



Colegio de Abogados del Departamento Judicial de Dolores.

Belgrano N° 160 - 7100 Dolores (Bs. As)- Tel-Fax: (02245) 441592 / 441990 / 446343

Pagina web: www.colabdol.com.ar E mail: colabdol@speedy.com.ar

CIRCULAR N° 1343/07

UNREGISTERED

Dolores, 06 de junio de 2007.-

Created by Unregistered Version

REF: “ IMPUESTOS – PRESCRIPCION - La Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires decidió, por mayoría, que en materia de tributos locales se aplica la prescripción de 5 años fijada por el Código Civil ”.-

IMPUESTOS – PRESCRIPCION: Potestad de la Provincia de Buenos Aires para legislar en materia de prescripción tributaria. Preeminencia del plazo de prescripción liberatoria de 5 (cinco) años establecido por Art. 4027 inc. 3 del Código Civil por sobre cualquier otra disposición normativa de carácter local, particularmente el art. 119 del Código Fiscal C. 81.253 - "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'" – SCBA – 30/05/2007

UNREGISTERED

“Teniendo en cuenta que en el sub lite los fundamentos que sustentan la descalificación constitucional de la norma debatida (art. 119, Código fiscal) resultan contestes con el reseñado pronunciamiento de la Corte nacional, habida cuenta de la analogía de las situaciones ventiladas, como bien consignó no advirtiendo tampoco un caso de excepción como el puntualizado en el considerando 14 in fine del voto de la minoría en el citado precedente "Filcrosa", elementales razones de economía procesal y seguridad jurídica (doct. C.S.J.N., Fallos 307:1094; 312:2007; 318:2103; 320:1660), me llevan a sostener que los agravios del fisco recurrente no deben tener acogida, debiendo confirmarse, en consecuencia, el pronunciamiento impugnado.” (Del voto en mayoría del Dr. Soria al que adhirieron los Dres. Hitters, Kogan y Genoud)

“En la materia referida a la prescripción de las acciones de los fiscos provinciales o municipales para determinar y exigir el pago de los tributos locales, como sabemos, la Corte federal tuvo oportunidad de pronunciarse en la causa in re "Filcrosa S.A. s/ quiebra. Incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda" (sent. del 30-IX-2003) determinando, en esencia, que: a) Resulta inadmisibile que la municipalidad haya regulado el término de la prescripción del cobro de una obligación fiscal excediendo el plazo quinquenal previsto por el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil; b) En tal caso, la municipalidad en cuestión, estaría reglando aspectos de derecho común, tan vedados a ella como a la Provincia de la cual forma parte, dado que los Estados locales habrían resignado en favor de la Nación la regulación del régimen general de las obligaciones, conforme lo preceptuado por el art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional; c) La prescripción liberatoria constituye una de las facetas principales del régimen de las obligaciones, el cual está regulado por el régimen de fondo del Código Civil y por tanto resultarían inválidas las legislaciones provinciales (o municipales) contrapuestas a tal ordenamiento, o dicho de otro modo que excedan el referido plazo de cinco años.” (Fundamentos del Dr. Genoud, quien adhirió al voto del Dr. Soria)

“Hallando dirimida la cuestión por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, elementales razones de celeridad y economía procesal me llevan a seguir aquel camino trazado, por cuanto los fundamentos que sustentaron en la instancia de origen la invalidez del art. 119 del Código Fiscal, están dados en la misma línea demarcada por el fallo del Máximo Tribunal nacional. Lo que me lleva a adherir a la solución que desestima los agravios vertidos por el Fisco.” (Fundamentos del Dr. Genoud, quien adhirió al voto del Dr. Soria)

“Por tratarse la cuestión bajo análisis de un aspecto sustancial de la relación entre acreedores y deudores, compete al legislador nacional su regulación con exclusión de otra norma provincial que se oponga a su contenido (arts. 31 y 75 inc. 12, Const. nac.). Es pues en ese marco que juzgo correcta la aplicación del art. 4027 inc. 3 del Código Civil en tanto prevé una prescripción abreviada para todo lo que debe pagarse por años o por plazos periódicos más breves; tal el caso del impuesto a los ingresos brutos que el deudor debe afrontar con sus recursos ordinarios.” (Del voto del Dr. Negri al que adhirió el Dr. Roncoroni)

UNREGISTERED

“Como ya fuera expresado en sentido similar por la Corte Suprema nacional (in re "Obras Sanitarias de la Nación c. Colombo, Aquilino", sent. del 11 XII 1990), el ente recaudador de obrar con adecuada diligencia dentro de un plazo no breve de cinco años, en el marco del auxilio que proveen los sistemas informáticos a la hora de detectar la nómina de deudores a fin de promover las acciones legales correspondientes.” (Del voto del Dr. Negri al que adhirió el Dr. Roncoroni)

“Por las razones expuestas, soy de la opinión de confirmar la sentencia de grado en cuanto declaró la inconstitucionalidad del art. 119 del Código fiscal en tanto establece plazos de prescripción de la obligación tributaria superiores a cinco años, ello por infracción de los arts. 1, 10 y 31 de la Constitución provincial y 16, 31, 75 inc. 12, 121 y concordantes de su par nacional.” (Del voto del Dr. Negri al que adhirió el Dr. Roncoroni)

“El Estado, sea el federal o el provincial, está sujeto a las prescripciones del Código Civil. En el caso de los impuestos, se aplica el art. 4027, pues su último inciso abarca a "... todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos", que es el caso de los impuestos inmobiliarios o sobre rentas o ingresos. Si hay un caso en el que la razón de ser del art. 4027 es clara, es el de los impuestos. Aquella idea que viene desde el renacimiento, de poner límites razonables a una acumulación indefinida de deudas, se presenta con toda evidencia en el caso de impuestos periódicos. Si un acreedor de tales obligaciones quiere cobrarlas, tiene 5 años para hacerlo, que ya es bastante.” (Fundamentos del Dr. Roncoroni, quien adhirió al voto del Dr. Negri)

“La Nación ha fijado prescripciones de diez años para supuestos especiales, manteniendo la prescripción de 5 años en los demás (ver art. 56, ley 11.683). De modo que, si acaso pensáramos, como la minoría de la Corte federal, que las extensiones hechas por la Nación justifican extensiones similares en las provincias, deberíamos tener el cuidado de no extender el plazo en supuestos distintos. Tendríamos así que la validez de la legislación provincial sobre impuestos estaría sujeta a los vaivenes de la legislación nacional sobre el mismo tema. Esto, además de ser anárquico, es contrario al art. 75 inc. 2 de la Constitución nacional.” (Fundamentos del Dr. Roncoroni, quien adhirió al voto del Dr. Negri)

“Aplicar el plazo de prescripción previsto en la legislación local conlleva reconocer en las legislaturas provinciales la facultad de decisión del mecanismo de gestión para recaudar impuestos en un determinado lapso, acorde con sus posibilidades de organización, el que puede variar de una provincia a otra, siempre dentro de la razonabilidad que permite

este instituto, en el que el deudor no puede estar expuesto indefinidamente a la acción del acreedor.” (Del voto minoritario del Dr. Lazzari al que adhirió el Dr. Pettigiani)
“Si partimos de la idea de que los poderes de las provincias y los delegados a la Nación son definidos y expresos, vemos que la potestad tributaria reservada a la provincia no puede escindir la regulación de la prescripción.” (Del voto minoritario del Dr. Lazzari al que adhirió el Dr. Pettigiani)

Fallo en Extenso:

C. 81.253 - 'Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'' - SCBA - 30/05/2007

En la ciudad de La Plata, a 30 de mayo de 2007, habiéndose establecido de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo 2078, que deberá observarse el siguiente orden de votación: doctores de Lazzari, Negri, Pettigiani, Roncoroni, Soria, Hitters, Kogan, Genoud, se reúnen los señores jueces de la Suprema Corte de Justicia en acuerdo ordinario para pronunciar sentencia definitiva en la causa C. 81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'"/-
A N T E C E D E N T E S

La Sala I de la Cámara Primera de Apelación en lo Civil y Comercial del Departamento Judicial de Bahía Blanca confirmó la sentencia dictada en primera instancia, que había rechazado la pretensión revisora intentada por el Fisco provincial.- Se interpuso, por éste, recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley.-

Dictada la providencia de autos y encontrándose la causa en estado de dictar sentencia, la Suprema Corte resolvió plantear y votar la siguiente

C U E S T I O N

¿Es fundado el recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley?

