

“GCBA c/ A. G. M. Argentina SA”. Sala III de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad de Buenos Aires.

Dictamen de la Fiscal de Cámara:

I. Llegan estos autos en vista a esta Fiscalía con motivo del recurso de apelación interpuesto por la demandada (fs. 298), contra la resolución de fecha 14 de mayo de 2013, mediante la cual el Sr. Juez de grado rechazó las excepciones opuestas por la ejecutada y, en consecuencia, mandó llevar adelante la ejecución (fs. 294/296vta.).

II. Con respecto a la procedencia formal del recurso de apelación, observo que ha sido interpuesto y fundado en legal tiempo y forma (conf. art. 223CCAyT, v. fs. 298, 301vta., 302 y 307vta.). A su vez, la actora contestó a fs. 309/319, el traslado de los agravios conferido a fs. 308.

III. A fs. 1/11, el GCBA promovió juicio de ejecución fiscal contra A.G.M. Argentina S.A. persiguiendo el cobro de los conceptos que se detallan en la boleta de deuda obrante a fs. 1, por “Ajustes por omisión sobre impuesto sobre ingresos brutos, ajuste establecido por resolución 2385/DGR/2009, de fecha 29/06/2009”, por los períodos 1/2003 a 4/2008 (fs. 1 y 10). A fs. 87/96, se presenta la ejecutada e interpone excepciones de inhabilidad de título y prescripción.

Respecto de la primera de las defensas esgrimidas, señaló que las notificaciones cursadas durante el procedimiento administrativo de determinación de deuda, fueron impugnadas de nulidad en dicha sede en fecha 13/10/2009. Afirmó que ante la falta de respuesta del GCBA, promovió una acción de amparo por mora (AGM Argentina y otros c/ GCBA s/ amparo por mora administrativa”, Expte 35865/0), a fin de que el ente recaudador resolviera el incidente planteado, quien se pronunció por su rechazo. Refirió que dicha decisión desestimatoria fue también notificada irregularmente, y que el recurso de reconsideración presentado contra la misma fue considerado extemporáneo, y resuelta como denuncia de ilegitimidad, por cuanto computó el plazo a partir de la notificación aludida.

Sin perjuicio de ello, refirió haber interpuesto recurso jerárquico contra la decisión aludida, el que se encontraría pendiente de resolución. En cuanto a la excepción de prescripción, señaló que, de conformidad con la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, resulta de aplicación al caso el plazo quinquenal previsto en el art. 4027 inciso 3° del Código Civil. En esta tesitura, sostuvo que los períodos correspondientes a los años 2002, 2003, 2004 y 2005 se encontraban prescriptos a la fecha de interposición de la demanda el 16/09/2009. En fecha 14 de mayo de 2013, el juez de primera instancia rechazó las excepciones esgrimidas. Para así decidir, y respecto de la excepción de inhabilidad de título, sostuvo que de las actuaciones administrativas y judiciales vinculadas con la causa, surge que “la notificación practicada por la Administración de la resolución base de la presente ejecución obedece a las disposiciones vigentes, en tanto se realizó en el domicilio constituido por la parte en el procedimiento en cuestión y se notificó por cédula”. Y que “al encontrarse debidamente notificada la demandada no se vio privada de hacer uso de sus defensas procesales o de cumplir con el pago que tal resolución exige y evitar así la existencia de un proceso judicial” (fs. 295vta.).

A su vez, con relación a la excepción de prescripción, manifestó que la misma debe ser rechazada, por cuanto la demanda de ejecución fue interpuesta de manera temporánea. Para así resolver, tuvo en cuenta la fecha de los períodos reclamados y del inicio de la presente ejecución, así como también la ocurrencia en el caso de causales de suspensión del cómputo del término de prescripción, de conformidad con lo previsto en la normativa fiscal. Contra dicha resolución se agravió la demandada, quien esgrimió que la decisión de grado: a) omitió considerar que la presente ejecución se basa en un procedimiento administrativo irregular, donde su parte solicitó la declaración de nulidad de las notificaciones cursadas; b) no ponderó que se encuentra en trámite la causa “A.G.M. Argentina S.A. c/ GCBA s/ impugnación de actos administrativos”, Expte 43.264/0, donde se discute la procedencia de la deuda aquí reclamada así como también el procedimiento determinativo; c) debió declarar prescriptas las deudas relativas a los períodos 2003, 2004 y 2005, por haberse operado en el caso el plazo quinquenal.

