



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número:

Referencia: Sentencia 48.135-I SAMBUCETTI HORACIO GABRIE

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En la Ciudad de Buenos Aires, en el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “A” Dres. Pablo A. Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación), Armando Magallón (Vocal Subrogante de la 1° Nominación) y Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) a efectos de resolver la causa **N° 48.135-I** caratulada “**SAMBUCETTI HORACIO GABRIEL** s/recurso de apelación”;

El Dr. Porporatto dijo:

I.- Que a fs. 23/62 el recurrente interpuso recurso de apelación contra la Resolución N° 80/2017 (DV DEOB), de fecha 23/06/2017 dictada por la AFIP-DGI, por la que se estableció su responsabilidad personal y solidaria, por el incumplimiento de las obligaciones impositivas de la firma RUTILEX HIDROCARBUROS ARG. S.A., correspondientes a saldos impagos de declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado, para los períodos fiscales 10/2008, 12/2008 y 05/2009, con más intereses resarcitorios.

En su escrito de recurso, el actor, plantea la nulidad de la resolución apelada por falta de causa y motivación, toda vez que entiende que un acto administrativo debe agotarse en sí mismo, lo que no se cumple con la mera remisión enunciativa de los elementos aportados por el contribuyente. En el mismo sentido denuncia la arbitrariedad del acto administrativo debido a su falta de sustento normativo y la desconexión con los hechos concretos del caso bajo análisis.

Por otra parte, afirma que las facultades del Fisco Nacional para determinar la deuda se encuentran prescriptas. Refiere que han ocurrido causales de suspensión -intimación de pago- y de interrupción -sentencia de ejecución fiscal- del curso de la prescripción, no siendo esta última atribuible a su persona en su carácter de responsable solidario. Agrega que, pese a todo ello, para los períodos 12/2008 y 05/2009, no ha ocurrido ninguna de dichas causales debido a que los efectos suspensivos o interruptivos se han generado con anterioridad a que haya comenzado a correr el cómputo de la prescripción.

Respecto de la aplicación de la suspensión prevista por el inciso a) del art. 65 de la ley rito, puntualiza que las intimaciones administrativas de pago fueron realizadas por el Fisco Nacional a la firma RUTILEX HIDROCARBUROS ARG. S.A. a saber: período fiscal 10/2008 el 27/03/2009, habiendo comenzado a correr el plazo para la prescripción ; mientras que para los períodos fiscales 12/2008 y 05/2009, las intimaciones de pago se realizaron el 12/03/2009 y 03/07/2009, respectivamente, esto es con anterioridad a que el curso de la prescripción hubiera empezado a correr el 01/01/2010. Por ello concluye que no es posible que las intimaciones de pago de los períodos 12/2008 y 05/2009 sean consideradas como causales de suspensión, ya que el plazo de prescripción no esta corriendo, y sólo puede suspenderse la prescripción que se encuentra en curso, no siendo éste el caso. Cita jurisprudencia y doctrina en apoyo a su postura.

Tampoco considera procedente la suspensión aplicada por el ente recaudador en los términos de la ley 26.860, en tanto entiende que la misma sólo es aplicable a los sujetos que se acojan a dicha ley, por lo que opera en el presente caso. Cita jurisprudencia.

Agrega que, aún aplicando la suspensión de la ley 26.860 las facultades del Fisco Nacional para determinar la deuda reclamada se encontraban prescriptas en tanto que, con la mencionada suspensión de un año, la prescripción de los tres períodos hubiera operado el 01/01/2016.

Tampoco considera aplicable la suspensión establecida por el artículo agregado a continuación del art. 65 de la ley de procedimental por cuanto la vista le fue notificada el 22/12/2016, es decir con posterioridad al 01/01/2016 cuando las facultades fiscales se encontraban extinguidas.

Por otro lado, se agravia de la improcedencia de extender la aplicación de la causal de interrupción del plazo de prescripción prevista por el art. 67 inc. c) que se verifica respecto del principal, con la demanda de ejecución fiscal, al responsable solidario, toda vez que ello no se encuentra previsto en la ley.

Sostiene que a pesar de ello, aún si se considera trasladable, reiniciando el cómputo del nuevo plazo a partir del primero de enero del año siguiente a las fechas de las sentencias ejecutorias, igualmente la prescripción de las facultades del organismo operarían el 01/01/2016. Fecha anterior a que se le cursara el corrimiento de la vista.

