

EL ESTADO FEDERAL ARGENTINO Y EL PROYECTO DE UNIFICACION DEL CODIGO CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACION ARGENTINA-LA PRESCRIPCION DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

I.- INTRODUCCION:

Teniendo en cuenta que la constitución nacional en su artículo primero sostiene que nuestra nación “*adopta para su gobierno la forma representativa, republicana y federal*”, nos propusimos analizar en primer término, la existencia o no, de un real avance del poder centralizado sobre las autonomías subnacionales en relación a las modificaciones al Código Civil propuestas en el proyecto de unificación del Código Civil y Comercial de la Nación. En segundo término, realizar un repaso de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, cuyos argumentos fortalecen la opinión de encontrarnos en un momento histórico para que nuestros representantes en el Congreso definan si conformamos un país unitario con tintes federales, o si definitivamente adoptaremos en la práctica constitucional la forma federal de gobierno, plasmada en el texto de nuestra Constitución Nacional. Por último, frente al texto del anteproyecto realizaremos sugerencias que respeten las autonomías del derecho tributario como parte del derecho público provincial.

Entendemos ser el momento propicio para realizar un profundo análisis en donde definitivamente se determine si las provincias y sus municipios, munidos de todas las facultades tributarias no delegadas a la Nación, deberán someterse o no, a las disposiciones contenidas en los Códigos de fondo dictados por el Congreso Nacional, como legislación común uniforme para toda la República, siendo este el verdadero debate que deberá darse en el ámbito de la Comisión Bicameral de Reforma.

II.- DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES:

Resulta entonces necesario remitirnos al análisis de las facultades con las que cuenta la Nación en relación a la modificación del Título VI del cuerpo legal en estudio.

El artículo 75 inc. 12 de la Constitución reformada en el año 1994, expresamente menciona que le corresponde al Congreso de la Nación: “... *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...*”, es decir, los códigos de fondo y siempre que no se afecten las potestades locales. Por su parte expresamente este mismo cuerpo normativo, en su artículo 123, menciona que: “*Cada provincia dicta su propia Constitución, conforme a lo dispuesto por el Artículo 5 asegurando la*

autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero”, lo que denota claramente que el espíritu que anima nuestra constitución es netamente federalista.

La Dra. Argibay, en su voto en el Fallo “Casa Casmma SRL”, ⁽¹⁾ realiza un llamado de atención a nuestros representantes en el Congreso Nacional, advirtiendo que *“a partir del caso “Filcrosa” no ha merecido respuesta alguna del Congreso Nacional, en el que están representados los estados provinciales y cuenta con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para derribar así las interpretaciones judiciales de las leyes, si de alguna manera se hubiera otorgado a éstas un significado erróneo”... “pese a las dificultades existentes para extraer del Código Civil el claro propósito legislativo de limitar el ejercicio de los poderes provinciales en el ámbito de sus materias reservadas”... entendemos a decir de Dogliani, que del mismo modo “resulta inverosímil 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”.*

Por lo expuesto entendemos que no corresponde el tratamiento de la prescripción de obligaciones tributarias al Congreso de la Nación en ejercicio de su facultad de dictar códigos de fondo, siendo competencia de las legislaciones subnacionales reglar la misma.

III.- FALLOS:

En este punto haremos una breve reseña de los distintos fallos judiciales, dejando en claro que nuestro sistema judicial no se basa en el “derecho precedente” ⁽²⁾, como fuente formal de creación del Derecho, tal como en el sistema jurídico del Common Law o sistema anglosajón, por lo que, lo resuelto en un caso en particular no necesariamente deberá aplicarse en otros, no obstante es la postura tomada por nuestra SCJN a partir del caso Filcrosa.