IV. Así reseñadas las constancias de autos, corresponde efectuar algunas consideraciones: a) Liminarmente, cabe señalar que, tal como lo dispone el artículo 236 del CCAyT, el escrito de expresión de agravios debe contener una crítica concreta y razonada de las partes del fallo que el apelante considere equivocadas. La “crítica”, supone un juicio de impugnación sobre lo manifestado; que ésta sea “concreta”, significa precisa y determinada; y que sea “razonada”, supone la expresa exposición argumental sobre los puntos, los errores y/o las omisiones –fácticos y/o jurídicos– que se impugnan en la resolución atacada.

En tal sentido, tiene dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación que corresponde declarar desierto el recurso ordinario de apelación si en el escrito de expresión de agravios “...el recurrente se limita a efectuar apreciaciones genéricas pero no controvierte las motivaciones principales tenidas en cuenta por la cámara...” (Fallos: 333:1404). La mera reedición de las objeciones formuladas en las instancias anteriores, la crítica parcial e insuficiente del fallo impugnado, las simples discrepancias con el criterio del a quo, los asertos dogmáticos que no rebaten aspectos específicos tenidos en cuenta para decidir la cuestión planteada, no pueden ser tenidas como una verdadera crítica, concreta y razonada en el sentido supra indicado (Fallos: 332:752; 329:3537; 325:2438). Sobre el particular, se ha destacado que para que exista crítica en el sentido exigido por las normas procesales de aplicación —artículo 236 del CCAyT—, se requiere inevitablemente que medie una observación clara y explícita, con entidad tal que importe una refutación de los fundamentos contenidos en el acto jurisdiccional apelado.

En efecto, deben señalarse en concreto las partes de la sentencia judicial cuestionada que se consideran equivocadas, y tender a demostrar su ilegalidad, injusticia o arbitrariedad, así como el perjuicio cierto ocasionado al litigante (Sala I, in re “Schnidrig, Aldo Raúl c/ GCBA s/ Amparo”; “Sturba, Griselda c/ GCBA s/ Amparo”, entre otros antecedentes) (conf. Sala I, in re “Márquez Olga María y otros c/ GCBA s/ amparo”, EXP 46567/0, sentencia del 26/08/2013). b) Sentado ello, observo que del tenor de los agravios esgrimidos por la recurrente, se desprende que la ejecutada dirige su crítica a aspectos que ya fueron objeto de debida consideración en la sentencia de grado, y respecto de los cuales no aporta elementos de juicio que permitan justificar su revisión en esta instancia.

En efecto, reitera la ejecutada las argumentaciones efectuadas en presentaciones anteriores respecto de la nulidad que –a su criterio– ostentan las notificaciones cursadas durante el procedimiento administrativo, mas no rebate con argumentos concretos, los fundamentos esgrimidos por el sentenciante de grado para fundar la desestimación de dicha

impugnación en tanto sustentó la validez de las notificaciones cursadas en el hecho de haber sido las mismas efectuadas en el domicilio constituido por la contribuyente en el marco de las actuaciones administrativas respectivas. A la conclusión que antecede, que por sí resulta suficiente para desestimar el agravio incoado, cabe agregar que, de la compulsión de las actuaciones administrativas, no surgen elementos que permitan arribar a una conclusión contraria a la afirmada en la decisión de grado.

A este respecto, vale señalar que, como consecuencia de las inspecciones realizadas en el domicilio de la contribuyente con el objeto de controlar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, la Dirección General de Rentas estableció ajustes por el impuesto sobre los ingresos brutos con relación a diversos anticipos correspondientes a los períodos fiscales 2003 a 2008.

