

**Prescripción.** Facultades de la Provincia. Facultad de legislar sobre la prescripción. Prescripción tributaria. Plazo de prescripción. Aplicación del Código Civil. Poderes exclusivos de la Nación \*

**Hechos:**

*La Cámara de Apelación confirmó la sentencia dictada en primera instancia que había rechazado la pretensión revisora intentada por el Fisco provincial, sosteniendo que en los casos de obligaciones fiscales el término para que operase la prescripción era el quincenal establecido por el art. 4027 inc. 3 del Código Civil y no el plazo decenal del art. 119 del Código Fiscal, dispositivo que resulta inconstitucional por contrariar la norma de fondo. El Fisco provincial interpuso recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley. La Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires rechazó el recurso interpuesto.*

**Doctrina:**

- 1) *Aun cuando los poderes de las provincias son originarios e indefinidos y los delegados a la Nación definidos y expresos, la facultad del Congreso Nacional de dictar los Códigos de fondo –art. 75, inc. 12, Constitución Nacional– comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta, entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre la prescripción en cuanto modo de extinción de las obligaciones de cualquier naturaleza (según la doctrina sentada por la Corte Suprema en la causa “Filcrosa” a la cual la mayoría de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires adhiere).*

\* Publicado en *La Ley* del 29/6/2007, fallo 111.605.

- 2) *Son inválidas las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en materia tributaria en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil, pues las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local (según la doctrina sentada por la Corte Suprema en la causa "Filcrosa" a la cual la mayoría de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires adhiere).*
- 3) *Toda vez que las provincias resignaron en favor de las autoridades nacionales su posibilidad de legislar de modo diferente lo atinente al régimen general de las obligaciones, una de cuyas facetas es la prescripción, no corresponde a ellas ni a los municipios dictar leyes incompatibles con lo que los Códigos de fondo establecen al respecto, pues al haber atribuido a la Nación dicha facultad han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (según la doctrina sentada por la Corte Suprema en la causa "Filcrosa" a la cual la mayoría de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires adhiere).*
- 4) *Si bien la potestad fiscal de las provincias es una de las bases sobre las que se sustenta su autonomía, inconcebible si no pudieran contar con los medios materiales que les permitieran autoabastecerse, el límite de esas facultades viene dado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional (según la doctrina sentada por la Corte Suprema en la causa "Filcrosa" a la cual la mayoría de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires adhiere).*
- 5) *Corresponde revocar la sentencia de Cámara que en materia de prescripción de tributos municipales considera aplicables las normas locales en lugar del art. 4027, inc. 3° del Código Civil, al concluir que la reglamentación relativa a dichos gravámenes constituye una facultad privativa de las provincias no delegada al gobierno federal, ya que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional (según la doctrina sentada por la Corte Suprema en la causa "Filcrosa" a la cual la mayoría de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires adhiere).*
- 6) *Corresponde confirmar la sentencia que declaró la inconstitucionalidad del art. 119 del Código Fiscal en tanto establece plazos de prescripción de la obligación tributaria superiores a cinco años, en contradicción con lo previsto en el art. 4027 inc. 3 del Código Civil, pues ello infringe lo previsto en 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 doctor Negri).*
- 7) *La potestad de la autoridad provincial para legislar en materia de*

- prescripción tributaria constituye un aspecto sustancial de la relación entre acreedores y deudores, y por ello compete al legislador nacional su regulación con exclusión de otra norma provincial que se oponga a su contenido, por ello resulta de aplicación en ese marco el art. 4027 inc. 3 del Código Civil (del voto del doctor Negri).*
- 8) *El Estado, sea el federal o el provincial, está sujeto a las prescripciones del Código Civil, y en el caso de impuestos se aplica el art. 4027 del citado Código, pues en 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 (del voto del doctor Roncoroni).*
- 9) *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, sino que por el contrario, es una facultad ejercida por la Provincia en la parte de poder que se ha reservado –arts. 121 y 122, Constitución Nacional–, lo que además resulta una preferencia razonable por el interés público comprendido en la percepción de los recursos fiscales (del voto en disidencia del doctor Lázzari).*
- 10) *Corresponde concluir que no resulta inconstitucional el art. 119 del Código Fiscal que establece un plazo de prescripción distinto del dispuesto por la normativa civil, pues la percepción de la renta pública excede el interés individual de las partes y atañe también a la comunidad, lo que explica la especificidad del ejercicio de una facultad local, en la parte del poder que la Provincia se ha reservado (del voto en disidencia del doctor Lázzari).*
- 11) *Que la Provincia se abstenga de regular el plazo prescriptivo de las acciones fiscales implicaría desconocer la importancia que tiene para ella la obtención de recursos, y dicha limitación de su potestad regulatoria constituiría un obstáculo al ejercicio del federalismo, pues el modelo de 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 (del voto en disidencia del doctor Lázzari).*
- 12) *Pretender regular la prescripción de la acción de cobro de tributos –materia por esencia naturalmente jurisdiccional y en consecuencia propia 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 (del voto en disidencia del doctor Pettigiani).*
- Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, mayo 30 de 2007. Autos: “Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada”.

