



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

A C U E R D O

En la ciudad de La Plata, a 11 de abril de 2018, habiéndose establecido, de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo 2078, que deberá observarse el siguiente orden de votación: doctores **Soria, Pettigiani, Negri, de Lázzari**, se reúnen los señores Jueces de la Suprema Corte de Justicia en acuerdo ordinario para pronunciar sentencia definitiva en la causa A. 74.007, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Arias, Juan Carlos y otros. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley".

A N T E C E D E N T E S

La Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en La Plata hizo lugar al recurso de apelación interpuesto por la Fiscalía de Estado y -en consecuencia- mandó llevar adelante la ejecución promovida (v. fs. 134/140).

Disconformes con dicho pronunciamiento, los codemandados Juan Carlos Arias y Arturo Varela interpusieron recursos extraordinarios de inaplicabilidad de ley y de inconstitucionalidad (v. fs. 156/181), cuya concesión fue denegada por la Cámara interviniente con fundamento en que en el caso no se advertían circunstancias que permitieran apartarse del principio según el cual las decisiones recaídas en un juicio de apremio no revisten carácter de definitivas (v. fs. 183/184).

Frente a ello, los impugnantes presentaron una queja (v. fs. 277/304) que esta Corte acogió parcialmente, desestimándola en lo relativo al recurso de inconstitucionalidad más concediendo el de inaplicabilidad de ley, esto último por entender que la sentencia atacada resultaba equiparable a definitiva, toda vez que lo decidido podía generar a los impugnantes un agravio de imposible o insuficiente reparación



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

ulterior, para lo cual se tuvo en cuenta que tras lo decidido el 14 de octubre de 2014 por la Corte nacional *in re* "Expreso Quilmes S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de", se había alegado en la especie la inexistencia de la deuda reclamada (v. fs. 306/308).

Dictada la providencia de autos para resolver (v. fs. 313), encontrándose la causa en estado de pronunciar sentencia, la Suprema Corte decidió plantear y votar la siguiente

C U E S T I Ó N

¿Es fundado el recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley interpuesto?

V O T A C I Ó N

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor Soria dijo:

I.1. La Fiscalía de Estado promovió juicio de apremio sobre la base de los títulos ejecutivos 509.707, 509.712, 509.714 y 509.718, en los cuales se plasman deudas atribuidas a los señores Juan Carlos Arias, Arturo Varela, Domingo Zapone y Julio David Janica, en su carácter de responsables solidarios de las obligaciones de Expreso Quilmes S.A. en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos y multas, correspondientes a los períodos 1991 a 1998, por la suma total de \$43.682.119,67, con más intereses y costas (v. fs. 3/10 y 13/15).

I.2. A fs. 34/44, los señores Juan Carlos Arias, Arturo Varela y Julio David Janica se presentaron y opusieron sus defensas y excepciones.

Por un lado, plantearon la existencia de una exención o inmunidad fiscal en favor de Expreso Quilmes S.A., en tanto empresa dedicada al transporte interjurisdiccional en cuya tarifa oficial no se contempla la incidencia del impuesto sobre los



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

ingresos brutos, con sustento en lo dispuesto por el art. 75 inc. 13 de la Constitución nacional y en la jurisprudencia adoptada por la Corte federal en la causa "Aerolíneas Argentinas", sentencia de 13-XI-1986, entre muchas otras. Con cita de doctrina y otras decisiones judiciales, sostuvieron que la defensa indicada procedía pese a introducirse en un apremio, por existir riesgo de que se perturbara el servicio público de transporte, mediar gravedad institucional y tratarse de una transgresión notoria y manifiesta.

Por otra parte, alegaron litispendencia, con fundamento en que Expreso Quilmes S.A. había interpuesto una acción declarativa de certeza ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación con el objeto de poner fin al estado de incertidumbre generado por el reclamo del fisco provincial que sirve de base a la pretensión de autos y lograr que se declare inconstitucional el gravamen perseguido.

I.3. La jueza de primera instancia hizo lugar a la defensa de exención o inmunidad fiscal e inconstitucionalidad articulada por los demandados (v. fs. 101/103).

Para así decidir, advirtió en primer término que la Corte nacional se había opuesto a la desestimación de ese tipo de planteos por razones de orden formal en casos como el de autos.