En este marco la autoridad administrativa citada resolvió iniciar el procedimiento de determinación de oficio sobre base cierta y con carácter parcial de la materia imponible y las obligaciones fiscales con relación a dicho impuesto (art. 1°). Asimismo, se la citó por el plazo de 15 días, a partir de la notificación de la resolución, a fin de que efectúe el descargo pertinente (resolución 4489/DGR/08, del 24/11/2008; v. fs. 40/41vta., cuerpo IX de las actuaciones administrativas, carpeta interna 156783/08). A fs. 63 y vta. se agrega la cédula de notificación cursada a la contribuyente, en fecha 04/12/2008, en el domicilio constituido en Av. Callao 1016, piso 12, Dto. "A" de esta Ciudad, respecto del acto administrativo supra citado. Posteriormente, y en atención a haber considerado técnicamente correcto el ajuste practicado por la inspección interviniente, y ante la falta de presentación del descargo pertinente, la Dirección General de Rentas, dictó la resolución 2385/DGR/2009, de fecha 29/06/2009, mediante la cual impugnó las liquidaciones efectuadas por la ejecutada, por los períodos fiscales supra individualizados (art. 1°).

Asimismo, determinó de oficio sobre base cierta y con carácter parcial la materia imponible y el impuesto resultante por la suma de \$ 225.734 (pesos doscientos veinticinco mil setecientos treinta y cuatro) (art. 2°) y concluyó el sumario instruido considerando a la contribuyente incurso en la figura de omisión fiscal, aplicándole una multa de \$ 146.727 (pesos ciento cuarenta y seis mil setecientos veintisiete) (art. 3°) (fs. 33/34vta., carpeta interna N° 14614). A fs. 50 se agrega la cédula de notificación cursada en fecha 20/07/2009, en el domicilio constituido supra indicado. En este marco, en fecha 02/09/2009, se remiten las actuaciones a fin de que se proceda a la confección de las pertinentes constancias de deuda, ello en atención a encontrarse vencido el plazo para recurrir la resolución 2385/DGR/09, pese a hallarse la contribuyente debidamente notificada (fs. 51, carpeta interna precitada). En consecuencia, en fecha 16/11/2009 el GCBA promovió la presente ejecución fiscal. Sentado ello, advierto que de conformidad con la normativa fiscal el domicilio fiscal es aquel consignado por los responsables al momento de su inscripción y en sus declaraciones juradas, escritos o formularios que presenten ante la Dirección General de Rentas (conf. art. 21, código fiscal, año 2008).

A su vez, el domicilio fiscal, produce en el ámbito administrativo y judicial los mismos efectos que el domicilio constituido, siéndole aplicables las disposiciones del CCAyT. Se prevé también la posibilidad de constituir domicilio especial siempre que ello no obstaculice la determinación y percepción de los tributos (art. 22). En relación con el cambio de domicilio, la normativa prevé que "todo responsable está obligado a denunciar cualquier cambio de domicilio dentro de los quince (15) días de efectuado" y que "la Dirección General sólo queda obligada a tener en cuenta el cambio de domicilio si la respectiva notificación hubiera sido hecha por el responsable en la forma en que la

reglamentación determine, si no se efectúa esta comunicación la Dirección General debe considerar como subsistente el último domicilio declarado por el responsable, el que surte plenos efectos legales” (art. 25, segundo y tercer párrafo). Compulsada la normativa aplicable, advierto que las argumentaciones desarrolladas por el apelante en torno a la existencia de irregularidades en el trámite del expediente administrativo, en concreto, respecto de las notificaciones cursadas, no encuentran asidero en las constancias obrantes en el expediente administrativo.

En efecto, vale advertir que tanto las planillas de diferencias correspondientes a los períodos determinados (v. Acta de fecha 08/10/2008, fs. 1588, cuerpo VIII de la carpeta interna N° 156783/08), así como también las resoluciones 4489/DGR/08 y 2385/DGR/09, fueron notificadas al contribuyente en el domicilio constituido por aquel a dichos efectos fiscales sito en Av. Callao 1016, piso 12, dpto. “A” de esta Ciudad (fs. 1587 y 1592). Finalmente, respecto del juicio ordinario que habría sido iniciado a fin de discutir la procedencia de la deuda aquí reclamada (A.G.M. Argentina S.A. c/ GCBA s/ impugnación de actos administrativos”, Expte 43.264/0), advierto que el ejecutado no explica de qué manera la promoción de dichos actuados posee virtualidad suficiente para incidir en el trámite del presente juicio de ejecución fiscal, tanto más cuando, de la compulsada de dichos autos no surge que se hubiera tomado medida alguna en tal sentido (conf. “www.consulta pública.jusbaires.gob.ar”).

