

EL PROYECTO DE UNIFICACIÓN DEL CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL

EN EL ÁMBITO DE LA TRIBUTACIÓN LOCAL:

PRESCRIPCIÓN (LIBRO VI, TÍTULO I, ART. 2562 INC D)

-C.P. Dusso Janina, Dra. Serra Marlén, Boglione Gisela Soledad-

Nuestra Constitución Nacional en su artículo 75 inc 12) dispone, que es atribución del Congreso: “*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.*” (lo subrayado nos pertenece).

Del referido artículo no se infiere que el constituyente haya pensado en la prescripción del régimen de los tributos locales al encomendar al congreso la sanción del digesto que habría de regir las relaciones civiles de los habitantes de la nación. Tal cual lo expresara el Dr. Orgaz: “del hecho de que las provincias han delegado expresamente en la Nación las facultad de dictar los códigos de fondos, no es legítimo deducir la voluntad de ellas de aceptar limitaciones a su potestad impositiva que resultan implícitamente de preceptos del Código Civil: todo lo que parece razonable inferir es que con aquella delegación lo que las provincias han querido es que exista un régimen uniforme en materia de relaciones privadas. El Código Civil no es limitativo del Derecho Público...”**(1)**. En la misma línea argumental, el profesor Dino Jarach**(2)** considera que no ha habido delegación suficiente como para que los digestos civil y comercial legislen sobre la creación de relaciones jurídicas tributarias ni sobre elemento alguno de éstas.

En relación a la prescripción liberatoria, la cuestión es tan antigua como conflictiva y nuestra Corte ha adoptado distintas posturas a la hora de resolver al respecto, pareció haber cerrado la discusión en lo atinente a los plazos de prescripción, cuando en septiembre de 2003 falló a favor de la prescripción quinquenal en la causa “Filcrosa SA s/Quiebra s/ Incidente de Verificación de Municipalidad de Avellaneda”(3).

Entendemos que la prescripción al afectar a la acción y no al derecho en sí mismo, constituye un instituto más de forma (y por ende susceptible de regulación local) que de fondo (regido por el Código Civil en los términos del art. 75 inc 12 de la Constitución Nacional).

Es sabido, que en el derecho privado impera la autonomía de la voluntad que hace que el derecho del acreedor sea simplemente eso: un derecho ejercitable o no a su voluntad y que, consiguientemente, decae con el trascurso del tiempo. Esto no es equiparable al derecho que tiene el fisco a la percepción de un crédito tributario y que, más que un derecho: es un derecho-deber de la Administración. Así, al decir de Eusebio González(4), se activa a través del haz de potestades que la Ley reconoce a ésta y cuya actuación resulta obligatoria.

Además, cabe destacar que la prescripción que prevee el ordenamiento Civil “es la de pago”, no así la de “determinación”. A diferencia del derecho común en el ámbito fiscal, la solución adoptada para la determinación de la obligación tributaria resulta diferente por las propias características del procedimiento fiscal que demanda un accionar por parte del fisco. Es decir la obligación debe ser líquida y exigible, para resultar cobrable, por lo tanto, indefectiblemente debe estar determinada, labor que en muchos casos es asumida por el estado ante la omisión por parte del contribuyente.

Consideramos, entonces, que el intento por asimilar las obligaciones Tributarias (derecho tributario) a la órbita privada (derecho privado) fracasa frente al resultado que arroja su cotejo con las exigencias sustanciales. Esto llevaría al Fisco a perseguir dentro del plazo legal (proyecto 2 años) la exigibilidad del pago del tributo, situación ésta que se agrava cuando además se deba determinar dicha

obligación en los casos de tributos autodeterminativos (como es el caso del DreI).

Por lo expuesto, resultaría inconducente todo ensayo por acotar los plazos, sin esgrimir actos suspensivos o interruptivos con efectos jurídicos que mantengan la exigibilidad del tributo, especialmente cuando el contribuyente tiene instancias recursivas en sede administrativa ante el propio Organismo que determinó el ajuste como en otros que ya no dependen de la administración, ergo Comisión Arbitral- Comisión Plenaria.

Creemos entonces que en virtud del análisis efectuado anteriormente, en materia tributaria no corresponde la aplicación del Código Civil, más aún entonces, consideramos improcedente la reducción del plazo quinquenal de prescripción a un plazo tan exiguo como lo es el de 2 años pretendido por el art. 2562, inciso d), del Proyecto de Unificación del Código Civil y Comercial; perpetrando de esta forma, el avasallamiento de las potestades tributarias locales, no expresamente delegadas a la Nación como se ha visto, poniendo, incluso en juego, principios fundamentales consagrados por nuestra Carta Magna como es el federalismo y la división de poderes.

Sobre el mismo tema, el tratadista Carlos M. Giuliani Fonrouge ha sostenido que: “La importancia del Derecho Civil y del Derecho Comercial en la evolución del Derecho, especialmente el primero por su mayor elaboración, y la preeminencia que se les asigna en la enseñanza universitaria, en detrimento de las disciplinas de Derecho público, han dado motivo al erróneo concepto de que el Derecho privado, constituye el ‘derecho común’ y requiere la subordinación de las otras ramas... Quienes así opinan, olvidan el diferente ámbito en que tienen aplicación las disposiciones de los Códigos Civil y de Comercio (Derecho Privado) y las normas del Derecho financiero que incluyen las de carácter tributario (Derecho público). No hay ni puede existir interferencia entre ellas, pues... la mayoría de los preceptos, clasificaciones y distinciones del Código Civil no es, por consiguiente, susceptible de ser trasladada al Derecho público; sólo una parte menor de aquellos constituye 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 aplicación del Código Civil, restringido a relaciones de orden privado, y su inadaptabilidad al campo del Derecho público dentro del cual se haya 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” (Derecho financiero, ob. cit., Tomo I, capítulo II, parágrafo 39, ps. 72 y 73) **(5)**.

De lo dicho, y en razón de la jurisprudencia mantenida a la fecha por el Címero Tribunal en cuanto a la aplicación del Código Civil en materia de prescripción en la órbita tributaria local, es oportuno observar las diferencias palmarias existentes en la relación entre los particulares / fisco-contribuyente, así como también la naturaleza de los intereses involucrados en dicha relación, pues es claro que la percepción de tributos por el Estado resulta indispensable para la existencia del gobierno; debiendo entonces, tenerse en consideración lo señalado a los fines de dar correcto tratamiento a la cuestión sub-examine.

(1) “Atilio César Liberti – Sucesión”. Fallos 235:571. Lo destacado es parte del voto en disidencia del eminente jurista. Su tesis fue mayoritaria tres años más tarde en el caso “Lorenzo Larralde”, de 1959. Fallos 243:98.

(2) “Curso Superior de Derecho Tributario”, 2da edición, tomo I, capítulo VI: “Derecho tributario nacional y provincial ante el Derecho Privado”, ps. 299 y s.s., en particular p. 300, Linceo Profesional Cima, Buenos Aires. 1968.

(3) Registro del Alto Tribunal Expediente Letra F 194, Tomo XXXIV, publicado en La ley, 2003/11/13,6; Impuestos, 2003-21.

(4) González, Eusebio. Derecho Tributario, Plaza Universitaria, Ediciones Madrid, 1997, pág. 290.

(5) 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/ DGC (Res. n° 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114 Cód. Fisc.), Expte. N° 2192/03”, del 17/11/2003.