V O T A C I O N

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor de Lázzari dijo:

1. La Cámara departamental confirmó la sentencia dictada en primera instancia, que había rechazado la pretensión revisora intentada por el Fisco provincial.-

Para ello sostuvo que en los casos de obligaciones fiscales el término para que operase la prescripción era el quinquenal establecido por el art. 4027 inc. 3 del Código Civil y no ya el razonable plazo decenal del art. 119 del Código Fiscal, dispositivo este último que resulta inconstitucional por contrariar la ya referida norma de fondo...", toda vez agregó que el poder de reservarse las provincias la facultad de determinar hechos imponibles y establecer tributos sobre esa base, no () incluía la atribución de normar otros aspectos que hacían a la regulación general de las obligaciones (fs. 103 vta./104)).- Conteste con el criterio sustentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación entendió, entonces, que las normas locales atinentes a los plazos de prescripción de tributos locales eran las que determinaba el Código Civil, no pudiendo aquéllas establecer plazos distintos avanzando sobre facultades exclusivas del Congreso (ver fs. 104, últ. pte.).-

2. Contra este decisorio, se alza el señor letrado representante del Fisco provincial, mediante la interposición de recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley, denunciando la violación de los arts. 40, 118 y 119 del Código Fiscal y el apartamiento de doctrina emanada de esta Corte, que cita.-

Aduce que la prescripción de los tributos provinciales debe regirse por los términos establecidos por el Código fiscal no sólo por cuanto la determinación, fiscalización y percepción de los tributos es una facultad no delegada a la Nación (arts. 75 incs. 2 y 3 y 121 de la Constitución provincial) sino porque ni los impuestos provinciales ni los nacionales resultan alcanzados por los incisos del art. 4027, actuado en el fallo.-

En virtud de ello es que asegura los créditos por impuestos sobre ingresos brutos, inmobiliario y automotor son liquidados conforme lo establece el art. 119 del Código fiscal, que determina un sistema escalonado de prescripción (fs. 108).-

3. El recurso es fundado.-

Ello así pues lo resuelto por la alzada, ha violentado la normativa fiscal citada, ya que corresponde la aplicación al caso del plazo de prescripción decenal (hoy escalonado) establecido por la legislación impositiva provincial.- Considero que resulta de aplicación en la especie, por tratarse de igual materia, la doctrina de esta Corte emanada de la causa Ac. 76.242 (sent. del 7 II 2001), que se refiere a la aplicación del art. 119 del Código fiscal.-

Se dijo allí que "... la Constitución provincial establece que la provincia de Buenos Aires tiene el libre ejercicio de todos los poderes y derechos que por la Constitución nacional no hayan sido delegados al Gobierno de la Nación (arts. 1 de la primera y 121 de la segunda)".-

"Es así que atribuye a su Poder Legislativo la facultad de establecer impuestos y contribuciones, necesarios para los gastos de servicio público (art. 103, inc.1)".-

"Conteste con ello la Corte Suprema de Justicia de la Nación, ya resuelto que las provincias tienen la facultad de darse las leyes y ordenanzas de impuestos locales y, en general, todas las que juzguen conducentes a su bienestar y prosperidad, sin más limitaciones que las enumeradas en el art. 121 de la Constitución nacional, toda vez que, entre los derechos que constituyen su autonomía, es primordial el de imponer contribuciones y percibir las sin intervención alguna de autoridad extraña ('Telefónica c/ Municipalidad de Luján', fallo del 18 IV 1997, en Fernández, Eduardo Abel, 'El apremio. Su normativa procesal', pág. 42)".-

"Argumentar sobre la base de la prescripción quinquenal del art. 4027 del Código Civil carece de sustento, ya que la norma aplicable al sub lite, ya citada, es específica del derecho administrativo local que no puede ser desplazada por otras de carácter general. Es que si el sistema fiscal establece específicamente el plazo de prescripción de la deuda proveniente de impuestos provinciales, las normas generales de la prescripción civil sólo serían aplicables subsidiariamente, a falta de disposiciones expresas, desde que el Código Civil está destinado a regir relaciones de derecho privado y no las que se originan entre el Estado y sus gobernados cuando aquél obra como poder público en ejercicio de su soberanía e imperio (conf. doct. causa Ac. 58.937, sent. del 31 III 1998)".-

"La indicación de los plazos de prescripción de impuestos locales por intermedio de las autoridades legislativas provinciales, no se opone atento a la naturaleza de la obligación a la supremacía que el art. 31 de la Constitución nacional confiere a las leyes de la Nación, ni vulnera ninguna de las garantías que reconoce la Carta Magna. Por el contrario, es una facultad ejercida por la Provincia en la parte de poder que se ha reservado (arts. 121 y 122, Const. nac.), lo que además resulta una preferencia razonable por el interés público comprendido en la percepción de los recursos fiscales (conf. doct. causa cit.)."-

"En relación a la potestad de la Provincia de Buenos Aires para determinar, por intermedio de su Legislatura, los plazos de prescripción en materia tributaria local, señalo que el tema ha sido resuelto por esta Suprema Corte en la causa I. 2109, (sent. del 9 VIII 2000;; véase asimismo Walter Carnota, 'La estructura constitucional de la obligación tributaria. Un horizonte jurisdiccional dispar', en 'La Ley', t. 2000 E, pág. 1036)".-

"Por elementales razones de lógica razonamiento a maiori ad minus quien tiene la facultad de crear la obligación tributaria también está habilitado para regular la forma de su extinción".-

"Siendo ello así, cabe concluir que no resulta inconstitucional el art. 19 del Código Fiscal que establece un plazo de prescripción distinto al dispuesto por la normativa civil." Huelga agregar que la percepción de la renta pública excede el

interés individual de las partes y atañe también a la comunidad (Corte Suprema de Justicia de la Nación, sent del 22 VI 1989, in re "Trebas S.A.", "Jurisprudencia Argentina", 1989 III 713, entre muchos otros precedentes), lo que explica la especificidad del ejercicio de una facultad local, en la parte de poder que la Provincia se ha reservado (arts. 121 y 122, Constitución nacional), lo que además resulta una preferencia razonable por el interés público comprendido en materia de recursos fiscales (conf. Ac. 58.937, sent. 31 III 1998).-

4. No dejo de tener en cuenta la doctrina de la Corte Suprema de la Nación, en la causa "Filcrosa", en donde la mayoría sostuvo que no son válidas las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en forma contraria al Código Civil: la facultad de fijar los plazos de prescripción de tributos locales, sean municipales o provinciales, corresponde a la Nación entre otras razones en virtud de lo dispuesto por el art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional (sent. del 30 IX 2003; ver suplemento de "Jurisprudencia Argentina" del 24 XII 2003, Lexis Nexis, fascículo nro. 13).-

En cambio, el voto de la minoría considera que el haber sido el legislador nacional estableciendo un plazo de diez años en materia de prescripción de impuestos y multas, la legislación provincial no se ha apartado del criterio fijado en el orden nacional; invocando elementales razones de igualdad, conculca que no se puede exigir a los estados provinciales un comportamiento distinto al del propio estado nacional (ver disidencia de los doctores Petracchi y Maqueda, considerandos 14, 16 y 6): tal fundamento aporta otra perspectiva al criterio que vengo sosteniendo.-

5. Sabido es que la Corte Suprema de la Nación, por principio, sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos y su fallo no es obligatorio para casos análogos. No obstante ello, los tribunales inferiores tiene el deber de conformar sus decisiones a aquellas a fin de honrar los principios de economía y celeridad procesal que resultan un resguardo para los justiciables. Por eso, el distanciamiento de sus pronunciamientos, en una causa sometida a la decisión de esta Corte, sólo cabe cuando se exponen fundamentos que no fueron considerados, que justifiquen su apartamiento.-

6. Atenderé desde la autonomía del derecho tributario nuevos argumentos a tener en cuenta.-

a. La ley común no puede aplicarse, porque legisla sobre materia de derecho privado, cuando en nuestro caso, la legislación tributaria provincial pertenece al ámbito del derecho público que las provincias no han delegado.-

El Máximo Tribunal nacional, en el referido fallo, señala que no es argumentativo sostener, que las deudas impositivas no son de derecho privado, sino de derecho público para no aplicar el plazo prescriptivo regulado en el Código Civil (consid. 11, 13); sin embargo, omite explicar los motivos de esa afirmación, cuando analizar la naturaleza pública de la deuda es tarea prioritaria, desde que aporta medios indispensables para su interpretación.-

Sobre esto último, interesa recordar que la obtención de recursos es necesaria para la existencia del gobierno provincial, en miras de satisfacer las necesidades colectivas a que se destina la recaudación; con otras palabras, los impuestos participan de la razón de ser del estado, que recurre a ellos para tener con qué cumplir sus fines (ver Bidart Campos, Germán, "Manual de la constitución reformada", T. II, Ediar, 1997, p. 158). Abstenerse de regular el plazo prescriptivo de las acciones fiscales, implicaría desconocer la importancia que tiene para la provincia la obtención de recursos; la limitación de su potestad regulatoria en este aspecto constituiría un obstáculo al ejercicio del federalismo. El modelo del régimen federal argentino apunta a sostener la unidad en la diversidad, por lo que la mentada legislación uniforme, sólo cabe en materias delegadas expresamente al estado federal (arts. 5, 123 y 126 de la Constitución nacional).-

Incluso, aplicar el plazo de prescripción previsto en la legislación local conlleva reconocer en las legislaturas provinciales la facultad de decisión del mecanismo de gestión para recaudar impuestos en un determinado lapso, acorde con sus posibilidades de organización, el que puede variar de una provincia a otra, siempre dentro de la razonabilidad que permite este instituto, en el que el deudor no puede estar expuesto indefinidamente a la acción del acreedor.-