En virtud de las consideraciones que anteceden, estimo que corresponde desestimar el agravio. c) Se agravia también la ejecutada por la decisión adoptada en la instancia de grado en cuanto desestimó la excepción de prescripción interpuesta. Esgrimió al respecto que el Tribunal aplicó “un criterio distinto para la Interrupción de la prescripción del establecido por la legislación de fondo” (fs. 306vta. La mayúscula en el original). Sin embargo, advierto que en la decisión apelada se desestimó la excepción en cuestión, haciendo aplicación de las previsiones sobre suspensión del curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales, contenidas en el código fiscal. En este marco las referencias que efectúa el ejecutado con relación a la interrupción de la prescripción no resultan ajustadas a las constancias de la causa. A lo dicho, cabe agregar que las alusiones que someramente efectúa el demandado respecto de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre los poderes de los fiscos locales para regular la prescripción de las acciones de cobro de tributos locales, no presentan suficientes elementos de juicio que justifiquen revisar lo resuelto en la instancia de grado.

En este marco, la apelante soslaya el contexto legal que fundamenta la decisión recurrida, pues el juez de grado no decidió la cuestión en función de una “interpretación” de la normativa aplicable, como afirma el recurrente (fs. 306vta.), sino –justamente- como consecuencia de la directa aplicación de la misma, marco normativo que –vale señalar-, no fue cuestionado por el recurrente.

V. Por lo expuesto, opino que V.E. debería desestimar los agravios y confirmar la sentencia de grado.-

Buenos Aires, diciembre 3 de 2013.-

Nidia Karina Cicero.

2ª Instancia.-

Buenos Aires, 9 de marzo de 2015.

Considerando:

I. En los autos “Marini, Osvaldo Oscar s/queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: GCBA c/Osvaldo Marini s/ ej.fisc. - avalúo” (expte. N° 9070/12), el Tribunal Superior de Justicia resolvió por mayoría hacer lugar al recurso y ordenar que se dictara nuevo pronunciamiento de conformidad con lo decidido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/Bottoni, Julio Heriberto s/ejecución fiscal-. Tal decisión, dictada en contra de la convicción personal de los integrantes del Tribunal, como hicieron constar expresamente, fue fundada exclusivamente en razones de economía procesal.

En la causa “Bottoni”, el máximo tribunal de la Nación resolvió, de conformidad con numerosos precedentes, que la facultad del Congreso Nacional de dictar los Códigos de fondo comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta, y, entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los modos de extinción de las obligaciones, por lo que la legislatura local no puede establecer un régimen de prescripción liberatorio distinto al fijado por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República.

Así las cosas, cuadra señalar que siempre se ha reconocido la conveniencia de que los tribunales adecuen sus decisiones a los criterios sostenidos por el máximo órgano jurisdiccional. Ello encuentra fundamento tanto en razones de economía procesal como de seguridad jurídica. Sin embargo, tal principio no es absoluto y debe ceder cuando sobrevienen circunstancias relevantes que no pudieron ser tenidas en cuenta al momento de la decisión de los precedentes.

Esto último es lo que ocurre en el caso, pues el 7 de octubre de 2014 fue promulgada la Ley 26.994, por la que se aprueba el Cód. Civil y Comercial de la Nación, cuyo artículo 2532 dispone: “Ámbito de aplicación. En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos”.

Si bien el nuevo código no se encuentra aún vigente, lo cierto es que forma parte del derecho argentino, ya que ha sido sancionado y promulgado de conformidad con las reglas de admisión de dicho sistema jurídico. Por ende, no puede ser ignorada la inequívoca voluntad del Congreso Nacional -emitida a través de las vías constitucionales pertinentes- de no legislar en materia de prescripción de tributos locales y de que esa facultad sea ejercida por las legislaturas locales. Es decir que es el propio órgano que según la Corte Suprema de Justicia de la Nación sería competente para legislar sobre la cuestión el que considera que no le corresponde ejercer tal competencia con relación a los plazos de prescripción de los tributos locales.

Ahora bien, podría sostenerse que, con independencia de lo que los legisladores nacionales puedan pensar al respecto, es la Corte Suprema el intérprete último de la Constitución Nacional y, por ende, quien tiene la última palabra para decidir sobre el alcance de su artículo 75, inciso 12. Sin embargo, no puede negarse que es el Congreso y no la Corte quien tiene competencia para dictar los códigos a que se refiere la norma en cuestión y, por

ende, para decidir sobre su contenido, sin perjuicio de que eventualmente pueda ser declarada inconstitucional alguna de sus disposiciones.