Resalta que, para el período 10/2008, tanto el inicio de la acción de ejecución fiscal, como la sentencia recaída en tales actuaciones, se han producido dentro del plazo de suspensión generado por la previa intimación de pago del art. 65 inc. a), por lo que el término no podría verse interrumpido ya que no se encontraba computando. Pero que si se considera, el reinicio a partir del 01/01/2010 el plazo también se encontraría prescripto el 01/01/2016, tomando incluso el año de suspensión de la ley 26.860.

En tanto que, para los períodos 12/2008 y 05/2009, estas causales se han producido con anterioridad al inicio del cómputo de la prescripción, el 01/01/2010, por lo que no había comenzado a correr, entonces no existe causa de interrupción alguna, no siendo posible interrumpir un plazo no iniciado.

También, entiende que no puede aplicársele la suspensión establecida por el artículo agregado a continuación del artículo 65 de la ley 11.683, debido a que la vista le fue notificada el 22/12/2016, esto es fuera de los 180 días anteriores a la prescripción del impuesto, la que ya había operado el 01/01/2016.

Asimismo, se queja de que el ente recaudador pretende aplicar el inciso c) del art. 65 de la ley de procedimientos alegando “casos de otra índole” y “cualquier otro acto judicial”, como una nueva causal interruptiva, a raíz las medidas precautorias instadas luego del dictado de las sentencias en las ejecuciones fiscales. Entiende que con ello se estaría desnaturalizando el sentido de la norma toda vez que la misma especifica que se trata de otros casos

en los que no existe ejecución fiscal en que pueden considerarse esas medidas interruptivas.

Respecto del fondo de la cuestión sostiene que el Fisco Nacional pretende imputarle un cargo abstraído de toda remisión a la conducta desplegada, enunciando el mismo de manera abstracta, resultando dicho actuar insuficiente y arbitrario, en tanto no se ha verificado la conducta individual y personal requerida por el instituto, la que debe ser imputable a título de dolo o culpa.

Señala que no se ha configurado ninguno de los supuestos de atribución para su responsabilidad solidaria en tanto no existe deuda exigible, toda vez que se encuentra prescripta, no se ha acreditado incumplimiento alguno de los deberes a su cargo y no se encuentra verificada la conducta dolosa o culposa en el ejercicio de sus funciones.

También plantea la improcedencia de los intereses resarcitorios en tanto su actuación fue razonable y diligente, con lo cual, no es posible atribuirle mora culpable que justifique su generación.

Por último, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y peticiona que se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 72/83 contesta la representación fiscal el traslado del recurso y peticiona, con fundamento en los hechos y el derecho que expone, que se confirme el acto venido en recurso, con costas. Hace reserva del caso federal y acompaña los antecedentes administrativos.

III.- Que a fs. a fs. 110 se elevan los autos a conocimiento de la Sala “A” y a fs. 114 se llaman a sentencia.

IV.- Que por lógica precedencia, corresponde tratar en primer lugar, los agravios del recurrente respecto de prescripción de las facultades y poderes fiscales para determinar la extensión de su responsabilidad solidaria, la que afirma operó el 01/01/2016 para todos los períodos en discusión.



Cabe resaltar que el Fisco Nacional, tanto en el acto apelado como en el dictamen jurídico y en el escrito de contestación de recurso, no expone la fecha en que la mentada prescripción habría operado, sino que simplemente realiza una exposición del articulado de las causales de suspensión e interrupción que entiende aplicable al caso, sin explicar como impacta cada uno de ellos en el cómputo, para llegar a la conclusión genérica de que *“por aplicación de los preceptos legales citados y teniendo todo el análisis efectuado por el servicio jurídico, corresponde señalar que a la fecha no se encuentran prescriptas las acciones y poderes del Fisco con relación a los juicios de ejecuciones fiscales con sentencia judiciales incluidas en la vista corrida.”*

En este contexto, a fin de realizar un acabado análisis de las causales de suspensión e interrupción de la prescripción alegadas por el organismo fiscal, en primer lugar, cabe recordar que la acción del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos y para aplicar y hacer efectivas las multas prescriben a los 5 años en el caso de contribuyentes inscriptos (artículo 56 ley N° 11.683), plazo que se computa desde el 1° de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen (artículo 57 ley N° 11.683), o haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerada como hecho u omisión punible (artículo 58 ley N° 11.683).

