

**LA APLICACION DEL PLAZO DE PRESCRIPCION PREVISTO POR EL ART. 4027, INC.
3º DEL CODIGO CIVIL, EN MATERIA IMPOSITIVA.
UNA NUEVA INTERPRETACION DE LA CAMARA NACIONAL DE APELACIONES EN
LO COMERCIAL.**

por

ANDRES ARIEL STUPNIK y MARIA LORENA GONZALEZ TOCCI.
(Doctrina Societaria y Concursal, Tomo XX, Edición N° 243, Febrero 2008,
pág. 89 a 103, editada por Errepar S.A., Buenos Aires, Argentina)

I. INTRODUCCION.

El propósito de la presente colaboración, a partir del análisis de un reciente fallo dictado por la Sala "A" de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial¹, es analizar la evolución de la interpretación jurisprudencial que se registra en torno a la aplicación del plazo de prescripción previsto por el artículo 4027, inciso 3º del Código Civil, en materia de tributos provinciales y/o municipales, y así como el alcance fijado en tales términos, respecto de la facultad delegada por las provincias al Gobierno Federal en materia tributaria.

II. PRESENTACION PRELIMINAR.

Como es sabido, dentro del sistema constitucional argentino, la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) es identificada como la última intérprete de la Constitución Nacional (cfme. fallos 1:340 del año 1864, entre muchos otros), y de las leyes que se dictan en su consecuencia, en base a la distribución de competencias establecida por el propio texto constitucional.

Ello no implica que los fallos dictados por el Supremo Tribunal deban ser en sentido estricto, obligatorios y/o vinculantes para los tribunales inferiores; pero sin embargo, en la práctica, los precedentes de la CSJN son tenidos en cuenta por los tribunales inferiores debido al rol institucional de último intérprete que se le asigna a la Corte Federal.

En efecto, se advierte que en numerosos precedentes jurisprudenciales, son mayoría las decisiones en donde los tribunales inferiores toman en cuenta la doctrina legal sentada por el Supremo Tribunal, argumentando en tal sentido que "cuando la Corte Suprema de Justicia de la Nación se expide en materia federal como en el caso, sus decisiones son vinculantes para los jueces y tribunales inferiores como consecuencia del rol institucional del Alto Tribunal, al que se encuentra conferida la misión de intérprete final de la Constitución Nacional", por lo que entienden que "existe un deber de acatar sus fundamentos en este ámbito"².

¹ CNCom, Sala "A", 12/06/2007, "Frigorífico Yaguané S.A. s/Quiebra s/Incidente de Revisión promovido por Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires (Expte. N° 45.711)".

² CNac Trabajo, Sala 8º, 27/03/2002, "Pobrete, Aída M del V y Otros v/Dirección Nacional de Vialidad y Otro", LL 2002-D-33.

Esta identificación de la Corte Suprema, deriva de la misión fundamental que debe cumplir dicho Supremo Tribunal, ello es resguardar el principio de supremacía establecido por el artículo 31 de la Constitución Nacional (CN)³, en tanto determina la preeminencia de ésta por sobre los tratados internacionales y las leyes locales⁴. Y dicha norma a su vez, establece la preeminencia del derecho federal, en tanto emanado del texto de la Constitución Nacional, por sobre el derecho provincial, derivado de las constituciones provinciales, y de las leyes locales que en su consecuencia se dicten.

Dentro de dicho orden de prelación y de conformidad con el esquema de distribución de competencias, el artículo 75, inciso 12 del texto constitucional, establece que es facultad exclusiva del Congreso Nacional dictar los Códigos de Fondo (Civil, Comercial, Penal, de Minería y del Trabajo y de la Seguridad Social), más sin embargo con una limitación expresa, la cual impone que dichos códigos no alteren las jurisdicciones locales.

Ahora bien, a partir de cierta interpretación literal que se le asigna a dicha limitación, se han suscitado algunas diferencias interpretativas en torno al alcance de las facultades delegadas al Gobierno Federal, las que a nuestro entender son conclusiones equivocadas, pues consideran que la legislación impositiva en tanto no delegada al Gobierno Nacional, corresponde a la esfera provincial y/o municipal, por lo que las cuestiones atinentes a la prescripción de los tributos provinciales y municipales, deben ser fijadas por el mismo órgano que determina el impuesto, legisla sobre la formación del hecho imponible, sobre las alícuotas aplicables en cada caso y los mecanismos de pago.

Dicha postura, se desprende del antecedente jurisprudencial que motiva el presente trabajo, fue la adoptada por el tribunal de primera instancia. Sin embargo, habiendo mediado la apelación planteada por la sindicatura actuante, la misma fue revocada en forma íntegra por el tribunal de alzada, quien de esa forma ratificó la utilización de la doctrina de la CSJN en materia de prescripción de impuestos provinciales, ordenando en consecuencia la aplicación al instituto de la prescripción en materia de obligaciones tributarias locales, el plazo quinquenal de liberación previsto por el artículo 4027, inciso 3º del Código Civil.