Por ello, considero que es justificado apartarse de lo dispuesto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente antes recordado.

II. Ello sentado, cabe señalar que las cuestiones planteadas en el recurso bajo consideración han sido adecuadamente consideradas en el dictamen emitido por la Sra. Fiscal, cuyos fundamentos, en lo sustancial, son compartidos y a lo que corresponde remitirse por razones de brevedad.

Fundamentos del doctor Centanaro:

I. Como punto de partida debo señalar que los argumentos expuestos por la demandada en orden a la nulidad de las notificaciones cursadas en sede administrativa y a la incidencia del trámite de impugnación del acto determinativo en la ejecución, han sido correctamente tratados por la Sra. Fiscal en los puntos IV A) y B) párrafos 1º, 2º y 14 a los que cabe remitirse en honor a la brevedad.

II. En cuanto al planteo de prescripción cabe reiterar aquí los argumentos expuestos por el Dr. Fernando Juan Lima -a los cuales adherí- en la causa. “Banco de La Pampa S. E. M. contra GCBA sobre Impugnación de Actos Administrativos” (Expte: EXP 34226/0, del 07/10/2014) Sala II.

Así, preliminarmente, cabe tener en cuenta que no se encuentra en discusión que el plazo de prescripción es de cinco (5) años, centrándose el debate en el modo como debe computarse el plazo de prescripción, que resultará diferente si se considera aplicable el régimen tributario local o el sistema del Cód. Civil.

A tal fin, corresponde destacar que la CSJN ha insistido con la postura asumida en el conocido precedente “Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda”, del 30/09/2003, [Fallos: 326:3899], citado por el contribuyente en su escrito de oposición de excepciones [v. A. 90 vta./95 vta.], en cuanto a que en materia de prescripción rigen las normas establecidas en el Cód. Civil. El Alto Tribunal sostuvo que si bien la potestad fiscal que asiste a las Provincias es una de las bases sobre las que se sustenta su autonomía, debe recordarse que el límite a esas facultades viene dado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional. En tal sentido, dijo que debía tenerse presente que del texto expreso del artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, se derivaba la implícita pero inequívoca limitación provincial de regular la prescripción y los demás aspectos que se vinculan con la extinción de las acciones destinadas a hacer efectivos los derechos generados por las obligaciones de cualquier naturaleza, resultando claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondo, comprendían la de establecer las formalidades necesarias para concretar los derechos que reglamenta, y entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los modos de extinción de las obligaciones.

En este contexto, cabe destacar que en un reciente precedente de la CSJN, se sostuvo que “...la prescripción de las obligaciones tributarias locales, tanto en lo relativo a sus respectivos plazos, como al momento de su inicio, y a sus causales de suspensión e interrupción, en virtud de lo dispuesto por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional,

se rigen por lo estatuido por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República y, ante la ausencia de otra norma nacional que la discipline, su solución debe buscarse en el Cód. Civil, pues, la prescripción no es un instituto del derecho público local sino un instituto general del derecho...” (conf. cons. 6º, autos “Municipalidad de la Ciudad de Corrientes c. Herrmann Alejandro Enrique s/ apremio”, sentencia del 11/02/2014).

Por ello, teniendo en cuenta que si bien la CSJN sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos a su conocimiento y que sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, resulta acertado considerar que los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a sus sentencias, pues de lo contrario carecerían de fundamento aquellas resoluciones de los tribunales inferiores que se apartasen de los precedentes de la Corte, sin aportar nuevos argumentos que justificasen modificar la posición sentada por el Tribunal, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia.

Por tal motivo, a fin de evitar futuras dilaciones del proceso por cuestiones sobre las cuales la CSJN ya ha tomado una postura clara, considero que debe examinarse la cuestión atinente a la prescripción invocada en esta causa a la luz de las normas establecidas en el Cód. Civil, considerando inaplicables las determinadas en los Códigos Fiscales correspondientes a los períodos cuestionados.

En esta línea, cabe destacar que lo expuesto precedentemente se encuentra en consonancia con lo resuelto recientemente por el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires -en adelante, TSJCABA- in re “Marini, Osvaldo Oscar s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en GCBA c/ Osvaldo Marini s/ Ejecución fiscal -avalúo-, del 22/10/2013, Expíe. N° 9070/12.