Además, el mismo ordenamiento legal prevé, en el inciso a) de su artículo 65, que se supenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales ... Desde la fecha de intimación administrativa de pago de tributos determinados, cierta o presuntivamente con relación a las acciones y poderes fiscales para exigir el pago intimado. Cuando mediare recurso de apelación ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, la

suspensión, hasta el importe del tributo liquidado, se prolongará hasta noventa (90) días después de notificada la sentencia del mismo que declare su incompetencia, o determine el tributo, o apruebe la liquidación practicada en su consecuencia. La intimación de pago efectuada al deudor principal, suspende la prescripción de las acciones y poderes del Fisco respecto de los responsables solidarios.

A su vez, el artículo 67, en su inciso c), reza que la prescripción se interrumpirá por el juicio de ejecución fiscal iniciado contra el contribuyente o responsable en los únicos casos de tratarse de impuestos determinados en una sentencia del TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION debidamente notificada o en una intimación o resolución administrativa debidamente notificada y no recurrida por el contribuyente; o, en casos de otra índole, por cualquier acto judicial tendiente a obtener el cobro de lo adeudado.

En orden a este juego normativo se ha expedido este Tribunal en el Acuerdo Plenario, del 02/10/1975, en la causa “Salvatierra, Mario Rodolfo y otro s/recurso de apelación”, en el que se fijó la doctrina legal *“Los actos interruptivos de la prescripción cumplidos con relación a una sociedad anónima, interrumpen el curso del plazo de la prescripción de las acciones y poderes del Fisco Nacional para determinar y exigir el pago del impuesto, no sólo respecto de la sociedad sino también respecto de los directores de la misma, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 18 inc. 1 de la ley N° 11.683, T.O. En 1974”* (actual art. 8 del texto ordenado en 1998 y modif.).

Además, debemos recordar que la ley N° 26.860 (B.O. 03/06/13) en su artículo 17 estableció: *“Suspéndase con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización esté a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales”*. Al respecto, debe tenerse presente que de conformidad con el artículo 21 de la mencionada norma, sus disposiciones son de orden público y entraron en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial.

La redacción del texto legal, no arroja dudas acerca de la intención del legislador, en cuanto a que la mentada suspensión se dispone “con carácter general”, esto es, que abarca a la generalidad de los contribuyentes responsables y no solamente a los que hubiesen ejercido el derecho a acogerse al régimen de normalización tributaria. Así lo ha entendido la C.S.J.N in re “Fisco Nacional c/Distribuidora El Plata SRL s/Ejecución Fiscal”, de fecha 26/11/91.

Por último, en el artículo sin número agregado a continuación del art. 65, dispone que se suspenderá por ciento veinte (120) días el curso de la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley y para aplicar y hacer efectivas las multas, desde la fecha de notificación de la vista del procedimiento de determinación de oficio o de la instrucción del sumario correspondiente, cuando se tratare del o los períodos fiscales próximos a prescribir y dichos actos se notificaran dentro de los ciento ochenta (180) días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción.

Ello así, el cómputo del plazo de la prescripción, para el período fiscal 10/2008, comenzó a correr el 01/01/2009, el cual corrió hasta el 27/03/2009 -fecha en que se cursó la intimación administrativa de pago (Art. 65 inc. a) ley de rito fiscal)- debiendo reanudarse el plazo el 27/03/2010, por lo que la prescripción habría operado el 01/01/2015.

Ahora bien, si se considera la interrupción del plazo prevista por el art. 65 inc. c) con el inicio del juicio de ejecución fiscal el 19/06/09, el cómputo del plazo de prescripción debe reiniciarse, a partir del primero de enero

del año siguiente a la fecha de la sentencia recaída en el proceso judicial firme, esto es 01/01/2010. Ello así, el nuevo término de 5 años se habría cumplido igualmente el 31/12/2014.

Sin embargo, resulta aplicable al período bajo análisis la suspensión de un año prevista por el art. 17 de la ley 26.860, operando por tanto la prescripción el 31/12/2015.