III. EL CASO JURISPRUDENCIAL BAJO ANALISIS.

El precedente jurisprudencial que motiva el presente trabajo, conforme lo antes expuesto, reconoce origen en la apelación deducida por la sindicatura actuante en representación de la quiebra de Frigorífico Yaguané S.A., contra la sentencia de fecha 29/10/2004 dictada por el titular del Juzgado Nacional de Primera Instancia N° 19, Secretaría N° 37, quien mediante dicho decisorio resolviera que no resultaba de aplicación al caso (deuda por Impuesto Inmobiliario) el plazo de prescripción

³ Art. 31 (CN). Esta Constitución, las leyes de la Nación que en su consecuencia se dicten por el Congreso y los tratados con las potencias extranjeras son la ley suprema de la Nación; y las autoridades de cada provincia están obligadas a conformarse a ellas, no obstante cualquier disposición en contrario que contengan las leyes o constituciones provinciales.

⁴ Este orden de supremacía de las fuentes del derecho se conforma ya no sólo por la letra del art. 31 CN, sino que se integra con lo dispuesto en el artículo 75, inc. 22 CN, incorporado por la reforma constitucional del año 1994, en donde se establece que "los tratados y concordatos tienen jerarquía superior a las leyes"

quinquenal previsto en el artículo 4027, apartado 3º del Código Civil, ello en los términos invocados por la sindicatura, sino aquél previsto en la legislación provincial.

Dicho fallo de primera instancia, en su parte pertinente, reza:

“En la presentación antes referida solicita la incidentista revisión contra el auto dictado en oportunidad dispuesta por el art. 36 de la LCQ, en tanto declaró inadmisibile el crédito oportunamente insinuado. Luego en su presentación de fs. 46, desiste respecto del reclamo en concepto de ingresos brutos. Asimismo, y respecto del impuesto inmobiliario, solicitó el rechazo del planteo de prescripción, y citó la ley impositiva del año 2000, la cual dispuso que las deudas no prescriptas al 1º de enero de ese año, estarían sujetas a su régimen, y que él estipula una consolidación de deudas, y un nuevo cómputo quinquenal que a la fecha no se ha producido.

La sindicatura a fs. 78/83, aconseja parcialmente la admisibilidad del crédito pretendido, por las razones allí expuestas a las que me remito en mérito a la brevedad...

...La sindicatura en la presentación antes referida insiste en la prescripción alegada en oportunidad del art. 35 de la LCQ, respecto de los períodos anteriores al 10/07/98. Frente al planteo efectuado por el incidentista, indicó que una ley provincial no puede modificar las disposiciones establecidas por el Código Civil, sin violar lo dispuesto por el art. 75 de la Constitución Nacional. Ante ello el funcionario concursal aconseja reconocer los impuestos adeudados desde el período 03/98 inclusive...

...Cabe señalar en primer término que le asiste razón a la incidentista en sus dichos por cuanto resulta improcedente que el sindico actuante se oponga a la verificación parcialmente con fundamento en que el crédito se encontraba prescripto por aplicación del CCIV 4027-3º, resultando inaplicable al caso la legislación provincial, la cual contempla un plazo más amplio de prescripción. Ello, porque la delegación que de la facultad legislativa hicieron las provincias en el congreso de la nación no ha sido absoluta: así la actual CN: 75-12º, dispone que los códigos allí mencionados no pueden alterar las jurisdicciones locales.

Así dentro de las atribuciones reservadas para los estados constituyentes de la nación parece comprendida la de imposición fiscal en su área territorial. Esta facultad conlleva capacidad para establecer los medios tendientes a la efectividad de la carga impositiva; pues de otro modo la facultad reservada devendría impotente. El derecho público provincial prevalece en su materia sobre el código civil y -consecuentemente- la prescripción liberatoria de las tasas comunales adeudadas no se rige por ese código civil. (En igual sentido: Sala E, 23.12.97, "Filcrosa S.A. s/Quiebra s/Incidente de Verificación por Municipalidad de Avellaneda", dict. Fiscal 78274; Sala B, 3.12.99, "Goldadler de Pleszowski s/Quiebra s/Incidente de Verificación por Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones", dict. Fiscal 82518; Sala D, 21.6.02, "Bellina S.A. s/Quiebra s/Incidente de Revisión por Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires")..., con lo cual la revisión articulada por el Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires, habrá de tener favorable acogida, debiendo aplicarse en consecuencia la ley impositiva del año 2000 que dispuso que las deudas no prescriptas al 1º de Enero de 2000 estarían sujetas a su régimen, consolidando la deuda con un nuevo cómputo quinquenal, circunstancia la cual resulta aplicable al reclamo verificadorio articulado por la Fiscalía de Estado de la Provincia de

Buenos Aires y en consecuencia se llega a la conclusión que el reclamo por las deudas de impuestos inmobiliarios no se encuentran prescriptas.”

Es decir, el decisorio del titular del juzgado de primera instancia, sin perjuicio de las disposiciones del artículo 4027 inciso 3 del Código Civil, fue fundamentado en la inteligencia de que la delegación de la facultad legislativa efectuada por las provincias a favor del Gobierno Federal no es absoluta, y en correspondencia con ello, si el artículo 75 inciso 12 de la CN dispone que los códigos allí mencionados (entre los que se encuentra el Código Civil) no pueden alterar las jurisdicciones locales, corresponde en el caso particular estar al término, los plazos y la forma de cómputo de la prescripción liberatoria en materia de obligaciones tributarias locales, conforme lo establecido en tal sentido en el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires.

De tal forma, el juzgado de primera instancia resolvió que resultaba aplicable al caso la Ley Provincial –que contempla un plazo de prescripción más amplio- en tanto dicha legalización local prevalece frente a las disposiciones del Código Civil, por no integrar la materia tributaria y con ello las cuestiones relativas a la interpretación del instituto de la prescripción liberatoria en materia de tributos locales, las facultades de legislación delegadas en el Gobierno Federal, pese a la reiterada doctrina de la CSJN, reafirmada en el fallo “Filcrosa”.

