (ejercicios 1987 a 1992; 1 a 6 de 1993, 1995, 1996 y 1 a 5 de 1997).

El Organismo Fiscal había determinado de oficio las obligaciones impositivas del mencionado tributo, con sus accesorios y las sanciones, mediante la **Resolución 2.506/02 (18/12/2002)**, la que fue apelada administrativamente y que, tras sucesivos recursos, agotó la vía mediante el dictado de la Resolución 183/05 (4/05/2005), emanada del Ministro de Hacienda de la Provincia. Este acto administrativo fue objeto de la demanda contenciosa.

**La actora planteó la prescripción de los períodos 1987 a 1994, fundando la misma en lo legislado por los artículos 4.027<sup>3</sup>, inciso 3°, y concordantes, del Código Civil entonces**

---

<sup>1</sup> Entiendo que como consecuencia de la sequía jurisprudencial que azotó a nuestro país a los largo de este año (lo cual significa mayor ausencia de justicia para los contribuyentes).

<sup>2</sup> Independientemente de que compartamos o no su racional y conclusión.

<sup>3</sup> Art. 4.027. *Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos: 1° De pensiones alimenticias; 2° Del importe de los arriendos, bien sea la finca rústica o urbana; 3° De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos.*

vigente (Ley 340) y sus modificaciones, por lo que planteó la inconstitucional de la postura del Fisco local de aplicar los artículo 102 y siguientes del Código Fiscal de la Provincia de Misiones, que establecen plazos diversos de prescripción, como así también formas distintas del inicio de su cómputo, causales de suspensión e interrupción no contempladas por el legislador nacional, en claro apartamiento de la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

**Contrariamente a la tesis de la actora el TSJ decidió que lo relativo a la prescripción de las obligaciones tributarias de la Provincia de Misiones se rige por las normas de su Código Fiscal, las que desplazan a las contenidas en el Código Civil, sin que pueda reputarse que exista violación al artículo 31<sup>4</sup>, de la Constitución Nacional, ni otra vulneración a ésta.**

Este criterio se fundó, en síntesis, en que el Código Civil legisla sólo sobre materias de Derecho Privado (Civil), mientras que el Derecho Público no fue constitucionalmente delegado a la Nación, y que de esta manera se preserva mejor la autonomía de las provincias. Arguyeron que, en todo caso, las disposiciones del Código Civil entonces vigente serían aplicables subsidiariamente, ante la ausencia de disposiciones expresas dentro del orden local.

Por último, en cuanto al fondo del tema debatido, señaló que la actora abonó el gravamen según la alícuota y la distribución de base del régimen general del Convenio Multilateral, correspondientes a la actividad de administración de planes de ahorro para fines determinados, al que calificó como un "servicio". Sin embargo, la Dirección General de Rentas encuadró su actividad como "intermediación" entre los ahorristas, por una parte, y los oferentes de automotores, por otra, facilitando la adquisición de estos bienes mediante un sistema de préstamos recíprocos.

Ante tal confrontación de posturas, se decantó por el criterio del Fisco, ya que aseveró que, pese a los esfuerzos probatorios, el contribuyente no logró despejar el aspecto financiero de su actividad, que es la de ser un agente económico intermediario en el proceso de venta de automotores de la terminal al ahorrista consumidor.

En otras palabras, dijo que Volkswagen no se limitó a una simple prestación de servicios de administración de fondos sino que tendió, por una parte, a facilitar al consumidor la adquisición de vehículos y, por otro, ubicó efectiva y continuamente los coches de concesionarios, fabricantes o terminales en el mercado.

**Ante la resolución del TSJ, Volkswagen interpuso un recurso extraordinario, cuya denegación dio lugar a la presentación directa ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación.**

### III. Dictamen de la Procuración (18/10/2016)

**Hace más de tres años, a su turno, la Dra. Monti, en primer lugar se circunscribió a analizar los agravios relativos a la prescripción con respecto a los períodos fiscales 1987 al 1994, ambos inclusive, ya que el *a quo* entendió aplicables las normas de los artículos 102**

---

<sup>4</sup> "Artículo 31.- Esta Constitución, las leyes de la Nación que en su consecuencia se dicten por el Congreso y los tratados con las potencias extranjeras son la ley suprema de la Nación; y las autoridades de cada provincia están obligadas a conformarse a ella, no obstante cualquiera disposición en contrario que contengan las leyes o constituciones provinciales, salvo para la provincia de Buenos Aires, los tratados ratificados después del Pacto de 11 de noviembre de 1859".

(actual 120<sup>5</sup>) y correlativos del Código Fiscal, dejando de lado lo preceptuado por el Código Civil entonces vigente al respecto, lo que importa, según la Procuradora, contrariar lo normado en el arto 75, inciso 12<sup>6</sup>, de la Carta Magna, y alzarse en contra de lo decidido por esa Corte.

