

## Informe de Novedades Tributarias (CFR) N°69

### Objetivo del Informe:

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

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *"Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Estado Nacional s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad - Cobro de Pesos (21/12/2022)"*. Coparticipación Federal de Impuestos. Transferencia de Servicios

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *"Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ Contencioso administrativo – Medida Cautelar (7/03/2023)"*. Prescripción. Sanciones Tributarias. Códigos de Fondo

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *"Universidad Nacional de Avellaneda (UNDAV) c/Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) s/ Acción Declarativa de Certeza (9/02/2023)"*. Agente de Recaudación. Competencia. Legitimación Pasiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *"Universidad Nacional de Quilmes c/ ARBA s/ Acción Declarativa de Certeza (9/02/2023)"*. Agente de Recaudación. Competencia. Legitimación Pasiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *"Acindar Industria Argentina de Aceros S.A. c/Provincia de Mendoza s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)"*. Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Alícuotas Diferenciales. Oponer Excepción de Legitimidad Pasiva e Incompetencia.

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *"Río Chico S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)"*. Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Alícuotas Diferenciales.

CAMARA FEDERAL DE SAN MARTIN - SALA I. *"TELMEX ARGENTINA S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/Acción Mere Declarativa de Inconstitucionalidad (15/02/2023)"*. Tasas Municipales. Falta de Acreditación de la Efectiva Prestación.

Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires. Sala II. *"CLOROX ARGENTINA S.A. (19/12/2022)"*. Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Prescripción.

1. **Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Estado Nacional s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad - Cobro de Pesos (21/12/2022)”**. Coparticipación Federal de Impuestos. Transferencia de Servicios.

**(A) ANTECEDENTES**

El inciso 2, del artículo 75, de la Constitución Nacional (1994), establece (en su parte pertinente) que:

- *“.....Una ley convenio, sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, instituirá regímenes de coparticipación de estas contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de los fondos....**La distribución entre la Nación, las provincias y la ciudad de Buenos Aires y entre éstas, se efectuará en relación directa a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto; será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional....La ley convenio tendrá como Cámara de origen el Senado y deberá ser sancionada con la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara, no podrá ser modificada unilateralmente ni reglamentada y será aprobada por las provincias.....No habrá transferencia de competencias, servicios o funciones sin la respectiva reasignación de recursos, aprobada por ley del Congreso cuando correspondiere y por la provincia interesada o la ciudad de Buenos Aires en su caso.....Un organismo fiscal federal tendrá a su cargo el control y fiscalización de la ejecución de lo establecido en este inciso, según lo determina la ley, la que deberá asegurar la representación de todas las provincias y la ciudad de Buenos Aires en su composición....”**. (el resaltado me pertenece)*

Por su parte, la disposición transitoria sexta, se establece que:

- ***“Un régimen de coparticipación conforme lo dispuesto en el inc. 2 del Artículo 75 y la reglamentación del organismo fiscal federal, serán establecidos antes de la finalización del año 1996; la distribución de competencias, servicios y funciones vigentes a la sanción de esta reforma, no podrá modificarse sin la aprobación de la provincia interesada; tampoco podrá modificarse en desmedro de las provincias la distribución de recursos vigente a la sanción de esta reforma y en ambos casos hasta el dictado del mencionado régimen de coparticipación.....”***.(el resaltado me pertenece)

Por supuesto, como todos sabemos, no se cumplió con la disposición transitoria y sigue vigente un régimen de coparticipación federal de impuestos que conculca de forma flagrante lo establecido en la propia Constitución Nacional, en particular en cuanto a los criterios de reparto y sus objetivos.

- **El actual laberinto de la coparticipación desalienta el desarrollo federal de nuestro país,** atenta contra la calidad de vida de los ciudadanos argentinos, en particular de aquellos que habitan en las provincias que están por fuera del cordón central productivo, sostiene gobiernos provinciales y municipales que no tienen ningún incentivo para respetar y hacer cumplir el estado de derecho, los cuales perduran décadas en el poder y, además, alienta al Gobierno Federal a tomar actitudes extorsivas, inconsultas y fuera de todo control constitucional, en materia de asignación de recursos fiscales (**es un método de disciplinamiento**<sup>1</sup>).
- **Nuestro régimen de coparticipación vigente es la mejor expresión del *status quo* que, mayoritariamente, los gobiernos de los tres niveles del estado** (votados, en muchos casos de forma abrumadora por los propios pueblos a los que someten a niveles de pobreza extrema, sin antecedentes en nuestra Nación) **desean sostener** dado los beneficios (infinitos) que les provee (manejo de presupuestos sin esfuerzo de recaudación propia<sup>2</sup> y sin control por parte de las legislatura, manipulación de los poderes judiciales locales, creación de puestos de trabajo en el sector público y, por lo tanto, de dependencia económica de una gran parte de la población en relación al mismo, deficiente prestación de servicios públicos y semi-públicos esenciales como salud, seguridad, educación, etc. sin reclamo alguno por parte de los sectores de la población que se encuentran afectados, etc.).

En el CUADRO I se expone (de forma incontestable) los beneficios del sistema actual de coparticipación federal de impuestos y la falta de incentivos que genera para que se acuerde cumplir con la manda de la Constitución Nacional<sup>3</sup>:

#### **CUADRO I:**

**“% = RECURSOS DE ORIGEN PROVINCIAL / (RECURSOS DE ORIGEN PROVINCIAL + RECURSOS DE ORIGEN)”**

---

<sup>1</sup> Como es el caso objeto de estudio, en cuanto la cuestión de fondo, más allá de que estemos en presencia de la jurisdicción con mayor ingreso per cápita del país y que haya sido cuestionable el porcentaje oportunamente otorgado al momento del traspaso del servicio público de seguridad.

<sup>2</sup> Sin costo político.

<sup>3</sup> FUENTE: CFR CONSULTORES, en base a la información de la SECRETARÍA DE HACIENDA, DIRECCIÓN NACIONAL DE ASUNTOS PROVINCIALES. <https://www.economia.gob.ar/dnap/recursos.html>



**TOTAL PAIS: 60% (RON) Vs. 40% (ROT)**

En todo lo descripto, reitero, la coparticipación federal de impuestos tiene un rol esencial. Si hubiera algún nivel de correspondencia fiscal, mucho de los vicios antes mencionados quedarían fulminados.

**Nos debemos como país una profunda discusión despojada de egoísmos y oportunismos (ya habiendo superado umbrales del 50% en cuanto a la pobreza, que es el principal indicador de cualquier estado), sobre cómo dar cumplimiento al inciso 2, del artículo 75, de la Constitución Nacional.**

## **(B) EL CASO**

La **Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA)**, desde 2003, recibía **1,4%** de los fondos que componen distribución primaria. Con el traspaso de la Policía Federal a la Ciudad, en 2016, **se elevó la cuota a 3,75%**<sup>4</sup>, también a partir de recursos nacionales. Luego, con el **Consenso Fiscal** de noviembre de 2017, esa cifra bajó a **3,5%** (esto último suscripto por la CABA y, luego, ratificado por su legislatura).

**Ahora bien, la administración federal, en plena pandemia, resolvió, de forma inconsulta, bajo la metodología del disciplinamiento fiscal (analizada previamente) reducir esa cifra a 2,32% por**

<sup>4</sup> Recordemos que el importe que recibe la CABA surge de aplicar el mencionado porcentaje sobre la masa coparticipable en forma previa a la distribución, que según los puntos porcentuales fijos, se distribuye entre las 23 provincias de nuestro país.

**medio del artículo 1, del Decreto 735/2020<sup>5</sup> y, posteriormente, por ley del Congreso Nacional<sup>6</sup>, volver al 1,40% (que era, como mencioné, el porcentaje que recibía la Ciudad antes del traspaso de la policía local).**

Para que todo este proceso, no cayera en una contradicción indisimulable con la Constitución Nacional (1994), el Estado Federal, dispuso de una partida presupuestaria específica en el Presupuesto General de la Nación<sup>7</sup>, para compensar a la CABA por el servicio que se había traspasado.

Ante la situación descripta, **el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires promueve demanda contra el Estado Nacional** con el objeto de que se declare la inconstitucionalidad de la Ley 27.606, sancionada el 10 de diciembre de 2020, en tanto lesiona y viola el carácter concertado o convencional de la transferencia de facultades y funciones de seguridad de la Nación a la Ciudad Autónoma en materias no federales, así como el coeficiente de coparticipación que le corresponde, todo lo cual habría quedado consentido con anterioridad generando derechos a su favor.

Solicita que se condene a la Nación a pagarle la suma equivalente a los fondos retenidos por aquel sobre sus ingresos en concepto de coparticipación de impuestos, con más los intereses desde el 10 de septiembre de 2020 hasta su efectivo pago.

