

## **La prescripción y los tributos locales: la inconstitucionalidad del art. 2532 in fine del nuevo Código Civil y Comercial a la luz del criterio de la Corte(\*)**

**Publicado en El Derecho Diario del 15/12/2014, nro 13.629, pág. 1.**

**Por SCOPONI, Cristian Fernando**

### **I Introito**

Motivan estas líneas, ciertos artículos de doctrina y posiciones expuestas en eventos científicos que consideran que el art. 2532 in fine del nuevo Código Civil y Comercial(1), en cuanto establece respecto de la prescripción liberatoria que "las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos", supera o podría superar –según el mayor o menor optimismo del detentor de la pluma– la interpretación de nuestro Máximo Tribunal en torno a si las provincias y los municipios pueden regular esta materia con independencia de lo establecido en el Código Civil. Cabe destacar que dicho agregado respecto del proyecto original se funda en lo exiguo del plazo previsto para estos supuestos por el inc. c) del art. 2562, que prevé que prescribe a los dos años "el reclamo de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos"(2).

Cabe aclarar que el análisis se efectúa sobre la base de la posición claramente asumida por nuestro Tribunal Cívero, con independencia de nuestra opinión personal sobre el punto. En efecto, creemos que debe quedar en manos de las provincias y municipios la posibilidad de regular el instituto de la prescripción por la vía principal de la autonomía que posee el derecho tributario, en el sentido de que delegada la potestad tributaria esta lleva implícita la de establecer el resto de las disposiciones que rodean al tributo, dentro de las cuales cabe mencionar la prescripción con su plazo, su particular dies a quo y sus causales de suspensión e interrupción(3). De lo contrario, tal como ocurre hoy, se produce un vaciamiento de la obligación tributaria, que reduce el derecho tributario a un mero reservorio de hechos imponible desprovistos de un entorno normativo adecuado que permita una realización acorde de dicho instituto. Nos permitimos citar en dicho sentido, por su claridad y acierto, la disidencia del Dr. Orgaz en el fallo "Liberti"(4) en cuanto sostuvo que "la legislación común de los arts. 67, inc. 11, y 108 de la Constitución Nacional, en lo que respecta al Código Civil y al Código de Comercio, es casi toda de derecho privado; el derecho público, situado como está en otro plano, puede desembarazarse de las figuras y los conceptos de aquellos códigos y resolver sus problemas propios de acuerdo con sus necesidades y lógica peculiar". El acierto de la última frase, referida a las necesidades y lógica peculiar del derecho tributario, es total, ya que basta en pensar el dies a quo anual unificado, propio y esencial en la gestión masiva de las administraciones tributarias, en las causales suspensivas conectadas con la necesidad, muchas veces presente, de determinar el tributo como paso previo a la exigencia judicial de su pago. Cerramos este párrafo con las lúcidas y equilibradas palabras de García Belsunce, quien propone como "solución razonable: defender la autonomía del derecho tributario provincial hasta donde ella no afecte, en estricta interpretación las declaraciones, derechos y garantías de la Constitución Nacional"(5).

Pero, como bien hemos iniciado, no ahondaremos en dicho tópico, sino que nos proponemos analizar la validez del artículo del nuevo código, a la luz de la posición actual –y consolidada– de nuestra Corte.

## II La jurisprudencia de la Corte: su rol y alcance

En primer lugar, de modo previo a graficar sintéticamente la posición del Máximo Tribunal sobre el tema en estudio, sabido es que la doctrina judicial de la Corte, en términos generales, tiene efecto para el caso concreto y no posee vinculación normativa respecto de los tribunales inferiores. Mas ello no implica que carezca de relevancia, ya que es inveterada la posición del Máximo Tribunal en cuanto a que "las resoluciones de la Corte Suprema solo deciden el caso concreto sometido a su fallo y no obligan legalmente sino en él, en lo que consiste particularmente la diferencia entre la función legislativa y la judicial; y si bien hay un deber moral para los jueces inferiores en conformar sus decisiones como la misma Corte lo tiene decidido en casos análogos, a los fallos de aquel alto Tribunal, él se funda principalmente, en la presunción de verdad y justicia que a sus doctrinas da la sabiduría e integridad que caracteriza a los magistrados que la componen, y tiene por objeto evitar recursos inútiles"(6). A ello cabe agregar lo señalado por Sagüés en cuanto a que "hablar de valor moral de la doctrina sentada en los fallos de la Corte Suprema, y del deber moral de seguirlos, es ya old fashion. Con sinceridad, debe hablarse de valor jurídico, y deber jurídico"(7).