(1) CSJN, in re “Casa Casmma S.R.L. s/ concurso preventivo s/ incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de La Matanza)”, del 26/3/2009, publicado en DJ13/05/2009, 1252

(2) El precedente judicial o derecho precedente, es una fuente formal de creación del Derecho que consiste en que éste se derive, no de la ley aprobada por los órganos legislativos, sino por las soluciones que adoptan, ante determinados casos, sobre todo los tribunales, de forma que constituyen una suerte de doctrina, un paradigma de solución, justamente un precedente, al cual deben ajustarse en lo adelante, todos o algunos otros órganos jurisdiccionales. Se trata de asumir como ley, como norma jurídica, la solución que brinda un tribunal ante ciertos casos, de forma que otros semejantes, porque en realidad no existen casos idénticos en la vida, deben resolverse según esa doctrina o solución anterior de un tribunal.

Doctrina Corte Suprema Justicia de la Nación

*** OSN C/ AQUILINO COLOMBO (Fallos T. 313 P. 1366)**

Dado que el artículo 59 de la Ley N° 11683 adopta como principio la prescripción quinquenal, coincidiendo el plazo allí fijado con el que el derecho privado comprende todo lo que debe pagarse por años o por plazos periódicos más breves, la aplicación de igual plazo a las tasas retributivas de servicios representa una solución armónica con la aplicable a la mayor parte de las relaciones jurídicas de derecho tributario y a las de derecho privado.

No se advierte la imposibilidad del ente prestatario de los servicios, de obrar con adecuada diligencia dentro de un plazo como el de cinco años, ya bastante prolongado, puesto que los modernos sistemas de computación pueden ser utilizados en momento oportuno para detectar la nómina de los deudores y promover las acciones legales pertinentes en resguardo de sus intereses.

*** FILCROSA (Fallos T. 326 P. 3899)**

En este fallo ⁽³⁾ la Corte Suprema de Justicia de la Nación abordó la cuestión relativa a si la provincia podía establecer plazos de prescripción para los créditos fiscales que ella misma había creado, distintos a los del Código Civil.

Las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, pues 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.

La prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el citado artículo 75, inc. 12, éste no sólo fijará 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.

Las previsiones del artículo 31 CN imponen a las Provincias, en su ejercicio del poder no delegado, adecuarse a las normas dictadas por el Congreso Nacional en ejecución de aquellos que sí lo han sido.

(3) En "Filcrosa", 2003/09/30, —LA LEY 2004-D, 267, con nota de Juan F. Dogliani; IMP 2003-B, 2112 - DJ 2003-3, 605 - PET 2003(noviembre-288), 5, con nota de Silvina Coronello; LA LEY 2004-A, 42.

*** CASA CASMMA SRL (26-03-2009; Fallos 332:616)**

El 26 de marzo de 2009 la Dra. Argibay, a través de su voto en el fallo: “Casa Casmma S.R.L. c. Municipalidad de La Matanza” expresa: “ *La línea de decisiones que viene siguiendo el Tribunal a partir del caso "Filcrosa" no ha merecido respuesta alguna del Congreso Nacional, en el que están representados los estados provinciales y cuenta con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para derribar así las interpretaciones judiciales de las leyes, si de alguna manera se hubiera otorgado a éstas un significado erróneo*”.

“No se ha promovido seriamente la inconstitucionalidad de los artículos del Código Civil ni se ha articulado una crítica orientada a revisar esa interpretación que, mientras siga en pie, cuenta con la autoridad para gobernar la solución de casos similares o análogos a aquéllos en los que ha operado como ratio decidendi.”

Doctrina Suprema Corte Justicia de Mendoza

*** CASA CASTRO (L.S. 294-227)**

Los precedentes de esta Corte son compatibles con la corriente que he denominado intermedia; es decir, la provincia puede, en principio, fijar plazos de prescripción, siempre que en el caso concreto, ellos guarden razonabilidad y no contraríen la unificación del derecho común creando un verdadero caos legislativo.

En principio, podría afirmarse que un plazo de diez años no es irrazonable pues además de coincidir con el plazo de prescripción decenal del Código Civil concuerda con la prescripción fiscal aplicable a los contribuyentes no inscriptos (Artículo 59 inc. b ley 14.683).