Añadió que en las causas "Línea 22", "Expreso Sudoeste", "Línea 89", "El Puente" y "El Cóndor", el alto Tribunal declaró la improcedencia de la pretensión fiscal de la Provincia de Buenos Aires, tras evaluar que en la tarifa oficial del servicio de transporte interjurisdiccional no se hallaba contemplada la incidencia del impuesto sobre los ingresos brutos.

Invocó lo normado por el art. 75 inc. 13 de la Constitución nacional y razones de orden público y justicia



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

social -debido a la posible afectación de un servicio público-.

En razón del modo en que resolvió la cuestión reseñada, consideró que el tratamiento de la excepción de litispendencia devenía abstracto.

I.4. El tribunal a quo hizo lugar al recurso de apelación interpuesto por la Fiscalía de Estado, revocó el pronunciamiento reseñado y mandó llevar adelante la ejecución promovida.

En sustento de tal decisión, sostuvo que la declaración de inconstitucionalidad pretendida resultaba extraña a la naturaleza rápida y expedita de un proceso de apremio, sin perjuicio de que pudiera perseguirse en el marco de un juicio ordinario posterior, con la amplitud de conocimiento necesaria a tal efecto.

Con respecto a la excepción de litispendencia, aseguró que -a su entender- no se daban en autos ningunas de las circunstancias que condicionan su procedencia, a saber, identidad o conexidad por razón de sujeto, objeto o causa.

II. Mediante el recurso de inaplicabilidad de ley interpuesto, los impugnantes denuncian que el 15 de octubre de 2014 pusieron en conocimiento de la Cámara interviniente que el día inmediato anterior la Corte nacional había dictado sentencia en la causa "Expreso Quilmes S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa". Apuntan que en dicha oportunidad acompañaron copia de tal pronunciamiento, por medio del cual el alto Tribunal declaró la improcedencia de la pretensión fiscal de la Provincia demandada con relación al impuesto sobre los ingresos brutos de los períodos 1991 (enero) a 1998 (junio), gravamen reclamado a la firma actora en el marco del expediente administrativo 2306-400374/98, que sirve también de base a la



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

presente ejecución.

Aseveran que pese a lo expuesto, el Tribunal de Alzada desechó con fecha 7 de mayo de 2015 las defensas esgrimidas por los directores de Expreso Quilmes S.A. y que tras ello mandó llevar adelante contra éstos la ejecución de una deuda inexistente, sin reconocer la importancia del hecho sobreviniente informado, lo que -en su visión- resulta ilegal, ilegítimo, arbitrario y configura escándalo jurídico.

Sostienen que la sentencia atacada aplicó erróneamente la directiva contenida en el art. 9 de la ley 13.406, en tanto impide admitir controversias sobre el origen del crédito ejecutado. Aducen que basar la desestimación de las defensas de inconstitucionalidad articuladas en la estrechez cognoscitiva del juicio de apremio, la cosa juzgada formal y la posibilidad de revisión en un juicio ordinario posterior vulnera la doctrina sentada por el máximo Tribunal nacional en las causas "Provincia de Santa Fe c/ Empresa Central El Rápido S.A." (Fallos: 259:43) y "Provincia de Mendoza c/ Central Casilda S.R.L." (Fallos: 283:20).

Señalan que la Corte federal decidió que el transporte interjurisdiccional no puede ser localmente gravado sin violar lo dispuesto por el art. 75 inc. 13 de la Constitución nacional, entre otras, en las causas "Expreso Sudoeste", "Línea 22" y "El Puente", sentencias de 19-V-2010. Agregan que, declarada por el mismo Tribunal la improcedencia de la pretensión fiscal con respecto a Expreso Quilmes S.A., resulta evidente que los aquí demandados carecen de legitimación pasiva y que el título ejecutivo resulta inhábil por manifiesta inexistencia de deuda, sin que -en su visión- ello requiera de mayor debate ni prueba.

Pregonan que el pronunciamiento impugnado incurrió en



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

rigorismo formal, con menoscabo de garantías constitucionales, especialmente por cuanto aseguró que el debate intentado podía realizarse en un juicio ordinario posterior, sin reparar en que el perjuicio así ocasionado sería irreparable debido a la entidad económica del reclamo, que originalmente traspasaba los cuarenta y tres millones de pesos y en la actualidad ascendería a más de ciento veinte millones, cifras que superarían el patrimonio de Expreso Quilmes S.A. y el de los aquí ejecutados en conjunto. Plantean que lo expuesto y la posibilidad de perturbación del servicio público de transporte prestado por la sociedad aludida demuestran la falta de razonabilidad de la decisión recurrida y la existencia en el caso de gravedad institucional.