## Nota a fallo

Por **Alberto M. Miguens**

Las leyes de Murphy establecen que basta con que uno busque algo para que no lo encuentre, y basta con que no lo necesite más y deje de buscarlo, para que aparezca. Cuando conocimos este fallo en la compilación de jurisprudencia que realiza la escribana Angélica G. E. Vitale en las circulares del Colegio de Escribanos <sup>1</sup>, nos sentimos golpeados por la manzana.

Lo cierto es que estuvimos buscando jurisprudencia relativa a la ley 22.427 y su aplicación en el ámbito nacional, con magros resultados <sup>2</sup>. Intentábamos mejorar los fundamentos de la tesis que considera a la ley 22.427 de carácter nacional, de aplicación obligatoria en todo el territorio de la República, como norma complementaria del Código Civil.

El fallo que comentamos ahora, relacionado a la prescripción de impuestos, refiere a un tema estrechamente vinculado y nos pareció un complemento interesante dada la identidad de fundamentos comunes en algunos puntos de contacto.

Otro hecho no menos importante para destacar es la circunstancia de emanar el fallo que hoy comentamos de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires –quien pone coto y limita a la propia legislatura provincial–. La justicia provincial entiende corresponde aplicar la ley nacional –el artículo 4027 inciso 3º <sup>3</sup>– en detrimento de la norma local.

Justo es reconocer que existen buenos argumentos de uno y otro lado <sup>4</sup>; la mayoría recurre a fundamentos trillados por la Suprema Corte de la Nación.

Como podrá imaginar el lector, no venimos a inventar nada. Simplemente tuvimos la oportunidad de rascar un poco debajo de la corteza del problema, y queremos hacer extensivo el descubrimiento por ser de interés para la profesión.

Tampoco desconocemos la circunstancia de que subyace bajo estos temas un profundo problema moral y ético. Vemos pues la muy interesante nota al fallo realizada por María Eugenia Bianchi y Juan J. Albornoz, bajo el sugestivo título “Un golpe eficaz contra la ineficacia fiscal”.

Es así como a poco de avanzar en la lectura del fallo, este refiere al antecedente de la Corte Suprema de la Nación en la causa “Filcrosa S. A.” <sup>5</sup>, cuya doctrina es seguida por la Corte provincial.

(1) Circular 3204 de agosto de 2007, p. 27.

(2) El trabajo fue publicado en la *Revista del Notariado* 888 –abril, mayo y junio de 2007–, p. 131.

(3) Código Civil. “Artículo 4027. Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos: [...] 3º De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos”.

(4) Recomendamos leer el voto del Dr. De Lázzari, quien con muy buenos argumentos expuso su disidencia.

(5) F 194. XXXIV. “Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa “Filcrosa S. A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda”, *Revista del Notariado* 874 –octubre, noviembre y diciembre de 2003–, pp. 81 y siguientes.

Surge del referido precedente que *“de acuerdo con la distribución de competencias que emergen de la Constitución Nacional, los poderes de las provincias son originarios e indefinidos (art. 121 )<sup>6</sup>, en tanto que los delegados a la Nación son definidos y expresos (art. 75)<sup>7</sup> [...] (y que) las normas de índole local no pueden alterar las normas comunes nacionales que regulan la prescripción”*.

Básicamente lo que se discute es si existe una obligación de derecho público con sus propias reglas o si, por el contrario, cualquiera sea la fuente de la obligación —en este caso, una obligación nacida de la ley (*ex lege*)—, todas se rigen por la normativa común del Código Civil.

El Código Civil ya da una solución al problema, a pesar de que la doctrina tributaria pone en tela de juicio su aplicabilidad. Así, en el Libro IV, Sección III: **“De la adquisición y pérdida de derechos reales y personales por el transcurso del tiempo”**, bajo el Título I: **“De la prescripción de las cosas y de las acciones en general”**, el artículo 3951 dice: *“El Estado general o provincial, y todas las personas jurídicas están sometidas a las mismas prescripciones que los particulares, en cuanto a sus bienes o derechos susceptibles de ser propiedad privada; y pueden igualmente oponer la prescripción”*.