**Tal decisión, según la prestigiosa jurista, lesiona, además, sus derechos de propiedad, de defensa en juicio y las garantías del debido proceso, y de supremacía normativa (artículos 14, 17, 18, 28 y 31 de la Constitución Nacional), lo cual no sólo involucra una cuestión federal, sino que además configura una clara causal de arbitrariedad de sentencia.**

Señaló que VW en los descargos administrativos presentados ante la DGR ya había esgrimido esta defensa, la que fue desatendida tanto en la Resolución Determinativa de Oficio 2.506/2002, del 18 de diciembre del 2002, como en las posteriores etapas administrativas, tesitura confirmada en la decisión recurrida.

**En consecuencia, considera que el recurso extraordinario resulta formalmente admisible, toda vez que la sentencia apelada se pronunció por la validez de la legislación local, la que fue puesta en tela de juicio oportunamente por ser contraria a los artículo 4.027, inciso 3° y concordantes, del Código Civil y violatoria del artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional (inciso 2°, del artículo 14, de la Ley 48), razón por la cual estimó que la queja resulta procedente.**

Focalizándose en la cuestión de la prescripción (punto en litigio), una vez más se analiza si una legislatura local puede establecer para sus obligaciones un régimen de prescripción liberatoria diverso del fijado por el Congreso de la Nación.

De forma preliminar, se deja en claro que la controversia se presenta entre las normas locales del Código Fiscal de Misiones y el Código Civil (Ley 340) y sus modificaciones, cuerpo normativo que si bien hoy se encuentra derogado y reemplazado por el Código Civil y Comercial de la Nación (ley 26.994), era el vigente durante los períodos fiscales de cuya prescripción aquí se discute.

Expresado lo anterior, la Dra. Monti observa que la cuestión así planteada fue zanjada por ese Tribunal en numerosos precedentes, entre los cuales destaca el de Fallos: 326:3899, cuya doctrina fue reiterada en materia de obligaciones tributarias locales en Fallos: 332:616; 332:2108; 332:2250, y en las sentencias recaídas en las causas M.376, L.XXXVII, "**Municipalidad de Resistencia c/ Biolchi, Rodolfo Eduardo y Biolchi, Luis Ángel s/ ejecución fiscal**", del 8 de septiembre de 2009; F.358, L.XLV, "**Fisco de la Prov. de Buenos Aires incidente de verificación de crédito en: Corralón Sánchez Elia S.R.L. quiebra**", del 28

---

<sup>5</sup> "Artículo 120 - Prescriben por el transcurso de diez (10) años las facultades y poderes de la Dirección de determinar las obligaciones fiscales, verificar y rectificar las declaraciones juradas de contribuyentes y responsables y aplicar multas. Prescribe por el transcurso de diez (10) años la acción para el cobro judicial de impuestos, tasas y contribuciones, sus accesorios y multas por infracciones fiscales. Prescribe por el transcurso de diez (10) años la acción de repetición de impuestos, tasas y contribuciones y accesorios a que se refiere el artículo 100".

<sup>6</sup> "Corresponde al Congreso... Dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal, de Minería, y del Trabajo y Seguridad Social, en cuerpos unificados o separados, sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales, correspondiendo su aplicación a los tribunales federales o provinciales, según que las cosas o las personas cayeren bajo sus respectivas jurisdicciones; y especialmente leyes generales para toda la Nación sobre naturalización y nacionalidad, con sujeción al principio de nacionalidad natural y por opción en beneficio de la argentina: así como sobre bancarrotas, sobre falsificación de la moneda corriente y documentos públicos del Estado, y las que requiera el establecimiento del juicio por jurados".

de septiembre de 2010; P.154, L.XLV, "**Provincia del Chaco c/ Rivero, Rodolfo Aníbal si apremio**", del 1° de noviembre del 2011; F.391, L.XLVI, "**Fisco de la Provincia c/Ullate, Alicia Inés - Ejecutivo - apelación - recurso directo**", del 1° de noviembre del 2011; G.37, L.XLVII, "**Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto si ejecución fiscal - radicación de vehículos**", del 6 de diciembre de 2011; M.804, L.XLVIII, "**Municipalidad de la Ciudad de Corrientes c/ Herrmann, Alejandro Enrique s/ apremio**", del 11 de febrero del 2014, entre otros.

Tanto en los unos como en los otros se dio respuesta negativa a ese planteamiento de los Fiscos Sub-Nacionales, señalándose que, de conformidad con numerosos precedentes de ese Tribunal anteriores a los referidos en los párrafos precedentes, tanto las provincias como sus respectivas municipalidades y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires carecían de facultades para establecer normas que importaran apartarse de la legislación de fondo, en supuestos como el planteado en el *sub lite*.

Por todo lo expuesto, concluye de forma categórica la Procuradora, "*corresponde hacer lugar al recurso de hecho, declarar procedente el remedio federal intentado, revocar la sentencia de fs. 263/293 de los autos principales, y ordenar que, por quien corresponda, se dicte una nueva de acuerdo con lo aquí dictaminado*".

#### IV. La sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación

En los considerandos, nuestro Tribunal Címero expresa, en primer lugar, que comparte los fundamentos y conclusiones del dictamen de Procuración.