Bajo ese paradigma interpretativo, hemos de advertir que respecto de las posibilidades regulatorias de los fiscos locales en materia de prescripción la Corte ha consolidado la posición de que no puede existir apartamiento de lo normado en el Código Civil.

Así, en el conocido precedente "Filcrosa"(8), por mayoría, y luego de considerar que la prescripción "no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho", sostuvo: "Debe tenerse presente que del texto expreso del citado art. 75, inc. 12, de la Constitución deriva la implícita pero inequívoca 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, la de legislar de manera uniforme sobre los aludidos modos de extinción (Fallos: 320:1344)". En el caso, consideró aplicable bajo esos fundamentos el art. 4027, inc. 3º, del cód. civil, según el cual prescriben a los cinco años las obligaciones que deben "pagarse por años, o plazos periódicos más cortos", por lo que resulta inconstitucional la norma local que establece un plazo mayor.

Esta posición resultó ratificada por la Corte en su composición actual en "Casa Casmma"(9), por remisión al dictamen de la Procuradora, que se apoya en el propio fallo "Filcrosa".

A su turno, en "Fisco de la Provincia de Córdoba c. Ullate, Alicia Inés"(10), se expresó respecto de la invalidez del dies a quo regulado por la legislación local, que lo establecía a partir del 1º de enero del año siguiente al que operó el vencimiento. Allí se dijo, con remisión al dictamen de la Procuradora –que, una vez más, fija posición con base a lo sostenido por la Corte en Filcrosa–, 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 fijó su cómputo", y se resuelve en favor de la aplicación del art. 3956 del cód. civil, en cuanto preceptúa que "la

prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación".

Finalmente, y a modo de síntesis radicalizadora de la doctrina "Filcrosa", el Máximo Tribunal sostuvo recientemente en "Municipalidad de la Ciudad de Corrientes c. Herrmann, Alejandro Enrique"(11): "La prescripción de las obligaciones tributarias locales, tanto en lo relativo a sus respectivos plazos, como al momento de su inicio, y a sus causales de suspensión e interrupción, en virtud de lo dispuesto por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional, se rigen por lo estatuido por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República y, ante la ausencia de otra norma nacional que la discipline, su solución debe buscarse en el Código Civil, pues la prescripción no es un instituto del derecho público local, sino un instituto general del derecho".

### **III El sistema de reforma de la Constitución**

Para arribar a una conclusión sustentable de nuestro juicio, resta poner de manifiesto brevemente las reglas que la propia Constitución impone para su reforma y que constituyen uno de los pilares fundamentales del principio de supremacía constitucional.

Se ha señalado al respecto: "La rigidez constitucional en la Argentina está caracterizada y se asienta en el art. 30 de la Constitución que expresa: ""La Constitución puede reformarse en el todo o en cualquiera de sus partes. La necesidad de reforma debe ser declarada por el Congreso con el voto de dos terceras partes, al menos, de sus miembros, pero no se efectuará sino por una Convención convocada al efecto"" (...) La complejidad para la reforma y la rigidez aludida se asienta, exclusiva y fundamentalmente, en el proceso prerreformador. Ese proceso prerreformador se inicia imprescindiblemente con una decisión legislativa que dispone la reforma, a mérito de la concurrencia del ""voto de dos terceras partes, al menos, de sus miembros"". Esto es, aquí en la exigencia de los dos tercios de la totalidad de los miembros de cada cámara, con derecho a voto, esté o no cubierta esa banca, reside la rigidez constitucional argentina. Lo que significa que deben aprobar la iniciación del proceso de reforma los legisladores de cada cámara por separado, que representen al menos los dos tercios de todos los diputados y de los senadores que representen esa proporción, contabilizando la totalidad de las bancas, que tienen derecho a existir y votar como tales, al tiempo de la decisión. Como está dicho, esté o no ocupada la banca. La Convención reformadora actúa y decide, mediando quórum, por mayoría absoluta de la mitad más uno de sus miembros presentes. Esto es, como cualquier cuerpo colegiado, al legislar normalmente, en el derecho parlamentario común"(12).