*** FELIX MONTILLA (AUTOS 78821)**

Las escasas vacilaciones de la Corte de la Nación señaladas en el precedente de esta Sala antes reseñado, cesaron a partir del caso Filcrosa SA s/Quiebra.

El caos legislativo provincial es indudable cuando leyes sucesivas van creando distintos plazos de prescripción para el mismo tipo de tributos; pero aún cuando el análisis sea externo, o sea, en comparación con el resto de la legislación del país, se advierten fácilmente los inconvenientes que derivan de la falta de armonización sobre un tema tan sensible como es el de la percepción de impuestos.

*** DANILO DE PELLEGRÍN EN MCA C/ DANILO DE PELLEGRÍN - El Precedente de Cámara**

Que con base en la doctrina expuesta debe señalarse que no corresponde en el caso la aplicación del plazo de cinco años previsto en el artículo 4027 inciso 3 del Código Civil, toda vez que no se trata del cobro de tasas municipales periódicas sino de un derecho o aforo de edificación parcialmente impago, siendo asimismo improcedente la aplicación del artículo 49 del Código Fiscal en cuanto establece el plazo de prescripción de 5 años para los tributos, desde que contradice al así proceder a la regla general de la legislación de fondo, según la cual toda acción personal por deuda exigible prescribe a los diez años, salvo disposición especial también de fondo.

*** DANILO DE PELLEGRÍN EN MCA C/ DANILO DE PELLEGRÍN**

El caso a resolver presenta sus propias peculiaridades respecto de los precedentes reseñados, por dos razones:

En primer lugar, porque no se demandan créditos que se paguen por períodos anuales, regidos por el plazo quinquenal previsto en el artículo 4027 inc. 3 del CC, sino una prestación única, derivada del control de una obra determinada.

En segundo lugar, porque por el tipo de crédito fiscal reclamado, la aplicación de las distintas normativas lleva a las siguientes consecuencias: 1. Normativa municipal: la deuda no está prescrita; 2. Normativa provincial: la deuda está prescrita; 3. Normativa nacional: la deuda no está prescrita.

*** PICKELADOS MENDOZA S.A. (4)**

La cuestión se refiere a si resulta normativamente incorrecta una sentencia recaída en un juicio de apremio que hace lugar parcialmente a una defensa de prescripción opuesta por un contribuyente, aplicando las causales de interrupción y suspensión del Código Civil y declarando inaplicable lo dispuesto por el Código Fiscal de la Provincia.

Basa su interpretación en los principios de Derecho Tributario, dentro del marco de la institucionalidad federal y que se impone como regla general, a la que sólo cabe salirse cuando existan circunstancias excepcionales, determinando que su interpretación deberá ser restrictiva.

(4) "D.G.R. EN J° 316.212/43.245 D.G.R. C/ PICKELADOS MENDOZA S.A. P/ APREMIO S/ CAS.

“El fallo no fundamenta porque correspondía apartarse de la reglamentación específica –la tributaria- para aplicar directamente las normas del Código Civil, máxime cuando lo dispuesto por el Código Fiscal no se advierte como irrazonable ni tampoco va en desmedro de la legislación de fondo”.

IV.- ANALISIS DE LA PROPUESTA:

La reforma presentada parte regulando el Instituto de la Prescripción en el LIBRO SEXTO, Título I, denominado: “De la prescripción y de la caducidad”, organizándolo en cuatro capítulos, comprensivos desde el artículo 2532 al 2572. El primer capítulo sienta principios de carácter general, incluyendo la suspensión, la interrupción, la dispensa de la prescripción y disposiciones procesales relativas a la misma; en el Capítulo II se trata la prescripción liberatoria regulando el comienzo y cómputo de sus plazos; en el capítulo III, se menciona la prescripción adquisitiva y finalmente en el Capítulo IV se regula la “Caducidad de los Derechos”. Del análisis de la estructura se desprende claramente que estamos frente a institutos que deben ser regulados por los códigos de forma y como consecuencia resultan ser materia propia de las jurisdicciones locales.