En efecto, si bien el TSJCABA no compartía el criterio desarrollado por la CSJN desde el precedente “Filerosa” citado, por los fundamentos desarrollados en la causa “Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja, por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c. DGC (Res. N° 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c. decisiones de DGR (art. 114 Cód. Fisc.)”, lo cierto es que realizó un nuevo análisis de la cuestión.

En este sentido, por respeto a la autoridad institucional del máximo Tribunal y a fin de evitar someter al justiciable a un largo itinerario judicial innecesario e incurrir así en un dispendio jurisdiccional que atentara contra el principio de economía procesal, considero que debía tallarse “... con sometimiento a la doctrina que dimana de los precedentes ‘Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda’ - Fallos: 326:3889-, sentencia del 30 de septiembre de 2003. ‘Fisco de la Provincia c. Ullate, Alicia Inés -ejecutivo - apelación recurso directo’, registro del Alto Tribunal Letra F. Número 391, Libro XLVI, sentencia del 1 de noviembre de 2011, y ‘Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c. Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos’, registro del Alto Tribunal Letra G, Número 37, Libro XLII, sentencia del 6 de diciembre de 2011” (conf. autos “Marini” ya citados).

IV. Apuntado lo expuesto, cabe decidir el modo en que corresponde contar el plazo de prescripción e indicar si, en el caso, se encontrarían previstas causales de suspensión o interrupción.

En este contexto, considero que resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 3956 del Cód. Civil en cuanto allí se establece que “fija prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación”.

Presente lo anterior, y a fin de dilucidar si existe algún período de los reclamados que se encuentre prescripto, es necesario preguntarse cuál es la fecha en la que nació la obligación o que nacieron las obligaciones que se cuestionan.

En este sentido, cabe resaltar que de las actuaciones administrativas vinculadas a esta causa, surge que para la determinación de las diferencias se tomaron en cuenta los períodos fiscales 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 y las posiciones 1 a 4 de 2008 (v. resolución 4489-DGR-2008 acomp. a fs. 164/165).

V. De acuerdo con lo anterior encuentro que, en el caso, la deuda cuestionada no se refiere a la omisión en el pago de los anticipos del impuesto sino las diferencias en la liquidación final por ajustes realizados a partir de la determinación de oficio, en este punto vale indicar que si bien los anticipos de impuestos constituyen obligaciones de cumplimiento independiente, que tienen su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento (Fallos: 285:177, 303:1496), lo cierto es que los ajustes realizados por la demandada fueron sobre la base de los ingresos brutos producidos durante los respectivos períodos fiscales, lo cual no ha sido controvertido por el contribuyente [en este sentido ver especialmente fs. 94 vta. del escrito de oposición de excepciones]. En efecto, la normativa fiscal establecía que el impuesto se liquidaba e ingresaba mediante once anticipos mensuales liquidados sobre la base de los ingresos devengados en los meses respectivos y una liquidación final considerando la totalidad de los ingresos devengados en el período fiscal y el pago del saldo resultante previa deducción de los anticipos ingresados (conf. art. 176, Cód. Fiscal -t.o. 2003-). De ello se desprende que el sistema de la CABA se estructuraba con once anticipos mensuales y como última posición anual, una liquidación final.

Puede -entonces- afirmarse que el anticipo se presenta como una prestación parcial, a título provisional, de un deber no actual, es decir, potencial. De allí que se trate de ingresos computables a cuenta de una futura deuda definitiva, de tal manera que si la obligación de tributar no naciera, o eventualmente resultare Interior a lo anticipado, esta suma o, en su caso, el excedente, resultaría un pago indebido (conf. esta sala in re “Baisur Motor S.A. c/ GCBA s/ impugnación actos administrativos”, Expte. N° 348/0, del 10/02/2005). Tal conclusión condice con la naturaleza del tributo, en tanto es considerado como un impuesto de ejercicio cuya determinación debe realizarse por año calendario (conf. art. 174, Cód. Fiscal -t.o. 2003-).

Así, a fin de analizar el instituto en cuestión se tendrá en cuenta el período fiscal 2003, puesto que es el más antiguo, de modo que si éste no se halla prescripto tampoco lo estarán los posteriores.