La Ciudad plantea que, más allá de un perjuicio financiero, es una vulneración de su autonomía constitucional y resquebraja la situación de igualdad en que deben estar todos los actores del federalismo. Al respecto, puntualiza que solamente la declaración de inconstitucionalidad de la Ley 27.606 permitirá la plena coparticipación de las sumas indebidamente detraídas. Alega que la mencionada norma violenta los términos del acuerdo de transferencia de competencias, firme, consentido y en vías de ejecución, lesionando así los derechos constitucionales de la Ciudad Autónoma y modificando lo convenido **sin que exista consentimiento de la jurisdicción afectada**.

El reclamo se funda en la vulneración de la Constitución Nacional en sus artículos 122, 123 y 129; artículo 75, inciso 2, párrafo 5; y artículo 5.

Relata que, en virtud del derecho constitucional de la Ciudad a contar con su propio coeficiente de coparticipación, en el año 2003 se llegó a un primer convenio que lo fijó en el **1,40%** del monto total recaudado según el artículo 2° de la ley 23.548, porcentaje que fue posteriormente consagrado en la Ley 1008 de la Ciudad de Buenos Aires y en el **Decreto 705/2003** (26/03/2003).

Destaca que **el 5 de enero de 2016 la Ciudad y el Estado Nacional suscribieron un convenio por el cual se asumía la función de seguridad pública en materias no federales**, al tiempo que la Nación

---

<sup>5</sup> BO 10/09/2020.

<sup>6</sup> Ley 27.606, sancionada el 10/12/2020 y publicada en el BO el 28/12/2020.

<sup>7</sup> Artículos 2, 3 y 4 de la Ley 27.606 (metodología, importes, mecanismos de ajuste y control).

le transfería la totalidad del personal, organismos, funciones, competencias, servicios y bienes que se encontraban afectados hasta ese momento a la prestación de dicho servicio. Según se dice en la demanda, **en virtud del citado convenio, el Poder Ejecutivo Nacional dispuso aumentar el coeficiente de coparticipación de la Ciudad y fijarlo en el 3,75% sobre el monto recaudado de acuerdo con el artículo 2° de la ley 23.548** (Decreto 194/2016<sup>8</sup>).

Poco después, fue dictado el **Decreto 399/2016**, cuyo artículo 2 declara que la diferencia entre el nivel de transferencias a la Ciudad establecido en el Decreto 705/2003 (1,4%) y el dispuesto en el **Decreto 194/2016** (3,75%) sería destinada a *“consolidar la organización y funcionamiento institucional de las funciones de seguridad pública en todas las materias no federales ejercidas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires”*.

Por último, en el año 2017, la Ciudad prestó su conformidad a que el porcentaje fuera reducido al 3,5% al suscribirse el **Consenso Fiscal**.

**Es decir, la actora, esgrime que los cambios de coeficientes siempre fueron producto de un acuerdo/concertación entre la CABA y el Estado Nacional, más allá de la ratificación parlamentaria. Esta concertación entre la Nación y la CABA se vio interrumpida al dictarse el Decreto 735/2020 y la Ley 27.606.**

Se solicita, en carácter de medida cautelar, que la Corte ordene la inmediata suspensión de los efectos de la Ley y que el Estado Nacional se abstenga, hasta el dictado de la sentencia definitiva y firme, de llevar a cabo cualquier acto que altere el coeficiente de coparticipación de la CABA. También se solicita restitución de los fondos ilegítimamente retraídos.

Posteriormente, la Ciudad realiza una exposición del impacto financiero y económico que tuvo la quita inconsulta (no concertada) efectivizada por la Nación.

### **(C) LOS ARGUMENTOS DE LA NACIÓN**

A su turno, la fiscalía de estado sostiene que la transferencia de los servicios de seguridad no federales de la Nación a la Ciudad de Buenos Aires debe hacerse en el marco del artículo 75, inciso 2, párrafo quinto de la Constitución Nacional. **Por ello resulta impropio realizar la reasignación de recursos correspondientes a los servicios transferidos por la vía de reconocer a la CABA un mayor porcentaje en la coparticipación federal de impuestos, cuestión esta que se encuentra regida por otras disposiciones del mismo artículo 75, inciso 2, en particular las contenidas en los párrafos segundo, tercero y cuarto.**

---

<sup>8</sup> 18/01/2016.

En lo que respecta a los porcentajes mayores otorgados por los Decretos 194/2016 y 257/2018, aduce que se trata de aumentos carentes de todo fundamento.

Saliendo del mundo del federalismo de concertación, se aduce que es una práctica constante y aceptada la fijación unilateral por el Estado Nacional del porcentaje de coparticipación que corresponde a la CABA (como si se desconociese la reforma constitucional de 1994).

En una especie de contragolpe, el Estado Nacional solicita que se condene a la Ciudad de Buenos Aires a restituirle los importes percibidos en exceso bajo los Decretos 194/2016, 399/2016 y 257/2018 (más sus respectivos intereses). Considera que estos decretos solo buscaron favorecer a la Ciudad de Buenos Aires por afinidad político-partidaria, pero sin contar con respaldo jurídico, presupuestario o económico: *“Fue su nulidad absoluta lo que motivó la derogación dispuesta en el Decreto 735/2020”*.

#### **(D) LA RESOLUCIÓN DE LA CSJN – UN RECORRIDO SOBRE LA AUTONOMÍA DE LA CIUDAD Y EL FEDERALISMO DE CONCERTACIÓN**

**Luego del fracaso de las audiencias** realizadas entre la Ciudad y la Nación (recordemos que es un conflicto que se debería haber resuelto sin intervención judicial alguna, si no, por la mera negociación y concertación de las partes), nuestro Máximo Tribunal expresa que **la causa ha quedado en condiciones de resolver sobre la procedencia de la medida cautelar requerida**.

A partir de ahí, hace un repaso de las normas constitucionales referidas a la coparticipación de impuestos nacionales y como las mismas reglan (también) la transferencia de competencias y servicios entre la Nación y las provincias o la Ciudad de Buenos Aires<sup>9</sup>.

Se nos recuerda, que el 21 de marzo de 1973, se dictó la Ley (de facto) 20.221 en la cual se estableció un **sistema único para distribuir todos los impuestos nacionales coparticipados**. En su artículo 8, disponía:

- *“...La Nación, de la parte que le corresponde conforme a esta ley, entregará a la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires una participación equivalente 1,8% del monto recaudado a distribuir y al Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sud de 0,2% del mismo monto. Además, la Nación asume, en lo que resulte aplicable, las obligaciones previstas en los incisos b), c), d), e) y f) del artículo 9º, por sí y con respecto a los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos”*.

---

<sup>9</sup> Como mencioné, artículo 75, inciso 2, párrafo quinto, de la Constitución Nacional y, además, artículo 6, de la Ley 24.588, y disposiciones concordantes.

Con la sanción de la Ley-Convenio 23.548, se mantuvo (con carácter transitorio) el sistema de la Ley 20.221 con diversas modificaciones. El artículo 8 conservó su texto, salvo en lo que respecta al modo de calcular los recursos que correspondían a la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires.

**Allí se estableció:**

- *“... La Nación, de la parte que le corresponde conforme a esta Ley, entregará a la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires y al Territorio Nacional de Tierra del Fuego una participación compatible con los niveles históricos, la que no podrá ser inferior en términos constantes a la suma transferida en 1987. Además, la Nación asume, en lo que resulte aplicable, las obligaciones previstas en los incisos b), c), d), e) y f) del artículo 9º, por sí y con respecto a los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos”.*

**En resumen, hasta el 1 de octubre de 1996 los recursos de la Ciudad de Buenos Aires eran los que autorizaba unilateralmente el Congreso de la Nación en la ley orgánica del municipio (recursos propio) y, en lo que respecta a la distribución de la recaudación de impuestos nacionales, la cuestión remitía a lo establecido en cada uno de los regímenes de coparticipación que se fueron sucediendo, el último de los cuales fue adoptado en 1988, con la sanción de la Ley 23.548.**

Ahora bien, dentro del recorrido histórico desarrollado por los Ministros de la Corte, nos recuerdan que en ese entonces la Ciudad de Buenos Aires no era más que una municipalidad y que no tenía personalidad para actuar por derecho propio en el sistema de coparticipación. Esta condición subordinada del municipio tenía dos consecuencias centrales en relación con la coparticipación de impuestos. La primera, que el caudal de recursos que recibía podía ser aumentado o reducido a voluntad por el Estado Nacional (hasta el piso que representaba la suma recibida durante el año 1987). La segunda consecuencia estaba dada por la incapacidad de la Capital para asumir los compromisos establecidos en el artículo 9, de la Ley de Coparticipación; el Estado Nacional lo hacía por ella, incluso cuando el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y de Sellos, que son la materia principal de ese artículo 9, ya habían sido delegados al Concejo Deliberante. **Todo cambió con la reforma constitucional de 1994, que reconoció a la Ciudad de Buenos Aires un régimen de gobierno autónomo<sup>10</sup>.**

Esto fue ratificado, años más tarde, por la Ley 24.588 que reconoció que la Ciudad de Buenos Aires cuenta con autonomía legislativa para el ejercicio del poder fiscal y que es directamente responsable por el cumplimiento de las restricciones establecidas en el artículo 9, de la Ley de Coparticipación, para

---

<sup>10</sup> El artículo 129 de la Constitución Nacional establece que: *“La ciudad de Buenos Aires tendrá un régimen de Gobierno autónomo, con facultades propias de legislación y jurisdicción...”*. De ese modo, se reconoció a la Ciudad de Buenos Aires el estatus de *ciudad constitucional federada*.



el conjunto de las provincias. **Por su parte, la CABA, en 1998, sancionó la Ley 4 para adherir al régimen de coparticipación.**

Por otra parte, se produjo (de forma aletargada y con temas pendientes aún en la actualidad) el traspaso de competencias de gobierno y administración.

