

## Novedades Fiscales

# La Justicia recepta el pago por consignación judicial



**Lucas Gutierrez**  
Socio  
Depto. de Derecho  
Lisicki Litvin & Asociados



**Guillermo Marconi**  
Gerente  
Depto. de Derecho  
Lisicki Litvin & Asociados

En la doctrina se ha estudiado la admisibilidad del pago por consignación judicial en materia tributaria, sin embargo, las normas de procedimiento fiscal no contemplan esta figura.

Por este motivo, reviste sumo interés la sentencia dictada el 26 de septiembre de 2023 por el Juzgado Contencioso Administrativo N° 1 con asiento en la ciudad de La Plata, que hizo lugar al pago por consignación solicitado por el contribuyente de ciertas acreencias reclamadas por ARBA junto a recargos que no fueron conformados.

### 1 | EL PAGO POR CONSIGNACIÓN JUDICIAL

Veamos algunos conceptos fundamentales previo a adentrarnos en el caso bajo examen.

El pago por consignación es una forma de pago mediante depósito judicial de la suma debida y requiere intervención judicial. Permite al deudor liberarse de la obligación, ejerciendo su derecho a pagar y extinguir la relación jurídica obligacional.

Ahora bien, ni la ley 11.683 ni las normas de procedimiento locales hacen referencia al tema. Las leyes locales y la ley de procedimiento nacional regulan como únicos medios de extinción de la obligación tributaria el pago y la compensación. Y en cuanto se refieren a las formas de pago tampoco aluden a la consignación.

El pago por consignación judicial surge del Código Civil y Comercial de la Nación (CCyCN), que regula la figura en los artículos 904 y



siguientes, fijando que este procede cuando:

- a) el acreedor fue constituido en mora;
- b) existe incertidumbre sobre la persona del acreedor;
- c) el deudor no puede realizar un pago seguro y válido por causa que no le es imputable.

En materia tributaria, los supuestos `a)` y sobre todo el `b)` no parecen plausibles. En cambio, el último de los supuestos, es decir el indiciado con la letra c), podría generarse y, de hecho, se ha generado.

Concretamente, la negativa irrazonable del fisco a recibir el pago en ciertas condiciones activa la hipótesis de procedencia del pago por consignación.

Ahondando en las condiciones de operación del instituto que tratamos, el art. 905 del CCyCN prescribe que el pago por consignación está sujeto a los mismos requisitos del pago; y el art. 906 dispone, en cuanto aquí interesa, que el pago por

consignación de sumas de dinero se debe depositar a la orden del juez interviniente, en el banco que dispongan las normas procesales. A su vez, el art. 908 dispone que el deudor moroso puede consignar la prestación debida con los accesorios devengados hasta el día de la consignación.

Finalmente, corresponde considerar que el art. 907 del CCyCN, prescribe que la consignación judicial, no impugnada por el acreedor o declarada válida por reunir los requisitos del pago, extingue la deuda desde el día en que se notifica la demanda.

Mientras que, si la consignación es defectuosa y el deudor subsana ulteriormente sus defectos, la extinción de la deuda se produce desde la fecha de notificación de la sentencia que la admite.

## 2 | EL CASO “SEGUFER SA”

El caso presenta la siguiente plataforma fáctica. La empresa actuó en su carácter de agente de percepción y de retención del impuesto sobre los ingresos brutos de la provincia de Buenos Aires, pero



por vicisitudes financieras de las que casi ninguna empresa está exenta en Argentina, máxime en un contexto donde había aflorado la pandemia del Covid19, no pudo cumplir con el ingreso en término de las sumas percibidas/retenidas.

Con todo, la contribuyente tenía voluntad de pagar sus deudas tributarias con ARBA, con los intereses resarcitorios correspondientes. El problema surgió a raíz de que el fisco local, no recibe el pago de los mentados conceptos si no se incluyen al propio tiempo los recargos dispuestos por el art. 59 del Código Fiscal, cuyo importe obra en la misma boleta de liquidación que aquellos.