Ahora bien, en fecha 12/06/2007, y en respuesta al recurso de apelación deducida por la sindicatura de la quiebra, la Sala “A” de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial revocó dicho decisorio y resolvió hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta desde una primera instancia por el funcionario concursal, ordenando la aplicación al caso de las previsiones del artículo 4027 inciso 3º del Código Civil, disponiendo que una Ley Provincial no puede afectar la distribución de competencias fijada en el artículo 75, inciso 12 de la CN, en tanto no puede afectarse por vía de la denominada potestad legislativa no delegada por las provincias a favor del Gobierno Nacional, las disposiciones del Código Civil (como legislación de fondo) que define y determina en el artículo 4027, inciso 3º, el plazo de prescripción quinquenal aplicable en materia de tributos, recogiendo y haciendo suya la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

De tal forma y teniendo en cuenta lo expuesto y para una mejor ilustración de este trabajo, se transcribe a continuación la parte pertinente del fallo de fecha 12/06/2007 de las Dras. Isabel Miguez y María Elsa Uzal, y del Dr. Alfredo A. Kolliker Frers, el cual reza:

“...1) Apelaron las partes la resolución dictada en as. 90/92 por la cual se declaró verificado el crédito insinuado por Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires por la suma de \$ 2.787.649,88, se reconocieron los intereses solicitados por la incidencia y se impusieron las costas a cargo de esta última.

Los fundamentos fueron expuestos en fs. 95/96 y fs. 114/121 y respondidos en fs. 108 y fs. 123/124. En fs. 164/165 fue oída la Sra. Representante del Ministerio Público, quien dictaminó en el sentido que surge de las citadas fojas.

2) El funcionario del concurso se agravió porque: i) se rechazó el planteo de prescripción opuesto en fs. 80 respecto del reclamo impositivo deducido con relación a los períodos anteriores a marzo de 1998; y ii) se admitieron los intereses peticionados por la acreedora. Por su parte, el ente recaudador se quejó de que las costas hayan sido impuestas a su parte.

3) Prescripción.

3.1) La incidentista promovió el presente incidente procurando el reconocimiento de un crédito por la suma de \$ 2.787.649,88 en concepto de capital e intereses correspondiente al impuesto inmobiliario devengado durante el periodo 01/1995 a 01/2003 resultante de las partidas inmobiliarias N° 34341-3 y 28105-4 (fs. 153/154), del cual \$ 836.644,00 se insinuaron con Privilegio Especial y \$ 1.951.005,88 con Carácter Quirografario (fs. 38 vta., fs. 39 vta. y fs. 46.)

3.2) La sindicatura, en ocasión de contestar el traslado de rigor, reeditó a fs. 80 la defensa de prescripción introducida en el informe individual (art. 35, LCQ) concerniente al impuesto inmobiliario reclamado por períodos que escapen a los cinco (5) años anteriores a la fecha de la solicitud verifcatoria, por haber transcurrido el plazo previsto en el art. 4027, inc. 3° del Código Civil.

Alegó que el término de diez (10) años establecido por el art. 111 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires resulta incompatible con la norma antes citada. Explicó que dado que la prescripción es una materia regulada por el Código Civil, las leyes provinciales no pueden modificar las disposiciones dictadas por el legislador nacional sobre esa materia, sin violar lo dispuesto en los arts. 75, inc. 12 y 126 de la Constitución Nacional.

En virtud de ello, solo aconsejó reconocer los importes adeudados desde marzo de 1998, inclusive.

3.3) La incidentista propició el rechazo de la defensa con sustento en que la Ley 12.397 (Provincia de Buenos Aires) dispuso que las deudas impositivas no prescriptas al 1° de Enero del año 2000 estarán sujetas a su régimen, por el cual se estipuló una consolidación de deudas, y un nuevo cómputo quinquenal de prescripción, por el que a la fecha señalada por el sindico la acción no se encontraba prescripta.

Esgrimió que la legislación impositiva corresponde a la esfera provincial no delegada al Gobierno Nacional, motivo por el cual la cuestión atinente a la prescripción en sí debe ser fijada por el miso órgano que determina el impuesto, legisla sobre la formación del hecho imponible, las alícuotas, los mecanismos de pago, etc. (fs. 41)

3.4) La magistrada de la anterior instancia rechazó el planteo con base en que el derecho público provincial y, por ende, la facultad para establecer los medios tendientes a la efectividad de la carga impositiva prevalece en su materia sobre el Código Civil por lo que, consecuentemente la prescripción liberatoria de las tasas comunales adeudadas no se rige por este último.

3.5) De su lado, el síndico se quejo de esta decisión con fundamento en que: i) los antecedentes jurisprudenciales citados por el a quo como sustento de su posición, o bien resultan anacrónicos y carentes de vigencia, o bien corresponden a dictámenes fiscales que fueron luego revocados; ii) es criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondo, comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta y entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los modos de extinción de las obligaciones, por lo que las ordenanzas locales no pueden apartarse de lo allí dispuesto; iii) la aplicación al caso de autos de las disposiciones de la ley 12.397 importaría un avance sobre las facultades exclusivas del Congreso de la Nación.