Defendemos la clara postura que sostiene la autonomía del derecho tributario en la cual nada tiene que regular el Código Civil sobre el tema, sin perjuicio que, en ausencia de normas por parte del derecho tributario, se aplique supletoriamente el derecho civil.

A tal efecto debemos tener en cuenta que en materia tributaria la prescripción no extingue la obligación en sí misma, no ataca el derecho, (cuestión de fondo) si no que sólo hace perecer la acción que tiene el acreedor (cuestión de forma) para extinguir el cumplimiento de la obligación.

Otro punto a tener en cuenta es la materia propia del Código Civil que regula todas aquellas relaciones entre las personas que detentan un pie de igualdad, mientras que el Derecho Tributario tiene como finalidad regular las relaciones entre personas que no revisten tal situación, sino aquella en que prima el poder de imperio de una parte de la relación, el Estado; tal es así que el libro Sexto analizado se denomina “DE LAS DISPOSICIONES COMUNES A LOS DERECHOS PERSONALES Y REALES”, nada más lejano que lo propio del Derecho Tributario. Cabe señalar que la misma Corte Suprema de Justicia de la Nación ha precisado que: *“Los impuestos no nacen de una relación contractual entre el fisco y sus habitantes, sino que se trata de una vinculación de derecho público” (Fallos 152-208; 218-596; 282-101; 288-279).*-

Uno de los argumentos a rebatir en los que se apoya la teoría civilista, es el de la imposibilidad por parte del contribuyente de conocer todas las normativas tributarias, lo cual ocurre habitualmente en países federales sin crítica alguna. Un contribuyente que ostenta la posibilidad de ejercer su industria o poseer bienes en distintas jurisdicciones de un país federal, obviamente deberá poseer asesoramiento en cada una de estas jurisdicciones. Mal se interpretaría que un contribuyente poseedor de inmuebles o que ejerza la industria o el comercio en una provincia argentina, debería ser experto en la regulación tributaria de todo el país.

En conclusión, respecto al texto de la reforma en cuestión, y atendiendo a la materia tributaria, solo debería reformarse el artículo 2532 respecto del ámbito de aplicación de lo normado en materia de prescripción en el Código Civil de la Nación, ya que el mismo reza: *“Artículo 2532: Ámbito de aplicación. En ausencia de disposición específica, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria”*.

Con esta redacción no queda claro si se refiere a disposiciones específicas del mismo código o bien de otras disposiciones como pueden resultar las que dicten las provincias y municipios en materia tributaria, emanadas de legislaturas provinciales o concejos deliberantes municipales.

Por lo que, acentuamos la necesidad de definir, con mayor precisión la referencia de -ausencia de disposición específica-, proponemos que el artículo 2532 quede redactado de la siguiente manera: ***“Ámbito de aplicación. En ausencia de disposición específica, emanadas de la Nación , provincias, Ciudad Autónoma de Buenos Aires y municipios, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria”***, coincidiendo con el Dr. Germán Krivocapich⁽⁵⁾.

Una vez definido el ámbito de aplicación supletoria de lo regulado por el Código Civil en materia de prescripción de las obligaciones tributarias, devendría en abstracto discutir plazos, causales de interrupción, suspensión y demás elementos, dejando dicha regulación a las legislaciones subnacionales en ejercicio de su potestad tributaria.

**Dra. Laura Jimena Luzuriaga
Dra. Susana Elizabeth Palmieri
Cont. María Victoria Panella
Dra. Patricia Betina Sánchez
MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE MENDOZA**

(5) Germán Krivocapich, “LA PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL PROYECTO DE REFORMA AL CODIGO CIVIL Y COMERCIAL Y SU IMPACTO EN LOS TRIBUTOS LOCALES” Ponencia en Audiencia Pública de la Comisión Bicameral de Reforma, Actualización y Unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación- Ciudad de La Plata, Provincia de Buenos Aires - 13 de septiembre de 2012.