Posteriormente, en el año **2007**, el Congreso reconoció al Gobierno de la Ciudad el derecho a ejercer **“las funciones y facultades de seguridad en todas las materias no federales”** y dispuso que el Gobierno Nacional debía celebrar con la Ciudad los convenios necesarios *“con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6 de la ley 24.588”*.

En lo que respecta al desarrollo de la autonomía financiera de la Ciudad de Buenos Aires, nuestro Máximo Tribunal concluye que:

- *“debe decirse que su concreción dista de haberse perfeccionado, dado que nunca se acodó un nuevo régimen de coparticipación federal de impuesto, incumpliendo con la manda de la disposición transitoria sexta, de los constituyentes de 1994”*.
- Bajo esta realidad agregan que: **“la Ciudad de Buenos Aires, por consiguiente, se ve en la actualidad impedida de ocupar el puesto que le corresponde en el federalismo organizado por la Constitución...”**.

Ante la situación descrita, hacia el año 2002, por medio del **Decreto 692/2002**, se dispuso que las entregas de recursos fiscales **serían mediante transferencias automáticas y diarias**<sup>11</sup>, del mismo modo que lo eran las transferencias a las provincias de sus recursos coparticipados.

Esta solución, más allá del carácter automático de las transferencias, mantenía a la Ciudad de Buenos Aires en la misma condición que tenía antes de la reforma constitucional de 1994.

Luego, por medio del Decreto 705/2003, se dispuso que: *“resulta necesario determinar la participación que le corresponde (a la CABA) en el régimen de Coparticipación Federal de Impuestos instaurado por la Ley 23.548 y sus modificaciones, dándole igual tratamiento que al resto de las jurisdicciones participantes en el mismo”*.

Se nos recuerda que la solución del Decreto antes mencionado consiste en que, mientras siga vigente la Ley 23.548, los recursos coparticipados que recibe la Ciudad provendrán exclusivamente de la cuota que, según el artículo 3, de la Ley de Coparticipación, corresponde a la Nación en la **distribución primaria. Ese arreglo permite a la Ciudad contar con recursos propios, sin disminuir la participación de las provincias.** Es una solución provisoria hasta tanto se acuerde una nueva ley de

---

<sup>11</sup> Hasta un monto mensual equivalente a la doceava parte del nivel que se establezca anualmente en las leyes de Presupuesto de Gastos y Recursos de la Administración Nacional.

coparticipación y se cumpla, nada más y nada menos, con la Constitución Nacional (**ignorada en la materia desde 1994**).

**A partir de lo expuesto, nuestro Tribunal Cimero, expresa, a modo de síntesis, que:**

**a)** La transferencia de competencias, servicios o funciones a la Ciudad de Buenos Aires, en pos de su acabada organización institucional, y la determinación del nivel de recursos adecuado a su nueva realidad **son procesos que se cumplen mediante actos concertados del Estado Nacional y de la Ciudad de Buenos Aires;**

**b)** La transferencia de competencias del Estado Nacional a la Ciudad se encuentra regida de manera directa e inmediata por las disposiciones de la ley 24.588 y concordantes y todas las normas remiten a **decisiones que deben ser tomadas de manera conjunta por los gobiernos de ambas jurisdicciones;**

**c)** A la situación de la Ciudad de Buenos Aires, aun con posterioridad a la reforma constitucional de 1994, le resultan aplicables las previsiones del artículo 8, de la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, en cuanto crea la obligación del Estado Nacional de entregar a la Ciudad de Buenos Aires una parte de sus fondos coparticipados. Finalmente, **los recursos de las provincias y sus competencias propias no se ven en absoluto involucrados, pues la cuota de la Ciudad se conforma únicamente con los fondos coparticipados de la Nación.**

En consecuencia, las constancias obrantes en el expediente **permiten tener por configurados los presupuestos para acceder parcialmente a la solicitud cautelar formulada por la parte actora.**

Se agrega que:

- *“la decisión a la que se arriba responde a dos factores relacionados, el primero, con la **verosimilitud en el derecho invocado por la actora** y, el segundo, **con la necesidad de atenuar, durante el curso del proceso, la alteración que causan las normas impugnadas en el normal desempeño presupuestario de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires** y, por consiguiente, en la calidad y cantidad de los servicios y bienes públicos que provee a su población”.*

En lo que respecta a la **verosimilitud del derecho** se toma en consideración que ambas partes han coincidido en invocar el artículo 75, inciso 2, de la CN, como base normativa de la posición que cada una ha asumido en el pleito. **La cláusula citada establece un ordenamiento jurídico de carácter convencional para reglar tanto la coparticipación de impuestos como la transferencia de servicios, competencias y funciones de la Nación a las provincias (Derecho intra-federal).** En el caso concreto, ni la reasignación de recursos establecida en el Decreto 735/2020, ni la que, luego, dispuso la Ley 27.606 han sido aprobadas por la Ciudad de Buenos Aires, ni previa, ni **ulteriormente**. Esto último no ha sido controvertido por las partes. Las disposiciones de la Ley 24.588 conducen a la misma conclusión.

**Una vez operada la transferencia de las competencias** (ej. la seguridad local) y, en su caso, de los organismos correspondientes al Estado receptor y cuando este ya se encuentra cumpliendo con dicha función, **el Estado Nacional no puede reducir unilateralmente ex post facto el nivel de los recursos comprometidos para la financiación del gasto que irroge el servicio**. Es más, el Estado receptor no podría simplemente abandonar la prestación del servicio cuando, como en el caso de la seguridad pública, se trata de una prestación esencial para la vida colectiva de la comunidad y uno de los principales cometidos que deben cumplir las autoridades locales.

**En relación con el peligro en la demora**, el Tribunal toma en cuenta que el Decreto 735/2020 fue dictado el 9 de septiembre de 2020 y que la Ley 27.606 entró en vigor el 28 de diciembre de 2020. **De esta manera, en el breve período que va del decreto a la ley, las transferencias a la Ciudad de Buenos Aires en concepto de coparticipación de impuestos fueron reducidas significativamente**.

Por otra parte, también se toma en cuenta que el Estado Nacional, al contestar la demanda, ha puesto en cuestión la relación entre el nivel de transferencias dinerarias y el costo de los servicios de seguridad pública transferidos a la Ciudad Autónoma.

Al respecto, existe un desacuerdo de hecho entre las partes para cuya solución ambas han ofrecido distintos medios de prueba, parte de los cuales se encuentra pendiente de producción.

El Tribunal considera que esta pretensión del Estado Nacional debe tener incidencia en la medida cautelar a dictarse en la causa.

Por último, se aclara (dado el régimen de coparticipación vigente) que la participación aquí discutida de la Ciudad de Buenos Aires en la masa total de recaudación a distribuir **no afecta la coparticipación de las provincias**. En efecto, sea cual fuere el resultado de este pleito los recursos coparticipados de las provincias no se verán afectados, **pues la cuota correspondiente a la Ciudad de Buenos Aires se detrae únicamente de los fondos que le corresponden precisamente a la Nación en la distribución primaria**.

En virtud de lo expuesto la CSJN resuelve que, durante la tramitación del proceso, el Estado Nacional entregue a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires el 2,95% de la masa de fondos definida en el artículo 2° de la ley 23.548 (distribución primaria) y ordenar al Estado Nacional que, durante la tramitación del proceso, se abstenga de aplicar la Ley 27.606.

**2. Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ Contencioso administrativo – Medida Cautelar (7/03/2023)”. Prescripción. Sanciones Tributarias. Códigos de Fondo.**

**(A) EL CASO**

A su turno, el **Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Tierra del Fuego (STJ)** hizo lugar parcialmente a la demanda promovida por **Alpha Shipping S.A.** y, en consecuencia, declaró parcialmente la nulidad de la multa que le había sido establecida a esa empresa en el artículo 3, de la R. (DGR) 20/2011.

En primer lugar, en cuanto a los hechos y plazos, se detalló que el 30/12/2009 se dictó la resolución determinativa de oficio referida a los anticipos 5 a 12 de 2004, habiendo interpuesto, la Sociedad, un recurso de apelación que fue desestimado (recién) el 29/10/2014. Por otra parte, en lo que hace al reclamo de los anticipos del IIBB 1 a 12 de 2005 (que tramitaron en dos expediente) la apelación de la determinación de oficio fue desestimada el 30 de octubre de 2014.