En suma, la pauta de análisis para delimitar qué corresponde a la ley común y qué a la potestad del poder tributario provincial es el examen de la relación fiscal o tributaria como vínculo jurídico que se configura entre el estado y el sujeto afectado por el tributo. Si partimos de la idea de que los poderes de las provincias y los delegados a la Nación son definidos y expresos, vemos que la potestad tributaria reservada a la provincia no puede escindir la regulación de la prescripción.-

b. Tampoco es argumento decisivo, tal como se afirma en el fallo citado, que la prescripción trate aspectos típicamente ligados con el derecho de propiedad, cuya pertenencia al derecho de fondo nadie controvierte. Este razonamiento peca por defecto, porque hay otros aspectos que corresponden al derecho provincial, aunque se relacionen con el derecho de propiedad.-

Por ejemplo, en épocas de emergencia, se ha reconocido la dilación razonable en la ejecución de sentencia y nadie duda que ello tiene atingencia sobre el derecho de propiedad, pero tampoco se controvierte que la limitación en su ejercicio es producto de leyes provinciales, como por ejemplo la ley 11.192.-

Otro supuesto es el del agente que continuó prestando servicios luego de que el contrato de empleo había concluido; no existiendo designación de autoridad competente, carece de derecho para lograr el reconocimiento de esos servicios por el Estado y el pago de los haberes. En otros términos, no puede aducirse enriquecimiento sin causa por parte del Estado, pues existe una disposición expresa de la ley provincial que niega derecho a quien presta servicios sin nombramiento regular (cfr. esta Corte in re "Blanco c/ Provincia de Buenos Aires", sent. del 7 VII 1970; "El Derecho", 35-212). A todo esto, el principio de enriquecimiento sin causa está indudablemente presente en el derecho común.-

Otras muestras de lo que venimos sosteniendo son las que desarrolla el fallo del Tribunal Superior de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires "Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por rec. de inconst. denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ Dirección Gral. de Catastro" (sent. del 17 XI 2003), cuyos ricos contenidos paso a referenciar:

b1. La estrecha relación del instituto de la prescripción con el derecho adjetivo implica incluir este tema dentro de la facultad reservada por la provincia, la de regular el Código Procesal (cfr. fundamentos de la doctora Conde sobre las relaciones que encuentra entre el derecho de crédito y su ejercicio en el proceso judicial).-

b2. "Es importante destacar que, cuando en la norma constitucional citada se establece que es atribución del Congreso Nacional la de 'Dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal, de Minería, y del Trabajo y Seguridad Social, en cuerpos unificados o separados...' se agrega '...sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales...' el destacado (la comilla simple) está ausente en el original; expresión que no deja lugar a dudas respecto de los alcances de las disposiciones contenidas en la legislación común y que permite afirmar que, desde el punto de vista del diseño constitucional argentino, la jurisdicción tributaria local no se encuentra regulada por las disposiciones de los cuerpos normativos enunciados en el precepto citado" (voto de la doctora Conde);

b3. "Si los plazos de prescripción del Código Civil deben ser necesariamente aplicados, el propio legislador federal no podría fijar otros en las normas tributarias que dicta" (voto de la doctora Conde);

b4. "... si el Código Civil no se ha pronunciado expresamente acerca del plazo de prescripción de los impuestos, el Congreso de la Nación ha venido a agregar el régimen de prescripción de los tributos y resulta indiferente el libro o la carpeta en la cual haya incluido la norma (en esta caso una ley especial) para que esa regla esté vigente y aún sea aplicable en lugar de las reglas comunes del Código Civil, ya por razón de constituir legislación más moderna ('lex posterior') o por la más atendible razón de ser especial para una determinada área del Derecho ('lex specialis')" (voto del doctor Maier);

b5. La proyección de los Códigos nacionales sobre el derecho tributario provincial es un tema que cabe conceptuarlo como una zona de frontera: "la prescripción como aquellas reglas relativas al ejercicio de las acciones (legitimación activa), a su extinción o a la extinción del deber jurídico, y varias otras referidas a las consecuencias jurídicas o a las sanciones viven en

ese territorio... De tal manera, cuando el art. 75 inc. 12 (numeración actual), menciona los diferentes Códigos de derecho material, tan sólo ha establecido una pauta de distribución de competencia legislativa entre la Nación y las provincias respecto del Derecho común, pauta que, interpretada racionalmente, no sólo debe obedecer al texto de los actuales arts. 121 y 126 de la C.N. legislación local la regla, legislación nacional la excepción , sino que, en el caso particular de los gobiernos locales, debe respetar las autonomías legislativas reconocidas... Conforme a ello, si el poder de legislación de ciertos tributos reside en las legislaturas locales, también el poder de ceñir a plazo ese deber tributario o su ejecución reside en la legislatura local creadora del deber, puesto que el art. 75 inc. 12 de la C.N., no encomienda al Congreso la regulación exclusiva de la institución de la prescripción y su plazos, sino, muy por el contrario, le atribuye el poder de legislación sobre las relaciones civiles, de Derecho privado, aun cuando en esas relaciones intervenga el Estado (C.C., 3951)" (voto del doctor Maier). También en su voto se señala la inconsistencia de admitir que sólo deba existir un régimen de prescripción único en materia penal, pues "... ello impediría que, como sucede en la realidad, los plazos de prescripción de los deberes emergentes de un código de faltas, o de contravenciones, o del Derecho administrativo sancionatorio puedan ser regulados por las leyes específicas";

b6. La jurisprudencia referida "Filcrosa" no da cuenta de cuáles son las notas que definen a un "instituto general de derecho" y, consecuentemente, no establece una pauta de razonabilidad que permita distinguir los supuestos que quedarían comprendidos y excluidos de la definición. Como la consecuencia de la inclusión es el reconocimiento de la competencia excluyente del legislador federal para las que entran en el semántico del concepto, tampoco hay ninguna pauta de razonabilidad que explique y menos aún que justifique dicha atribución (voto de la doctora Ruiz);

b7. Para desvirtuar que el Derecho de propiedad no resulta una guía constitucionalmente válida para ampliar o restringir el campo de la autonomía, como parece entenderlo la Corte Suprema de la Nación, cita como ejemplos el instituto de la cosa juzgada o la habilitación y clausura de comercios, los que pueden ser objetos de regulación válida por las legislaturas locales, pese a la estrecha vinculación con el referido derecho (cfr. fundamentos de la doctora Ruiz);

b8. "... las provincias, cuando han delegado en la Nación la facultad de dictar los Código Civil y Comercial, no han querido delegar la de legislar en materia de facultades impositivas, ya que ella quedaba reservada a las provincias. Únicamente han delegado lo que expresamente establecieron. No hay en ningún momento una delegación expresa para que los Códigos Civil y Comercial legislen sobre la creación de las relaciones jurídicas tributarias y sobre elemento alguno de éstas..." (con cita de Dino Jarach, "Curso superior de Derecho tributario", 2ª ed., t. I, capítulo VI; "Naturaleza e interpretación de las normas tributarias sustantivas", parágrafo 6; "Derecho tributario nacional y provincial ante el Derecho privado", p. 299 y sgtes., en particular pág. 300, Liceo Profesional Cima, Buenos Aires, 1968; del voto del doctor Casás);

b9. "No hay ni puede existir interferencia entre el derecho público y el privado, pues... la mayoría de los preceptos, clasificaciones y distinciones del Código Civil constituyen realmente derecho común, es decir vigente en todo el sistema jurídico... Esta doctrina concuerda con la sustentada por...(la) Corte...al poner de manifiesto los límites de la aplicación del Código Civil, restringido a las relaciones de orden privado, y su inadaptabilidad al campo del Derecho Público dentro del cual se halla comprendido el poder impositivo de las provincias añadiendo que como dicho poder no es delegable por ser inherente a la soberanía , si aquél hubiera rozado tal facultad la inconstitucionalidad se hallaría en el Código Civil y no en la ley provincial que prescindiera de tal limitación" (Giuliani Fonrouge, Carlos M. "Derecho financiero", t. I, capítulo II, parágrafo 39, págs. 72 y 73; del voto del doctor Casás);

b10. "Cabe añadir que en el ámbito del pensamiento tributario se registran opiniones, como la del profesor Rodolfo R. Spisso, que abonan la prescripción decenal en tal ámbito a partir del Código Civil ya que las obligaciones tributarias no revestirían carácter periódico, en tanto cada una de ellas sería independiente de las sucesivas (cfr. 'Prescripción del Impuesto a las Actividades Lucrativas', IMP, XXVII 498 y sigtes.)... Puede afirmarse que existe consenso en el sentido de que respecto de todos los tributos nacionales que no tiene un término fijado en leyes especiales, así como los provinciales y los municipales, la acción de cobro del impuesto (las multas o sanciones penales tienen un régimen distinto en ciertos casos), prescriben a los diez años, por aplicación del término general establecido en el art. 4023 del Código Civil que rige para las acciones personales, como son indubitadamente, las de índole tributaria"; añadiendo más adelante que "...la referencia al art. 4027 inc. 3 del Código Civil es impropia en materia tributaria (por cuanto) las obligaciones de este tipo no son de aquellas que se pagan por años y períodos más cortos; los tributos se aplican y perciben por cada año fiscal, no alterando su naturaleza anual el que puedan registrarse atrasos en su pago, pues, cada obligación es independiente de las sucesivas, por lo cual no pueden entrar en el concepto del art. 4027 (cfr. 'Prescripción de tributos municipales', IMP, XXV 632 y sigtes., en particular págs. 633 y 634)"; del voto del doctor Casás).-