Pero no hace falta llegar al final del Código para entender cuál era la opinión de Vélez Sarsfield, quien la anticipó en la nota a los artículos 33 y 34 del Código. Como bien señalan los doctores Maqueda y Petracchi, el autor del Código dice: *“... debe reconocerse la soberanía del Código Civil siempre que se trate de bienes, de su posesión y dominio [...] Desde que se reconoce que las mismas obligaciones que se forman entre particulares pueden formarse entre un Estado y un particular, es forzoso admitir que los tribunales deben administrar justicia, sin distinción de personas [...] El Estado y las provincias son personas civiles, personas jurídicas, desde que son personas individuales, y pueden estar en juicio sobre sus bienes o sobre sus derechos, a la par de los particulares...”*

Aclara Becerra<sup>8</sup> que el mismo principio<sup>9</sup> rige y fundamenta, por ejemplo: (a) que las actuaciones administrativas no suspenden ni interrumpen la prescripción<sup>10</sup>; o (b) que el plazo de prescripción para repetir un impuesto es el del artículo 4023 del Código Civil y, en consecuencia, que una ley local no puede derogar las leyes sustantivas dictadas por el Congreso. Ello importaría

(6) Título Segundo. Gobiernos de Provincia. Artículo 121. Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al gobierno federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación.

(7) “Artículo 75. Corresponde al Congreso: [...] 12. Dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal, de Minería, y del Trabajo y Seguridad Social, en cuerpos unificados o separados, sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales, correspondiendo su aplicación a los tribunales federales o provinciales, según que las cosas o las personas cayeren bajo sus respectivas jurisdicciones; y especialmente leyes generales para toda la Nación sobre...”

(8) Nicolás Eduardo Becerra, procurador general de la Nación.

(9) Que las obligaciones son comunes y se rigen por el Código Civil.

(10) Art. 3986 Cód. Civ., segundo párrafo: “La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión solo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción”.

un avance sobre facultades exclusivas de la Nación, contrario al art. 67 inc. 11 <sup>11</sup> de la Ley Suprema. No es, ni más ni menos, que la tesis que sustentamos oportunamente en relación con la ley 22.427, que no puede ser derogada por una ley local.

Es así como establece la Corte que *“si las provincias han delegado en la Nación la facultad de dictar los códigos de fondo [...] para robustecer mediante esa unidad legislativa la necesaria unidad nacional, consecuentemente han debido admitir la prevalencia de esas leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas, fiscales o no fiscales, que las contradigan”*.

La Corte reitera en “Filcrosa” doctrina constante, que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local sino un instituto general del derecho. La prescripción es una forma de extinguir obligaciones, que se rigen y regulan en el Código Civil. Un instituto que involucra aspectos típicamente vinculados al derecho de propiedad.

En sus votos, Petracchi y Maqueda establecen que no basta con apelar al carácter autónomo del derecho tributario para concluir que el régimen de las obligaciones impositivas se rige exclusivamente por las leyes locales, y que en el sistema jurídico argentino, *“las obligaciones impositivas no son otra cosa que obligaciones ex lege. Que la deuda impositiva no es solo afín a la obligación de Derecho Civil, sino que es la misma obligación, utilizada por el ordenamiento jurídico en materia tributaria [...] que no existe en nuestra dogmática jurídica una figura de obligación pecuniaria de derecho público”*.

La deuda impositiva constituye siempre una obligación conforme al esquema tradicional del Derecho Privado, a pesar de formar parte de una relación que pertenece al Derecho Público.

En suma, que las obligaciones impositivas no están enteramente regidas por las leyes provinciales ni tampoco lo están enteramente por las leyes nacionales; todo depende de qué aspecto de la relación jurídica se trate en cada caso. Cuando valorativamente considerada, la solución pueda encontrarse en el régimen común –porque éste es el idóneo para resolver el conflicto–, la legislación nacional debe prevalecer.

Es claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondo comprende la de establecer las formalidades necesarias para concretar los derechos que reglamenta. Es así como el artículo 31 de la Constitución establece que *“Esta Constitución, las leyes de la Nación que en su consecuencia se dicten por el Congreso y los tratados con las potencias extranjeras son ley suprema de la Nación; y las autoridades de cada provincia están obligadas a conformarse a ellas, no obstante cualquiera disposición en contrario que contengan las leyes o constituciones provinciales...”*.

Para ir al tema específico, establecen los antecedentes de la Corte citados por Becerra que *“no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto”*.

Dijimos también que en el trasfondo del tema subyace una cuestión de

(11) Hoy artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional.

índole moral y ética. También subyace un tema de seguridad jurídica. A ello refiere el Procurador cuando establece que *“los principios que fundan el establecimiento de un plazo de prescripción más corto [...] tienden a evitar que la desidia del acreedor ocasione al deudor trastornos en su economía [...] sin que se advierta la imposibilidad de la comuna de obrar con adecuada diligencia dentro de un plazo como el de cinco años, bastante prolongado...”*.

