Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 14 de marzo de 2017.

Vistos los autos: "Fisco Nacional (AFIP - DGI) c/ Tegli, Jacinta Rosa Valentina s/ ejecución fiscal - AFIP".

Considerando:

Que las cuestiones planteadas han sido correctamente examinadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, a cuyos fundamentos corresponde remitir, por razones de brevedad.

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara procedente el recurso extraordinario y se deja sin efecto la sentencia apelada. Vuelvan los autos al tribunal de origen, a fin de que, por quien corresponda, dicte un nuevo fallo con arreglo a lo aquí expresado. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

RICARDO LUIS LORENZETTI

ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

JUAN CARLOS MAQUEDA

HORACIO ROSATTI

CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ

Recurso extraordinario interpuesto por **Estanislado Carlos Kowalczyk**, con el patrocinio letrado de la **Dra. María Silvina Barreyro.**

Traslado contestado por la **Administración Federal de Ingresos Públicos**, representada por los **Dres. Ernesto Arturo Derendinger y Miguel Ángel Bertolotti.**

Tribunal de origen: **Juzgado Federal de Primera Instancia en lo Civil, Comercial, Laboral y Contencioso Administrativo de Posadas.**

S u p r e m a C o r t e :

-I-

A fs. 29/31 de los autos principales, el titular del Juzgado Federal en lo Civil, Comercial y Contencioso Administrativo de Posadas rechazó la excepción de inhabilidad de título planteada por la demandada y mandó llevar adelante la ejecución fiscal promovida.

Para así resolver, descartó que la deuda aquí reclamada no resulte exigible como consecuencia del recurso de apelación que la ejecutada había planteado ante el Tribunal Fiscal de la Nación contra las resoluciones determinativas de oficio que sirven de base a las boletas de deuda que originan estas actuaciones.

-II-

Disconforme con ese pronunciamiento, la demandada interpuso el recurso extraordinario de fs. 36/106, que fue concedido a fs. 164.

En primer lugar, relató que, por medio de las resoluciones de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional de Posadas de la AFIP 146/10 y 147/10 (en adelante, "resoluciones AFIP 146 y 147/10") ese organismo impugnó las declaraciones juradas presentadas por la contribuyente y determinó de oficio el impuesto al valor agregado y el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 6/2006 a 6/2009 y 2007 a 2008, respectivamente.

Como consecuencia de ello, libró las boletas de deuda correspondientes, inició este proceso de apremio y notificó el mandamiento de intimación de pago al domicilio fiscal de la obligada el 9 de noviembre de 2011.

Agregó que, al tomar conocimiento de esta intimación y en su carácter de sucesor de la ejecutada, se presentó y opuso excepción de litispendencia, inhabilidad de título e inconstitucionalidad del art. 92 de la ley 11.683 (t.o. 1998).

En el mismo acto, denunció a los demás herederos y ofreció la prueba instrumental tendiente a acreditar que el causante había interpuesto recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación contra los conceptos e importes determinados de oficio que aquí se pretendían ejecutar.

Para dar sustento a sus dichos, en su recurso extraordinario acompañó las siguientes copias: (i) del formulario F4 (fs. 73); (ii) del recurso de apelación presentado ante el Tribunal Fiscal de la Nación contra las resoluciones (AFIP) 146 y 147/10 (fs. 75/95); y (iii) de la comunicación dirigida a la AFIP, con sello receptor del día 19 de noviembre de 2010, a los efectos de informar que la contribuyente ejercería la opción recursiva prevista en el art. 76, inc. b), de la ley 11.683, contra las precitadas resoluciones determinativas de oficio (fs. 74).

En ese contexto, calificó de arbitraria a la sentencia en cuanto ordena ejecutar una deuda que inexigible. Al respecto, explicó que, al haber sido apelados esos actos administrativos ante el Tribunal Fiscal de la Nación, su obligación de pago se encuentra suspendida de acuerdo con lo previsto en el art. 167 de la ley 11.683.

-III-

Previo a proveer respecto del recurso extraordinario presentado, el juzgado ordenó el libramiento de un oficio al Tribunal Fiscal de la Nación a fin de que informe si se había

interpuesto recurso de apelación contra las determinaciones de oficio señaladas en el punto anterior, si la AFIP tenía conocimiento de su existencia, y el estado del recurso.

A fs. 158, el Tribunal Fiscal de la Nación informó lo siguiente respecto del expediente 34.299-I, caratulado "*Tegli Jacinta Rosa Valentina s/ recurso de apelación*", en trámite ante ese organismo: "*1) Que con fecha 3/12/2010 se ha interpuesto recurso de apelación contra las resoluciones N° 146/2010 y 147/2010 (DV RPOS), ambas de fecha 28/10/2010, por las que se determinó de oficio la obligación tributaria de la recurrente frente al Impuesto al Valor Agregado, períodos fiscales 06/2006 a 06/2009, e Impuesto a las Ganancias, períodos fiscal 2007 y 2008; 2) Que el Fisco Nacional se notificó del recurso con fecha 05/02/2013, según constancia de fs. 311; 3) Que se encuentra trabada la litis*".

-IV-

Liminarmente, no es ocioso recordar que las resoluciones dictadas en los juicios ejecutivos son, por regla, insusceptibles de revisión por la vía del recurso extraordinario, en virtud de que, para ello, se requiere que la sentencia apelada sea definitiva, entendiendo por tal la que pone fin al pleito o causa un gravamen de imposible o insuficiente reparación ulterior, requisito cuya concurrencia no puede obviarse aunque se invoque arbitrariedad, error o violación de garantías constitucionales (Fallos: 325:2839; 331:47; 325:2839, entre otros).