III. En mi opinión el recurso debe prosperar.

III.1. Asiste razón a los impugnantes en cuanto cuestionan que la Cámara ha desconocido la incidencia que tuvo en este juicio de apremio la sentencia definitiva dictada por la Corte nacional en la acción declarativa impulsada por Expreso Quilmes S.A. Ello importa un error de juzgamiento en el análisis de la defensa de cosa juzgada dentro de la cual debió haberse encauzado la de litispendencia esgrimida por los demandados en los términos del art. 9 de la ley 13.406, lo que a su turno condujo al absurdo de impulsar la ejecución de una deuda que a tenor del pronunciamiento citado, debía tenerse por inexistente.

Nótese que además de oponer la referida excepción de litispendencia en tiempo y forma (v. fs. 40 vta. y 41), de las constancias de autos surge que el 15 de octubre de 2014 la parte demandada denunció como hecho sobreviniente la resolución de la controversia en la que se basaba dicha defensa (v. fs. 146/152) y que la sentencia atacada mediante el recurso en tratamiento -a través de la cual se descartó por completo la existencia de



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

identidad o conexidad entre ambos procesos- fue recién dictada con fecha 7 de mayo de 2015 (v. fs. 134/140).

III.2. Reiteradamente ha dicho esta Corte que determinar la concurrencia de cosa juzgada y entrar a conocer las circunstancias que configurarían la violación de dicho instituto es una cuestión de hecho que sólo puede ser revisada si se demuestra fehacientemente que la conclusión impugnada es el resultado de una absurda valoración de las constancias del presente proceso y del anteriormente tramitado, y de la consecuente comparación entre lo pretendido y juzgado en él y lo que se ofrece como pretensión en éste (conf. causas Ac. 35.053, sent. de 11-X-1985; Ac. 52.609, sent. de 12-IX-1995; Ac. 65.391, sent. de 23-III-1999; Ac. 82.415, sent. de 8-IX-2004; C. 102.011, sent. de 15-VII-2009, e.o.). Desde ya adelanto que tal supuesto excepcional se da en autos.

En sustento de lo manifestado ha de recordarse, ante todo, que el instituto de la *res iudicata* tiene un fundamento axiológico, cuya mira se centra en el valor seguridad jurídica (conf. causa C. 91.366, "Bunge", sent. de 17-IX-2008). Para poder determinar su concurrencia corresponde realizar un examen integral de lo actuado en ambos procesos y así determinar si la sentencia firme ha resuelto ya lo que constituye la pretensión deducida en los nuevos autos. A tal efecto no es estrictamente necesaria la concurrencia de las tres identidades clásicas, pues lo esencial es determinar si los litigios considerados en su conjunto, son idénticos o no, contradictorios o susceptibles de coexistir (CSJN Fallos: 316:3126). Sin desconocer la importancia de la regla tradicional de la triple identidad -sujeto, objeto y causa- (Ac. 47.560, sent. de 23-II-1993; Ac. 52.304, sent. de 26-IV-1994, e.o.), su configuración no es requisito *sine qua non*



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

para afirmar la existencia de cosa juzgada, conforme lo ha sostenido anteriormente este Tribunal (cfr. causa B. 61.937, "Veloso", sent. de 9-X-2013).

III.3. De la lectura del fallo de la Corte nacional acompañado en copia a fs. 141/145 se desprende que la firma Expreso Quilmes S.A. impulsó en dicha sede una acción declarativa, con fundamento en lo dispuesto por el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, a fin de que se declarase la inconstitucionalidad del impuesto sobre los ingresos brutos que la Provincia de Buenos Aires pretendía exigirle por el ejercicio de la actividad de transporte interjurisdiccional de pasajeros, en el entendimiento de que el gravamen resultaba contrario a los arts. 17, 31 y 75 inc. 13 de la Constitución nacional y al régimen de coparticipación federal. Sostuvo entonces la sociedad que mediante intimaciones y resoluciones determinativas obrantes en los expedientes administrativos 2306-400374/98 y 2306-19547/01 se había hecho explícito el reclamo por los períodos fiscales 1/91 a 6/98 y 7/98 a 1/00, respectivamente.