El **STJ** agregó que, en el *sub examine*, **el organismo tributario había impuesto dos multas (no automáticas) por omisión del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (IIBB) y la actora había introducido taxativamente el argumento de la naturaleza penal de aquellas para reputar aplicable el plazo de prescripción del artículo 65, inciso 4<sup>12</sup>, del Código Penal y la forma de su cómputo, según artículo 63<sup>13</sup>.**

El **Máximo Tribunal Provincial**, puntualizó que la solución debía cimentarse en una interpretación sistemática del Código Fiscal, en su adecuación a los principios que surgen del Código Penal y en las consecuencias incoherentes e ilógicas de aplicar plazos distintos para determinar deudas impositivas (5 años) y para las consecuentes sanciones por omisión fiscal (2 años) y un *dies a quo*<sup>14</sup> idéntico.

Ahora bien, la aplicación de las multas era consecuencia de la determinación de oficio, sin la cual no podría aplicarse sanción alguna por cuanto no se contaría con base para su graduación. En consecuencia, la determinación era presupuesto de la sanción y, en ese orden, si la autoridad administrativa gozaba de un período de 5 años para determinar la deuda<sup>15</sup>, resultaba incompatible limitar a un plazo bienal el ejercicio del poder sancionatorio consecuente.

Sobre esta base, el *a quo* observó que las normas del Código Fiscal no vulneraban en modo alguno el principio de legalidad en materia penal y tributaria, ni el reparto de competencias

---

<sup>12</sup> Código Penal de la Nación. **Las penas se prescriben en los términos siguientes:** “1º. La de reclusión perpetua, a los veinte años; 2º. La de prisión perpetua, a los veinte años; 3º. La de reclusión o prisión temporal, en un tiempo igual al de la condena; 4º. La de multa, a los dos años”.

<sup>13</sup> “ARTICULO 63.- La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse”.

<sup>14</sup> Fecha en que da comienzo el cómputo del plazo.

<sup>15</sup> El art. 81 del Código Fiscal dispone que: “prescribían por el término de cinco años las facultades del fisco para determinar las obligaciones fiscales o para verificar las declaraciones juradas de contribuyentes o responsables, y para aplicar multas, contándose los plazos desde el 1 de enero del año siguiente al que se produjo el vencimiento”.

legislativas instituidas en la Constitución Nacional, ni las directrices hermenéuticas fijadas por la Corte Suprema.

Finalmente, concluyó en que ello era así por cuanto **el límite temporal normado en la provincia estaba sincronizado y armonizado con la naturaleza del auto declarativo del tributo cuyo incumplimiento servía de causa para las multas controvertidas, y con el procedimiento reglado para la determinación del impuesto y la cuantificación de la multa, que no era automática.** Todo esto conformado con la norma de fondos, el Código Civil y **receptaba los principios y disposiciones generales del Código Penal que derivaban del carácter de esa específica sanción pecuniaria.**

#### **(B) RECURSO EXTRAORDINARIO FEDERAL**

Los agravios de la actora, en lo sustancial, versan acerca de que **las multas que se discuten en el presente expediente se encuentran prescriptas**, en tanto entiende que los plazos se deben regir por lo dispuesto en los mencionados artículos 65, inciso 4, del Código Penal.

#### **(C) RESOLUCIÓN DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN (MAYORIA)**

En primer término declara formalmente admisible el recurso, toda vez que la sentencia apelada se pronunció por la validez de la legislación local, la que fue puesta en tela de juicio a la luz del Código Penal de la Nación (en los artículo antes mencionados) y, en consecuencia, **del artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional.**

La sanción aplicada a la actora (cuya prescripción aquí se persigue) es de carácter penal, como lo ha dicho la CSJN en reiteradas ocasiones (su naturaleza principalmente punitiva). **En consecuencia se deriva la aplicabilidad a la materia de los principios del derecho penal, según lo prescribe el artículo 4, del Código Penal.** Se nos recuerda (somo sí hiciera falta) que: *“los principios y reglas del derecho penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas”*. Finalmente, en el mismo tren de carácter académico, nuestro Máximo Tribunal, plantea que no es ocioso recordar que las multas funcionan como penas y no como indemnización, y que son sanciones ejemplificadoras e intimidatorias, indispensables para lograr el acatamiento de las leyes que, de otra manera, serían burladas impunemente.

Luego se cita el precedente **“Lázaro Rabinovich”**, en el cual se señaló que:

- ***“...la prescripción de la acción para imponer multa por infracción a las disposiciones de las leyes 371 y 1002 de la Provincia de Mendoza sobre descanso dominical se halla regida por el C. Penal, no obstante lo que al respecto dispongan las leyes provinciales que no pueden reglamentar ese punto sin violación de los arts. 67, inc. 11 y 108 de la Constitución Nacional”***,

Doctrina que, en cuanto al motivo común que la inspira, fue ratificada por el Máximo Tribunal en la causa **“Filcrosa”** y, más recientemente, en el expediente **“Volkswagen de Ahorro para Fines**

***Determinados S.A.***”, si bien en estos últimos dos pronunciamientos citados la materia en debate era regulada por el Código Civil. En la última causa mencionada, la CSJN ha desarrollado las razones por las cuales, en virtud del artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, **las legislaturas locales no se hallaran habilitadas para dictar leyes incompatibles con las previsiones que al respecto contenían los códigos de fondo.**

**Yendo al caso concreto y siguiendo la doctrina referida, cabe concluir en que corresponde aplicar al *sub examine* el plazo establecido en el inciso 4, del artículo 65, del Código Penal de la Nación y, por lo tanto, el recurso extraordinario deducido por la actora debe tener favorable acogida.**

Por ello, la Corte Suprema de Justicia de la Nación resuelve, declarar formalmente admisible el recurso extraordinario deducido y se revoca la sentencia apelada. Finalmente, se dispone que vuelvan los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo aquí expresado.

#### **(D) DISIDENCIA**

La única disidencia fue la del **Dr. Horacio Rosatti** quien expresa que las provincias como entes autónomos cuentan con atribuciones para reglamentar su vida institucional y, asimismo, dictar las leyes y estatutos que juzgen conducentes a su bienestar y prosperidad, sin más limitaciones que las que resultan de la Constitución Nacional.

**En tal sentido, los actos de las legislaturas provinciales no pueden ser invalidados sino en los casos en que la Constitución concede al Congreso Nacional, en términos explícitos, un poder exclusivo, o en los supuestos en los que el ejercicio de idénticos poderes ha sido expresamente prohibido a las provincias, o bien cuando existe una absoluta y directa incompatibilidad o repugnancia efectiva en el ejercicio de facultades concurrentes por estas últimas.**

Luego, plantea que, entre las materias no delegadas por las provincias a la Nación se encuentra, por una parte, su poder tributario y, por otra parte, resulta relevante remarcar que las jurisdicciones locales también conservan su poder de policía. **Por ello, la delegación de las provincias a la Nación para dictar el Código Penal que surge del artículo 75, inciso 12, no les impide retener una potestad punitiva propia justificada en el ejercicio de ese poder; esto es, la prerrogativa exclusiva de establecer contravenciones e infracciones, fijar las correlativas sanciones y aplicarlas en asuntos de puro interés local.**

- **En otras palabras: si las jurisdicciones locales conservan un poder de policía y de imposición que les es propio, y en términos más amplios un derecho público local, resulta incuestionable su competencia para estatuir un régimen sancionatorio no penal y dentro de ese régimen infraccional son aquellas, naturalmente, las encargadas de**

definir concreta y puntualmente las conductas punibles, las sanciones y sus modos de extinción.

- **Sobre estas bases, reconocida la competencia local para reglamentar su régimen de infracciones administrativas se sigue el de fijar (bajo parámetros razonables y con respeto de las garantías constitucionales) los plazos, el cómputo y las causales de interrupción o suspensión de la prescripción de las sanciones.**

Sostener algo diferente importa negar a las jurisdicciones locales el ejercicio de una materia que no ha sido delegada al Gobierno Federal, como es el de establecer las consecuencias punitivas no penales, desnaturalizando el reparto de competencias que trazaron los constituyentes originarios de 1853 y 1860 y los reformadores de 1994.

**La construcción garantista, no puede extenderse hasta llegar al extremo de alterar las bases del sistema federal de gobierno y desconocer los regímenes e instituciones que, en ejercicio de atribuciones propias, se han dado las provincias.**

Por última, en cita a **Domingo Faustino Sarmiento**, Rosatti, manifiesta que:

- *"...los códigos no alteran las jurisdicciones locales, ni la constitución provincial (art. 5), ni sus instituciones [...] ni son los códigos superiores a las constituciones provinciales, porque son dictadas en consecuencia de la Constitución nacional, que dejó a las Provincias el poder no delegado en ella, de dictar su propia constitución [...] y regirse por sus propias instituciones locales..."*

Por ello, según el presidente de nuestro Máximo Tribunal, corresponde confirmar la sentencia apelada.