7. Si lo que dejo expuesto es compartido, deberá hacerse lugar al recurso interpuesto; revocar el fallo impugnado y remitir la causa al tribunal de origen para que, integrado como corresponda, dicte nuevo pronunciamiento con arreglo a lo que aquí se decide. Costas a la vencida (arts. 68, C.P.C.C.).-

Voto por la afirmativa.-

A la cuestión planteada el señor Juez doctor Negri dijo:

1. Reiteradamente he sostenido que los jueces deben, aun de oficio, declarar la inconstitucionalidad de las normas que en su aplicación concreta padezcan dicho vicio ya que el tema de la congruencia constitucional se les plantea antes y más allá de cualquier propuesta de inconstitucionalidad formulada por las partes (cfr. causas L. 52.220, sent. del 10 VIII 1993 y L. 51.550, sent. del 22-XI-1994, entre muchas otras).-

2. En ese marco he de adelantar que no comparto el voto emitido por el distinguido colega que me precede en el Acuerdo.- Es que un renovado análisis del art. 119 del Código fiscal me conduce a una solución contraria a la que ha sostenido esta Corte en casos similares al presente, ya expresada en la causa Ac. 81.520, "Fisco s/ incidente de revisión en Rincón de Torres s/ concurso" (sent. del 5-XI-2003).-

Así es que parte de la cuestión se centra en torno a la potestad de la autoridad provincial para legislar en materia de prescripción tributaria.-

Sobre ese aspecto en particular la Cámara, apartándose del criterio sustentado por el Tribunal que integro, consideró que no entendía "... que al reservarse las provincias la facultad de determinar hechos impositivos y establecer tributos sobre esa base, se haya reservado también la potestad de regular otros aspectos que hacen a la obligación fiscal y que pertenecen a la regulación general de las obligaciones" (fs. 104).-

Considero que esa solución es la adecuada, no sólo en virtud de la prelación que el art. 31 de la Constitución nacional acuerda a las leyes nacionales en materia sustantiva (art. 75 inc. 12, Const. nac.) sino también porque entiendo que el art. 119 del Código fiscal sienta las bases para una discriminación incompatible con el principio de igualdad.-

Con relación al primero de los aspectos señalados estimo hacer referencia a la ubicación del instituto de la prescripción liberatoria en el Código Civil, puesto que al determinar la modificación sustancial de un derecho por el transcurso del tiempo y la inacción del titular, si bien predicable de toda clase de derechos privados de índole patrimonial, el instituto que nos ocupa, posee clara inserción en el marco jurídico obligacional.-

Por tratarse entonces la cuestión bajo análisis de un aspecto sustancial de la relación entre acreedores y deudores, compete al legislador nacional su regulación con exclusión de otra norma provincial que se oponga a su contenido (arts. 31 y 75 inc. 12, Const. nac.)

Es pues en ese marco que juzgo correcta la aplicación del art. 4027 inc. 3 del Código Civil en tanto prevé una prescripción

abreviada para todo lo que debe pagarse por años o por plazos periódicos más breves; tal el caso del impuesto a los ingresos brutos que el deudor debe afrontar con sus recursos ordinarios.-

Entiendo que la abreviación tiende a evitar que la inactividad del acreedor ocasione trastornos económicos al deudor como consecuencia de la acumulación de un número crecido de cuotas, fundamento perfectamente aplicable al caso de autos.- Desde otra perspectiva, no es un dato menor que la legislación provincial haya variado en más de una oportunidad en lo que concierne al plazo de prescripción en materia tributaria. En la ley 9204 ese plazo era de cinco años luego con la ley 10.857 (publicada B.O., 22 XII 1989) fue duplicado. En la actualidad y desde el año 1996 –me-diante ley 11.808 (publicada B.O., 10 VII 1996) el plazo en cuestión es nuevamente el quinquenal.-

Sin embargo, el art. 119 del Código fiscal a diferencia del 118 que prevé el transcurso de cinco años para considerar operada la prescripción establece plazos prescriptivos "escalonados" que van desde los 10 años hasta los cinco según sea el ejercicio fiscal durante el cual haya nacido la acción de la notificación de aplicación para exigir el pago de las obligaciones fiscales.- De ese modo, sin que se verifiquen circunstancias que así lo justifiquen, la ley coloca en situación considerablemente más ventajosa a algunos deudores del fisco que a otros. Advienta que a más prolongada inactividad del estado recaudador al momento de sancionarse la ley que redujo el plazo en cuestión (1996) mayores perjuicios al deudor por la acumulación periódica de cuotas y por aplicación de plazos prescriptivos más extensos. Por el contrario, quienes incumplieron sus obligaciones fiscales en tiempos más próximos a la sanción de la ley que estableció el plazo quinquenal de prescripción se benefician con él o bien con plazos inferiores a los diez años (ver del 2do. al 6to. párrafos del art. 119 del Cód. fiscal). Entiendo en definitiva que la situación descripta no sortea con éxito el análisis de razonabilidad que exige el control de la garantía de igualdad.-

Además, como ya fuera expresado en sentido similar por la Corte Suprema nacional (in re "Obras Sanitarias de la Nación c. Colombo, Aquilino", sent. del 11 XII 1990), no se advierte la imposibilidad del ente recaudador de obrar con adecuada diligencia dentro de un plazo no breve de cinco años, en el marco del auxilio que proveen los sistemas informáticos a la hora de detectar la nómina de deudores a fin de promover las acciones legales correspondientes.-

3. Por las razones expuestas, soy de la opinión de confirmar la sentencia de grado en cuanto declaró la inconstitucionalidad del art. 119 del Código fiscal en tanto establece plazos de prescripción de la obligación tributaria superiores a cinco años, ello por infracción de los arts. 1, 10 y 31 de la Constitución provincial y 16, 31, 75 inc. 12, 121 y concordantes de su par nacional.-

En consecuencia, entiendo que debe ser rechazado el recurso deducido con costas en el orden causado por el cambio de doctrina ocurrido con posterioridad a la interposición de la vía intentada (fs. 118 vta.; arts. 68 segundo párrafo y 289, C.P.C.C.).-

Doy mi voto por la negativa.-

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

Adhiero al voto del distinguido colega doctor de Lazzari.-

A mayor abundamiento expondré a continuación otras razones que me convencen de inaplicar el precedente recientemente resuelto en materia tributaria por el Máximo Tribunal nacional in re "Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de la Municipalidad de Avellaneda" (causa F.194.XXXIV, sent. del 30 IX 2003, publicada en "Jurisprudencia Argentina" del 24 XII 2003, p. 14; y "La Ley" del 13 XI 2003, p. 6).-

Liminarmente he de señalar que es doctrina de la propia Corte Suprema de Justicia de la Nación que los tribunales de provincia pueden apartarse fundadamente de los fallos de dicho órgano jurisdiccional con relación a cuestiones de derecho público local, en virtud del sistema federal adoptado por la Constitución nacional (arts. 67 inc. 11, 100, 104 y 105 numeración anterior , Fallos 315:1320, consid. 3).-

Dicho lo que antecede, es dable recordar que en el régimen federal de gobierno que adoptó nuestra Carta Magna nacional, los Estados Provinciales se dan sus propias instituciones locales y se rigen por ellas, sin intervención del gobierno federal (art. 122, Const. nac.). Ello así pues conservan todo el poder no delegado por la Constitución nacional al Gobierno federal (art. 121 de la norma fundamental). En tal sentido dictan su propia Constitución, conforme con el art. 5 de la nacional, reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero (art. 123, Const. nac., el remarcado no es del original).-