3.6) Así delimitado el thema decidendum, señalase liminarmente que la prescripción resulta una figura jurídica que contribuye a la seguridad y firmeza de la vida económica, satisfaciendo un fundamento interés de los negocios, que exigen que toda relación obligatoria tenga un termino (cfme. Rezzónico,

“Obligaciones”, Tº 2, p. 1105), lo cual presupone la existencia de dos (2) requisitos: en primer lugar, la expiración del plazo legalmente establecido y en segundo término, la inacción, inercia, negligencia o el abandono (art. 4017 CCiv.)

Sobre el particular, tiénese dicho que incumbe al Congreso de la Nación establecer las normas referentes a la prescripción de las acciones, a las cuales se hallan sujetos no solo los particulares sino también la Nación y las provincias (arts. 31 y 75, inc. 12 CN)

Pues bien, la doctrina jurisprudencial elaborada en torno al tema sometido a decisión se inclina mayoritariamente por declarar la inaplicabilidad de las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción de los tributos en forma contraria a lo dispuesto por el Código Civil, en la inteligencia de que 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 (cfme. CSJN, 30.09.03, “Filcrosa S.A. s/Quiebra s/Incidente de Verificación de Crédito por Municipalidad de Avellaneda”; íd. 19.08.04, “Verdini, Ulises c/Instituto de Seguridad Social de Neuquén”, íd. 01.01.63, “Rodríguez, Nélica Sofía c/Frigorífico Cia Sansinena S.A.”; íd. 01.01.79, “Organización Coordinadora Argentina S.R.L. c/Provincia de Salta”, íd. 30.09.03, “La Plata Remolques S.A. c/Provincia de Buenos Aires”, este Tribunal, Sala C, 15.10.99, “Puigmarti y Cía. S.A.C.I.F. s/Quiebra s/Incidente de Revisión por Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires”).

En efecto, la cuestión litigiosa relativa a que si la facultad delegada por las provincias al Gobierno Nacional incluye la de fijar la prescripción de los tributos ha sido resuelta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en varias oportunidades, en las que se declaró –como ya se ha señalado– que las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en forma contraria al Código Civil eran inválidas, pues aquellas carecen de facultades para fijar normas que contraríen la legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local (fallos: 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209 y 320:1344).

Así, es la doctrina de la Corte que la prescripción no es un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el art. 75, inc. 12 CN, éste no solo fijara los plazos correspondientes a las diversas hipótesis en particular, sino que, dentro de ese marco, estableciera también un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía.

En tal sentido ha expresado también la Corte que, en tanto modo de extinguir las acciones, este instituto involucra aspectos típicamente vinculados al derecho de propiedad cuya inclusión dentro de la delegación referida no se discute. Así, y del mismo modo en que esa razón ha justificado la regulación por la Nación de los distintos modos de extinción de las obligaciones –sin que ello obste a su aplicación en el ámbito de las materias no delegadas– idéntica solución debe adoptarse respecto de la prescripción, desde que no se advierte cual sería el motivo para presumir que, al dictar la Constitución, las provincias hayan estimado indispensable presupuesto de sus autonomías, reservarse la posibilidad de evaluar los efectos de la propia desidia que ésta lleva implícita. Si se sostuviera lo contrario, a igual conclusión debería arribarse con referencia a aquellos otros medios extintivos de innegable similitud en cuanto a la efectividad de la ejecución de las obligaciones, con la consecuente incertidumbre que ello aparejaría en materias que, como ésta comprometen seriamente la seguridad jurídica.

Es que el principio según el cual el órgano habilitado a generar una obligación debe entenderse facultado para regular lo atinente a sus efectos y eventuales defensas del deudor para proteger su patrimonio, debe ser interpretado a la luz de las normas que distribuyen tales competencias en la Constitución, de las que resulta que, con el fin de asegurar una ley común para todo el pueblo de la Nación, que fuera apta para promover las relaciones entre sus integrantes y la unidad de la República aún dentro del régimen federal, las provincias resignaron a 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 involucrada en la especie. Como consecuencia de tal delegación, entonces, la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias -ni a los municipios- dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que al haber atribuido a la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doctrina fallos: 176:115; 226:727; 235:571; 275:254; 311:1795; 320:1344).

En suma, no debe perderse de vista que del texto expreso del citado art. 75, inc. 12, CN deriva implícita pero inequívoca la limitación provincial de regular la prescripción y los demás aspectos que se vinculan con la extinción de las acciones destinadas a hacer efectivos los derechos generados por las obligaciones de cualquier naturaleza. Y ello pues, aun cuando los poderes de las provincias son originarios e indefinidos y los delegados a la Nación definidos y expresos (fallos: 320:619, entre otros), es claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondo, comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta y, entre ellas, de la de legislar de manera uniforme sobre los aludidos modos de extinción (fallos: 320:1344).

Concluyese, por ende, tal como lo han puesto de manifiesto tanto la Señora Fiscal General en el dictamen que antecede como el recurrente en su memoria, en que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber delegado en la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que la contradigan, salvo en los casos de ausencia de disposiciones aplicables a obligaciones análogas en la legislación nacional y sin contradicción con ésta.