Respecto de los períodos fiscales 12/2008 y 05/2009, el inicio del cómputo de la prescripción comenzó el 01/01/2010. Nótese que en ambos períodos tanto las intimaciones de pago -cursadas el 12/03/2009 y 30/07/2009, respectivamente- y el inicio de los juicios de ejecución -el 24/08/2009 y 10/10/09- como las sentencias recaídas en los mismos -el 07/10/2009 y 10/12/2009- ocurrieron antes de que comenzara a correr la prescripción el 01/01/2010, dichos hechos no producen efectos a los fines del mentado instituto.

Ello así, iniciado el cómputo de cinco años a partir del 01/01/2010, sumada la suspensión prevista por la ley 26.860, la prescripción operaría también el 31/12/2015.

Ahora bien, una mención aparte merece la pretensión del Fisco Nacional de aplicar como nuevas causales de interrupción las distintas medidas precautorias iniciadas con posterioridad al dictado de las sentencias de ejecución fiscal. En efecto, ello no puede validarse por cuanto la propia letra de la ley -inciso c) del art. 67 de la ley 11.683- es clara respecto a que la causa interruptiva es el juicio de ejecución fiscal iniciado contra el contribuyente -la que como se vio ya fue aplicada-, siendo **en casos de otra índole**, donde se contempla cualquier acto judicial tendiente a obtener el cobro adeudado. Lo contrario implicaría convalidar la aplicación de la interrupción de la prescripción con cada nueva medida cautelar que el ente recaudador decidiera iniciar, cuando éstas son medidas complementarias a la ejecución fiscal iniciada oportunamente.

También debe descartarse la suspensión prevista por el artículo agregado a continuación del art. 65 de la ley de procedimiento, toda vez que la misma requiere para su configuración que la vista sea notificada dentro de los ciento ochenta días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción, situación que a todas luces no se da en el caso de autos por cuanto la notificación fue realizada el 22/11/2016.

Así las cosas, tanto la vista -22/11/2016- como la resolución apelada -23/07/2017- fueron emitidas por la Administración fiscal con posterioridad al 31/12/2015, fecha en la que operó la prescripción para los tres períodos fiscales reclamados en autos. Por ello, corresponde hacer lugar al planteo de prescripción introducido por el actor, con costas.

V.- Que por la forma como se resuelve, las demás cuestiones planteadas en el presente recurso debienen abstractas.

El Dr. Magallón dijo:

I. Que adhiero al relato de los hechos efectuado por el vocal preopinante, pero propongo una solución distinta respecto de la prescripción planteada por el recurrente, pues entiendo que debe ser rechazada.

II. Que en efecto, el apelante sostiene que las facultades del Fisco Nacional para determinar la deuda del Impuesto al Valor Agregado de los periodos fiscales 10/2008, 12/2008 y 05/2009 se encontraban prescriptas al momento de la emisión de la Resolución Nro. 80/2017 (DV DEOB) que recurre.

Según su razonamiento, durante el curso de la prescripción que se analiza han acaecido causales de suspensión - intimación de pago- y de interrupción -sentencia de ejecución fiscal-, del juego de las cuales surge que al

momento del dictado del acto habían fenecido las facultades del Fisco Nacional para la determinación de la deuda. Asimismo, plantea la improcedencia de la aplicación a su caso de la suspensión dispuesta en el artículo 17 de la ley N° 26.860.

Que ello así, en primer término y a los efectos del estudio de la prescripción opuesta, es dable analizar el marco normativo que regula el instituto y su aplicación concreta al presente caso.

Que la acción tanto para determinar y exigir el pago del impuesto como para aplicar y hacer efectivas las multas por parte del Fisco Nacional prescriben a los 5 años para el caso de los contribuyentes inscriptos (conf. Art. 56 de la ley 11.683), cuyo cómputo inicia el 1° de enero del año siguiente del vencimiento de los plazos generales para la presentación de las declaraciones juradas e ingreso del gravamen (conf. Art. 57).