Con ese marco, la propia Corte nacional expresó que "... es punto de partida ineludible la afirmación de que las provincias, desde que conservan todas las facultades no delegadas (art. 104, Constitución nacional) pueden libremente establecer impuestos... y determinar los medios de distribuirlos en el modo y alcance que le parezca mejor, sin otras limitaciones que las que resultan de la Constitución Nacional; que sus facultades, dentro de estos límites, son amplias y discrecionales" (Fallos 243:98, en esp. ps. 105 y 106). "El tribunal estima continúa discurriendo el sentenciante por lo menos excesiva la afirmación, contenida en sus pronunciamientos anteriores, según lo cual el Código Civil, en razón de haber sido dictado por el Congreso, constituye una ley limitativa de la facultad de las provincias para establecer impuestos dentro de los límites de su jurisdicción. Esta facultad es amplia, como ya se ha dicho y no tiene más limitaciones que las que provienen de la misma Constitución... Pretender que, además, las provincias en el ejercicio de sus facultades privativas en cuanto a la imposición de contribuciones a la manera de percibirlas, deben atenerse a las limitaciones que puedan surgir del Código Civil, importa hacer de este último Código, sólo concerniente a obligaciones privadas, un derecho supletorio del derecho público, en este caso, del derecho financiero; importa asimismo querer limitar el federalismo de la Constitución con el unitarismo del Código Civil, lo que es desde luego, inaceptable como doctrina general, habida cuenta de la preeminencia que tiene la Carta Fundamental sobre toda otra ley" (ídem; el resaltado es propio). "La delegación que han hecho las provincias en la Nación para dictar los códigos de fondo, sólo significa que aquéllas, en lo que respecta a los Códigos Civil y de Comercio, han querido un derecho uniforme en la materia de derecho privado; y es seguramente excesivo interpretar que, además, han tenido la voluntad de limitar también las facultades de derecho público de que no se desprendieron en beneficio de la Nación" (ídem. p. 106). "Las leyes impositivas pueden tratar del mismo modo situaciones diferentes según el Código Civil, pero que ellas estiman semejantes desde su punto de vista particular, sin que por ello se afecte necesariamente la garantía de la igualdad" (ídem, ps. 106 y 107). El uso del poder impositivo, que tiende ante todo según los propios términos de la Corte a proveer de recursos al tesoro público, pero constituye además, un valioso instrumento de regulación económica, para el logro de la finalidad primera de impulsar un desarrollo pleno y justo de las fuerzas económicas, "... es atribución que las provincias conservan en gran parte, dentro de la esfera jurisdiccional que les corresponde, en tanto ello no obste al logro de los fines que por la Constitución sean propios del Gobierno Federal. Trátese, pues, de una potestad inseparable de la noción de autonomía que habida cuenta de la función esencialmente dinámica y transformadora que cumple... de ningún modo puede estimarse necesariamente supeditada a las figuras que el Código civil definió" (fallos cit., p. 107).-

La actualidad y contundencia de las palabras de la Corte, las que hago propias, preservan genuinamente la autonomía de las Provincias, instituida por la propia Constitución nacional, en una materia sensible -la impositiva para el funcionamiento de sus instituciones y el cumplimiento de sus cometidos.-

Sin lugar a dudas, los preceptos de derecho civil y de derecho tributario frecuentemente actúan en ámbitos diferentes y persiguen objetivos distintos ("Fallos", 314:468, consid. 4 del voto de la mayoría y 5 de la disidencia de los doctores Cavagna Martínez, Nazareno y Moliné O'Connor); como también lo es la fuente de las respectivas obligaciones en tanto las reguladas por el derecho civil anidan en la voluntad de las partes mientras que las de origen tributario emergen del poder

coactivo del Estado. Ciertamente es entonces que, "las figuras de derecho civil ´actúan en las relaciones de las personas entre sí o con terceros´ en tanto que los principios del derecho fiscal ´rigen solamente en orden al propósito impositivo del Estado´, lo que quiere decir que aquéllas y éstos imperan en zonas que no son confundibles ni necesariamente subordinables las unas a las otras" (ídem).-

Por ello pretender regular la prescripción de la acción del cobro de tributos -materia por esencia naturalmente jurisdiccional y en consecuencia propio de las Provincias- por el Código Civil irrita no sólo la substancia de las instituciones tributarias sino desconoce elementales principios constitucionales de poderes reservados por los Estados provinciales.- En efecto, como se ha sostenido (voto de la Jueza Ana María Conde, in re "Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ D.G.C. res. nro. 1881/DGR/2000 s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de D.G.R. art. 114 Cód. Fisc. " (sent. dictada por el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, L. N.º XI 2003), "... toda vez que esa regulación constituye un avance sobre las facultades inherentes a los estados que integran el sistema federal, debe considerársela limitada a las relaciones jurídicas establecidas con base en los cuerpos normativos mencionados en el artículo 75 inc. 12 de la Constitución nacional, aún cuando se parta de una relación jurídica de derecho público vgr. cuando se demanda un estado provincial por daños y perjuicios derivados de una relación de derecho público . Pero es claro que no puede admitirse su aplicación en materias cuya regulación no ha sido delegada en el gobierno federal, como es la tributaria local. Es importante destacar que, cuando en la norma constitucional citada se establece que es atribución del Congreso Nacional la de 'Dictar los códigos civil, Comercial, Penal, de Minería, y del Trabajo y Seguridad Social, en cuerpos unificados o separados...', se agrega '... sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales...' el destacado está ausente en el original ; expresión que no deja lugar a dudas respecto de los alcances de las disposiciones contenidas en la legislación común y que permite afirmar que, desde el punto de vista del diseño constitucional argentino, la jurisdicción tributaria local no se encuentra regulada por las disposiciones de los cuerpos normativos enunciados en el precepto citado".-

Ello es tan así, que el propio legislador nacional reguló, por su parte, en un plexo jurídico distinto al Código Civil, el plazo de prescripción de los tributos nacionales fijando aún un período temporal de 10 años para el caso de los contribuyentes no inscriptos (art. 56 apart. b de la ley 11.683 t. o. dec. 821/1998; B.O. del 20-VII-1998).-

Una hermenéutica contraria, y como lo advierte la Corte Suprema, conllevaría a que el poder tributario no podría ser ejercido en plenitud si tanto las Provincias como la Ciudad Autónoma de Buenos Aires debieran abstenerse de regular un aspecto trascendental de aquél cual es la prescripción de las acciones impositivas.-

Asimismo y como se señala en el mismo precedente (voto de la señora Jueza Alicia E. C. Ruiz) "Por otra parte, la Corte Suprema de Justicia afirma en el fallo citado -refiriéndose a la causa "Filcrosa" , que la prescripción involucra aspectos típicamente ligados con el derecho de propiedad, cuya pertenencia al derecho de fondo nadie discute. Sin embargo, el argumento parece poco consistente. Por ejemplo, el instituto de la cosa juzgada, que también tiene vínculos, que nadie sensatamente negaría, con el derecho de propiedad, puede ser objeto de regulación válida por las legislaturas locales. Así, más allá de las disposiciones establecidas en el Código Civil (vgr.: art. 715), las provincias regulan el sistema procesal (única o múltiples instancias) y las correspondientes vías recursivas y plazos para definir cuándo un asunto sometido a los tribunales locales pasa en autoridad de cosa juzgada o si existen recursos de revisión de tal autoridad. La prescripción, según la propia Corte, es un modo de extinguir las acciones. Con igual énfasis, podría sostenerse que la cosa juzgada es un modo de extinguir el derecho. ¿Cuál de las dos instituciones está más relacionada con el derecho de propiedad: la que es disponible para las jurisdicciones locales (cosa juzgada) o la que en el criterio de la Corte no lo es (prescripción)?"-. "No guarda coherencia, y contraría lo preceptuado por los artículos comprendidos en el título segundo de la segunda parte de la C.N., que se reconozca a una unidad federal autónoma el derecho a darse sus propias instituciones y a regirse por ellas (vgr.: el sistema tributario local) y simultáneamente se someta a regulación externa (federal) una pieza clave de esas mismas instituciones (vgr.: la prescripción en el régimen tributario local). Los estados locales son los que deben decidir en qué plazos y bajo qué circunstancias prescribe una obligación tributaria, lo que contribuye a establecer una política tributaria previsible y efectivamente autónoma. Si los plazos de prescripción pueden ser ordenados y, por lo tanto, modificados por el legislador federal, no sólo la institución de la prescripción sino el sistema de recaudación tributario dejan de ser locales, en tanto quedan sujetos a las decisiones de un poder ajeno. Dado que, por mandato constitucional, el sistema tributario es tan variable como lo sea la legislación de cada estado local, ¿por qué habría que asegurar una ley común respecto de la prescripción? Esta intención ´unificadora´ avasalla sin fundamento constitucional la autonomía de cada uno de los estados locales".-

En definitiva, compartiendo los criteriosos fundamentos transcritos, considero que, como quedara expresado, el único límite al que debe sujetarse el poder tributario local es la observancia a los derechos y garantías constitucionales tales como el de igualdad y no confiscatoriedad, los que no se encuentran comprometidos en la especie.-

Ello y los restantes motivos esgrimidos, me persuaden de declarar la inaplicabilidad del citado precedente "Filcrosa S.A." de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos.