Es más, agrega que, en la extensa lista de fallos que se mencionan, el Tribunal ha desarrollado las razones por las que invariablemente sostuvo que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el artículo. 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, aquel estableciera un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía y que, en consecuencia, las legislaturas locales no se hallaran habilitadas para dictar leyes incompatibles con las previsiones que al respecto contenían los códigos de fondo.

**Sobre tales bases, el Máximo Tribunal consideró que la prescripción de las obligaciones tributarias locales tanto en lo relativo a sus plazos, como al momento de su inicio, y a sus causales de interrupción o suspensión, se rigen por lo estatuido por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República ("*Municipalidad de San Pedro c/ Monte Yabotí S.A. s/ ejecución fiscal*", sentencia del 27 de noviembre de 2014).**

**En consecuencia, la CSJN, en lo que constituye el voto de la mayoría, expresa que: "es nítido que el tribunal a quo al resolver la cuestión constitucional que le fue planteada ignoró por completo lo establecido en aquellos fallos y, si bien la Corte Suprema de Justicia de la Nación solo decide en los casos concretos que le son sometidos, y sus sentencias no resultan obligatorias para otros análogos, cabe señalar que carecen de fundamentos las resoluciones de los tribunales inferiores (inclusive las de los Superiores Tribunales locales) que se apartan de lo decidido por aquella sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición adoptada por el Tribunal, especialmente, en supuestos en los que dicha posición ha sido expresamente invocada por el apelante desde el inicio de las actuaciones administrativas".**

En efecto, la autoridad institucional de los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, fundada en la condición del Tribunal de intérprete máximo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia, da lugar a que en oportunidad de fallar casos sustancialmente análogos sus conclusiones deban ser debidamente consideradas y consecuentemente seguidas tanto por aquella como por los tribunales inferiores.

A mayor abundamiento, en el considerando 3° se manifiesta que: *“La deficiencia que se observa en la sentencia apelada se agudiza por el hecho de que (como lo expresó uno de los integrantes del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Misiones), esta Corte en una ocasión anterior, en otra causa, ya había dejado sin efecto lo resuelto por aquel tribunal superior, por considerar que lo allí decidido no se ajustaba a la doctrina establecida en el caso **Filcrosa**”*<sup>7</sup>.

Por su parte, en los considerandos 4° y 5° se atiende a un tema central en la sentencia objeto de estudio y es la vigencia del **Código Civil y Comercial de la Nación**<sup>8</sup>.

Ante todo se establece, como concepto general, que las sentencias deben atender a las circunstancias existentes al momento de la decisión, aunque sean sobrevinientes a la interposición del recurso extraordinario.

Es más, en el nuevo plexo legal se establecieron normas relativas a la aplicación inter-temporal de las leyes (ejemplo: artículo 2537<sup>9</sup>) y **produjo reformas significativas en cuanto a la prescripción contemplada en su Libro Sexto**, que consistieron en:

- a) reducir ciertos plazos<sup>10</sup> y
- b) **facultar a las legislaciones locales a regular el plazo de la prescripción liberatoria en materia de tributos**<sup>11</sup>.

Luego, adentrándose en el corazón de la “cuestión” en debate, se aclara que los hechos del caso no deben ser juzgados a la luz del mencionado Código Civil y Comercial, ni sobre la base del principio de la aplicación inmediata de la nueva ley, sino **de conformidad con la legislación anterior**, pues:

- *No se ha controvertido en autos que la deuda tributaria reclamada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos responde a los períodos fiscales comprendidos entre los años 1987 y 1997, esto es, que fue constituida y se tornó exigible bajo la vigencia de la ley anterior,*

---

<sup>7</sup> Corte Suprema de Justicia de la Nación. *“Filcrosa SA s/quiebra. Incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda (30/09/2003)”*.

<sup>8</sup> Ley 26.994. Vigencia: 10/08/2015.

<sup>9</sup> *“ARTICULO 2537.- Modificación de los plazos por ley posterior. Los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior. Sin embargo, si por esa ley se requiere mayor tiempo que el que fijan las nuevas, quedan cumplidos una vez que transcurra el tiempo designado por las nuevas leyes, contado desde el día de su vigencia, excepto que el plazo fijado por la ley antigua finalice antes que el nuevo plazo contado a partir de la vigencia de la nueva ley, en cuyo caso se mantiene el de la ley anterior”*.

<sup>10</sup> *“ARTICULO 2562.- Plazo de prescripción de dos años. Prescriben a los dos años:..... c) el reclamo de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos, excepto que se trate del reintegro de un capital en cuotas.....”*.

<sup>11</sup> *“ARTICULO 2560.- Plazo genérico. El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”*.



- Que su determinación de oficio ha sido realizada varios años antes del dictado del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación (Resolución 2506/02) de la Dirección General de Rentas de Misiones, del 18 de diciembre de 2002.
- Que lo mismo ha ocurrido con la decisión final adoptada por la administración (Resolución 183, del 4 de mayo de 2005, del Ministerio de Hacienda, Finanzas Obras y Servicios Públicos de la Provincia de Misiones).

