



CÁMARA DE APELACIONES EN LO CAYT - SALA I SECRETARÍA ÚNICA  
GCBA CONTRA CONSUHOTEL SRL SOBRE EJECUCIÓN FISCAL

Número: EXP 63743/2015-0

CUIJ: EXP J-01-00063650-5/2015-0

Actuación Nro: 13473321/2019

Ciudad de Buenos Aires, 10 de septiembre de 2019.

**VISTOS:**

Estos autos para resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte actora a fs. 110/110 vta., fundado a fs. 113/118, cuyo traslado no fue contestado por la contraria contra la resolución de fs. 104/107.

A fs. 122/125 vta., dictaminó el Ministerio Público Fiscal.

**CONSIDERANDO:**

I. El Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, promovió ejecución fiscal contra Conshotel SRL, con sustento en el certificado de deuda obrante a fs. 2/3, reclamando una deuda de noventa y tres mil trescientos trece pesos con treinta y seis centavos (\$93.313,36) en concepto de anticipos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por los períodos 3/2010 a 12/2014, que fue calculada de acuerdo al procedimiento previsto en el artículo 194 del Código Fiscal, t.o. 2015.

II. A fs. 43/48 vta., se presentó la parte demandada y opuso las excepciones de inhabilidad de título, pago total o parcial y prescripción de los períodos reclamados.

III. A fs. 54/62, la actora contesto las excepciones opuestas y solicitó su rechazo.

IV. A fs. 66, se abrió la causa a prueba y a fs. 73/100 vta., se produjo la ordenada.

V. El señor juez de grado, a fs. 104/107, dictó la sentencia rechazando la ejecución fiscal intentada, con costas a la actora.

Para así decidir, consideró que *“conforme se desprende del informe expedido por la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos –obrante a fs. 73/100–, el contribuyente CONSUHOTEL SRL había efectuado presentaciones de declaraciones juradas –respecto de la totalidad de los períodos reclamados en autos– con fecha 22/12/2015 y que algunas de dichas posiciones poseían a su vez declaraciones rectificativas, cuya presentación se efectuó el 05/01/2016.// Así las cosas, corresponde poner de resalto que, conforme se desprende de las constancias de autos, la demandada presentó las declaraciones juradas con anterioridad a la fecha de interposición de la demanda –29/12/2015, v. fs. 5 vta.–.// A su vez, lo cierto es que al momento de efectuarse la notificación de la intimación de pago –03/06/2016, v. cédula de fs. 14–, la demandada había dado cumplimiento con la presentación de la totalidad de las declaraciones juradas por los períodos cuya deuda se reclama en autos. Ello así, al momento de notificación de la demanda se encontraba ausente respecto de los períodos indicados, el requisito al cual la norma supedita la facultad de exigir judicialmente pagos a cuenta, esto es, la falta de presentación de declaraciones juradas por uno o más períodos fiscales”* (v. fs. 106/106 vta).

VI. La actora a fs. 110/110 vta., interpuso recurso de apelación y fundó su pretensión en que: i) la contribuyente no presentó las declaraciones juradas correspondientes a los períodos reclamados ni canceló en modo alguno la deuda determinada por el Fisco pese a hallarse intimada previamente al efecto; ii) el título ejecutivo resulta totalmente hábil para iniciar las presentes actuaciones; iii) no corresponde condenar en costas al GCBA pues la promoción del juicio ejecutivo se debió exclusivamente a una falta de cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la demandada (v. fs. 113/118).

