

PRESCRIPCIÓN DE TRIBUTOS LOCALES EN LA REFORMA, ACTUALIZACIÓN Y UNIFICACIÓN DE LOS CÓDIGOS CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACIÓN

Cont. Alejandro Luis Donati

INTRODUCCION

El presente trabajo pretende analizar el instituto de la prescripción respecto de los tributos provinciales y municipales en el marco del Anteproyecto de Reforma del Código Civil y del Código de Comercio de la Nación.

En la práctica la aplicación del instituto de la prescripción ha generado problemas para los contribuyentes y las administraciones tributarias subnacionales, debido a la diversidad de criterios que regulan la prescripción liberatoria en el Código Civil, en la legislación nacional, provincial y municipal, y en los fallos jurisprudenciales.

El Código Civil de la Nación regula el instituto de la prescripción liberatoria, pero para los tributos nacionales la prescripción esta prevista en la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) de Procedimiento Tributario.

Las jurisdicciones provinciales han previsto en sus Códigos Fiscales dictados por las Legislaturas Provinciales y las municipalidades en sus Códigos Tributarios aprobados por los Concejos Deliberantes, normas que regulan la prescripción de los tributos que están bajo su órbita.

La CSJN, a partir del caso “Filcrosa SA s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda” (sent. 30/09/2003) ha considerado la prescripción de los tributos subnacionales debe regirse por lo previsto en el Código Civil, descartando la aplicación de lo previsto en los Códigos Fiscales provinciales o en los Códigos Tributarios municipales.

BREVE RESEÑA FALLOS CSJN

Según la doctrina sentada por la Corte Suprema en la causa “Filcrosa”, **"las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en forma contraria al**

Código Civil resultan 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 de público local" (Fallos 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:219; 285:209 y 320:1344).

El Máximo Tribunal, por mayoría y con la disidencia de los Dres. Enrique Petracchi y Juan Carlos Maqueda, entendió que 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 artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, éste fijara un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía.

En el año 2009, en la causa “Casa Casmma SRL”, la Corte Suprema adhirió por unanimidad al dictamen de la Procuradora Fiscal de La Nación, siguiendo la línea trazada a partir del caso “Filcrosa”.

Posteriormente, el 01/11/2011 en la causa “Fisco de la Provincia de Córdoba c/ Ullate, María Inés s/ ...” el máximo tribunal adhirió al dictamen de la Procuradora Fiscal que establecía precisamente lo siguiente: “En efecto, de la ratio decidendi de tales fallos se colige que si las provincias no tienen competencia en materia de prescripción para apartarse de los plazos estipulados por el Congreso Nacional, tampoco la tendrían para modificar la forma en que éste fijo su cómputo”.

En la práctica las provincias y los municipios han interpretado que son autónomos para dictar normas sobre prescripción, pero la jurisprudencia provincial no ha sido uniforme confiriendo distintas soluciones:

a) Se ajustan a lo previsto por las normas locales -tesis autonomista- (Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Santa Fe, Chaco). Mediante el fallo “Sociedad Italiana de Beneficencia Buenos Aires c/ Dirección General de Catastro” (sent. del 17/11/2003) el Tribunal Superior de la Ciudad Autónoma realiza una línea argumental a favor de la autonomía del derecho tributario.

b) En otros lo determinado por el Código Civil -tesis civilista- (Tucumán, Catamarca, Buenos Aires). Fallo de la Corte de Justicia de Catamarca “Estado Provincial c/ Olivares Mediterráneos S.A.” (sent. 14/09/2009)

c) Se adopta una postura intermedia –tesis ecléctica- (Mendoza- Causa 102.811 caratulada: “D.G.R. en J° 316.212/43.245 D.G.R. c/ Pickelados Mendoza S.A. p/ Apremio s/ Cas. – 23/08/2012).

RECURSOS DEL ESTADO

La principal fuente de financiamiento del Estado esta dada por los tributos, lo que le permite cubrir gastos públicos que están directamente relacionados con la satisfacción de las necesidades públicas. Dentro de estas necesidades públicas se encuentra el respeto a la libertad, a la seguridad y demás derechos garantizados por la Constitución Nacional, cuya protección constituye una de las principales finalidades del Derecho

La Corte Suprema de Justicia de la Nación sostiene que en materia de tributos provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, la aplicación del plazo de prescripción establecido en el inciso 3° del artículo 4027 del Código Civil, el cual dispone que se prescribe por cinco (5) años la obligación de pagar los atrasos de todo lo que debe pagarse por años o plazos periódicos más cortos. En el proyecto de reforma, se reduce significativamente el plazo de la prescripción para el reclamo de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos fijándolo en dos (2) años.