Que a su turno -en lo que aquí interesa- el artículo 65 inciso a) establece “*Se suspenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales: a) Desde la fecha de intimación administrativa de pago de tributos determinados, cierta o presuntivamente con relación a las acciones y poderes fiscales para exigir el pago intimado. Cuando mediere recurso de apelación ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, la suspensión, hasta el importe del tributo liquidado, se prolongará hasta NOVENTA (90) días después de notificada la sentencia del mismo que declare su incompetencia, o determine el tributo, o apruebe la liquidación practicada en su consecuencia.*

Cuando la determinación aludida impugne total o parcialmente saldos a favor del contribuyente o responsable que hubieren sido aplicados a la cancelación —por compensación— de otras obligaciones tributarias, la suspensión comprenderá también a la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para exigir el pago de las obligaciones pretendidamente canceladas con dichos saldos a favor.

La intimación de pago efectuada al deudor principal, suspende la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar el impuesto y exigir su pago respecto de los responsables solidarios”.

Por su parte, y en lo atinente a la interrupción, el artículo 67 dispone “*La prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago del impuesto se interrumpirá:*

a) Por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación impositiva.

b) Por renuncia al término corrido de la prescripción en curso.

c) Por el juicio de ejecución fiscal iniciado contra el contribuyente o responsable en los únicos casos de tratarse de impuestos determinados en una sentencia del TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION debidamente notificada o en una intimación o resolución administrativa debidamente notificada y no recurrida por el contribuyente; o, en casos de otra índole, por cualquier acto judicial tendiente a obtener el cobro de lo adeudado.

En los casos de los incisos a) y b) el nuevo término de prescripción comenzará a correr a partir del 1° de enero siguiente al año en que las circunstancias mencionadas ocurran”.

Que según surge de las constancias obrantes en las presentes actuaciones, se encuentra acreditado que con fecha 27/03/2009 el Fisco Nacional intimó de pago al deudor principal e inició el juicio de ejecución fiscal el 19/06/2009. El 29/09/2009 se dictó la sentencia de trance y remate que hizo lugar al reclamo de deuda.

A la luz de la normativa reseñada en los párrafos precedentes y los hechos verificados en el curso de la

prescripción que se analiza, es dable mencionar que para el periodo fiscal 10/2008 -el más antiguo de la deuda que se discute- el cómputo del término se inició el 01/01/2009, suspendiéndose con la intimación de pago el 27/03/2009 e interrumpiéndose con el inicio del juicio de ejecución fiscal el 19/06/2009.

Que hasta allí, el análisis que se propone coincide con el efectuado por el vocal preopinante. Sin embargo, observo que se toma como fecha de inicio del nuevo cómputo el 1° de enero del 2010, no obstante que el último párrafo del artículo 67 prescribe que *“En los casos de los incisos a) y b) el nuevo término de prescripción comenzará a correr a partir del 1° de enero siguiente al año en que las circunstancias mencionadas ocurran”* excluyendo expresamente al inciso c), referido, justamente, al supuesto de promoción del juicio de ejecución fiscal y/o de llevarse a cabo cualquier acto tendiente a obtener el cobro de lo adeudado.

La Sala “B” de este Tribunal tuvo oportunidad de explicar la razón por la cual la ley procedimental en el art. 67 - art. 63 del texto legal correspondiente a la fecha de los hechos juzgados- no establece *ex ante* la fecha de reanudación del plazo prescriptivo en los casos en que el Fisco promueve el juicio de apremio: *“(…) ello es así dado que el artículo 63 distingue tres causales interruptivas: La del inc. 1 y la del inc. 2, que constituyen circunstancias que se verifican instantáneamente, y la del inc. 3, que tiene un lapso de duración que va desde la iniciación del juicio de ejecución fiscal hasta su conclusión (1° parte), o por el tiempo que dure el acto judicial tendiente a obtener el cobro de lo adeudado (2° parte)”* (HERMAN, Isidoro”, 31/05/1974). El destacado es propio.

También la doctrina ha adoptado esta interpretación al explicar, en el tópico referido al inicio del nuevo plazo prescriptivo *post* interrupción, la razón que justifica la diferente solución adoptada en los incs. a) y b) con respecto a la del inciso c) del art. 67: *“Consecuente con la forma de computar la prescripción legislada por el art. 60, en la prescripción interrumpida por reconocimiento de la obligación o por renuncia al término corrido de la prescripción en curso (incs. 1 y 2 del art. 69), el nuevo término empieza a correr desde el 1 de enero siguiente al año en que hubieran ocurrido las circunstancias referidas. No se ha adoptado una disposición análoga para el supuesto del inc. 3, sobre acciones judiciales, debido a que presumiblemente ellas terminan con sentencias firmes de las cuales resultan créditos comprendidos en el régimen general de prescripción estatuido por el Código Civil”* (GUILIANI FONROUGE, C.M. y NAVARRINE, S.C.; Procedimiento Tributario; 5ª. Edición, Edit. Depalma, Bs.As. 1992, pág. 390).