Voto pues por la afirmativa.-

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

1. Adhiero al voto del doctor Negri, por el rechazo del recurso y la confirmación de la declaración de inconstitucionalidad del art. 119 del Código fiscal de esta Provincia. Estimo conveniente agregar algunas razones más, que complementan las ya expuestas por mi colega.-

2. En primer lugar corresponde señalar que el argumento principal que siempre se ha formulado para apoyar la validez de las normas provinciales sobre prescripción no es en modo alguno evidente. Se lo ha expuesto en reiteradas ocasiones con la convicción de que es una deducción lógica, y no lo es. Podemos resumir la deducción mencionada diciendo que de una premisa mayor (las provincias se han reservado la facultad de fijar impuestos) se pasa directamente a una conclusión: que las provincias se han reservado también la facultad de establecer la prescripción de la acción del cobro de los impuestos. Se hace evidente que en esta cadena deductiva falta algo: la premisa menor que diga que las reglas sobre prescripción son parte de la facultad de fijar impuestos. Esta premisa menor que se da por sobreentendida sin mencionarla, está lejos de ser evidente, y en realidad es lo que había que probar. De modo que el argumento es una petición de principio: se llega a la conclusión de que las provincias se reservaron la facultad de fijar la prescripción de los impuestos, dando por cierto que hacerlo es parte de la facultad de fijar impuestos. Pero ¿lo es?. En principio, nada impide que las provincias establezcan impuestos y los cobren en el plazo de cinco años del art. 4027 del Código Civil. Nada indica que de este modo se cercene la facultad de fijar impuestos.-

3. Hasta aquí, he intentado demostrar que lo que se presenta como autoevidente no lo es, y necesita algún otro sustento. Pero examinemos la cuestión en concreto, y veremos que no hay razones para creer en la validez de la deducción que he comentado. Consideremos otras cuestiones que indudablemente se relacionan o tienen influencia en la función fiscal, y veremos que esa relación no permite deducir que tengamos materias reservadas. Así por ejemplo, las provincias pueden fijar un impuesto, pero de allí no se sigue que puedan establecer su medio de pago y ordenar que él se abone en una moneda que no es la nacional; tampoco podrían las provincias fijar un impuesto y decidir que es imprescriptible, o disponer una interrupción general de las prescripciones en curso. Las provincias no pueden hacer nada de esto, obsérvese, no porque esas medidas sean inconvenientes o criticables, sino sencillamente porque estarían invadiendo una facultad que pertenece a la legislación federal (art. 75 inc. 12 de la Constitución).-

4. Confirmemos lo anterior considerando la cuestión de la prescripción adquisitiva. Es evidente que está reservado a cada provincia el manejo, uso y disposición de las tierras ubicadas en su territorio. Pero de allí no se sigue que las provincias puedan fijar plazos de usucapión distintos a los previstos por el Código Civil, ni disponer que sus tierras no puedan ser adquiridas por prescripción adquisitiva. Obsérvese que una provincia puede hacer imprescriptible un bien si lo pasa (esto es, efectivamente) al dominio público. Pero esa facultad de manejar sus bienes y situarlos en su dominio privado o público, no se identifica ni permite inferir (invocando el major ad minus) que las provincias puedan decidir que el dominio de sus bienes privados (o siquiera de uno de ellos) sea imprescriptible.-

De la misma forma, es fácil ver que fijar impuestos es una cosa, y establecer los medios válidos para su pago es otra. Nadie ha sugerido que una cosa implique la otra. Y del mismo modo, fijar un impuesto y definir los plazos de prescripción que le son aplicables son dos cosas diversas, estando la segunda reservada a una ley nacional: el Código Civil.-

5. Debo considerar ahora un posible contra argumento. ¿No es acaso cierto que los impuestos no se pagan en el domicilio del deudor? ¿y no es acaso cierto que los impuestos llevan intereses moratorios que están previstos en normas provinciales? ¿Podrían utilizarse los razonamientos antes vertidos sobre la prescripción, para obligar a las provincias a cobrar los impuestos en cada casa, e impedirles fijar intereses moratorios? No, ocurre que estas son cuestiones que (a diferencia de la prescripción) son regladas en el Código Civil de modo supletorio, en defecto de lo que establezcan los títulos que establecen la obligación. Ningún obstáculo hay para que lo fijen entonces las provincias, al establecer sus impuestos.-

Resumiendo lo dicho hasta ahora: la facultad provincial para regular la prescripción de sus impuestos no está impuesta por la lógica, y numerosos ejemplos muestran que las cuestiones relacionadas con una facultad reservada (su pago, sus medios de adquisición y extinción) no necesitan por ello estar (ni están) trasladadas a la jurisdicción provincial.-

6. Me encargo ahora de otra posible objeción, de orden bien distinto a las precedentes. Puede alegarse, y muchas veces se lo ha hecho, que los fines superiores del Estado sujetan la prescripción de los impuestos a reglas distintas, siendo inaplicables las que el Código Civil fija para los meros particulares. Ninguna regla dispone esto, y se buscará vanamente en nuestras constituciones un artículo que sustraiga de modo general al Estado de las reglas que él mismo fija para los ciudadanos y habitantes. Además, es evidente que el Código Civil no se aplica sólo a los particulares, y en materia de prescripción tenemos una regla expresa (art. 3951).-

Es correcto señalar que el Estado tiene funciones que son distintas a del hogar habitante o reunión de personas (art. 22, Constitución nacional), pero esto no debe ser confundido con la idea, propia de regímenes absolutos, de que el Estado puede ejercer sus facultades sin sujeción a las leyes generales. Con recordar esto, ya se habrían evitado muchos de los males de nuestra historia.-

7. Descartado que las deducciones o los principios generales ajenos a la Constitución puedan acordar a la Provincia la facultad de fijar la prescripción liberatoria de sus impuestos, cabe preguntarse si efectivamente ella está prevista en el Código Civil. Entiendo que sí. Por empezar, el art. 3951 dice que tanto el Estado general como el provincial están sometidos a las mismas prescripciones que los particulares. Podría objetarse que el mismo artículo dice que ello se aplica a los bienes susceptibles de ser propiedad privada, y que ese no es el caso de los impuestos. Se impone sin embargo una distinción: el Estado no puede renunciar a su poder general de fijar impuestos, pues esta no es una facultad que pertenezca a su dominio privado, y es cierto que esto no se pierde ni adquiere por prescripción. Pero sí puede el Estado renunciar, transar, o perder por prescripción un crédito fiscal. Del mismo modo el Estado no puede ceder o renunciar a su facultad de cobrar indemnizaciones, pero puede renunciar o transar tal o cual crédito indemnizatorio. Si no se tiene en cuenta esta distinción, todos los créditos del Estado serían imprescriptibles, y el art. 3951 sería autocontradictorio.-

8. El Estado, sea el federal o el provincial, está entonces sujeto a las prescripciones del Código Civil. En el caso de los impuestos, se aplica el art. 4027, pues su último inciso abarca a "... todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos", que es el caso de los impuestos inmobiliarios o sobre rentas o ingresos. Hay impuestos, por cierto, que no son periódicos, como los que gravan un contrato, y en general los sellados de diverso tipo. Por supuesto que estos últimos no son abarcados por el art. 4027 del Código Civil.-

9. Alguna vez, hace muchos años, la Corte Suprema de la Nación sostuvo la idea de que el art. 4027 no se refiere al capital de los pagos periódicos, sino sólo a sus intereses y accesorios (Fallos 171:390, esp. p. 400). Un antiguo fallo plenario de las Cámaras de la Capital adoptó la misma interpretación, con la enérgica disidencia del doctor Colmo ("Jurisprudencia Argentina", 9 661). Un segundo plenario sobre el tema rectificó el error ("El Derecho", 103 553). El peculiar entendimiento de la norma que se expuso en los dos primeros fallos mencionados se basó en la palabra "atrasos" que figura en la primera parte del artículo, y que ya estaba presente en su fuente, el art. 2277 del Código francés.-

Con el respeto que merecen los tribunales antes citados, es bastante claro que la palabra "atrasos" no tiene por función el restringir la norma a los intereses. Ciertamente el artículo es aplicable a los intereses, pero también al capital atrasado: así es posible e incluso corriente que se hable de alquileres atrasados, alimentos atrasados, etc., lo que incluye también al capital. Para convencerse basta leer el propio artículo, que se refiere en su inciso segundo al "importe de los arriendos" cosa que no puede leerse como si dijera "el importe de los intereses de los arriendos, pero no los arriendos".-

10. No sólo el texto del artículo, sino también sus fuentes nos muestran que él incluye al capital. Los antecedentes de la norma son asimismo útiles para comprender que también debe ser aplicada a los impuestos. El art. 2277 del Código francés se refiere, como nuestro art. 4027, a deudas que se van generando con el transcurso del tiempo y les fija una prescripción mucho más corta que la ordinaria. ¿Por qué? Es que el carácter periódico de estas deudas hace que su acumulación sea particularmente peligrosa. La ley les fija entonces un plazo prudencial, más allá del cual no pueden seguir pesando sobre el deudor.-

11. El jurista francés Marcadé, tantas veces citado por Vélez, señalaba una ordenanza real del año 1510 como una de las más antiguas fuentes de la norma. Esa ordenanza fijaba un plazo de prescripción más corto que el ordinario, y ella misma declaraba que su finalidad era "no dejar que los deudores cayeran en la pobreza y la destrucción" debido a una larga inacción del acreedor ("Explication du Code Napoléon", t. XII, p. 328). Luego de sancionado el Código francés, cuyo art. 2277 siguió el antecedente de la ordenanza, pretendieron algunos restringir el alcance de la disposición, lo que fue refutado por la buena doctrina, al señalar que habiendo periodicidad, y "... habiéndose admitido que el temor a la ruina de los deudores es un motivo para acortar el tiempo ordinario de la prescripción, no debe exceptuarse ninguno de los casos a los cuales este motivo sea aplicable" (Fenet, cit. por Marcadé, op. cit. p. 329, el destacado es del original). También Laurent indica que el motivo de la disposición es evitar los peligros de una deuda susceptible de acumularse indefinidamente ("Principes de Droit Civil", t. XXXII, parág. 435). Si bien los autores citados no discuten el caso de los impuestos, es indudable que los impuestos que se pagan en forma periódica son susceptibles de acumularse indefinidamente, pues cada año agregará más deuda.-