En efecto, ARBA intimó a la empresa a ingresar capital, intereses y recargos mediante comunicaciones a su domicilio fiscal electrónico que detallaban liquidaciones automáticas de recargos, impidiéndole escindir la deuda por rubro (capital, intereses, recargos), lo que significó como se adelantó que no podía abonar el capital y los intereses sin oblar los recargos, aún cuando el responsable

entendía que este reclamo era improcedente y por lo tanto, pretendía ejercer su derecho de defensa para impugnar este cargo sancionatorio sin pagarlo previamente, atento a su naturaleza penal.

En concreto, la responsable rechazó la deuda intimada por el recargo y solicitó formalmente a la ARBA que arbitre los medios necesarios para que pueda abonar capital e intereses, petición que el organismo recaudador rechazó.

Es decir, frente a la petición expresa de la empresa de cancelar lo reclamado parcialmente (esto es, por capital e intereses), la administración manifestó la imposibilidad de satisfacer la solicitud: solo se admitía el pago integral, incluidos los recargos.

En este contexto, una vez agotada la instancia administrativa, la responsable interpuso demanda contenciosa ante la justicia del fuero contencioso administrativo con el objeto de impugnar esa decisión del organismo y de que se le reciba el



pago por consignación judicial de las sumas correspondientes a capital e intereses en los términos del art. 954 del Código Civil y Comercial, pidiendo que se disponga para este fin la apertura de cuenta judicial.

### 3 | SENTENCIA QUE ADMITE EL PAGO

En primer lugar, la sentencia realizó consideraciones en torno al instituto civil del pago por consignación, señalando al respecto que: `El pago por consignación es la vía que la ley otorga al deudor para hacer efectivo su derecho a pagar y obtener su liberación, cubre tanto el supuesto en que el acreedor resiste aceptar el pago, como cuando existen dificultades para efectuarlo de modo específico y espontáneo, como sucede en el caso de autos que frente a la intención de pago en sede administrativa no se dispusieron los medios tecnológicos para efectuar el pago sin recargos`.

Adicionalmente, con cita de la doctrina civilista, puntualizó que `Se ha conceptualizado al pago por consignación como ´el modo de extinción de las obligaciones que se verifica mediante la intervención

judicial solicitada por el deudor, que ejerce coactivamente su derecho a liberarse, para suplir la falta de cooperación del acreedor o para salvar los obstáculos que imposibilitan el pago directo y espontáneo.´ (Wayar, ob. citada, pág. 50 Nº 10, I b2, cit. por Bueres Alberto, Highton Elena, `Código Civil y normas complementarias. Análisis doctrinario y jurisprudencial`, Hammurabi, 1998, Tomo2B pág. 116)`.

Y que `Una de las características del pago por consignación es la excepcionalidad, ya que éste medio de pago sólo es viable ante el obstáculo efectivo del pago directo o eficaz. Asimismo, para su procedencia y para que éste resulte válido deben concurrir determinados requisitos en cuanto a las personas, el objeto, el modo y el tiempo de tal pago (artículos 867, 868, 869, 870 y 871 y concs. del Código Civil y Comercial)`.

En el caso que comentamos, la parte actora, sujeto pasivo de una obligación tributaria, extrajudicial, solicitó ante ARBA que le permitiera abonar la deuda reclamada por capital e intereses, pero sin sus



recargos, en el entendimiento como quedó expresado de que éstos revisten carácter sancionatorio y que era improcedente el cargo, reclamando poder ejercer el derecho de defensa en forma previa al pago.

En estas condiciones, la sentencia declaró procedente el pago por consignación solicitado en tanto consideró que se daban los supuestos habilitantes, sin por ello dejar de remarcar la excepcionalidad de la aplicación de este instituto.

#### **4 | CANCELACIÓN DE LA DEUDA - CONCLUSIÓN**

Si bien la sentencia dispuso que la consignación tendría efectos a partir de la fecha de su dictado y una vez integrados los intereses devengados hasta ese momento, para lo cual ponderó que el pago no fue aceptado por ARBA, se trata, de todos modos, de un antecedente relevante (un hito) pues implica el reconocimiento y recepción de esta figura en la órbita del derecho tributario, que favorece el derecho de defensa de los contribuyentes.