Presentes todas las consideraciones efectuadas, advierto que el vencimiento de la liquidación final del ejercicio 2003, operó el 19 de enero de 2004, [conforme resolución 3347/SHyF/2002] debiendo tomar dicha fecha como punto de partida para contar el plazo de prescripción aplicable.

Con todo, desde esa fecha y hasta que el fisco intimó a la actora, mediante la resolución N° 2385/DGR/2009 que determinó de oficio la materia imponible por el período fiscal 2003 - el 29 de junio de 2009-, habría transcurrido el plazo de cinco años.

Ahora bien, corresponde analizar si, en autos, se produjo algún hecho que hubiera importado la suspensión o interrupción del término de prescripción.

En este sentido, teniendo en cuenta que en el artículo 3986 del Cód. Civil se establece que “[l]a prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor... cabe señalar que tanto la doctrina como la jurisprudencia han concebido al término “demanda” en un sentido amplio. En efecto, se ha aceptado que los reclamos administrativos cuando constituyen un requisito indispensable para la habilitación de la instancia, producen la interrupción de la prescripción por el término de un año.

De ese modo, parece razonable interpretar que el inicio del procedimiento de determinación de oficio dispuesto mediante resolución N° 4489/DGR/2008, comunicado al contribuyente el 4 de diciembre de 2008 -v. fs. 63 del cuerpo IX de la carpeta interna 156783/08- cumple con los referidos presupuestos por cuanto, en primer lugar, demuestra el interés del fisco de recaudar lo adeudado por el contribuyente y por otro lado, el procedimiento para llegar a la determinación de oficio es obligatorio para el ente recaudador, en tanto de ese modo se establece en los capítulos III y IV de los códigos fiscales vigentes en el período en cuestión. En efecto, el procedimiento para verificar las declaraciones juradas a fin de comprobar su exactitud requiere de una serie de pasos indispensables para lograr la determinación (conf. art. 133, Código Fiscal -t.o. 2003-).

En el caso, de las actuaciones administrativas surge que se procedió a designar un inspector (A. 84 del cuerpo 1 de la carpeta interna 156783/08), se le comunicó al contribuyente (fs. 89 del cuerpo I de la carpeta interna 156783/08), se le requirió mayor información y, una vez determinadas las diferencias de ISIB, comunicadas y no conformadas por el contribuyente (fs. 1, CI 81648/08), se dispuso iniciar el procedimiento de determinación de oficio (fs. 30 de la CI 81648/08), abriendo la instancia administrativa a fin de que el contribuyente ejerciera su derecho de defensa antes de ser intimado al pago de lo determinado por el fisco.

Así como el reclamo administrativo que da inicio al procedimiento indispensable para que se habilite la instancia judicial tiene efectos interruptivos del plazo de prescripción de la acción, podría interpretarse que el inicio del procedimiento de determinación de oficio, indispensable para exigir administrativamente el pago del impuesto adeudado, poseería virtualidad suficiente para interrumpir el plazo de prescripción en los términos de lo dispuesto en el artículo 3986 del Cód. Civil.

Con todo, entiendo que el plazo de prescripción del período 2003, comenzó a correr el 19 de enero de 2004, interrumpiéndose el 4 de diciembre de 2008 -fecha en que se notificó al contribuyente la resolución mediante la cual se dio inicio al procedimiento de determinación-, esto es antes del vencimiento del plazo quinquenal de prescripción.

Así, el 04/12/2009 se reinició el plazo prescriptivo feneciendo el 04/12/2014, razón por la cual la demanda iniciada el 11/12/2009 fue interpuesta en tiempo oportuno, debiendo rechazar el planteo de prescripción de la deuda articulado por la demandada.

Por los fundamentos brindados, estimo que corresponde rechazar el recurso de apelación incoado y confirmar la sentencia de grado en cuanto rechazó la excepción de prescripción.

Por ello, de conformidad a lo dictaminado a fs. 329/332 vta., se resuelve: I. Confirmar la sentencia de grado. II. Imponer las costas de esta instancia a la demandada (art. 62, 1° párr., del CCAyT). Regístrese, notifíquese, a la Sra. Fiscal en su público despacho. Oportunamente, devuélvase. — Gabriela Seijas. — Hugo R. Zuleta. — Esteban Centanaro.