En lo que aquí interesa, el máximo Tribunal federal estimó reunidos los requisitos de procedencia de la vía intentada y resolvió el planteo con remisión a lo establecido en las causas "El Puente" y "Línea 22", sentencias de 19-V-2010; "Transportes Automotores La Estrella", sentencia de 6-III-2012; y "Derudder Hnos.", sentencia de 27-XII-2012, entre otras, ello así por considerar que las cuestiones debatidas resultaban sustancialmente análogas. De ese modo, hizo lugar a la demanda promovida en cuanto había solicitado que se declarase la improcedencia de la pretensión fiscal de la Provincia de Buenos Aires con relación a los períodos comprendidos entre enero de



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

1991 y junio de 1998.

III.4. Es esa misma pretensión de cobro sobre la cual se ha expedido la Corte nacional en el marco de un juicio de conocimiento -como lo es la acción declarativa impulsada por Expreso Quilmes S.A.- la que en este apremio el Estado provincial endereza contra los impugnantes, en su calidad de responsables solidarios, conforme las previsiones del Código Fiscal.

En efecto, los títulos ejecutivos obrantes a fs. 3/10 detallan que sobre la base de lo actuado en el expediente administrativo 2306-0400374/1998 se reclaman aquí diversas sumas en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos -y accesorios como multas e intereses- por los períodos comprendidos entre enero de 1991 y junio de 1998. Las coincidencias con lo que ha sido materia del pronunciamiento del alto Tribunal, pasado a la fecha en autoridad de cosa juzgada, son evidentes.

Existe sí una obvia diferencia dada por los sujetos de cada uno de los procesos que nos ocupan: mientras que la acción declarativa ha sido promovida por Expreso Quilmes S.A. contra la Provincia de Buenos Aires, en autos esta última ha impulsado el juicio ejecutivo contra Juan Carlos Arias, Arturo Varela, Domingo Zapone y Julio David Janica, en su calidad de responsables solidarios de aquella firma.

Dicha circunstancia no descarta, sino que antes bien demuestra, la íntima conexión existente entre la controversia resuelta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación y la que se encuentra ahora sujeta a decisión de este Tribunal. No puede perderse de vista que quien verifica -o no- el hecho imponible y por ende da nacimiento de la obligación tributaria es el contribuyente, sin perjuicio de que, como una suerte de reaseguro extraordinario para la recaudación de la renta pública, la



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

legislación fiscal bonaerense establezca asimismo que responden "en forma solidaria e ilimitada" con aquél, entre otros, "los integrantes de los órganos de administración, o quienes sean representantes legales, de personas jurídicas, civiles o comerciales..." (conf. arts. 21 y 24, Cód. Fiscal, t.o. 2011 y conchs. anteriores).

En la especie, el título del que intenta valerse el Fisco actor para articular su pretensión, es una deuda que ha sido declarada improcedente por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, y que en razón de ello no puede ejecutarse contra el deudor principal. Siendo ello así, mal podría esa deuda inexistente configurar un título habilitante para los deudores accesorios de la obligación tributaria.

Si bien lo anterior constituye un valladar infranqueable para el progreso de la acción, cabe señalar además que, de acuerdo con lo previsto por el art. 715 del -hoy derogado- Código Civil, norma referida a las obligaciones solidarias que resulta aplicable en la especie, "cada uno de los deudores puede oponer a la acción del acreedor, todas las excepciones que sean comunes a todos los codeudores"; más específicamente, "los codeudores pueden invocar la cosa juzgada contra el coacreedor que fue parte en el juicio". Un criterio análogo se encuentra actualmente plasmado en el art. 832 del Código Civil y Comercial, a tenor del cual "la sentencia dictada contra uno de los codeudores no es oponible a los demás, pero éstos pueden invocarla cuando no se funda en circunstancias personales del codeudor demandado".

Pues bien, en el caso, debe entenderse que los supuestos codeudores solidarios de Expreso Quilmes S.A. invocaron válidamente la inexistencia de deuda declarada en un proceso



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

anterior, sustanciado ante la Corte nacional, cuya decisión tiene efectos expansivos en el presente debido a que, por la forma en que se halla concebida la relación jurídica tributaria, la defensa indicada resulta común a todos los demás sujetos pasivos que la integran.

III.5. Cualquier otra solución conduciría a admitir la posibilidad de que se reclame a quienes -ilustrativamente- parte de la doctrina califica como "responsables por deuda ajena" (cfr. Soler, Osvaldo H.; *Derecho tributario*, La Ley, Buenos Aires, 2002, págs. 191 y sig. Giuliani Fonrouge, Carlos M.; *Derecho financiero*, 9na ed., Tomo I, La Ley, Buenos Aires, 2004, pág. 386. Villegas, Héctor B.; *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 9na ed., Astrea, Buenos Aires, 2009, pág. 334) un débito inexistente para el supuesto obligado principal, conforme se desprende de una sentencia con valor de cosa juzgada en sentido formal y material como la dictada por la Corte nacional en el marco de la tantas veces mencionada acción declarativa.