Avala la exactitud de dichas interpretaciones la circunstancia de que en el transcurso del referido lapso de interrupción -el correspondiente a todo el trámite del apremio hasta el dictado de sentencia- podría verificarse la caducidad de la instancia o el desistimiento del acreedor, en cuyo caso la interrupción se tendría por no sucedida, circunstancia o efecto del que las normas tributarias nada prevén y que, ello no obstante, resultaría igualmente aplicable a las obligaciones de igual naturaleza. En este sentido, se ha señalado que *“Escogida la vía judicial, la prescripción permanecerá interrumpida en tanto no se declare la caducidad de la instancia (art. 310 C.P.C.C.N.) o se rechace la demanda. De lo contrario, ésta conserva sus efectos interruptivos (...)”* (CORTI, A.H.M., BLANCO, B., BUITRAGO, I., CALVO, R., TESÓN, M.; Procedimiento Fiscal; 1ª. Edición; Ed. Tesis, Bs.As. 1987, pág. 278).

Que bajo tales premisas, considero que no encontrándose previsto expresamente por la ley N° 11.683 que el nuevo plazo de prescripción debía computarse a partir del 1° de enero del año siguiente -como sí lo hace para los casos de los incisos a) y b) del art. 67-, procedería remitirse a lo establecido en el artículo 197 de la norma de rito en cuanto establece que *“Será de aplicación supletoria en los casos no previstos en este Título y en el Reglamento Procesal del Tribunal Fiscal, el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y, en su caso, el Código Procesal Penal de la Nación”*. Vale decir, procedería en el caso la aplicación del Código Civil.

Que a luz de lo merituado y cediendo entonces la aplicación de la ley de rito a falta de previsión expresa, corresponde analizar las normas civiles que a tal efecto resultarían aplicables al caso.

Como regla fundamental de la materia, el art. 3956 del Código Civil establecía que la prescripción de las acciones personales comienza a correr “desde la fecha del título de la obligación”. Al respecto, se ha dicho que “*El art. 3956 implica una suerte de regla general, según la cual la prescripción no se vincula al derecho subjetivo en sí, ni a la relación jurídica dentro del cual éste se ejercita, sino excluyentemente a la acción para hacerlo valer en juicio*” agregándose que dicho artículo “*...abarca exclusivamente las obligaciones puras, es decir que, cuando el derecho del titular está sometido a un plazo u otra contingencia que traba el ejercicio actual de la acción, el plazo de prescripción no corre.*” (LOPEZ MESA, Marcelo J., *Código Civil y Leyes Complementarias*, Ed. Lexis Nexis, Bs.As. 2008; Tomo IV, pág. 919).

A su turno y en cuanto se refiere a la extensión del plazo prescriptivo de la acción cuyo titular es el condenado por una sentencia, la Corte Suprema tiene dicho que “*El nuevo título para exigir el cumplimiento del derecho que reconoce la sentencia que hizo lugar a la acción de reivindicación, que es distinto de la relación jurídica originaria, prescribe en el plazo del art. 4023 del Código Civil.*” (Fallos 311:574). Como puede advertirse, en casos como el de autos, con el dictado de la sentencia judicial en el ámbito del juicio de ejecución surge un nuevo título -*actio judicata*- que es distinto al que justificaba la relación originaria, esto es, la que surgía del derecho tributario que regulaba la relación de derecho público. El artículo 4023 invocado en el decisorio señalaba que “*Toda acción personal por deuda exigible se prescribe por diez años, salvo disposición especial*”.

Dicho esto y teniendo en cuenta que el dictado de la sentencia de trance y remate tuvo lugar el 29/09/2009, el cómputo del nuevo término -previamente interrumpido por la promoción de la demanda de ejecución fiscal- habrá de regirse con arreglo a lo previsto por las normas del Código Civil (vigentes en aquel periodo).