En el mismo sentido, el Dr. Adolfo Vázquez señala que *“no se advierte qué motivos relacionados con la sustancia, subsistencia o extensión de los poderes de los municipios 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”*.

Finaliza Vázquez su voto diciendo que tampoco se advierte que deba hacerse *“excepción a lo dispuesto por el artículo 4027 inc. 3 del Código Civil, máxime teniendo en cuenta que el plazo de cinco años establecido por este precepto resulta suficientemente extenso como para descartar cualquier hipótesis de entorpecimiento a la normal percepción de sus recursos por parte de la repartición fiscal provincial en el caso que actúe con razonable diligencia”*.

Por último, queda una muy interesante cita en el voto de los doctores Petracchi y Maqueda en cuanto a que esto no es una competencia entre la Nación y las provincias. Dice la cita: *“Uno y otro gobierno son hechuras de cada provincia; en ambas delegan su soberanía; por conducto de uno gobiernan su suelo y por conducto del otro en toda la República. El Gobierno Nacional es un mecanismo por el cual los riojanos, vgr. gobiernan en Buenos Aires y viceversa...”*. Esta reflexión nos impactó hasta que conocimos el nombre de su autor: Juan Bautista Alberdi.

No podemos cerrar este comentario sin volver a referir a lo que los doctores Bianchi y Albornoz señalan como *“El problema y los argumentos subyacentes”*. Remitiéndose a Enrique Buit Goñi señalan que *“sorprende que los fiscos locales –y en ocasiones el Nacional– luchan por la ampliación de los plazos y la mayor elasticidad de los demás parámetros de la prescripción de los tributos, de cuya recaudación oportuna depende la satisfacción de necesidades impostergables”*.

Y citando a Benvenuto Griziotti, rematan: *“No se puede fomentar la recaudación diferida cuando existen imperiosas necesidades presentes que esperan ser satisfechas sin dilación”*.

Mientras en el mundo se busca reducir los plazos de prescripción en aras de aminorar la conflictividad, mejorar la relación del fisco con el contribuyente y consolidar la seguridad jurídica, acá estamos buscando extender los plazos en beneficio de la ineficiencia, la desidia y el descontrol.

Explican los comentaristas que *“la recaudación diferida se ha transformado en un redituable negocio financiero”*. Concluyen diciendo: *“He allí la evidente paradoja: el fisco demora en ejercer sus facultades pero ello no lo perjudica, sino que lo pone en mejor posición que de haberlas desplegado de manera diligente”*.

Consecuencia de la ineficacia y de la desidia, las auditorías fiscales se inician siempre al límite del abismo, sea el plazo de cinco o de diez años. No dudamos de que lo mismo pasaría si el plazo se extendiera más aún.

En lo que a los escribanos concierne, no nos cansamos de señalar que se acude a mecanismos antijurídicos e inmorales. Es así como quienes ejercemos el notariado estamos cansados de ver –pasa con frecuencia en la Ciudad de Buenos Aires– que se expide y reclama deuda que supera holgadamente los cinco años, con la nota de que se encuentra en trámite judicial (es decir que no ha operado la prescripción por haber sido ésta interrumpida en legal forma) y, en la gran mayoría de los casos, cuando uno pretende ubicar el juicio constata que nunca fue iniciado. Ello porque en manera antijurídica, el Gobierno de la Ciudad anota la interrupción al entregar la carpeta a los mandatarios judiciales en lugar de hacerlo –como correspondería– cuando estos acrediten haber entablado la demanda. Ni qué decir del *kafkiano* trámite para poder dar de baja dicha anotación registrada en violación a la ley.

En definitiva, el tema se resuelve de manera sencilla: debe uno dirigirse a la oficina de “mandatarios”, donde luego de abonar suculentos honorarios –por un trabajo muchas veces “nunca realizado”– le extienden la boleta pertinente para el pago de una deuda prescripta con sus cuantiosas indexaciones. Uno no sabe si este procedimiento encierra, además de un enriquecimiento sin causa –del Estado y de sus agentes–, el pago por alguna figura del derecho represivo, como el incumplimiento de deberes de funcionario público o alguna otra similar.

Lejos quedaron los principios de libertad, igualdad y fraternidad. Lejos las teorías del gobierno del pueblo, por el pueblo y para el pueblo. Es entonces cuando uno se retira silbando por lo bajo –“para sus adentros”– las gloriosas estrofas del Himno Nacional: “*Sean eternos los laureles que supimos conseguir... ¡!!!*”.