3.7) Desde otro ángulo, se muestra asimismo conducente puntualizar que uno de los elementos requeridos para tener por operada la novación de una obligación, resulta ser la intención o voluntad de novar (*animus novandi*), ya que nada obsta para que las partes hayan creado una obligación nueva, siendo preciso que lo hayan hecho con la intención de extinguir la antigua y de reemplazarla por la nueva (conf. Rezzónico, Luis María, "Estudio de las Obligaciones" Tº 2, p. 962; CNCom, Sala E, in re "Sulky S.A. s/Incidente de Revisión por Amersur Cía. Financiera S.A., 19.8.90).

En esta inteligencia, la legitimidad de la "novación" dispuesta por el art. 48 de la ley provincial N° 12.397 aparece ciertamente dudosa debido a que en su conformación ha faltado uno de los requisitos esenciales para su procedencia como es la voluntad del deudor. Además, es claro que lo que se ha prendido no fue otra cosa que consolidar las obligaciones tributarias pendientes de

cumplimiento a la fecha señalada en la norma, a fin de posibilitar la prórroga de los plazos legales vinculados a su determinación y percepción.

3.8) En este marco, la pretensión de la incidentista tendiente a que el plazo de prescripción comience a computarse desde la consolidación de la deuda reclamada en los términos de la ley 12.397, en cuanto dispuso la “novación” de todas las obligaciones tributarias adeudadas no prescriptas al 01.01.00 y la consolidación de aquellas en un único monto liquidado al 31.12.99, se muestra como conculcatoria del plazo de prescripción liberatoria reglado en el art. 4027, inc. 3º del Código Civil, el cual fija en cinco (5) años el plazo para la obligación de pagar los atrasos de “todo lo que deba pagarse por años, o plazos periódicos más cortos”, lo cual, a tenor de lo expresado en los párrafos precedentes, no resulta tolerable.

3.9) Así las cosas, corresponderá admitir el planteo de prescripción con relación a la deuda impositiva devengada durante los períodos 01/1995 - 04/1998, por lo que se rechazará el crédito insinuado en concepto de capital por la suma de...”

...En mérito a ello, la revisión sólo progresará por el capital del impuesto inmobiliario correspondiente a los periodos 01/1999 a 01/2003, es decir, por la suma de...”

IV. LOS ALCANCES Y EFECTOS DE LA DELEGACION DE LA FACULTAD LEGISLATIVA DE LAS PROVINCIAS EN MATERIA TRIBUTARIA.

De acuerdo con el texto constitucional, la distribución de las competencias y de las facultades delegadas por las provincias en el Gobierno Federal, se encuentran enumeradas en los artículos 75, inciso 12⁵, 121⁶ y 126 CN⁷.

De dichas normas, surge que las provincias han delegado en el Gobierno Nacional la facultad de dictar leyes de fondo, sin que ello afecte a las jurisdicciones locales, en tanto las provincias conservan todo el poder no delegado expresamente al Gobierno Nacional, tal como surge de manera inequívoca del propio texto constitucional.

⁵ Art. 75, inc. 12 (CN). 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 naturalización y nacionalidad, con sujeción al principio de nacionalidad natural y por opción en beneficio de la Argentina; así como sobre bancarrotas, sobre falsificación de la moneda corriente y documentos públicos del Estado, y las que requiera el establecimiento del juicio por jurados.

⁶ Art. 121 (CN). Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno Federal, y el que expresamente hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación.

⁷ Art. 126 (CN). Las provincias no ejercen el poder delegado a la Nación. No pueden celebrar tratados parciales de carácter político; ni expedir leyes sobre comercio, o navegación interior o exterior; ni establecer aduanas provinciales; ni acuñar moneda; ni establecer banco con facultades de emitir billetes, sin autorización del Congreso Federal; ni dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal y de Minería, después que el Congreso los haya sancionado; ni dictar especialmente leyes sobre ciudadanía y naturalización, bancarrotas, falsificación de moneda o documentos del Estado; ni establecer derechos de tonelaje; ni armar buques de guerra o levantar ejércitos, salvo el caso de invasión exterior o de un peligro tan inminente que no admita dilación dando luego cuenta al Gobierno Federal; ni nombrar o recibir agentes extranjeros.

Como contrapartida de lo expuesto, habrá que resaltar que las provincias, al haber optado por delegar sus facultades originarias (de legislar sobre los Códigos de Fondo) a favor de la autoridad nacional, por efecto de esa misma delegación se encuentran inhibidas de ejercer en sus jurisdicciones locales dichas facultades delegadas a la Nación. De ello entonces, toda ley provincial, en tanto legislación local, no puede afectar, alterar y/o transgredir las disposiciones contenidas en las denominadas leyes de fondo, ya que ello importaría una intromisión indebida de las jurisdicciones provinciales en la órbita del poder delegado a la autoridad nacional, y en dicho caso su inconstitucionalidad devendría fatalmente como una consecuencia directa derivada de la correcta aplicación del sistema de distribución de competencias y facultades delegadas y poderes reservados, contenido en el texto constitucional.

Ahora bien, continuando en el análisis del tema objeto del precedente que motiva el presente trabajo, y teniendo en cuenta que dentro del régimen de competencias asignado por la Constitución Nacional, es facultad no delegada por las provincias al Gobierno Nacional la facultad de establecer los tributos, corresponde determinar entonces si esa facultad reservada para las provincias incluye la potestad de fijar los términos de la prescripción de los mismos, o si por el contrario, dicha facultad es exclusiva de la Nación, en virtud de lo dispuesto por el artículo 75, inciso 12, CN.