VII. A los efectos de tratar los agravios de la actora, corresponde evaluar el marco normativo aplicable.

El artículo 194 del Código Fiscal T.O. 2015, establece que *“[e]n los casos de contribuyentes que no presenten declaraciones juradas por uno (1) o más*



CÁMARA DE APELACIONES EN LO CAYT - SALA I SECRETARÍA UNICA

GCBA CONTRA CONSUHOTEL SRL SOBRE EJECUCIÓN FISCAL

Número: EXP 63743/2015-0

CUIJ: EXP J-01-00063650-5/2015-0

Actuación Nro: 13473321/2019

*períodos fiscales o anticipos, la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos los emplazará para que dentro del término de quince (15) días presenten las declaraciones juradas e ingresen el impuesto correspondiente.*

*“Si dentro de dicho plazo no regularizan su situación podrá requerirse judicialmente el pago, a cuenta del gravamen que en definitiva les corresponde abonar, de una suma equivalente al impuesto declarado o determinado en el período fiscal o de una suma equivalente al impuesto declarado o determinado en el período fiscal o anticipo más próximo, según corresponda por cada una de las obligaciones omitidas.*

*“Existiendo dos (2) períodos o anticipos equidistantes se ha de tomar el que arroje mayor gravamen. En ningún caso el importe así determinado podrá ser inferior al que a tal efecto fije la Ley Tarifaria para las distintas actividades.*

*“Cuando no exista gravamen declarado o determinado que pueda servir de base para el cálculo de la suma a requerir como pago a cuenta, se reclamará en tal concepto el importe que, para la actividad del contribuyente establezca la Ley Tarifaria.*

*“Tratándose de contribuyentes no inscriptos podrá requerirse como pago a cuenta, una suma equivalente al duplo del importe fijado por la Ley Tarifaria.*

*“Cuando la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos aceptare las reclamaciones del contribuyente y esté regularizada su situación por el nuevo monto determinado –si lo hubiere- bastará al respecto la constancia suscripta por el funcionario competente de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos para enderezar o concluir la ejecución fiscal o administrativa según corresponda. Sin perjuicio de lo expuesto, subsiste la obligación del contribuyente de tener que satisfacer las costas y gastos del juicio.*

*Los contribuyentes incluidos en el Régimen Simplificado no quedan comprendidos en la disposición del presente artículo”.*

Como ya ha sostenido esta Sala en reiterados precedentes, la norma transcripta encuentra su fuente en el art. 31 de la ley 11.683, vigente en el ámbito federal y que contiene una disposición de alcances similares (confr. “GCBA C/ Blockbuster Argentina S.A. S/ Ejecución Fiscal”, EXPTE: EJF 16159/0, de fecha 26/12/2006, entre otros).

Al respecto, la doctrina ha entendido que el fundamento de la norma mencionada se encuentra “*por un lado, en la presunción de continuación en la actividad de quien continúa inscripto sin haber declarado su cese, y por otro, en el periculum in mora que evidencia la contumacia en presentar declaración jurada*” (García Mullin, R., “Las presunciones en derecho tributario”, D.F., XXXVIII-498. Citado en Navarrine, Susana C. y Asorey, Rubén, “Presunciones y ficciones en el derecho tributario”, 3ª edición, Lexis Nexis, Buenos Aires, 2006, págs. 122).

Sin embargo, la Corte de Suprema de Justicia de la Nación entendió que “*la facultad asignada al fisco local para requerir el pago provisorio de impuestos vencidos a quienes no hubieran presentado declaraciones juradas debe interpretarse restrictivamente, por constituir una excepción al principio, relativo a la determinación de oficio de las obligaciones tributarias y teniendo en consideración que, en dicho marco, el contribuyente cuenta con la vista que asegura la defensa de sus derechos*” (confr. doctrina de Fallos: 298:626, 316:2764 y, más recientemente, 333:1268).

A similar conclusión ha arribado esta Cámara. En efecto, esta Sala ha entendido que “*el régimen de pago a cuenta establecido por el ordenamiento fiscal constituye un procedimiento excepcional, que tiene una regulación específica, y es de interpretación restrictiva*” (“GCBA c/ Soluciones Documentales S.A. Sobre Ejecución Fiscal”, Expte.: EJF 527488/0, de fecha 30/03/2007). Al respecto cabe traer a colación que la Sala II ha sostenido que “*dicha facultad debe interpretarse estrictamente, en la medida en que implica apartarse del procedimiento establecido ordinariamente para la determinación de las obligaciones tributarias de los contribuyentes (estimación de oficio, sobre base cierta o presunta)*” (confr. “GCBA Contra Aldear Foods S.A. Sobre Ej. Fisc. - Ing. Brutos Convenio Multilateral”, Expte.: EJF 1108932/0, de fecha 05/08/2014 y “GCBA c/ Clásica Sociedad Anónima s/ ej. fisc. – ing. brutos convenio multilateral”, Expte.: EJF 165.236/0, del 12/12/2003, entre muchos otros).