12. Incluso hoy puede comprobarse que el legislador moderno sigue advirtiendo que las deudas de cobro periódico (y de acumulación indefinida) siguen necesitando un resguardo especial, y así (en otro orden de cosas) vemos que el art. 30 bis de la Ley de Defensa del Consumidor (ley 24.240) establece el deber de informar sobre las deudas que se van acumulando. Se trata de un tema distinto al de la prescripción, pero aquí también comprobamos que la acumulación indefinida es una característica de estas deudas que reclama (y tiene) soluciones legislativas específicas.-

13. Entre nuestra jurisprudencia y doctrina, la cuestión de si el art. 4027 se aplica a los impuestos no ha recibido una respuesta uniforme. Por otro lado, se suele incurrir en el error de plantear la cuestión en términos demasiado amplios, como prescripción de los impuestos en general, sin distinguir entre los de cobro periódico e indefinido, y los que gravan un acto

único.-

También en nuestra tierra, con argumentos similares a los empleados alguna vez en Francia, se ha intentado restringir la aplicación del art. 4027. Así Llambías opina que los impuestos provinciales deben regirse por el plazo ordinario de 10 años, "... ya que cada año representa una deuda independiente de la del año anterior, y por una cifra con frecuencia distinta" ("Obligaciones", t. III, parág. 2073, letra d). El argumento se centra en dos notas "independencia" y "monto distinto", que no son decisivas, pues ellas también se aplican a los supuestos que el art. 4027 comprende de modo evidente, desde que los incluye en su enumeración. Así, también son independientes los alimentos de cada mes (ellos pueden transarse, pagarse, prescribirse, juzgarse, y recurrirse de modo diverso según el mes que corresponda), y también es claro que los alimentos pueden tener distinto monto (si acaso se fijaron como porcentaje de un ingreso, etc.). Y entonces, para dar un ejemplo, no puede decirse que si los alimentos de enero son independientes de los de febrero (pues la prescripción de uno no implica la del otro), o si tienen montos distintos, pasan a estar regidos por la prescripción de 10 años. En suma, el argumento del gran civilista se apoya en notas que no son definitorias, y olvida la que sí lo es: que la deuda de impuestos es periódica y sobre todo, que es susceptible de acumularse indefinidamente.

14. Si hay un caso en el que la razón de ser del art. 4027 es clara, es el de los impuestos. Aquella idea que viene desde el renacimiento, de poner límites razonables a una acumulación indefinida de deudas, se presenta con toda evidencia en el caso de impuestos periódicos. Si un acreedor de tales obligaciones quiere cobrarlas, tiene 5 años para hacerlo, que ya es bastante.- Se dirá que los impuestos y las tasas tienen su fuente en la ley, y que la independencia de las obligaciones surge de tener fuentes distintas en las leyes impositivas y ordenanzas de cada año. Sin embargo, son fuentes distintas que se renuevan (y se acumulan) todos los años para los mismos conceptos. Sostener que entre esto y los arriendos que surgen de sucesivos contratos hay una diferencia fundamental, a los efectos del art. 4027 del Código Civil, me parece que es perder de vista el verdadero criterio de aplicación de esta disposición, que es la acumulación indefinida de las deudas.-

15. Una objeción final a la tesis que comparto con el doctor Negri y que conviene considerar, es la de que la Nación ha fijado, en alguna de las numerosas variantes que ha tenido la legislación fiscal, un plazo de 10 años para los impuestos nacionales regidos por la ley 11.585. Esto crearía una situación injusta, pues de este modo, al menos en algún período pasado, los impuestos nacionales tuvieron un plazo mayor que el fijado por el Código Civil. Esto es válido sin embargo (aunque sea altamente inconveniente), pues el Código Civil, en la Ley Recompilada y otra ley nacional puede hacer excepciones especiales a sus disposiciones. Que esto sea bueno o no, es otra cosa, que no puede servirnos de pauta para resolver la presente cuestión.-

16. Por último, conviene considerar otro contra argumento, que ha tenido recepción en el voto minoritario de la Corte Suprema de la Nación y que conviene considerar (Corte Suprema de Justicia de la Nación, in re "Filcrosa", "Jurisprudencia Argentina", 2003 IV 727). En el caso señalado, la minoría empezó por dar la razón a lo expuesto en el voto mayoritario. Se dijo así que "con particular referencia a la extinción de las obligaciones impositivas, no se advierte qué motivos, relacionados con la sustancia, subsistencia, o con la extensión de los poderes de los gobiernos de provincia, exigirían que se considere de manera diferente, a los efectos de la desidia del acreedor y a la consiguiente liberación del deudor por el transcurso del tiempo, a aquella con la cual se examinan las obligaciones de cualquier otra clase. Si la autonomía de las provincias quedara afectada por la mera circunstancia de que, al ser personas jurídicas de carácter público, están sujetas al régimen común de las obligaciones, habría que terminar concluyendo necesariamente, que el art. 33 Cód. Civil es inconstitucional porque subordina los poderes locales a un régimen jurídico heterónomo, imponiéndoles limitaciones que les impiden ensancharse según su arbitrio individual. Pero está muy claro que esa no es la doctrina de esta Corte".- El párrafo transcrito establece, fuera de toda duda, que ni siquiera en el criterio minoritario de la Corte federal (y mucho menos en el mayoritario), se considera que haya objeciones constitucionales a la sujeción de las provincias al régimen común de las obligaciones que fija el Código Civil. Ni la autonomía provincial ni la facultad de crear impuestos justifican que las provincias desconozcan ese régimen común (art. 75 inc. 12, C.N.). En el caso citado, el voto minoritario se decidió por la validez de una norma provincial sobre prescripción, no en base a argumentos generales sobre las potestades provinciales, sino apuntando que el plazo fijado no era superior al que la nación había establecido para tasas nacionales.-

17. Estimo que el razonamiento de la minoría es objetable. Vale considerarlo empero, pues no siempre es la minoría la que se equivoca, y no cabe pensar que mayoría es sinónimo de verdad. Veamos: siguiendo el argumento de la minoría, no diríamos que la legislación provincial sobre prescripción es válida, sino que es inválida pero irrelevante, pues dispone lo mismo que la nacional. La validez no surgiría de una supuesta facultad provincial (que se niega) sino de una consideración práctica: al fin de cuentas el plazo es el mismo. Sin embargo, de este modo se aplica la prescripción que el Congreso nacional ha fijado para tasas nacionales, y se deja de aplicar la prescripción que el mismo Congreso ha establecido para todo el país.-

18. Si, en determinados supuestos, el Congreso nacional fija plazos superiores a los previstos en el Código Civil, entonces no cabe aplicar esos plazos a supuestos distintos. Admití ya en un considerando anterior que la diferencia es irritante e injusta. Pero eso no quiere decir que sea inconstitucional. Y en todo caso, ¿se le reside la inconstitucionalidad: ¿en que las provincias no puedan fijar para sus créditos los plazos más extensos que la Nación fija para los suyos? ¿O en que la Nación fije plazos más extensos para sí misma que los que ella misma ha fijado para todo el país?

No vale, ni es prudente, invocar los desarreglos que haya cometido la Nación, para autorizar desarreglos parecidos en las provincias. Así, sabemos que la Nación decidió en algún momento alargar en un año el plazo de las prescripciones en curso, y también que la Nación decidió en alguno de los tantos momentos de irreflexión que pueblan nuestra historia , declarar imprescriptibles gran parte de sus créditos fiscales (ver Giuliani Fonrouge y Navarrine, "Procedimiento Tributario", Depalma, 8ª ed., ps. 366/367). Mal estaríamos si cada error cometido por la Nación fuera argumento para que las provincias lo multiplicaran. Pero además, en lo primero hay un desajuste con lo que es conveniente y con lo que es justo. En lo segundo (las leyes provinciales sobre prescripción) hay además un desajuste con el art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional.-

19. Por lo demás, la Nación ha fijado prescripciones de diez años para supuestos especiales, manteniendo la prescripción de 5 años en los demás (ver art. 56, ley 11.683). De modo que, si acaso pensáramos, como la minoría de la Corte federal, que las extensiones hechas por la Nación justifican extensiones similares en las provincias, deberíamos tener el cuidado de no extender el plazo en supuestos distintos. Tendríamos así que la validez de la legislación provincial sobre impuestos estaría sujeta a los vaivenes de la legislación nacional sobre el mismo tema. Esto, además de ser anárquico, es contrario al art. 75 inc. 2 de la Constitución nacional.-