La respuesta legal a este dilema, que se ha suscitado en cierta doctrina invocada en la sentencia de Primera Instancia dictada en el precedente que motiva este trabajo, y así como en los votos en disidencia de los precedentes referidos en el presente trabajo, correspondientes a la Corte Suprema de Justicia de la Nación y a la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, surge a nuestro entender del propio texto constitucional y de los antecedentes de la formación del Estado Federal.

Sobre dichas bases ha estructurado la CSJN su doctrina legal, que data casi desde sus orígenes y que se repite, confirma y sigue en vigencia en la actualidad, como se explicita de manera inequívoca en el precedente "Filcrosa", y que responde a una correcta y coherente interpretación del texto constitucional y de los antecedentes de su dictado, que dieron origen al "Estado Federal".

En efecto, tal como surge del artículo 75, inciso 12 CN, incumbe al Congreso Nacional dictar las denominadas leyes de fondo y a su vez, establecer las normas referentes a la prescripción de las acciones, a las cuales se hallan sujetos no solo los particulares sino también la Nación y las Provincias (cfme. art. 31CN). En dicho contexto, la "prescripción liberatoria" resulta materia de competencia exclusiva del Congreso de la Nación, por lo que las provincias y los municipios están obligados a ajustar sus disposiciones locales a la legislación de fondo, en el caso a las disposiciones del Código Civil que regula el instituto de la prescripción.

Por ello, resulta inconstitucional toda norma local que establezca un plazo mayor al previsto por el artículo 4027, inciso 3º del Código Civil, por ser dicha norma la "ley aplicable" en la materia. Ello así, en tanto si bien dentro del régimen de competencias asignado por la Constitución Nacional, es facultad no delegada por las provincias al Gobierno Federal la de establecer los tributos, ello no incluye a la facultad de legislar sobre la prescripción de los gravámenes en forma contraria a las disposiciones de los códigos de fondo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 75, inciso 12 CN.

Por ello, y como lo ha resuelto la Corte Federal (CSJN) desde antiguo, las legislaciones provinciales que reglamenten la prescripción en forma contraria a lo dispuesto por el artículo 4027 inciso 3° del Código Civil resultan inconstitucionales, y por ende son inválidas, en tanto las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local.⁸

Sumado a ello y en lo que a la “prescripción liberatoria” se refiere, cabe recordar que el instituto de la prescripción no es propio del derecho público local, sino que es un instituto general del derecho, con lo cual, su regulación esta alcanzada por las facultades delegadas al Gobierno Federal en el artículo 75, inciso 12 CN.

En efecto, dentro del marco de las denominadas “facultades delegadas” al Gobierno Nacional, se encuentra incluida la facultad otorgada en forma exclusiva y excluyente para que el Congreso de la Nación dicte la legislación de fondo, en donde se contempla el régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por vía de la prescripción liberatoria.

Esta conclusión es consecuencia directa de la distribución de competencias asignada en el texto constitucional, del que surge que las provincias han resignado a favor de las autoridades nacionales la posibilidad de legislar de modo diferente, lo atinente al régimen general de las obligaciones.

Y es por ello que corresponde a la legislación nacional la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre los acreedores y los deudores, ya que las provincias, al delegar dicha facultad a favor del Gobierno Nacional, se han inhibido para dictar leyes locales que sean contrarias a la legislación de fondo, ya que al haber delegado en la autoridad nacional la facultad de dictar dichas normas, han admitido la prevalencia de las leyes del Congreso de la Nación y la necesaria limitación en cuanto a no dictar normas que las contradigan⁹.

Cabe señalar que lo antes expuesto no importa desconocer que las provincias conservan todo el poder no delegado por la Constitución Nacional al Gobierno Federal, sino que por el contrario, se fija y determina el alcance que se ha asignado en el propio texto constitucional a dicha delegación de facultades, que tuvo por finalidad el logro de un sistema homogéneo de leyes (de fondo) para toda la Nación.

V. LA INTERPRETACION DE LA CORTE SUPREMA (CSJN).

En materia de delegación de competencias y facultades reservadas y delegadas, cabe recordar que la CSJN ha sostenido reiteradamente y desde sus orígenes, que “los actos de las legislaturas provinciales no pueden ser invalidados sino en los casos en que la Constitución Nacional conceda al Congreso Nacional, en términos expresos, un poder exclusivo, o en que el ejercicio de idénticos poderes ha sido expresamente prohibido a las provincias, o cuando hay una absoluta y directa incompatibilidad en el ejercicio de ellos por éstas últimas”.¹⁰

⁸ Fallos 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209 y 320:1344.

⁹ Fallos 176:115; 226:727; 235:571; 275:254; 311:1795; 320:1344.

¹⁰ Fallos 3:131; 302:1181 y 320:619, entre otros.

Asimismo, y también desde antiguo, la CSJN ha establecido que no es objetable “la facultad de las provincias para darse leyes y ordenanzas de impuestos, y en general todas las que juzguen conducentes a su bienestar y prosperidad, sin más limitaciones que las enumeradas en el artículo 108 CN –hoy 126 CN-; siendo la creación de impuestos, elección de objetos imposables y formalidades de percepción, del resorte propio de las provincias, porque entre los derechos que hacen a la autonomía de ellas es primordial el de imponer contribuciones y percibir las sin intervención de autoridad extraña”¹¹.