**3. Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Universidad Nacional de Avellaneda (UNDAV) c/Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) s/ Acción Declarativa de Certeza (9/02/2023)”. Agente de Recaudación. Competencia. Legitimación Pasiva.**

#### **(A) EL CASO**

La Universidad Nacional de Avellaneda promovió ante la justicia federal de Quilmes acción declarativa de certeza contra la ARBA, a fin de que se disipe el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse frente a la **pretensión de la demandada de instituir la como agente de recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos**, con sustento en lo dispuesto en el artículo 320 de la DN (DPR) B 01/2004 y en los artículos 34, inciso b, 202, 203 y 205 del Código Fiscal.

**Para sostener su pretensión:**

- Denunció que tal proceder es contrario al principio constitucional de autonomía y autarquía universitaria y solicitó que se declare la inaplicabilidad o inconstitucionalidad de la normativa dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, así como también de todo acto o medida adoptado por dicha agencia a su respecto.
- Indicó que la Universidad Nacional de Avellaneda no integra la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires, razón por la cual aduce que la demandada carece de competencia para intimarla en los términos de lo dispuesto por el artículo 182, del Código Fiscal.
- Cuestionó, asimismo, el alcance e interpretación que hace la demandada del concepto empresa al que alude el artículo 320, de la DN (DPR) B 01/2004 de la Dirección Provincial de Rentas, en cuanto comprende a las universidades nacionales y les impone obligaciones que son ajenas a sus fines.

#### **(B) LA LUCHA POR LA COMPETENCIA (O INCOMPETENCIA)**

Oportunamente, el juez a cargo del **Juzgado Federal de Primera Instancia de Quilmes** declaró su incompetencia para entender en la presente causa. En lo sustancial, consideró que la justicia federal no era competente toda vez que la pretensión se dirigía contra un organismo provincial y el planteo de la actora requería el estudio de cuestiones vinculadas al derecho público local. Por consiguiente, remitió las actuaciones a la justicia en lo contencioso administrativo de la Provincia de Buenos Aires.

Luego, las actuaciones recayeron en el **Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo N°1 de Lomas de Zamora**, cuyo titular no aceptó la competencia por considerar estaban comprometidos intereses propios del conocimiento del fuero federal.

Devueltas las actuaciones al Juzgado Federal de Primera Instancia de Quilmes, el magistrado mantuvo el criterio anteriormente sustentado y elevó las actuaciones a la Corte Suprema para que dirima el conflicto.

#### **(C) LA POSICIÓN DE LA CSJN**

A tu turno, nuestro Máximo Tribunal, plantea que, teniendo en cuenta la atribución excepcional de esta Corte como órgano supremo de la magistratura para asignar la competencia a un tercer tribunal, **cabe concluir que este juicio corresponde a la competencia originaria prevista en el artículo 117 de la Constitución Nacional.**

Además, con relación a la acción dirigida contra la ARBA, en mérito a que el objeto de la pretensión se vincula con la potestad y la obligación tributaria, que son aspectos que exceden los inherentes a la función de recaudación asignada al órgano de la administración fiscal, **debe reconocérsele a la Provincia de Buenos Aires el carácter de parte sustancial**, de modo que la demanda habrá de



sustanciarse con respecto a dicha provincia. De esta forma, siendo una provincia parte del pleito, se da sustento a la competencia originaria.

Por último, en cuanto a la solicitud de la medida cautelar, **el Tribunal considera que los elementos y antecedentes con los que se cuenta hasta el momento no permiten tener por configurados los presupuestos para la procedencia de su admisibilidad.**

#### **(D) DISIDENCIA**

El **Dr. Carlos Fernando Rosenkrantz**, luego de volver a recorrer los antecedentes, expresa que la Provincia de Buenos Aires no ha sido nominalmente demandada en el pleito y declara que la presente causa corresponde a la competencia de los tribunales federales.

#### **4. Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Universidad Nacional de Quilmes c/ ARBA s/ Acción Declarativa de Certeza (9/02/2023)”. Agente de Recaudación. Competencia. Legitimación Pasiva.**

##### **(A) EL CASO**

El fondo de la cuestión es idéntico al caso anterior. Lo que cambia es el camino procesal por el cual llega a nuestro Máximo Tribunal.

Se entabla una acción declarativa de certeza contra la ARBA, a fin de que se disipe el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse frente a la pretensión de instituir a la Universidad como agente de recaudación, con sustento en lo dispuesto en el artículo 320, de la DN (DPR) B 01/2004 de la Dirección Provincial de Rentas y en los artículos 202 y 203 del Código Fiscal.

En este caso, el titular del **Juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Contencioso Administrativo Federal N°4**, de La Plata se declaró competente para entender en autos, rechazó la medida cautelar solicitada y corrió traslado de la demanda.

Notificado el traslado se presentaron, en forma conjunta, **la ARBA y la Provincia de Buenos Aires (quien solicitó ser tenida como parte) y, en lo que aquí interesa, plantearon que la causa debía tramitar ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación en instancia originaria.**

Es más, **la Provincia afirmó que es parte sustancial en estos autos**, sin perjuicio de que la universidad haya dirigido su acción contra la ARBA, dado que el objeto de la pretensión remite, de manera directa, al análisis de la constitucionalidad de normas de rango legal (artículos 202 y 203 del Código Fiscal local) dictadas por la jurisdicción para regular el régimen de percepción y recaudación de los tributos.

El **19/07/2019**, el Juez rechazó el planteo, ante el cual la provincia interpuso recurso de apelación, que fue admitido por **la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata**. Dicho tribunal sostuvo que la

Provincia de Buenos Aires tiene interés directo en el pleito y que debe reconocérsele el carácter de parte sustancial. Por consiguiente, entendió que el proceso debía tramitar ante la CSJN y remitió las actuaciones a este Tribunal.

#### **(B) LA RESOLUCIÓN DE LA CSJN**

Se resuelve admitir la radicación de las actuaciones en instancia originaria de la Corte, según lo previsto en el artículo 117, de la Constitución Nacional.

#### **5. Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Acindar Industria Argentina de Aceros S.A. c/Provincia de Mendoza s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)”. Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Alícuotas Diferenciales. Opone Excepción de Legitimidad Pasiva e Incompetencia.**

##### **(A) EL CASO**

**Se presenta la Provincia de Mendoza y opone excepciones de falta de legitimación pasiva e incompetencia.** Ello, por entender que la acción debió ser dirigida contra la Administración Tributaria Mendoza (ATM), ente autárquico y descentralizado. En consecuencia, la fiscalía de estado sostiene que no hay competencia originaria de la CSJN.

Por su parte, la actora (Acindar), expone que, dado que en este proceso se cuestiona la constitucionalidad de una ley provincial y su potestad tributaria en sí (no un mero acto de aplicación de dicha potestad), quien tiene interés directo en este conflicto es la Provincia de Mendoza y no el ente autárquico mencionado.

##### **(B) LA RESOLUCIÓN DE LA CSJN**

En primer lugar se plantea que el objeto de la pretensión aquí deducida (consistente en la impugnación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecido por la demandada, en tanto se le pretenden aplicar alícuotas más gravosas porque sus establecimientos productivos no se asientan en el territorio de Mendoza) se vincula con la potestad y la obligación tributaria, aspectos **que exceden los inherentes a la función de recaudación asignada a la ATN.** Por lo tanto, **es la propia Provincia quien tiene interés directo en este pleito y debe reconocérsele el carácter de parte sustancial,** sin perjuicio de la autarquía de la persona jurídica de derecho público provincial encargada de la ejecución de la política tributaria.

**Por lo expuesto, se resuelve rechazar las excepciones de falta de legitimación pasiva e incompetencia opuestas por la Provincia de Mendoza.**

#### **6. Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Río Chico S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)”. Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Alícuotas Diferenciales.**

**Con este fallo volvemos a un clásico de esta columna: *Alícuotas Diferenciales - Impuesto sobre los Ingresos Brutos*.**

**En las acordadas de los meses de febrero y marzo de 2023, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dado curso a un sin número de expedientes con relación a la materia de referencia<sup>16</sup>.** En algunos decisorios nuestro Máximo Tribunal ya se expide sobre la cuestión de fondos. En otros, sobre su competencia y las medidas cautelares solicitadas (concediéndolas o negándolas). Además, encontraremos, entre los antecedentes analizados que se tratan nuevas cuestiones fácticas (ej. alícuotas diferenciales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en virtud del lugar de radicación de los automóviles).

Por último, es menester destacar que en todos los casos analizados, al momento de resolver el fondo, siempre se pondera que: “...***ha mediado una conducta estatal explícita de la demandada dirigida a la aplicación de las alícuotas del impuesto sobre los ingresos brutos que la aquí actora cuestiona...***”.

#### **(A) EL CASO**

Se presenta **Río Chico S.A.** e inicia una acción declarativa de certeza en los términos de artículo 322, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, **contra la Provincia de Córdoba**, a fin de que se haga cesar el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse frente a la pretensión de la demandada de gravar la actividad que realiza en su jurisdicción con una alícuota diferencial (más alta) para el pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el período fiscal 5 (en adelante), del año 2016, en razón de no poseer su establecimiento productivo en esa provincia<sup>17</sup>.