Sin embargo, considero que el remedio federal es formalmente admisible en esta causa, pues lo decidido por el *a quo* con respecto a la exigibilidad de la deuda comprendida en los títulos de fs. 1/5 al momento del inicio de este expediente

es definitivo y no podrá ser jurídicamente replanteado en un proceso posterior (arg. Fallos: 315:1916 y sus citas, 319:625; A.1054, L.XLII, *in re* "Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Carrera Damián Bruno s/ ejecución fiscal", sentencia del 5 de mayo de 2009; A.386, L.XLIV, *in re* "Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Agumar Servicios Turísticos S.R.L. s/ ejecución fiscal", sentencia del 28 de septiembre de 2010).

Por otra parte, el pronunciamiento ha sido dictado por el superior tribunal de la causa, como resulta del art. 92 de la ley de rito fiscal, tras la modificación introducida en él por la ley 23.658.

Finalmente, no es ocioso recordar que, en su tarea de establecer la correcta interpretación de normas de carácter federal, V.E. no se encuentra limitada por las posiciones del tribunal apelado ni del recurrente, sino que le incumbe realizar una declaración sobre el punto disputado (art. 16, ley 48), según la inteligencia que rectamente les otorgue (Fallos: 307:1457; 320:1915, entre otros).

-V-

Según reiterada doctrina de V.E., sus sentencias han de ceñirse a las circunstancias dadas cuando se dictan, aunque ellas sean sobrevinientes al recurso extraordinario (Fallos: 311:787, entre muchos otros).

Bajo este punto de vista, advierto que el art. 167 de la ley 11.683 suspende la intimación de pago de la deuda determinada de oficio cuando ella es apelada ante el Tribunal Fiscal de la Nación en los términos de los arts. 159, 166 y cc. de esa ley (conf. Fallos: 326:4240; 334:1101 y F.147, L.XLVIII,

"Fisco Nacional - AFIP - c/ Distri-Visión S.A. s/ ejecución fiscal", del 19 de noviembre de 2013, entre otras).

A la luz de tales directrices, advierto que tanto el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2007 y 2008 cuanto el impuesto al valor agregado de los periodos fiscales 6/2006, 7/2006, 9/2006, 10/2006, 7/2007, 8/2007, 9/2007, 10/2007, 11/2007, 12/2007, 1/2008, 2/2008, 3/2008, 4/2008, 5/2008, 6/2008, 7/2008, 8/2008, 9/2008, 11/2008, 1/2009 y 2/2009, contenidos en las boletas de deuda de fs. 1/5, coinciden con los determinados de oficio en las resoluciones (AFIP) 146 y 147/10, que -de acuerdo a lo informado por el Tribunal Fiscal de la Nación a fs. 158- fueron apeladas por el contribuyente ante esos estrados el 3 de diciembre de 2010, encontrándose trabada allí la *litis*.

Desde esta perspectiva, pienso que es forzoso colegir que la deuda por los conceptos anteriormente mencionados no era exigible al 31 de marzo de 2011, fecha de emisión de los títulos cuya ejecución la AFIP aquí pretende (cfr. fs. 1/5).

Respecto de la multa de $89.031,26 consignada en la boleta de deuda de fs. 2, es dable advertir dos circunstancias que -en mi parecer- no fueron debidamente evaluadas en la instancia de grado.

En primer lugar que, según dicho título ejecutivo, el concepto por el cual se aplicó la sanción fue "*IVA. Multa formal por falta de presentación. Período 2009/2*" (subrayado, agregado), especificándose también allí que el acto administrativo que la impuso fue la determinación de oficio OI 438129, del 2 de noviembre de 2010 -que no es otra que la resolución (AFIP) 146/10 (cfr. "Asunto" de fs. 37/58)-. Sin embargo, la única multa que en ese acto administrativo se estableció fue de $89.031,26 por "*evasión*" en el IVA de los

períodos 06/06 a 12/06 (cfr. art. 5°, fs. 57). Por lo tanto, si bien se aprecia una identidad en cuanto al monto reclamado por la sanción, se advierte una palmaria discordancia respecto de la causa y de los períodos por los cuales fue impuesta, lo que podría configurar un vicio extrínseco en el título ejecutivo que debe ser evaluado.

En segundo término, y no por ello menos importante, también se ha omitido merituar la pertinencia de aplicar en autos la causa extintiva de las penas prevista en el art. 57, tercer párrafo, de la ley 11.683 a la luz de la constancia certificada de defunción aportada a fs. 21.

En este aspecto, es mi opinión que la sentencia recurrida no satisface sino en forma aparente la necesidad de ser derivación del derecho vigente, con adecuada referencia a los hechos de la causa, por lo que correspondería atender los agravios del apelante en cuanto a la arbitrariedad que imputa a lo resuelto (Fallos: 313:83; 318:1151, entre otros).

-VI-

Por lo expuesto, pienso que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario interpuesto, revocar la sentencia de fs. 29/31 y devolver las actuaciones para que se dicte un nuevo pronunciamiento conforme a lo aquí expresado.

Buenos Aires, 8 de septiembre de 2016.

ES COPIA LAURA M. MONTI

ADRIANA N. MARCHISIO
Subsecretaria Administrativa
Procuración General de la Nación