De esta manera, cabe concluir entonces que de acuerdo con la doctrina sostenida desde antiguo y hasta nuestros días por la CSJN, es a su entender facultad exclusiva del Gobierno Nacional el dictado de las leyes de fondo, lo que incluye la legislación que establece la regulación del instituto de la prescripción de las obligaciones y de las relaciones que se derivan entre acreedores y deudores. En virtud de ello, las legislaciones locales (provinciales), no pueden transgredir ni alterar dichas disposiciones (las leyes de fondo), pues al hacerlo resultan inconstitucionales e inválidas por contravención a lo dispuesto en los artículos 75, inc. 12, y 121 y 126, CN.

En armonía con ello y en lo que respecta a la aplicación del instituto de la prescripción liberatoria a las obligaciones originadas en gravámenes locales, la CSJN ha resuelto que dicha aplicación se encuentra englobada dentro de las facultades delegadas al Gobierno Nacional, con lo cual corresponde aplicar las disposiciones del Código Civil (artículo 4027, inciso 3º) con prescindencia de lo que pudiesen establecer las leyes locales, en tanto la aplicación de éstas por sobre las leyes de fondo deviene inconstitucional al importar una intromisión de los poderes locales a la órbita legislativa delegada al Gobierno Federal.

En tal sentido, y en reiteradas ocasiones, la CSJN ha resuelto que “las normas de índole local no pueden alterar las normas comunes nacionales que regulan la prescripción de las acciones...”¹² y que “...desde antiguo esta Corte ha dicho que tratándose de una demanda judicial que tiende a obtener la repetición de sumas pagadas a una provincia en concepto de impuestos y que sostiene son inconstitucionales, el plazo de prescripción aplicable es el establecido por el artículo 4027 del Código Civil (fallos 180:96) ya que una ley local no puede derogar las leyes sustantivas dictadas por el Congreso Nacional porque ello importa un avance sobre facultades exclusivas de la Nación, contrario al artículo 67, inciso 11 de la Ley Suprema”¹³

Esta doctrina de la CSJN sigue a la fecha aún vigente, en tanto ha sido reiterada y reafirmada por el Supremo Tribunal en el precedente “Filcrosa”, al sostener, con remisión a una inveterada jurisprudencia de su parte, que “la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los Códigos de Fondo establezcan al respecto, ya que, al haber delegado en la

¹¹ Fallos 7:373; 105:273; 114:282; 137:212; 150:419 y 235:571, entre muchos otros.

¹² Fallos 293:427, con citas y remisiones a Fallos 173:289; 182:360; 187:216; 224:39; 277:373.

¹³ Fallos 282:20 con cita y remisión a Fallos 176:115; 183:143; 193:231; 200:444; 202:516; 203:273.

Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan”.¹⁴

En el caso bajo estudio, conforme se desprende de la lectura del fallo antes transcrito, la Sala “A” de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, adhiriendo a la interpretación efectuada por el Supremo Tribunal en el precedente “Filcrosa”, dejó de lado la postura adoptada años atrás por la Sala “E” de dicho mismo cuerpo al resolver en la misma causa (decisorio que luego fuera revocado por la CSJN)¹⁵, y declaró la inconstitucionalidad de las leyes locales que reglamenten la prescripción de obligaciones tributarias en forma contraria a lo dispuesto por el artículo 4027 inciso 3º de la Código Civil, por resultar dicha facultad de ejercicio exclusivo y excluyente por parte del Congreso de la Nación.

VI. LA INTERPRETACION DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES.

Recientemente, y siguiendo la doctrina de la Corte Federal, en los autos: “Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada s/Concurso Preventivo s/Incidente de Revisión promovido por el Fisco de la Provincia de Buenos Aires”, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires declaró inconstitucional el artículo 119 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, en tanto este cuerpo legal establece plazos de prescripción de la obligación tributaria superiores a cinco años, y por ello resulta contrario a lo dispuesto por los arts. 1º¹⁶, 10¹⁷ y 31¹⁸ de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires, y de los arts. 16¹⁹, 31, 75, inciso 12 y 121, y concordantes de la Constitución Nacional.

Una breve reseña de los antecedentes de dicho precedente permite señalar que la Sala I de la Cámara Primera de Apelaciones 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 la Fiscalía de Estado de la Provincia de

¹⁴ Fallos 176:115; 226:727; 235:571; 275:254; 311:1795, citados en Fallos 320:1344 in re “Sadoval, Héctor v/Provincia del Neuquén”.

¹⁵ Vale aclarar que en dicho proceso, la Sala “E” había sostenido que en cuanto a la prescripción de tributos locales, “rige lo dispuesto por las normas provinciales y municipales, sin que resulte aplicable lo normado por el artículo 4027, inciso 3º del Código Civil, ya que la reglamentación relativa a impuestos locales es una facultad privativa de las provincias –y de sus comunas-, no delegada al Estado Nacional”.

¹⁶ Art. 1º (Constitución de la Provincia de Buenos Aires). La Provincia de Buenos Aires, como parte integrante de la Republica Argentina, constituida bajo la forma representativa republicana federal, tiene el libre ejercicio de todos los poderes y derechos que por la Constitución Nacional no hayan sido delegados al Gobierno de la Nación.

¹⁷ Art. 10 (Constitución de la Provincia de Buenos Aires). Todos los habitantes de la Provincia son, por su naturaleza, libres e independientes y tienen derecho perfecto de defender y de ser protegidos en su vida, libertad, reputación, seguridad y propiedad. Nadie puede ser privado de estos goces sino por vía de penalidad, con arreglo a la ley anterior al hecho del proceso y previa sentencia legal del juez competente.