**Por lo expuesto, el plazo de prescripción para reclamar el ingreso de aquel tributo, se ha iniciado y ha corrido durante la vigencia del antiguo régimen.**

En consecuencia, expresa nuestro Tribunal Címero, **“se está en presencia de una situación jurídica y de actos o hechos que son su consecuencia, cumplidos por el Fisco y por el particular en su totalidad durante la vigencia de la legislación anterior, por lo que la noción de “consumo jurídico”, conduce a concluir que el caso debe ser regido por la antigua ley y por la interpretación que de ella ha realizado este Tribunal”**.

Aquí es importante destacar el concepto de **“consumo jurídico”**, desarrollado por la jurisprudencia. El mismo refiere a que **“los hechos pasados que agotaron la virtualidad que les es propia, no pueden ser alcanzados por la nueva ley sin incurrir en retroactividad, por lo que deben regirse por la ley anterior<sup>12</sup>”**.

Por todo lo expuesto, los Dres. Maqueda, Highton de Nolasco, Rosatti (en disidencia) y Lorenzetti, resuelven que se declare admisible el recurso de hecho, se declare procedente el recurso extraordinario y se revoque la sentencia del TSJ y se remita todo lo actuado al Tribunal de origen para que se dicte un nuevo pronunciamiento armónico con el criterio de nuestro Máximo Tribunal.

**Hasta aquí consideramos que el fallo bajo estudio no aporta nada novedoso en relación a la jurisprudencia y a la lectura armónica de la legislación (previa y vigente).**

#### **V. El voto en disidencia del Dr. Rosatti: *¿El futuro de la jurisprudencia bajo el nuevo Código Civil y Comercial?***

Llegados a este punto resulta muy significativo analizar el voto del Dr. Horacio Rosatti, por lo novedoso e inquietante (para la seguridad jurídica de los contribuyentes) del mismo.

**Expresa que el nudo de la cuestión nos lleva a precisar:**

- “Si (como ha sostenido la Corte, con otra integración) la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias ni a los municipios dictar leyes incompatibles con lo que los Códigos de Fondo establecen al respecto, ya que al haber atribuido a la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que la contradigan, por lo cual no hay potestad local para establecer un plazo diferente para la prescripción”.*
- “Si, por el contrario, se considera que dado que las provincias pueden crear tributos, determinar los hechos imposables y ordenar las condiciones de su percepción dentro del esquema de distribución del poder de imposición que emana de la Constitución, también deben tener la competencia para regular el momento que pone fin a las*

---

<sup>12</sup> S.C.J.Bs.As. In re "Barrientos, Antonio y otros c/ La Plata Cereal S.A.," en LLBA 1994-285.

*facultades del Fisco para exigir el pago de los tributos correspondientes, y de desestimar la acción de repetición de aquellos ya abonados por el contribuyente”.*

**Agrega que, si bien se ha sostenido que no existe una diferencia estructural entre la “relación jurídica civil” y “la relación jurídica tributaria”, de allí no se deriva que el diseño constitucional Argentino obligue al derecho tributario en general (y al derecho público local en particular) a sujetarse a las disposiciones de los códigos de fondo.**

Ese razonamiento, según el Ministro de la Corte, llevado al extremo y aplicado al reparto de atribuciones propias del federalismo, culminaría por vaciar completamente de competencias a las legislaturas locales en materias no delegadas.

Por el contrario, dado el modelo de Estado federal que ha adoptado la Constitución Nacional, la competencia para regular un mismo instituto debería ser atribuida a los diferentes niveles del Estado.

La delegación que han hecho las provincias en la Nación para dictar los códigos de fondo, sólo significa que aquéllas, en lo que respecta a los **Códigos Civil y de Comercio**, han querido un régimen uniforme en materia de derecho privado y es seguramente excesivo interpretar que, además, han tenido la voluntad de limitar también las facultades de derecho público de que no se desprendieron en beneficio de la Nación.

Citando jurisprudencia de antiguo y a “Domingo Faustino Sarmiento”, el Dr. Rosatti, nos provoca diciendo que:

- ***“en esta inteligencia, esta Corte tiene resuelto que (ante la presencia de una facultad no delegada al gobierno nacional) si el Código la hubiera rozado en forma tal que comportara una limitación al derecho impositivo de los estados, la inconstitucionalidad se hallaría en el Código Civil y no en la ley provincial que prescindiera de tal limitación”.***

**En consecuencia, de los argumentos reseñados se extrae como consecuencia que las provincias, y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, cuentan con competencia para regular la prescripción de la acción tributaria en toda su extensión; esto es, en cuanto refiere a los poderes del Fisco para reclamar sus tributos (el plazo, la forma de cómputo y las causales de suspensión y/o interrupción) y en lo atinente a la acción de repetición, sin que esto afecte la seguridad jurídica de los contribuyentes.**

**Por último, se pone en relieve que el artículo 2560 del Códigos Civil, y de Comercio dispone que el plazo de prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local.**

Por lo tanto, una adecuada interpretación de dicha norma (a la luz de los argumentos expuestos) permite atribuirle, antes que el carácter de una delegación a las legislaturas provinciales, el de un reconocimiento de que la prescripción de las acciones del Fisco (con todos los elementos que la componen, esto es, el plazo, el modo de cómputo y las causales de interrupción y/o suspensión) integra la potestad tributaria local. Con mayor razón aun si se recuerda que la interpretación de las leyes debe hacerse evitando darle un sentido que ponga en pugna sus disposiciones y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto.