Conforme lo dicho, adhiero al voto del doctor Negri.-

Así lo voto.-

A la cuestión planteada el señor Juez doctor Soria dijo:

1. El agravio no es de recibo.-

El tema central del recurso en tratamiento fue objeto de una reciente decisión por parte de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, in re "Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (Síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/ quiebra. Incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda" (sent. de fecha 30 IX 2003).-

a. En el citado precedente, el sentenciante de grado había decidido que la prescripción de los tributos municipales se regía por las normas locales, descartando la aplicación del art. 4027 inc. 3 del Código Civil, al considerar que la potestad tributaria era local. Pero la Corte nacional descalificó tal pronunciamiento.-

b. En su sentencia, el alto tribunal federal, ratificando precedentes (Fallos 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319;

285:209; 320:1344; cfr. considerando 5), puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil eran inválidas, afirmando que el mentado instituto no es propio del derecho público local y encuadra en la cláusula del art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional. De allí que el poder de instaurar un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía sea materia confiada al legislador nacional (considerando 6).-

c. Ponderó que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores correspondía a la ley de fondo, estando vedado a las provincias y a los municipios dictar reglas incompatibles con las consagradas por los Códigos de fondo, ya que, al haber conferido a la Nación la potestad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doct. de Fallos 176:115; 226:727; 235:571; 275:254; 311:1795; 320:1344; considerando 9).-

d. Si bien tuvo presente que la potestad fiscal que asiste a las provincias es una de las bases sobre las que se sustenta su autonomía inconcebible si no pudieran éstas contar con los medios materiales que les permitieran autoabastecerse, el límite a esas facultades viene dado por la exigencia de que la legislación creada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional, mediante las que se establece en todo el país un régimen único de extinción de las obligaciones (considerandos 11 y 14).-

2. Teniendo en cuenta que en el sub lite los fundamentos que sustentaron la descalificación constitucional de la norma debatida (art. 119, Código fiscal) resultan contestes con el reseñado pronunciamiento de la Corte nacional, habida cuenta de la analogía de las situaciones ventiladas en ambas causas, no advirtiendo tampoco un caso de excepción como el puntualizado en el considerando 14 in fine del voto de la minoría en el citado precedente "Filcrosa", elementales razones de economía procesal y seguridad jurídica (doct. C.S.J.N., Fallos 307:1094; 312:2007; 318:2103; 320:1660), me llevan a sostener que los agravios del fisco recurrente no deben tener acogida, debiendo confirmarse, en consecuencia, el pronunciamiento impugnado.-

Con el alcance indicado, voto por la negativa.-

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

Adhiero al voto del doctor Soria.-

En cuanto al planteo recursivo vinculado con la cuestión planteada en el art. 119 del Código fiscal, advierto que la suscripción del criterio de mi colega es fundada en razones de economía procesal, atento que como he dicho a partir de la causa C. 84.976 (sentenciada en esta fecha) he decidido plegarme a la doctrina de la Corte Suprema de la Nación in re "Municipalidad de Avellaneda. Incidente de verif. en: Filcrosa S.A. s/ quiebra" (sent. del 30 IX 2003), dejando a salvo mi opinión discrepante con la sustentada por dicho cuerpo jurisdiccional.-

Remito, en cuanto a la salvedad indicada, a los fundamentos expresados en la causa Ac. 77.892 (sent. del 11-VII-2001).-

En cuanto a la imposición de costas, considerando que al momento de la interposición del recurso (19 XII-2000, v. fs. 110 vta.) la quejosa tenía razones jurídicas objetivas para recurrir (en el caso, la doctrina legal imperante de este Tribunal), si el criterio que sustento hace mayoría entre mis colegas, entiendo que las mismas deberían distribuirse en el orden causado (art. 68, segundo párrafo, C.P.C.C.).-

Voto por la negativa.-

La señora Jueza doctora Kogan, por los mismos fundamentos del señor Juez doctor Soria, votó la cuestión planteada también por la negativa.-

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

Adhiero al voto del doctor Soria.-

En la materia referida a la prescripción de las acciones de los fiscos provinciales o municipales para determinar y exigir el pago de los tributos locales, como sabemos, la Corte federal tuvo oportunidad de pronunciarse en la causa in re "Filcrosa S.A. s/ quiebra. Incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda" (sent. del 30-IX-2003) determinando, en esencia, que: a) Resulta inadmisibles que la municipalidad haya regulado el término de la prescripción del cobro de una obligación fiscal excediendo el plazo quinquenal previsto por el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil; b) En tal caso, la municipalidad en cuestión, estaría reglando aspectos de derecho común, tan vedados a ella como a la Provincia de la cual forma parte, dado que los Estados locales habrían resignado en favor de la Nación la regulación del régimen general de las obligaciones, conforme lo preceptuado por el art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional; c) La prescripción liberatoria constituye una de las facetas principales del régimen de las obligaciones, el cual está regulado por el régimen de fondo del Código Civil y por tanto resultarían inválidas las legislaciones provinciales (o municipales) contrapuestas a tal ordenamiento, o dicho de otro modo que excedan el referido plazo de cinco años.-

El fallo, cuyos principios recojo y reproduzco, reedita una antigua discusión dada entre los enrolados en la tesis iusprivatista y aquellos otros que adhieren a la posición iuspublicista en la relación habida entre el derecho común y el tributario. O sea entre aquellos que apoyan la proyección del derecho común contenido en los códigos de fondo por sobre los ordenamientos locales, sirviéndose para ello de la interpretación del art. 75 inc. 12, de la Constitución nacional; y los que, por el contrario, sostienen la validez de los ordenamientos locales, fiscales sin injerencia determinante de los Códigos de fondo (derecho común), fundado en el carácter autónomo del derecho tributario, principio que erigen a modo de basilar apoyándose en ciertos datos que consideran incontestables; a saber: a) Las instituciones que integran el derecho tributario tienen naturaleza propia que deriva del poder tributario; b) Las relaciones que vinculan al fisco con los contribuyentes son de derecho público; c) La fuente de las obligaciones en derecho civil y en derecho tributario es distinta. La voluntad de las partes o la ley en el primero y el poder coactivo del Estado en el segundo; d) Las normas de derecho civil y de derecho tributario actúan frecuentemente en ámbitos diferentes y persiguen objetivos distintos. De esto se deriva que el Estado, con fines impositivos, tiene la facultad de establecer las reglas que estime lícitas, eficaces y razonables para el logro de sus fines tributarios, sin atenerse a las categorías o figuras del derecho privado, siempre que éstas no se ven afectadas en la esfera que les es propia; e) La figuras del derecho civil actúan en las relaciones de las personas entre sí o con terceros, en tanto que los principios del derecho fiscal rigen solamente en orden al propósito impositivo del Estado, lo que quiere decir que aquéllas y éstos imperan en zonas que no son confundibles ni necesariamente subordinables las unas a las otras; f) El derecho tributario no se atiene a los conceptos del derecho privado. Las leyes impositivas pueden tratar del mismo modo situaciones diferentes según el Código Civil y viceversa; g) En caso de silencio de la ley tributaria no hay que recurrir necesariamente a los principios del derecho privado, ya que sus fines pueden ser opuestos a aquél;; h) El derecho tributario tiene métodos propios de interpretación que deben atender al fin de la ley y a su significación económica (Spisso Rodolfo R., "Prescripción de los tributos en la Ciudad de Buenos Aires", "La Ley", 2002 E 887).-

Dichas posiciones antagónicas en la materia, que se ven plasmadas aun en el mismo orden de votación que sigue a la cuestión planteada en esta misma sede extraordinaria, ha encontrado según lo referido una postura concreta de la Corte federal, direccionada a dar preeminencia al derecho común por sobre las legislaciones locales que procuraban, a su vez, lograr esa misma preeminencia en la materia.-

Por lo tanto, hallando dirimida la cuestión por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, elementales razones de celeridad y economía procesal me llevan a seguir aquel camino trazado, por cuanto los fundamentos que sustentaron en la instancia de origen la invalidez del art. 119 del Código Fiscal, están dados en la misma línea demarcada por el fallo del Máximo Tribunal nacional. Lo que me lleva a adherir a la solución que desestima los agravios vertidos por el Fisco.-

Voto por la negativa.-
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, por mayoría se rechaza el recurso interpuesto, con costas en el orden causado (arts. 68 segundo párrafo y 289, C.P.C.C.).-
Notifíquese y devuélvase.//-
Fdo.: DANIEL FERNANDO SORIA - JUAN CARLOS HITTERS - HECTOR NEGRI - LUIS ESTEBAN GENOUD –
HILDA KOGAN - EDUARDO JULIO PETTIGIANI - EDUARDO NESTOR DE LAZZARI - FRANCISCO HECTOR
RONCORONI ADOLFO ABDON BRAVO ALMONACID, Secretario

Dr. Alberto O. Belén.-
Secretario General.-

UNREGISTERED
Created by Unregistered Version

Dr. Adrián Rubén Lamacchia.-
Presidente.-

UNREGISTERED
Created by Unregistered Version

UNREGISTERED
Created by Unregistered Version