La empresa actora denuncia haber sido notificada de la **Resolución DJRGDA-R 43/2016**, del 11 de octubre de 2016, mediante la cual se liquidaron diferencias de impuesto y se intimó a su pago bajo apercibimiento de iniciar acción judicial (conducta estatal explícita).

En virtud de lo expuesto solicita que se declare la inconstitucionalidad del artículo 22, inciso 2, segundo párrafo, de la Ley 10.324, en cuanto sostiene que la pretensión fundada en dicha norma resulta violatoria de diversos derechos y garantías constitucionales, en particular de los artículos 4, 9, 10, 11, 12, 16, 17, 19 y 75, inciso 13, de la Constitución Nacional.

**Aduce que la pretensión provincial constituye una invasión a las facultades exclusivas de la Nación para reglar el comercio con las naciones extranjeras y las provincias entre sí e instaura una aduana interior.**

---

<sup>16</sup> En el presente sólo citaré y analizaré algunas de las resoluciones sobre el tema.

<sup>17</sup> 4,75% vs 0,50%.

## **(B) LA RESOLUCIÓN DE LA CSJN**

En primer lugar se resuelve que esta causa corresponde a la competencia originaria de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, según los artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional.

Luego, nuestro Tribunal Cimero nos recuerda que: *“es sabido que la declaración de certeza, en tanto no tenga carácter simplemente consultivo, no importe una indagación meramente especulativa y responda a un caso que busque precaver los efectos de un acto en ciernes, al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal, constituye causa en los términos de la Ley Fundamental”*.

Es más, se agrega (y tal cual podemos observar en todas las resoluciones que surgen de los acuerdos) que:

- ***“a la luz de lo expuesto, en el presente caso, se advierte que ha mediado una conducta estatal explícita de la demandada dirigida a la aplicación de las alícuotas del impuesto sobre los ingresos brutos que la aquí actora cuestiona”***. (el resaltado me pertenece)

Posteriormente, dada la prueba presentada, se sostiene que es dable concluir que se encuentran reunidos los recaudos exigidos por el artículo 322, del código de rito, para la procedencia formal de la acción declarativa.

En cuanto al fondo del asunto, se referencia al antecedente ***“Harriet y Donnelly S.A. c/ Chaco, Provincia del s/ acción declarativa de certeza (31/10/2017)”***.

**Finalmente, nuestro Tribunal Cimero, sostiene que:**

- *“a la luz de los preceptos constitucionales examinados y de los criterios fijados por esta Corte a su respecto, en el sub examine queda en evidencia la discriminación que genera la legislación provincial en función del lugar de radicación del establecimiento productivo del contribuyente, en tanto lesiona el principio de igualdad (Constitución Nacional, artículo 16), y altera la corriente natural del comercio (Constitución Nacional, artículos 75, inciso 13 y 126), instaurando así una suerte de “aduana interior” vedada por la Ley Fundamental (artículos 9° a 12), para perjudicar a los productos foráneos en beneficio de los manufacturados en su territorio, extremo que conduce a la declaración de invalidez de la pretensión fiscal de la demandada”*.

**Por todo lo expuesto se declara la inconstitucionalidad del artículo 22, de la Ley 10.324 y la improcedencia de la Resolución dictada por el Fisco.**

## **(C) OTROS ANTECEDENTES:**

- ***“Monte Verde S.A. c/ Provincia de Mendoza s/Acción Declarativa de Certeza e Inconstitucionalidad (7/03/2023)”***.

- ✓ Se declara la competencia originaria y no se hace lugar a la medida cautelar de no innovar pedida.
- ✓ Cabe destacar que en este caso la aplicación de una alícuota más elevada, respecto a la actividad de *“fabricación de medicamentos de uso humano y productos farmacéuticos”*, **se perfecciona únicamente con el fundamento de que no posee la totalidad de los vehículos (afectados al desarrollo de dicha actividad) radicados en el territorio del referido Estado provincial.**
- ***“Ganadera San Roque S.A. c/ Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires y otros s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)”***.
  - ✓ Se declara la competencia originaria y se hace lugar a la medida cautelar de no innovar pedida.
- ***“Cervecería Argentina Sociedad Anónima Isenbeck c/ Provincia de Mendoza s/ Acción Declarativa de Certeza (7/03/2023)”***.
  - ✓ Se declara la competencia originaria y no se hace lugar a la medida cautelar de no innovar pedida.
  - ✓ Cabe destacar que en este caso la aplicación de una alícuota más elevada, respecto a la actividad de *“fabricación de malta, cerveza y bebidas malteadas”*, **se perfecciona únicamente con el fundamento de que no cuenta con vehículos (afectados al desarrollo de dicha actividad) radicados en el territorio del referido Estado provincial.**
- ***“Cervecería y Maltería Quilmes S.A.I.C.A. y G. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)”***.
  - ✓ Se hacer lugar a la demanda entablada por la Sociedad contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, se declarara la inconstitucionalidad del artículo 22, de las Leyes 10.250 y 10.324, de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa.
- ***“Pernod Ricard Argentina S.R.L. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)”***.
  - ✓ Se hacer lugar a la demanda entablada por la Sociedad contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, se declarara la inconstitucionalidad del artículo 22, de las Leyes 10.250 y 10.324, de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa.

- **“Sucesores de Alfredo Williner S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Certeza (7/03/2023)”**.
  - ✓ Se hacer lugar a la demanda entablada por la Sociedad contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, se declarara la inconstitucionalidad del artículo 22, de las Leyes 10.250 y 10.324, de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa.
  
- **“Petroquímica Cuyo S.A.I.C. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)”**.
  - ✓ Se hacer lugar a la demanda entablada por la Sociedad contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, se declarara la inconstitucionalidad del artículo 18, de la Ley 10.412, de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa.
  
- **“Milkaut S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)”**.
  - ✓ Se hacer lugar a la demanda entablada por la Sociedad contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, se declarara la inconstitucionalidad del artículo 22, de la Ley 10.324, de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa.
  
- **“BASF Argentina S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Certeza (7/03/2023)”**.
  - ✓ Se hacer lugar a la demanda entablada por la Sociedad contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, se declarara la inconstitucionalidad del artículo 22, de la Ley 10.324, de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa.
  
- **“Alicorp Argentina S.C.A. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Certeza (7/03/2023)”**.
  - ✓ Se hacer lugar a la demanda entablada por la Sociedad contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, se declarara la inconstitucionalidad del artículo 22, de la Ley 10.324, de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa.
  
- **“Swift Argentina S.A. (antes JBS Argentina S.A.) c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)”**.

- ✓ Se hace lugar a la demanda entablada por la Sociedad contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, se decide declarar la inconstitucionalidad del artículo 5 de la Ley 9.505 y del artículo 22, de la Ley 10.324, de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa.
- **“Akapol S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (7/03/2023)”.**
  - ✓ Se decide hacer lugar a la demanda entablada y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del artículo 179, inciso 23, del Código Tributario de la Provincia de Córdoba, así como del artículo 5, de la Ley 9.505, de los artículos 21 de las Leyes 9.577, 9.704, 9.875 y 10.013, y del artículo 22 de la Ley 10.118, de la Provincia de Córdoba y de la pretensión fiscal plasmada en el Expediente N°0562-000742/2013.
- **“General Motors de Argentina S.R.L. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza (7/03/2023)”.**
  - ✓ Se hace lugar a la demanda y se resuelve declarar la inconstitucionalidad del artículo 456, de la RN (DGR) 1/2015, del artículo 22 de la Ley 10.324 y del artículo 18, de la Ley 10.412, todos de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa.
- **“Clover Plast S.A. c/ Provincia de Buenos Aires s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad (9/02/2023)”.**
  - ✓ Se declara la competencia originaria y se hace lugar a la medida cautelar de no innovar pedida.
- **“Sucesores de Alfredo Williner S.A. c/ Provincia de Jujuy s/ Acción Declarativa de Certeza (9/02/2023)”.**
  - ✓ Se declara la competencia originaria y no se hace lugar a la medida cautelar de no innovar pedida.

**7. CAMARA FEDERAL DE SAN MARTIN - SALA I. “TELMEX ARGENTINA S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/Acción Mere Declarativa de Inconstitucionalidad (15/02/2023). Tasas Municipales. Falta de Acreditación de la Efectiva Prestación.**

**(A) EL CASO**

La **Sra. juez de primera instancia**, en su pronunciamiento del 5/02/2020, rechazó el planteo de falta de habilitación de instancia interpuesto por la demandada e **hizo lugar parcialmente a la demanda declarativa de inconstitucionalidad interpuesta por TELMEX ARGENTINA S.A., declarando**

**improcedente el reclamo de las “Tasas por Inspección de Seguridad e Higiene” y “Tasa por Habilitación de Comercio e Industria” a la actora.**

Para así decidir, señaló que en las presentes, el inicio de la demanda declarativa no estaba sujeta al agotamiento de la vía administrativa y podía ser intentada en forma paralela a la articulación de dichos remedios.