**Por lo tanto, Dr. Rosatti, confirma la sentencia apelada.**

**Ante lo expuesto nos inquirimos lo siguiente:**



- *¿Será esta la posición de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en materia de prescripción a nivel provincial bajo la vigencia plena del artículo 2560 del Código Civil, y de Comercial?*
  - *¿La Corte Suprema de Justicia de la Nación adoptará este criterio tanto para determinar el plazo de la prescripción, como el comienzo de su cómputo, las causales de suspensión e interrupción?*
  - *¿Cómo se sopesará esta delegación a las legislaturas provinciales con la necesidad de seguridad jurídica que necesitan los agentes económicos para realizar sus actividades?*
  - *¿Cómo operará esta delegación a las legislaturas provinciales ante los inconvenientes que atraviesa nuestro sistema judicial en su conjunto, exteriorizados estos en los plazos en los cuales se desarrollan los procesos?*
- ✓ **Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Compañía de Alimentos Fargo S.A. c/ Provincia de Catamarca s/ acción de repetición (22/10/2019)”. Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Devolución de Saldos a Favor del Contribuyente.**

#### **I. Palabras preliminares. La duración de los procesos (el paso del tiempo) y su implicancia en los remedios procesales elegidos.**

Tal cual hemos realizado en publicaciones previas y antes de adentrarnos en la presente causa judicial que será nuestro objeto de estudio, nos parece relevante citar al **“Dr. Juan Martín Nogueira<sup>13</sup>”**, quien comienza su enjundioso trabajo (cuya lectura completa volvemos a recomendar) planteando que:

- ***“El tiempo del proceso ocupa un lugar central en la idea de lo que debe ser un juicio, siendo una de las condiciones del debido proceso. Es un aspecto que conceptualiza a la actividad jurisdiccional en la dimensión de su duración, junto con otros elementos esenciales como el derecho de defensa, el principio de legalidad y el de juez natural.”***
- ***“Un proceso que persiste ilimitadamente o por tiempos desmedidos no es un juicio justo, a pesar de que se cumplan con las otras condiciones. En tal sentido, el tiempo se erige en un derecho a que los conflictos ventilados en la Justicia sean resueltos en un plazo razonable.”***

En definitiva, podemos afirmar que sólo hay justicia cuando las sentencias definitivas son dictadas dentro de un plazo “razonable”, concepto el cual, más allá de su complejidad, es analizado en profundidad por el mencionado jurista, por lo menos en el ámbito del derecho penal.

No existen dudas que en materia tributaria, donde actualmente están pendientes de resolución un sin número de causas cuyo origen proviene de la década del '90 (como la analizada previamente) o de principio de los años 2000, la noción de justicia se ha desvanecido y las sentencias sólo sirven para futuras generaciones a modo de “jurisprudencia” o “doctrina” y no para reparar el daño causado por el eventual accionar ilegal de alguno de los sujetos que integran la “relación jurídico-tributaria”.

---

<sup>13</sup> “La Razonabilidad del Tiempo en el Proceso Penal”. Revista Jurídica N° 3 (Agosto 2018). Asociación de Magistrados y Funcionarios. Justicia Nacional.

**Ante esta situación de facto, los contribuyentes agudizan su ingenio hasta límites insospechados en búsqueda de la ansiada competencia originaria de la “Corte Suprema de Justicia de la Nación”, prevista en el artículo 117, de nuestra “Constitución Nacional”<sup>14</sup>, de forma de lograr eludir procesos que duran décadas en instancias inferiores.**

Es por ese motivo que el fallo, de nuestro “Tribunal Címero, en la causa *“Papel Misionero c/Provincia de Misiones s/Acción Declarativa de Certeza (5/05/2009)”*, tan vigente en la actualidad, fue un golpe “artero” en la búsqueda de justicia de los contribuyentes a quienes los fiscos de las “Provincias” y la “Ciudad Autónoma de Buenos Aires”, les han conculcado sus derechos, en particular cuando esto es producto de un quebrantamiento de la “Ley de Coparticipación Federal de Impuestos (23.548)”.

**Es por este motivo que existen planteos judiciales como el de Fargo. Es la desesperada búsqueda de justicia, ante los efectos devastadores del paso del tiempo sobre el patrimonio de los contribuyentes, lo que los obliga a embarcarse en aventuras procesales que conllevan bajas probabilidades de éxito.**

La búsqueda de la competencia originaria de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en las últimas décadas, se asimila a la búsqueda de justicia, puesto que cualquier otro remedio procesal que se quiera aplica (inclusive aquellos que técnicamente son más idóneos), demoran décadas en concretarse, con lo cual el daño para el agente económico, al momento del dictado de sentencia, ya está consumado y es irreversible.