Asimismo, del artículo transcripto se observa, como ya ha dicho esta Sala, que “*la norma citada exige una intimación previa en caso de no ser presentadas*



CÁMARA DE APELACIONES EN LO CAYT - SALA I SECRETARÍA UNICA

GCBA CONTRA CONSUHOTEL SRL SOBRE EJECUCIÓN FISCAL

Número: EXP 63743/2015-0

CUIJ: EXP J-01-00063650-5/2015-0

Actuación Nro: 13473321/2019

*las DDJJ y que, cumplido el plazo de quince (15) días fijado, podrá requerirse judicialmente el pago, esto es, sin necesidad de realizar un procedimiento administrativo adicional antes de requerir judicialmente el pago por vía de apremio” (conf. “GCBA C/ G2 Consultora Inmobiliaria S.R.L. S/ Ej. Fisc. - Ingresos Brutos Convenio Multilateral”, Expte.: EJJ 1056529, de fecha 01/08/2014). En este mismo sentido se ha expresado la Sala II en cuanto a que “...a los efectos de poder emitir una constancia de deuda en los términos del artículo 142 del CF (t.o. 2002) no basta con que el contribuyente no haya presentado la declaración jurada, sino que es indispensable que el Fisco lo intime a subsanar esa omisión en el plazo de quince días” (“GCBA C/ Ursini Ángel José S/ Ej. Fisc. - Ingresos Brutos”, Expte.: EJJ 854940/0, de fecha 21/03/2013).*

Por otro lado, el artículo faculta a la administración tributaria a que en caso de que aceptare las reclamaciones del contribuyente y éste regularice su situación, el fisco podrá concluir la ejecución fiscal o enderezarla, esto último implica redeterminar el monto reclamado en más o en menos y para ello solo bastará la constancia suscripta por el funcionario competente de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos. No obstante, en caso de iniciada la ejecución fiscal, persiste la obligación del contribuyente de tener que satisfacer, las costas y gastos del juicio.

Sin perjuicio de ello, la norma transcripta no implica que el contribuyente pierda la facultad que le otorga el ordenamiento jurídico de alegar y demostrar, en el acotado marco cognitivo de la ejecución fiscal, la inexistencia manifiesta de la deuda.

**VIII.** En este marco, corresponde analizar las circunstancias del caso.

**VIII.1.** Se observa que no está cuestionado que la actora intimó a la ejecutada a que en el plazo de 15 días hábiles presente las declaraciones juradas relativas a los anticipos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos reclamados en las presentes actuaciones y, de corresponder, pagar el respectivo monto.

Asimismo, surge que la constancia de deuda que da origen a la presente ejecución fue expedida por la autoridad administrativa el 15 de diciembre de 2015 (conf. fs. 2/3) y los autos se iniciaron el 29 de diciembre de 2015 (conf. fs. 5 vta.).

Por último, cabe destacar que el 03 de junio de 2016 el GCBA notificó a la demandada de la intimación de pago judicial (conf. fs. 14/14 vta.).

**VIII.2.** Por otro lado, y en lo que aquí interesa, se observa que la demandada presentó las declaraciones juradas requeridas en autos el 22 de diciembre de 2015 y que algunas de dichas posiciones poseían a su vez declaraciones rectificativas, cuya presentación se efectuó el 5 de enero de 2016 (conf. fs. 98).

A su vez, el 8 de enero de 2016, se presentó ante la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos y efectuó el pertinente descargo (conf. fs. 16). En este sentido cabe agregar que, conforme surge de las constancias de la causa, la administración tributaria no se habría expedido respecto de las presentaciones efectuadas por Consuhotel SRL.