Que corresponde mencionar que en agosto de 2015 -esto es, durante el lapso en que se encontraba corriendo el curso prescriptivo de la *executio*- se sanciona el Nuevo Código Civil y Comercial de la Nación. El nuevo código de fondo, respecto del conflicto temporal de vigencia de ambas leyes, dispuso:

“Artículo 2537.- Los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior. Sin embargo, si por esa ley se requiere mayor tiempo que el que fijan las nuevas, quedan cumplidos una vez que transcurra el tiempo designado por las nuevas leyes, contado desde el día de su vigencia, excepto que el plazo fijado por la ley antigua finalice antes que el nuevo plazo contado a partir de la vigencia de la nueva ley, en cuyo caso se mantiene el de la ley anterior. Se exceptúa de lo prescripto anteriormente las acciones civiles derivadas de los delitos de lesa humanidad.

Que del análisis de las normas propuestas, se concluye que el nuevo plazo prescriptivo inició su cómputo desde el momento en que las sentencias de ejecución fiscal habían adquirido firmeza y se extendió por el plazo de 10 años. Bajo tal premisa, debe entenderse que la acción de la que el Fisco es titular respecto de las obligaciones sustanciales del contribuyente no se encontraba prescripta, en ningún caso, al 23/06/2017, momento de la emisión de la Resolución Nro. 80/2017 (DV DEOB) que viene a recurrirse.

III.- Restaría analizar ahora el agravio expresado por el actor de autos -en su calidad de responsable solidario del contribuyente- relacionado con la alegada inaplicabilidad al deudor solidario del efecto interruptivo derivado de la promoción de ejecución fiscal por parte del Fisco Nacional que prevé el art. 67 en su inciso c).

Que en el aspecto que se analiza bastaría, para resolverlo en el ámbito de la intervención que corresponde a este Tribunal, la invocación de la doctrina emanada del Acuerdo Plenario dictado en la causa “SALVATIERRA,

Mario Rodolfo y otro” en fecha 02/10/1987, atento resultar de aplicación obligatoria para todas sus Salas. En dicho acuerdo quedó sentada la doctrina legal según la cual los actos interruptivos de la prescripción cumplidos con respecto al contribuyente extienden sus efectos a los responsables solidarios del mismo.

Que sin perjuicio de ello y a mayor abundamiento, entiendo que, al igual que sucede con la situación analizada previamente respecto del cómputo del plazo prescriptivo, corresponde en este caso recurrir supletoriamente a las normas del Código Civil.

En primer lugar, cabe señalar que tanto el art. 713 del Código Civil como el art. 2549 del Código Civil y Comercial establecen como principio general que la interrupción de la prescripción contra el deudor principal se extiende al deudor solidario.

En ese contexto, puede afirmarse que en tren de efectuar una interpretación sistémica de las normas procedimentales tributarias y las que rigen los mismos institutos en el derecho civil -que como ya se dijo, resultan de aplicación supletoria a situaciones no previstas en la ley fiscal-, nada podría explicar razonablemente que, mientras que en ambos contextos normativos las causales de suspensión del curso prescriptivo se aplican y producen simultáneamente efectos para deudor principal y responsable solidario, no debiera suceder lo mismo para las causales de interrupción. En otras palabras, que la paridad de tratamiento en los dos institutos -suspensión e interrupción- para los deudores solidarios se daría en el caso del derecho de fondo y no así en la Ley 11.683.

Considero que una interpretación que sostuviese que la omisión de la ley 11.683 de hacer expresa mención de que determinados actos interruptivos de la prescripción extienden sus efectos al responsable solidario implicaría liberarlo de ellos, estaría desentendiéndose de la existencia del cardinal principio *pro actione*, que postula que el instituto de la prescripción es de aplicación restrictiva y, en caso de duda, debe preferirse la interpretación que mantenga vivo el derecho (Fallos 338:161; 326:742).

Por lo meritado, VOTO por no hacer lugar a la prescripción planteada por el actor, con costas.

La Dra. Guzmán dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Porporatto.

En mérito a lo expuesto, por mayoría, **SE RESUELVE:**

Hacer lugar a la excepción de prescripción planteada por el actor, con costas.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