Compañía de Alimentos Fargo S.A. se atreve a recurrir a la CSJN<sup>15</sup> en instancia originaria con una repetición (sabiendo lo restrictiva que la misma es de acuerdo a los hechos que se debaten), sólo porque no tiene una opción que sea fácticamente válida. Recurrir a la justicia local y seguir toda la escalera procesal (20 años – aprox.), es sinónimo de dilapidar el patrimonio de la Sociedad. Es más, en muchos casos, no constituye una opción.

## II. Antecedentes

Compañía de Alimentos Fargo S.A. (Fargo o la Sociedad), promueve la demanda contra la Provincia de Catamarca a fin obtener la **devolución** de la suma de \$ 3.196.135,66 que la demandada percibió, mediante la actuación de agentes designados por la provincia en el marco de los regímenes de recaudación del Impuesto de los Ingresos Brutos, establecidos por su ordenamiento local.

Las sumas de dinero que fueron recaudadas por la demandada se acumularon de forma permanente como **“saldos a favor de la actora y sus absorbidas”** puesto que, en esencia, no resulta deudora del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia, o lo es pero en baja medida en comparación con el volumen de dinero que fue retenido.

La accionante sostiene que la apropiación continua y permanente de sumas de dinero desnaturaliza su propio carácter, eliminando su causa tributaria y transformándola en una confiscación inconstitucional, en la medida que no tiene conexión razonable con el deber de la compañía de contribuir al sostenimiento del gasto público provincial.

---

<sup>14</sup> “Atribuciones del Poder Judicial”. Competencia Originaria y Exclusiva de la “Corte Suprema de Justicia de la Nación”.

<sup>15</sup> Más allá del acierto o no de los argumentos esgrimidos y la forma en que fueron expuestos.

- **Afirma que:** *“la aludida desconexión con los créditos tributarios que legítimamente puede imponer la provincia, provoca, a lo largo del tiempo que la demandada conserve ese dinero sin justificación constitucional alguna, puesto que solo se encuentra obligada a suministrar dinero a la provincia para el pago de genuinas contribuciones tributarias, lo que, según afirma, no sucede.”*

A su vez, agrega que la demandada viola la garantía de la propiedad privada al haber recaudado con anticipación importantes sumas de dinero, que no pueden ser utilizadas para el pago de obligaciones tributarias, manteniéndolas en su poder gratuitamente y sin justificación alguna, y generando así su apropiación continua y permanente.

**Es decir, Fargo estima que el sistema de recaudación de pagos a cuenta organizado por la demandada se salió de su cauce normal, perdió razonabilidad y provocó efectos confiscatorios sobre fondos que no pueden ser utilizados para la finalidad específica para la que fueron sustraídos, violándose la garantía de razonabilidad establecida por el artículo 28, de la Constitución Nacional y la garantía de propiedad asegurada por su artículo 17 de nuestra Carta Magna.**

Si el saldo a favor de la demandada, proveniente del régimen de recaudación anticipada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos no puede ser utilizado por el contribuyente para cancelar sus obligaciones porque el monto a pagar resulta ínfimo en comparación con los fondos acumulados, la consecuencia económica que se deriva de allí es que la Provincia conserva ese dinero, pues sustancialmente no se produce su reducción a medida en que se compensan los pagos a cuenta con los montos a pagar en concepto de impuesto.

**En conclusión, la Sociedad postula que tal conducta es contraria a lo establecido en los artículos 4, 17, 28, 52 y 76 de la Carta Magna.**

### III. Dictamen de la Procuración (28/02/2019)

La Dr. Laura Monti, comienza su Dictamen señalando que corresponde recordar, en primer término, que para que proceda la competencia originaria de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, establecida en los artículos 116 y 117, de la Constitución Nacional y 24, inciso 1°, del Decreto-ley 1285/58, en los juicios en que una provincia es parte, resulta necesario examinar, además, la materia sobre la que éste versa, es decir, que se trate de una causa de **manifiesto contenido federal**<sup>16</sup> o de naturaleza civil, en cuyo caso resulta esencial la distinta vecindad o nacionalidad de la contraria, quedando excluidos de dicha instancia aquellos procesos que se rigen por el derecho público local.

En efecto, para que la causa revista manifiesto contenido federal la demanda deducida **debe fundarse directa y exclusivamente en prescripciones constitucionales de carácter nacional**, en leyes del Congreso o en tratados con las naciones extranjeras, de tal suerte que la cuestión federal sea la predominante<sup>17</sup>.

---

<sup>16</sup> Término el cual, por lo ambiguo y poco riguroso, le otorga al “Ministerio Público” y a la “Corte Suprema de Justicia de la Nación” la discrecionalidad necesaria para liberarse de determinadas cuestiones que por los intereses que afectan (arcas provinciales) y su volumen (cientos de contribuyentes), son incómodas para nuestros Máximo Tribunal.