¹⁸ Art. 31 (Constitución de la Provincia de Buenos Aires). La propiedad es inviolable, y ningún habitante de la Provincia puede ser privado de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley. La expropiación por causa de utilidad pública, debe ser calificada por ley y previamente indemnizada.

¹⁹ Art. 16 (CN). La Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento: no hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos los habitantes son iguales ante la ley, y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas.

Buenos Aires, por considerar que en el caso de obligaciones fiscales el término para que operase la prescripción era el quinquenal establecido por el artículo 4027, inciso 3º del Código Civil, y no el “inaceptable plazo decenal del artículo 119 del Código Fiscal, dispositivo este último que resulta inconstitucional por contradecir la ley de fondo (Código Civil)”.

De esta manera, en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires, la Suprema Corte Provincial ha interpretado de manera coincidente con la Corte Federal, que el poder de reservarse las provincias la facultad de determinar hechos imponible y establecer tributos sobre esa base, no incluye la atribución de normar otros aspectos que hacen a la regulación general de la obligaciones por disposición expresa del artículo 75 inciso 12, CN, y de los arts. 121 y 126 CN.

Y en adhesión a la doctrina legal sentada por la jurisprudencia de la CSJN, en particular y con especial referencia al precedente “Filcrosa”, el Supremo Tribunal de la Provincia de Buenos Aires ha fundado la postura de ésta (la CSJN) como última interprete de las normas en el ámbito de la jurisdicción local de la Provincia de Buenos Aires, no solo en base a argumentos netamente jurídicos, sino que se ha efectuado una especial referencia a la importancia de los precedentes jurisprudenciales sentados por la Corte Federal respecto de los tribunales inferiores, en lo que a la interpretación de la Ley Suprema se refiere.

En tal sentido, en los votos que integran la mayoría, los jueces de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, han señalado que “...la Corte Suprema de Justicia de la Nación, por principio solo decide en los procesos concretos que le son sometidos y su fallo no es obligatorio para casos análogos. No obstante ello los tribunales inferiores tienen 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 (SCJPBA), solo cabe cuando se exponen fundamentos que no fueron considerados, que justifiquen su apartamiento”²⁰.

VII. ALGUNAS REFLEXIONES FINALES.

El fallo dictado el 12/06/2007 por la Sala A de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, demuestra que en la actualidad, dicho Tribunal ha receptado de manera inequívoca la doctrina legal de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en materia de prescripción de los tributos provinciales, la cual dispone la aplicación del artículo 4027, inciso 3º del Código Civil, como ley aplicable, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 75, inciso 12, 121 y 126 CN.

De esta manera, y como se indica expresamente en dicho precedente en la actualidad, la cuestión litigiosa relativa a que si la facultad delegada por las provincias al Gobierno Federal incluye la de fijar la prescripción de los tributos, ya ha sido resuelta por la Corte Federal, desde casi sus orígenes declarando que las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en forma contraria al Código Civil eran

²⁰ SCJPBA, 30/05/2007, “Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada s/Concurso Preventivo s/Incidente de Revisión promovido por el Fisco de la Provincia de Buenos Aires”.

invalidas, por carecer de facultades para fijar normas que contraríen la legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materia de derecho público local.

De modo tal que, esta asentada y reafirmada doctrina de la Corte Federal, resulta vinculante para la Sala A de Excma. Cámara de Apelaciones en lo Comercial, por identificar al Supremo Tribunal como el último interprete del texto constitucional, y de las leyes que en su consecuencia se dicten.

Esta postura resulta, a nuestro entender, destacable y esperada por parte de los tribunales inferiores, por varias razones.

En primer término, debido al rol institucional que cumple la CSJN en nuestro país, y porque existe un deber implícito – y también hasta anhelado- que se traduce en que los tribunales inferiores tengan en cuenta la doctrina jurisprudencial sentada por la Corte Federal y la apliquen en los casos pertinentes y análogos, afianzando la previsibilidad de las decisiones judiciales y la coherencia en la interpretación del texto constitucional, ya que como es sabido y padecido por la ciudadanía toda, si las reglas judiciales se aplican en formas diferente y con interpretaciones erráticas dentro de un mismo país (como Estado Federal), produce ello una insalvable inseguridad jurídica que no se corresponde con la debida administración del servicio de justicia.

Ello, cabe destacar, no implica que no puedan existir opiniones diferentes de los tribunales inferiores, pero como bien lo han indicado los magistrados que integran el voto de la mayoría de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires en el precedente “Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada s/Concurso Preventivo s/Incidente de Revisión promovido por el Fisco de la Provincia de Buenos Aires”, el apartamiento de la doctrina legal de la Corte Federal solo cabe cuando se exponen fundamentos que no fueron considerados y que justifiquen dicho apartamiento.

Por ello, consideramos que lo resuelto en el antecedente jurisprudencial objeto de análisis en la presente colaboración, configura un avance importante y destacable en materia de interpretación, adhiriendo a la doctrina legal sentada desde antiguo y hasta la actualidad por la Corte Federal, que dispone que la facultad delegada por las provincias al Gobierno Federal incluye la de fijar la prescripción de los tributos, y por ello las legislaciones provinciales que reglamenten la prescripción en forma contraria a las disposiciones del Código Civil resultan inconstitucionales e invalidas, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 75, inciso 12, 121 y 126 CN.