**IX.** Así las cosas, cabe recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha admitido, en el marco de la ejecución fiscal, la deducción de defensas fundadas en la manifiesta inexistencia de deuda y ha señalado también que ello no resulta procedente cuando fuera necesario recurrir a elementos o consideraciones que exceden el ámbito cognoscitivo en que se desarrolla la acción, particularmente cuando dicha circunstancia no surja de modo claro y expreso de las constancias agregadas a la causa (Fallos: 278:340; 320:58; 322:1709; 323:816; 327:968).

En este sentido, el Máximo Tribunal Federal ha señalado que los Tribunales deben evitar atenerse a un excesivo rigor formal en la decisión de las causas propuestas a su conocimiento (conf. Fallos: 238:550; 300:801; 301:725, entre otros), siendo su norte dilucidar la verdad jurídica objetiva en el caso traído a su análisis (Fallos: 248:291, 306:738), pues la renuncia a la verdad es incompatible con el servicio de justicia (Fallos: 329:755).

**X.** En el presente caso, surge que el demandado, desde su primera presentación, alegó la inhabilidad del título glosado a fs. 2/3 y el pago de la deuda



CÁMARA DE APELACIONES EN LO CAYT - SALA I SECRETARÍA ÚNICA

GCBA CONTRA CONSUHOTEL SRL SOBRE EJECUCIÓN FISCAL

Número: EXP 63743/2015-0

CUIJ: EXP J-01-00063650-5/2015-0

Actuación Nro: 13473321/2019

reclamada; aspecto que fue ponderado por el magistrado de grado y provocó el rechazo de la ejecución fiscal iniciada, con costas a la actora.

Al respecto debe reiterarse que, conforme surge de las constancias de autos, Consuhotel SRL el 22 de diciembre de 2015, presentó las declaraciones juradas respecto de los periodos fiscales reclamados en autos, con rectificaciones efectuadas el 5 de enero de 2016. Asimismo, el 8 de enero de 2016, se presentó ante la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos y efectuó el pertinente descargo (conf. fs. 16 y 98).

A los efectos de darle un adecuado tratamiento al presente caso, es menester reiterar que, la Corte de Suprema de Justicia de la Nación entendió que *“la facultad asignada al fisco local para requerir el pago provisorio de impuestos vencidos a quienes no hubieran presentado declaraciones juradas debe interpretarse restrictivamente, por constituir una excepción al principio, relativo a la determinación de oficio de las obligaciones tributarias y teniendo en consideración que, en dicho marco, el contribuyente cuenta con la vista que asegura la defensa de sus derechos”* (confr. doctrina de Fallos: 298:626, 316:2764 y, más recientemente, 333:1268). En este último precedente, caratulado: *“Recurso de hecho deducido por la demandada en la causa Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Diversas Explotaciones Rurales S.A.”*, la Corte contempló, para dejar sin efecto la sentencia apelada, que *“[e]n el caso no puede soslayarse que el contribuyente presentó las declaraciones juradas correspondientes a los ejercicios fiscales reclamados, que no fueron impugnadas, por montos inferiores a los que se pretende ejecutar”* (el resaltado no obra en el original).

En este contexto, cabe traer a colación las palabras del Dr. José Osvaldo Casás, quien ha señalado que *“[a] pesar de que el cobro provisorio de impuestos vencidos reviste carácter excepcional —Fallos: 316:2764—, para resultar viable su descalificación se requiere el pago total de la deuda reclamada o su oportuna regularización ... lo que obliga a que exista acreditada identidad en el contribuyente y los períodos ejecutados por dicho mecanismo, y los que fueran objeto de*

*regularización*” (voto en la causa “GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en ‘GCBA c/ Estación Lima s/ ej. fisc. Ing. brutos convenio multilateral’”, Expte. n° 8249/11 y su acumulado, Expte. n° 8255/11: “Estación Lima s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en ‘GCBA c/ Estación Lima s/ ej. fisc. Ing. brutos convenio multilateral’”, de fecha 29/05/2012).