<sup>17</sup> Esta afirmación de la Procuradora no se perfecciona en la práctica, en donde nos encontramos que los contribuyentes que operan en sectores regulados por leyes federales, gozan de ciertos grados de libertad para cumplir con esta máxima a diferencia del resto de los contribuyentes.

**Es más, en los hechos hay contribuyentes de distintas categorías:**

Pero ello, agrega la Dra. Monti, no sucederá cuando en el proceso se debatan, además, cuestiones de índole local que traigan aparejada la necesidad de hacer mérito de ellas o que requieran para su solución la aplicación de normas de esa naturaleza o el examen o la revisión en sentido estricto de actos administrativos, legislativos o jurisdiccionales autoridades provinciales

Además conviene recordar aquí la doctrina de la CSJN según la cual, a los fines de dilucidar asuntos de competencia ha de estarse, en primer término, a los hechos que se relatan en el escrito de la demanda y después, y sólo en la medida en que se adecue a ellos, al derecho que se invoca como fundamento de la pretensión, así como también a la naturaleza jurídica de la relación existente entre las partes.

**Así entonces en el caso, el objeto de la pretensión consiste en obtener que la provincia demandada proceda a la devolución de las sumas de dinero que, de manera injustificada o en demasía, percibió en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos y que conserva en su poder en virtud de diversas retenciones que le practicó a la actora por el ejercicio de su actividad industrial y que, según estima, produjeron saldos a su favor ,así como de las compañías por ella absorbidas, todo ello en violación de lo dispuesto por los artículos citados de nuestra Constitución Nacional.**

**De ello, y más allá de los esfuerzos de la actora por delimitar el objeto de la cuestión debatida en autos, opino que ella no reviste un manifiesto contenido federal puesto que de la lectura de los puntos V y VI de la demanda (en los que funda las violaciones constitucionales esgrimidas), surge nítido que la materia del pleito exige, de manera ineludible, interpretar, aplicar y establecer el alcance de diversas normas y actos de la Provincia de Catamarca y de su autoridad tributaria, por los que se establece, regula y aplica el régimen de recaudación y pagos a cuenta del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, que revisten el carácter de derecho público local. Ello así puesto que solo a partir del resultado que se obtenga de dicha labor hermenéutica se determinará su verdadero alcance.**

Frente a ello, continúa la Dra. Monti, también procede traer a colación que V.E, tiene dicho reiteradamente que la nuda violación de derechos constitucionales provenientes de autoridades de provincia no sujeta, por sí sola, las causas que de ella surjan al fuero federal, que solo tendrá competencia cuando aquellas sean lesionadas por o contra una autoridad nacional o cuando medien razones vinculadas a la tutela y el resguardo de las competencias que la Constitución confiere al Gobierno Federal, situaciones que, por lo que llevo dicho, no se presentan en el *sub discussio*.

**Así entonces, en tanto la materia del pleito corresponde al derecho público local, debe ser resuelta por los jueces del mismo carácter.** La solución propuesta tiene respaldo en el respeto del sistema federal y de las autonomías provinciales, que exige que sean los magistrados locales los que intervengan en las causas en que se ventilen asuntos de esa naturaleza, sin perjuicio de

---

**a) los que operan en sectores regulados por leyes federales, los cuales gozan de la posibilidad de ejercer en forma más efectiva su derecho de defensa, por estar más cerca de la competencia originaria de la CSJN y**

**b) el resto de los contribuyentes, los cuales, sólo tienen formas muy limitadas (o inexistentes) de ejercer su derecho de defensa en forma efectiva.**

**No alcanzamos a comprender el criterio de discriminación en cuanto a un ejercicio tan básico y esencial en una relación tan asimétrica, como lo es la relación jurídico-tributaria.**

que las cuestiones de índole federal que también puedan comprender esos pleitos sean susceptibles de adecuada tutela por la vía del recurso extraordinario regulado por el artículo 14, de la Ley 48.

**En tales condiciones, y dado que el artículo 117 de la Constitución Nacional establece de modo taxativo los casos en que la Corte ejercerá su competencia originaria y exclusiva, la cual, por su raigambre, es in-susceptible de extenderse a otros casos no previstos, opino que el proceso resulta ajeno a dicha instancia.**

#### IV. La sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación

Siguiendo lo dictaminado por la Procuradora, nuestro Máximo Tribunal resuelve declarar que la presente causa es ajena a la competencia originaria de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

- ✓ **Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c/ Provincia de San Luis s/ ordinario (5/11/2019)”. Impuesto de Sellos. Alícuotas Diferenciales. Medida Cautelar.**

##### I. Antecedentes

Ante todo cabe aclarar que no nos detendremos en los hechos, porque sobre los mismos ya nos hemos explayado en detalle al comentar (entre otros) los emblemáticos fallos:

- **“Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c/ Provincia de Buenos Aires s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” y**
- **“Desarrollos al Costo S.R.L. c/ Provincia de Buenos Aires s/ acción declarativa de inconstitucionalidad”.**

Ambos antecedentes están referidos a la fiscalidad diferencial, en materia de **Impuesto de Sellos** aplicable a los actos, contratos y operaciones sobre bienes inmuebles situados en una Provincia, cuando sean concertados e instrumentados fuera de ella.