Para los tributos nacionales, la prescripción está contemplada en la Ley n° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) –Capítulo VIII, artículos 56 al 69-, y entre otros aspectos fija un plazo genérico de 5 años y otro de 10 años para los contribuyentes no inscriptos.

Sin pretender realizar un análisis exhaustivo de la naturaleza de la obligación tributaria, ni de sus diferencias o similitudes con la obligación civil, no puede dejarse de alertar los inconvenientes que acarrearía en la recaudación de los tributos provinciales y municipales, la sanción de las modificaciones propuestas en el Proyecto de Unificación del Código Civil y Comercial de la Nación, resintiéndose de esa forma el cumplimiento de las funciones fundamentales de los Estados Subnacionales.

CONCLUSION

Existe una preocupación generalizada de diversos organismos fiscales federales. La Comisión Arbitral –Convenio Multilateral del 18/8/77-, a través de su vicepresidente ha manifestado el 23/09/2012 ante la Audiencia Pública Comisión Bicameral la inquietud de todas las provincias y municipios argentinos sobre el proyecto de reforma. También se ha expedido sobre el mismo tema y ha manifestado su preocupación mediante el dictado de la Resolución Declarativa 5/2012 del 31/08/2012, el Plenario de la Comisión Federal de Impuestos.

La prescripción, como forma de extinción del débito tributario, es demasiado importante como para dejarla librada a los criterios jurisprudenciales que pretendan adecuarla a las disposiciones civiles, previstas para regular las relaciones típicas del derecho privado y no para regular las relaciones jurídicas propias del derecho público como son las generadas por impuestos y tributos subnacionales.

La consideración del anteproyecto de reforma nos debería permitir considerar lo actuado por nuestro máximo tribunal y evitar a futuro planteos innecesarios al corregir definitivamente un error que se ha establecido y al que la Dra. Argibay, invitó en forma elíptica a resolver, a través de su voto en “Casa Casmma SRL”, cuando manifestó, que: “Los agravios vinculados con el plazo de prescripción aplicable encuentran respuesta en los fundamentos dados por esta Corte en Fallos: 326:3899. Con relación a este aspecto, entiendo oportuno señalar que 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 .

Tal circunstancia confiere plausibilidad a la interpretación de la legislación nacional que sirvió de fundamento a la decisión adoptada en dicho precedente, pese a las dificultades que encuentro para extraer del Código Civil, a partir de la argumentación utilizada en el fallo, el claro propósito legislativo de limitar el ejercicio de los poderes provinciales en el ámbito de sus materias reservadas.

A ello debe agregarse que en la causa 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 “.

Siguiendo el lineamiento trazado por la Dra Argibay se entiende que se presenta con el tratamiento de la reforma una importante oportunidad para sentar, al menos en materia de prescripción, los principios que configuran la autonomía del derecho tributario en todos sus órdenes.

En ese contexto, por ser las normas de la Ley N° 11.683 más afines que el Código Civil a la normativa tributaria provincial y municipal, en la medida que son normas tributarias de Derecho Público, sería razonable buscar la armonización fiscal federal a través de ellas.

SUGERENCIAS:

Dentro del marco de la autonomía del Derecho Tributario existen dos alternativas:

Alternativa 1: Propuesta basada en la Autonomía del Derecho Tributario, en todos sus órdenes.

Artículo 2532.- Ámbito de aplicación. En ausencia de disposición específica, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria.

La Nación, las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los municipios se registrarán por las normas que sobre prescripción en materia tributaria regulen sus propios ordenamientos.

Alternativa 2: Propuesta basada en criterios de Armonización Fiscal Federal

Artículo 2532.- Ámbito de aplicación. En ausencia de disposición específica, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria.

La Nación, las Provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los Municipios se registrarán por las normas que sobre prescripción en materia tributaria regulen sus propios ordenamientos. Ante la falta de norma específica regulatoria o cuando la normativa exceda los principios contemplados en la Ley de Procedimiento Nacional, será de aplicación esta última.