Por lo expuesto, atento el carácter excepcional del procedimiento establecido en el art. 194 del Código Fiscal T.O. 2015 y que la facultad de la administración tributaria de exigir pagos provisorios de impuestos vencidos debe interpretarse de manera restrictiva, toda vez que al momento de notificarle el inicio de la ejecución fiscal, esto es el 03/06/16, la demandada había presentado las declaraciones juradas y que, de las constancias de autos, surge que el GCBA no habría impugnado las declaraciones efectuadas por el contribuyente, no cabe más que rechazar el recurso de apelación interpuesto en relación al agravio tratado, dado que no se darían los presupuestos fácticos para el cobro del tributo requerido de manera provisoria.

**XI.** A. mayor abundamiento resulta oportuno señalar que una vez presentadas las declaraciones juradas en concepto de anticipos o la declaración jurada anual, tal como hizo la demandada en autos, la Administración fiscal posee las potestades de verificar y fiscalizar las declaraciones efectuadas y llegado el caso, iniciar el procedimiento de determinación de oficio, sobre base cierta o presunta, con los respectivos cargos infraccionales por incumplimiento de los deberes formales y materiales, e incluso, de merituar la situación, aplicar las sanciones pasibles en caso de demostrarse el ardid en el obrar del contribuyente.

En este contexto, atento a las amplias facultades que detenta la Administración tributaria, no puede dejar de recordarse que, “[l]as ejecuciones ágiles de los tributos constituyen un cimiento esencial de la vida de un estado. Pero, ello no debe hacer perder de vista que sólo debe cobrar las deudas efectivamente existentes” (voto del Dr. Luis F. Lozano Expte. n° 4635/06 “Diversas Explotaciones Rurales SA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en ‘GCBA c/ Diversas Explotaciones Rurales SA s/ ejecución fiscal’”, de fecha 20/11/2006).





CÁMARA DE APELACIONES EN LO CAYT - SALA I SECRETARÍA UNICA

GCBA CONTRA CONSUHOTEL SRL SOBRE EJECUCIÓN FISCAL

Número: EXP 63743/2015-0

CUIJ: EXP J-01-00063650-5/2015-0

Actuación Nro: 13473321/2019

**XII.** En cuanto a la imposición de las costas se debe ponderar que si bien la demandada rectificó las declaraciones juradas requeridas con posterioridad a la promoción de la ejecución fiscal, la actora decidió continuar con las presentes actuaciones y notificar la intimación judicial de pago transcurrido más de cuatro (4) meses de que Consuhotel SRL presentó las declaraciones juradas requeridas.

Se observa que, entre la fecha en que la demandada presentó las declaraciones juradas respecto de los períodos fiscales reclamados y el día que la actora trabó la *litis* de autos el GCBA contó con un plazo razonable para evaluar que temperamento adoptar respecto a la prosecución de la presente ejecución fiscal. En consecuencia, y dada la prudencia con la que se debe obrar cuando se usan facultades excepcionales, no cabe más que confirmar la imposición de costas a la vencida, tal como lo hizo el *a quo*, e imponerlas en esta instancia a la actora (cfr. art. 62, CCAyT).

En mérito a lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el GCBA y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento de grado en cuanto fuera materia de agravio en los términos del considerandos VII y X; 2) Imponer las costas en esta instancia a la actora (cfr. art. 62, CCAyT).

Regístrese, notifíquese a las partes por Secretaría y al Ministerio Público Fiscal en su despacho. Oportunamente, devuélvase.

Mariana DÍAZ  
Jueza de Cámara  
Contencioso Administrativo y Tributario  
Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Fabiana H. SCHAFFRIK de NÚÑEZ  
Jueza de Cámara  
Contencioso Administrativo y Tributario  
Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Carlos F. BALBÍN  
Juez de Cámara  
Contencioso Administrativo y Tributario  
Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Cámara Contenciosa Adm. y Tributaria  
Ciudad Autónoma de Bs. As. -SALA I  
Registrado en el Libro de... EJECUCIONES  
...FISCAL... bajo el No. 14  
Folio... 171... del Tomo... V... Conste.