Sumó que, en el caso, la parte accionante debió solicitar el dictado de una medida cautelar ante la inminente promoción por parte de la demandada de acciones de apremio a fin de percibir compulsivamente los tributos controvertidos, circunstancia que indicaba que la actora no podía esperar los tiempos administrativos para salvaguardar su derecho.

Seguidamente, consideró que los requisitos de procedencia de la acción declarativa de inconstitucionalidad habían quedado configurados en la presente causa (la actora había sido intimada mediante acta de verificación tributaria e intimación de pago de las Tasas por Inspección de Seguridad e Higiene y de Habilitación de Comercio e Industria, previstas en la Ordenanza N°1812/00 modificada por la Ordenanza N° 2187, dictadas por la Municipalidad de Merlo, debiendo determinarse si dichas normas, colisionaban o no con lo dispuesto por el artículo 39 y concordantes, de la Ley 19.798.

**Por otra parte, señaló que, en lo que refería a la facultad regulatoria en materia de telecomunicaciones, no se encontraba discutido en el *sub lite* que aquella encuadraba en las atribuciones propias del Congreso Nacional, por lo que el control de esa actividad correspondía al Poder Ejecutivo Nacional a través de la autoridad competente, conforme lo había reconocido la propia demandada al manifestar que el ente nacional realizaba un control eminentemente técnico.**

**A los fines de justificar algún rol, el municipio resaltó que lo que había sido dejado fuera de la competencia municipal eran los aspectos técnicos de la prestación del servicio, pero en modo alguno la inspección del predio y/o local en el que se había colocado el equipo de transmisión a los fines de su habilitación comercial, ni el control de su correcta instalación, resguardo y posterior mantenimiento, con el fin de preservar a las personas y a los bienes de los riesgos inherentes a la seguridad e higiene comunitaria, concluyendo que el ejercicio del poder tributario municipal resultaba coherente con la aceptación de los poderes concurrentes sin interferencias entre sí.**

Puntualizó que, no podía soslayarse, que **las antenas de telefonía móvil y sus respectivas estructuras portantes**, eran grandes estructuras que se encontraban ubicadas estratégicamente sobre distintas zonas urbanas para cubrir un radio determinado y emitir señal para teléfonos móviles, de modo, que estas estructuras debían ser mantenidas en condiciones a los fines de **evitar daños a las personas o los bienes.**

- **En tal sentido, el municipio concluyó que: “resultaba innegable que dichas estructuras (soportes de antenas), se encontraban sujetas al poder de policía municipal y que ello,**



***no condicionaba directa ni indirectamente la prestación de un servicio público nacional, sino que se limitaba a cumplir con su obligación legal, consistente en pagar los gravámenes necesarios para el sostenimiento del intransferible deber de supervisión comunal”.***

**En cuanto a la efectiva prestación del servicio, es de destacar que:**

- El Fiscalizador Tributario de la Municipalidad de Merlo, había expuesto que en los registros contables del Municipio, **los gastos y costos de los servicios prestados se imputan de manera global y no en forma individual por contribuyente, siendo en el caso de imposible individualización, dentro de la jurisdicción y alcance de control de policía municipal para las actividades desarrolladas en el territorio de la Municipalidad de Merlo.**
- A su vez, puso de resalto que el Jefe de División Subsecretario de Industria y Comercio de la Municipalidad de Merlo, **había respondido que no obraban en su Subsecretaria la documentación solicitada con respecto al costo de los servicios de inspección, máxime cuando los sueldos del personal y los gastos por insumos y combustibles para la movilidad utilizados, formaban parte de erogaciones generales del Municipio, no pudiendo ser individualizados por cada inspección realizada.**
- **De los presupuestos municipales entre 2003 al 2007 se verificaba en cada uno de ellos, se contemplaba una suma global en concepto de Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene y de Tasa por Habilitación de Comercio e Industria, pero no se observaban gastos atribuibles a la prestación del servicio de las tasas referidas a la aquí actora, que permitieran aseverar la concreta, efectiva e individualizada prestación de utilidad a la contribuyente.**

**En conclusión, al no encontrarse acreditado en autos que el servicio relacionado con las tasas en cuestión hubiese sido efectivamente prestado a la actora, el juez de grado sostuvo que devenía improcedente la discusión sobre el monto del tributo.**

## **(B) LA APELACIÓN**

Disconforme con lo resuelto, la Municipalidad apeló y expresó agravios, siendo contestados a su turno por la contraria.

El Fisco, manifiesta, entre otros agravios (y como era de rigor) que, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en los autos ***“Esso Petrolera Argentina S.R.L. y otro c/ Municipalidad de Quilmes s/ Acción Contencioso Administrativa (2/09/2021)”*** había establecido que la exigencia de la divisibilidad en un monto para la determinación de la efectiva prestación del servicio, cuando se refería a una tasa por inspección seguridad e higiene, hacía a un excesivo rigor formal que llevaba a los municipios a un hecho de casi imposible cumplimiento, lo que conllevaría a no poder realizar las tareas que le eran propias.

A su turno, **TELMEX ARGENTINA S.A.** recordó que promovió **acción meramente declarativa en los términos del artículo 322, del CPCCN, contra la Municipalidad de Merlo, a fin de que se declarara la inconstitucionalidad de los artículos 80, 93 y concordantes, de la Ordenanza Fiscal N°1812/00, modificada por la Ordenanza 2187 de dicho Municipio, que establecían las tasas de Inspección de Seguridad e Higiene y la de Habilitación de Comercio e Industria.**

Relató que su mandante contaba con tres antenas instaladas en el ejido municipal, habiendo sido notificado, sin más, el 24/04/2008 del acta de verificación tributaria N° 73248, mediante la cual se determinaba una supuesta deuda en concepto de ambas tasas correspondientes a los periodos fiscales 01/01/2003 a 01/12/2006 en relación a la tasa de Habilitación de Comercio e Industria y por los periodos fiscales 2003/11 a 2007/62 en relación a la tasa por Inspección de Seguridad e Higiene.

Indicó que, en razón de la intimación recibida, interpuso recurso de reconsideración el 07/05/2008 y que, no obstante, la Municipalidad demandada procedió a labrar el Acta de Notificación N°75375 intimándola a ingresar en un plazo perentorio la suma indicada, bajo apercibimiento de emitir boleta de deuda e iniciar el correspondiente juicio de apremio.

**Sostuvo que dicha pretensión afectaba la prestación del servicio de telecomunicaciones, contrariando lo dispuesto en los artículos 3, 4 y 6 de la Ley 19.798 y en el artículo 75, incisos. 13 y 31 de la Constitución Nacional.**

Cuestionó que el reclamo efectuado refería a estructuras que no eran propiedad de la Sociedad, debido a que la liquidación confeccionada en relación con la tasa por Inspección de Seguridad e Higiene y su posterior intimación, referían a una supuesta deuda respecto a seis antenas instaladas en el Municipio según el informe final confeccionado por el inspector actuante.

### **(C) VOTO DEL DR. MARCELO DARÍO FERNÁNDEZ.**

En primer lugar, se ocupa de analizar, en virtud de los argumentos esgrimidos por la apelante, la viabilidad de la acción interpuesta (artículo 322, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación), comulgando con lo resuelto por la instancia de grado.

Seguidamente, cabe analizar los argumentos vertidos por la recurrente en torno a la decisión dispuesta por la sentenciante sobre la procedencia del tributo cuestionado.

El Dr. Fernández, resalta que la CSJN ha mencionado reiteradamente que las tasas municipales por los servicios de inspección del cumplimiento de los requisitos de habilitación de establecimientos comerciales, como los relativos a salubridad, seguridad e higiene, se inscriben dentro del ámbito de facultades que, por su naturaleza, son propias de los municipios.

Su presupuesto de procedencia o hecho imponible requiere la presencia de dos elementos estrechamente vinculados: **a)** el ejercicio habitual de actividades industriales, comerciales, de servicios o similares con radicación efectiva en el ejido municipal (la existencia de local, oficina o

establecimiento), en el que se puedan practicar los servicios de inspección y **b) la prestación efectiva, concreta e individualizada del servicio público divisible, no siendo admisible que se recurra a la ficción de considerar que hay actividad por el hecho de que el sujeto realiza gastos y obtiene ingresos en el municipio, ficción que podría estar admitida para otros tributos con carácter excepcional, pero no para la tasa.**

Por otro lado, el camarista sostiene que:

- ***“A dichos presupuestos se le suma, la adecuada y precisa cuantificación del tributo vinculada con la razonable equivalencia de las prestaciones, es decir, la cuantificación del presupuesto de hecho o hecho generador”.***

En cambio, **la apelante cuestiona que la a quo habiendo reconocido la facultad del municipio a reglar y cobrar las tasas mencionadas había declarado su improcedencia en el presente caso por no encontrarse probada la efectiva prestación del servicio a la actora.**

#### **En síntesis:**

- La efectiva prestación de un servicio por parte del Estado individualizado en el contribuyente, constituye un elemento esencial para justificar la validez de su imposición, siendo un punto que debe ser debidamente esclarecido para la adecuada resolución de la causa.