**Sí, la resolución de marras nos parece relevante en lo que respecta al análisis de la procedencia o no de la medida cautelar solicitada por la demandante.**

##### II. Dictamen de la Procuración (28/11/2017)

Hace dos años, la Procuradora, Dra. Laura Monti, planteo que:

- **“la cuestión debatida en el proceso es sustancialmente análoga a la que tuvo oportunidad de examinar en la causa.....Telenco S.A. c/ Provincia de Mendoza s/Acción declarativa de inconstitucionalidad y repetición (4/04/2017)<sup>18</sup>, que fue**

<sup>18</sup> En la mencionada causa, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, resolvió: “Que la cuestión planteada resulta sustancialmente análoga a las examinadas y resueltas por el Tribunal en las causas “Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” (Fallos: 335:23); CSJ 311/2013 (49-D)/CS1 “Desarrollos al Costo S.R.L. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” y CSJ 1295/2016 “Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c/Mendoza, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad”, sentencias del 12 de noviembre de 2013 y 14 de marzo de 2017, a cuyos fundamentos y conclusiones corresponde remitir por razones de brevedad y con el propósito de evitar repeticiones innecesarias. Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se resuelve: 1. Declarar que la presente causa corresponde a la competencia originaria de esta Corte. 11. Correr traslado de la demanda a la Provincia de Mendoza por el

*resuelta por la Corte Suprema de Justicia la Nación, de conformidad, en su sentencia del 9 de noviembre de 2017, por lo que me remito a sus términos y conclusiones en razón de brevedad”.*

**Por lo tanto, concluye la Procuradora, corresponde a la competencia originaria de la Corte, al ser parte una provincia en una causa de manifiesto contenido federal.**

### **III. La resolución de la Corte Suprema de Justicia de la Nación**

En primer lugar nuestro Máximo Tribunal plantea que la presente causa corresponde a la competencia originaria del Tribunal, de conformidad con lo decidido en el **precedente "Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c/ Provincia de Mendoza s/ acción declarativa de inconstitucionalidad (14/03/2017)", sustancialmente análogo.**

**Acto seguido, nuestro Tribunal Cimero comienza con el análisis sobre la procedencia o no de la medida cautelar.**

**En primer lugar realiza el planteo de rigor en estos casos consistente en recordarnos que, si bien las medidas cautelares como las requeridas no proceden respecto de actos administrativos o legislativos, habida cuenta de la presunción de validez que ostentan, tal doctrina debe ceder cuando se los impugna sobre bases *prima facie* verosímil.**

Por lo tanto, en el presente caso el Tribunal considera que se configuran los presupuestos necesarios para acceder a la solicitud de la actora y, en el limitado marco de conocimiento propio del instituto en examen, no puede dejar de ponderar que **la situación resulta *prima facie* análoga a la resuelta por la propia Corte Suprema de Justicia de la Nación en los precedentes antes mencionados, circunstancia que torna procedente apartarse del criterio restrictivo con que deben considerarse este tipo de medidas cautelares frente al ejercicio de la actividad fiscal provincial.**

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, **se resuelve**, más allá de declarar que corresponde a la competencia originaria de la propia CSJN, **hacer lugar a la medida cautelar pedida** y, en consecuencia, ordenar a la Provincia de San Luis que, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en esta causa, se abstenga de reclamar o de exigir a los notarios asociados al Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires y a las personas que requieran de sus servicios, el pago de una alícuota diferencial en concepto de impuesto de sellos respecto de los actos, contratos y operaciones documentados en instrumentos, públicos o privados, sobre bienes inmuebles ubicados en la provincia, concertados fuera de ella, que resulte superior a la tributan aquellos mismos actos concertados dentro del territorio provincial, o cualquier otro pago adicional o exigencia de actos como la protocolización local o el archivo de los documentos de extraña jurisdicción como condición de validez, con fundamento en las disposiciones de las leyes provinciales V-0111-2004 (5749), VIII-254-2016 y VI-0490-2005.

**El antecedente analizado, reviste particular importancia en épocas en la cual el “Consenso Fiscal” está siendo vapuleado ante las necesidades de recaudación de los distintos fiscos sub-nacionales.**

**Más allá de la suerte que corra el mismo, lo único concreto es que las “Provincias” y la “Ciudad Autónoma de Buenos Aires”, encontrarán un obstáculo en la Justicia, si quieren volver a las andanzas en materia de alícuotas diferenciales, especialmente en el “Impuesto sobre los Ingresos Brutos”.**

---

*plazo de sesenta días (artículos 322 y 338 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación) A los fines de su notificación al señor Gobernador y al señor Fiscal de Estado, líbrese oficio al señor Juez Federal correspondiente. Notifíquese a la actora por Secretaría y comuníquese a la Procuración General de la Nación”.*