La necesidad de evitar el escándalo jurídico que conllevaría el dictado de sentencias contradictorias sobre un mismo hecho, así como el absurdo de permitir, contra los directores de una sociedad, la ejecución de la deuda que ya ha sido declarada improcedente en un juicio planteado por esa firma, cuya actividad era -en definitiva- la que en opinión del fisco provincial daba origen a la obligación tributaria perseguida, abastecen la decisión aquí propiciada.

III.6. Sólo resta aclarar que los efectos de este pronunciamiento han de alcanzar asimismo a los codemandados que no recurrieran la sentencia dictada por el Tribunal de Alzada (a saber, los señores Domingo Zapone y Julio David Janica).

Ello es así porque en supuestos referidos a



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

obligaciones *in solidum*, esta Corte entendió que correspondía extender lo resuelto incluso con relación a la parte que no había impugnado la decisión de la Cámara interviniente; y si bien en su momento no adherí a dicha postura (v. mi voto en causas C. 92.176, "Quintana", sent. de 13-VIII-2008; C. 96.831, "Ocon", sent. de 14-IV-2010; C. 92.817, "Cabrio", sent. de 18-VIII-2010, e.o.), con posterioridad he acompañado tal criterio a la luz de la doctrina mayoritaria adoptada por este Tribunal (conf. causas C. 101.541, "Ponce", sent. de 22-XII-2010; C. 105.756, "Organtini", sent. de 29-VI-2011; C. 110.696, "Segovia", sent. de 8-VIII-2012; v. mi voto en causa C. 99.749, "Schiavini", sent. de 24-IX-2014). Tanto más debe seguirse entonces esa línea en el presente, donde se debaten obligaciones solidarias en materia tributaria, con las características que previamente han sido apuntadas.

IV. Por los fundamentos expuestos, considero que corresponde hacer lugar al recurso de inaplicabilidad de ley interpuesto, dejar sin efecto la sentencia dictada a fs. 134/140 y declarar la existencia de cosa juzgada con relación a la deuda reclamada en virtud lo decidido por la Corte nacional en la causa "Expreso Quilmes S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de", sentencia de 14-X-2014 (conf. art. 289, CPCC).

Las costas de todas las instancias se imponen a la actora vencida (conf. arts. 25 segundo párr., ley 13.406; 68 y arg. art. 274, CPCC).

Con tal alcance, voto por la **afirmativa**.

El señor Juez doctor **Pettigiani**, por los mismos fundamentos del señor Juez doctor Soria, votó también por la **afirmativa**.

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor Negri



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

dijo:

En autos "Expreso Quilmes S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa", sentencia de 14-X-2014, la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró la improcedencia del título que diera origen a la presente acción (v. fs. 204 vta.).

La sentencia allí dictada proyecta necesariamente sus efectos en este juicio de apremio, impidiendo su prosecución (conf. causa C. 106.228, sent. de 19-II-2014).

En consecuencia adhiero al voto del doctor Soria, a excepción de lo expuesto en el punto III.5 y en los dos últimos párrafos del punto III.4, pues considero que los restantes fundamentos vertidos por mi colega resultan suficientes para dar el mío por la **afirmativa**.

El señor Juez doctor **de Lázzari**, por los mismos fundamentos del señor Juez doctor Soria, votó también por la **afirmativa**.

Con lo que terminó el acuerdo, dictándose la siguiente

S E N T E N C I A

Por lo expuesto en el acuerdo que antecede, se hace lugar al recurso de inaplicabilidad de ley interpuesto, se deja sin efecto la sentencia dictada a fs. 134/140 y se declara la existencia de cosa juzgada con relación a la deuda reclamada en virtud lo decidido por la Corte nacional en la causa "Expreso Quilmes S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de", sentencia de 14-X-2014 (conf. art. 289, CPCC).

Las costas de todas las instancias se imponen a la actora vencida (conf. arts. 25 segundo párr., ley 13.406; 68 y arg. 274, CPCC).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007

EDUARDO JULIO PETTIGIANI

HECTOR NEGRI

EDUARDO NESTOR DE LAZZARI

DANIEL FERNANDO SORIA

JUAN JOSE MARTIARENA
Secretario



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-74007