Por otra parte, el Dr. Fernández, nos recuerda que la CSJN ha señalado que, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, ni tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general.

- **De esta manera, la utilización potencial del servicio refiere al contribuyente y no a su prestación por el Estado, es decir, que no podría pretenderse el cobro de tasas por servicios de creación futura o hipotética.**

Además, el Alto Tribunal se ha pronunciado en este sentido, sosteniendo que **la carga de probar la falta de prestación del servicio no puede imponerse al contribuyente**, pues constituiría una exigencia procesal de imposible cumplimiento.

Yendo al caso de marras, no surge constancia alguna que acredite que el servicio relacionado con las tasas de inspección de seguridad e higiene y habilitación de comercios e industrias haya sido efectivamente prestado por la demandada (por ejemplo mediante informes o estudios referidos al

cumplimiento de la inspección)<sup>18</sup>, ni siquiera surge que el servicio al menos se hubiese organizado y puesto a disposición del contribuyente, no habiendo la Municipalidad demandada demostrado su acaecimiento, pese a encontrarse indudablemente en mejores condiciones de hacerlo, frente a lo manifestado por el demandante en cuanto a la falta de prestación de servicio alguno diferenciado.

- **Al respecto, cabe destacar, que el poder público no debe justificar la procedencia del gravamen por el solo hecho de una inspección de carácter formal tendiente a verificar el cumplimiento de una tasa, en tanto, la mera existencia teórica de un servicio que no se individualiza efectivamente hacia el sujeto, no constituye base suficiente para crear una tasa y ésta no puede ser válidamente exigida.**

Por otro lado, si bien la apelante citó en este punto al fallo “**Esso**”, del no puede soslayarse, que allí, se tuvo en consideración el dictamen pericial contable (elaborado en base a los libros de inspecciones labradas en las estaciones de servicio involucradas), del que surgían documentadas tres inspecciones en una de las dos estaciones de servicio de la actora.

De manera que, no habiendo la accionada acreditado la efectiva prestación del servicio, ni su organización y disposición a favor del contribuyente, es que corresponde rechazar el agravio esgrimido sobre este punto.

Por todo lo expuesto, el Dr. Marcelo Darío Fernández voto por rechazar el recurso de la demandada y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada, debiendo imponerse las costas de la Alzada a la apelante vencida.

**Los Dres. Marcos MORÁN y Juan Pablo SALAS, por análogas razones, adhieren al voto precedente.**

Por lo tanto, se resuelve rechazar el recurso de la demandada y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada.

## **8. Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires. Sala II. “CLOROX ARGENTINA S.A. (19/12/2022)”. Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Prescripción.**

### **(A) EL CASO**

La determinación objeto de apelación, notificada el 24/06/2020, se corresponde con el **período fiscal 2013**, anticipos de enero a diciembre.

---

<sup>18</sup> Cada sentencia sobre el tema debería ser utilizada por los municipios como un decálogo de cuáles son los elementos mínimos que deben ostentar para poder probar la efectiva prestación. En el presente caso, la Cámara no exige mucho, sólo un informe, por ejemplo.

**La apelante plantea, como primera excepción, la prescripción.** Específicamente, manifiesta, en el caso concreto, la existencia de un conflicto normativo entre el “**Código Fiscal**” y el “**Código Civil y Comercial de la Nación**”, puesto que se contradice de manera directa y frontal la doctrina judicial establecida por la **Corte Suprema de Justicia de la Nación** y por la **Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires**.

**Cita (a su favor) los autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso Extraordinario de Inaplicabilidad de la Ley (16/05/2018)”** donde la SCBA resolvió, por mayoría, la aplicación de los plazos del Código Civil, considerando que el inicio del cómputo de la prescripción comienza a contarse desde la fecha del título de la obligación.

La Sociedad también realiza planteos de nulidades y un reproche técnico en cuanto a la metodología de cálculo de los ajustes de los coeficientes unificados de ingresos y gastos, así como de los pagos a cuenta y la base imponible.

**Por último, cuestiona la constitucionalidad de las normas del Código Fiscal que regulan el instituto de la prescripción, por considerar que esta materia es ajena a la competencia provincial y debe ser legislada por el Congreso de la Nación.**

#### **(B) VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL**

Como es de rigor, en primer lugar, el prestigioso Vocal, se detiene a analizar la procedencia (o no) de la prescripción y, nuevamente, nos expone su posición al respecto:

- *“**Decididamente me resulta refractaria tal doctrina, en tanto intenta imponer un criterio unitario, uniforme para todas las Provincias en materia de prescripción así como de toda cuestión que, vinculada al derecho tributario sustantivo, se encuentre regulada en los denominados códigos de fondo (artículo 75 inciso 12 C.N.); uniformidad que sin embargo, no alcanza a la Nación, quien continúa regulando con total independencia la materia.**”* (el resaltado me pertenece)

Sin embargo (se lamenta el Dr. Carballal), primero la **Suprema Corte de Justicia bonaerense (SCBA)**, en autos “**Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso de Inaplicabilidad de Ley (16/05/2018)**” y más recientemente la propia **Corte Suprema de Justicia de la Nación**, en la causa “**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)**”, han opinado de manera muy distinta.

Posteriormente, el Vocal **deja de lado la jurisprudencia que emana de los autos “Fisco de la Provincia C/ Ullate Alicia Inés - Ejecutivo- Apelación- Recurso Directo (1/11/2011)”**, sobre el comienzo del cómputo de la prescripción **y vuelve a considerar que el vencimiento de la plazo para la presentación de la declaración jurada anual es a partir de donde comenzar a devengar el mismo**, puesto que, según Carballal, los anticipos ingresados: *“no son más que un pago a cuenta de un tributo cuya exigibilidad como tal no ha nacido”*.

- **Este es un concepto difícil de comprender bajo el entendimiento de la exigibilidad y autonomía de los anticipos, situación que provoca, en la vida real, que la declaración anual sólo sea de carácter informativo.**

Yendo al caso concreto, en el período fiscal 2013 (Convenio Multilateral) la declaración jurada anual tuvo vencimiento para su presentación el 30 de junio de 2014, comenzando así el cómputo prescriptivo, el que hubiese vencido el día **30 de junio de 2019**.

Ahora bien, con fecha **31 de mayo de 2019**, se notificaron las diferencias liquidadas por la fiscalización actuante mediante Acta de Comprobación R-078 A N° 010356830, ocasionando esto un supuesto de **constitución en mora** en los términos del artículo 2541, del nuevo Código Civil y Comercial (ya vigente desde el 1° de agosto de 2015). Para sostener este criterio se vuelve a citar el *antecedente “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA - AGIP DGR - Resol. 389/09 y Otros s/ Proceso de Conocimiento (11/06/2018)”*.

**En síntesis, transcurridos cuatro años y once meses de prescripción, en el mes de mayo de 2019 se suspende hasta el mes de noviembre de 2019, retomando el cómputo pertinente, el que venció inexorablemente el 30 de diciembre de 2019.** Carballal expresa que (y sugiero tener en cuenta nuevamente este punto) que previo a ello y en término útil, **no se visualiza la existencia de acto alguno que suspenda nuevamente o interrumpa el curso de la prescripción** (es decir, se acepta más de un acto suspensivo del curso de la prescripción).

La notificación del acto ahora apelado y la interposición de los recursos bajo tratamiento, se producen a posteriori, recién en los meses de junio y julio de 2020, por lo tanto, todo está prescripto a esa fecha.

### **(C) LA RESOLUCIÓN**

**Finalmente, el vocal instructor resuelve que:**

- ***“debe prosperar el planteo prescriptivo de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales sustanciales correspondientes al período fiscal 2013, bajo una doctrina que no comparto y debo acatar; lo que así Voto. Idéntica solución ha de adoptarse con relación a los poderes y acciones de la Autoridad Fiscal para aplicar y hacer efectiva la multa por omisión de impuesto constatada en el mismo período fiscal, comenzando a correr el plazo el 1° de enero de 2014 y feneciendo el 1° de enero de 2019, sin verificarse causal alguna***

***de suspensión o interrupción, correspondiendo declararla prescripta haciendo lugar al planteo sobre el particular***". (el resaltado me pertenece)

El Contador Crespi y el Dr. Franco Osvaldo Luis Gambino (conjuez), adhieren al voto de Carballal.

#### **(D) OTROS ANTECEDENTES**

Idéntica solución encontramos en los expedientes (entre otros):

- ***"BUNKERBAIRES S.A (21/12/2022)"***. Períodos Fiscal Reclamado 2013.
- ***"FRIGORIFICO Y MATADERO CHIVILCOY S.A. (21/12/2022)"***. Períodos Fiscal Reclamado 2013.
- ***"LABORATORIOS SCAGLIA S.A. (19/12/2022)"***. Períodos Fiscal Reclamado 2014.
- ***"BBVA BANCO FRANCÉS S.A. (19/12/2022)"***. Períodos Fiscal Reclamado 2011.
- ***"H. J. NAVAS Y CIA. S.A. (7/12/2022)"***. Períodos Fiscal Reclamado 2013.