El sentido de este mecanismo formal se dirige a "regular la actuación del Pueblo en el ejercicio de la función constituyente de dictarse normas de jerarquía constitucional, o sea, en ejercicio de su Poder Constituyente. Las exigencias derivadas de la intervención del Pueblo, como entidad colectiva, en la tarea de formulación normativa, impone llevar a cabo un proceso de sucesivas etapas de intermediación para alcanzar un resultado normativo de valor constitucional"(13). Ello recobra especial relevancia en un Estado federal, ya que asegura el equilibrio institucional multinivel.

De lo dicho se colige que aquello que el constituyente –originario o derivado– ha establecido en cuanto derechos y garantías u organización del poder no puede ser alterado vía legislación ordinaria, ya que de lo contrario implicaría echar por tierra la forma y hasta el propio fundamento de la optada rigidez. Es decir, los legisladores ordinarios –ya sean nacionales o locales– no pueden alterar, limitar o suspender la vigencia de un

derecho o una garantía, o bien proceder a la reasignación de poderes en sentido contrario a lo estatuido por el constituyente.

#### IV Conclusión

Tal como se desprende de las premisas formuladas, es claro concluir que, si a la luz de la interpretación efectuada por la Corte en torno al tema de la prescripción en materia tributaria local, dichos fiscos no pueden apartarse de lo estatuido por el Código Civil, en virtud de la delegación operada por los constituyentes en el art. 75, inc. 12, al Congreso Nacional, ello de modo alguno puede ser modificado por el legislador ordinario vía el propio Código Civil. Para ello no debe perderse de vista que no se trata solamente de una cuestión de norma, sino de que el eje del tema se centra en los roles –y límites– de los sujetos que intervienen en los distintos procedimientos productores de las normas.

Ello implica –con operatividad una vez vigente el nuevo Código Civil y Comercial– la invalidez del art. 2532 in fine y la aplicabilidad, respecto de la regulación del plazo de prescripción acerca de la materia tributaria local, del exiguo bienio establecido en el inc. c) del art. 2562.

Por lo demás, la situación de que se ha previsto la pretendida excepción únicamente en cuanto al plazo de la prescripción liberatoria –y no en cuanto al inicio del cómputo y a las causales de suspensión e interrupción– no mejora la cuestión en favor de una visión autonomista superadora del criterio de la Corte, por cuanto se introduce una mixtura o parcialización del instituto que profundiza la problemática.

También afirmamos que carece de virtualidad para alterar el estado de cosas expuesto lo sostenido por la Dra. Argibay en su voto en el citado fallo "Casa Casmma", en cuanto señaló que "la línea de decisiones que viene siguiendo el Tribunal a partir del caso ""Filcrosa S.A."" 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"; o bien lo insinuado en el considerando sexto del citado fallo "Herrmann" en cuanto a la "ausencia de otra norma nacional que la discipline" en referencia al instituto en análisis.

Es por ello que visualizamos que la única alternativa(14) que permitiría asumir la regulación de la prescripción por parte de los fiscos locales en todo su régimen puede provenir de un cambio radical del criterio de la propia Corte, para lo que no se requiere habilitación alguna por parte del legislador ordinario, y se da prevalencia a los criterios que postulamos como adecuados en la introducción al presente trabajo.

Cerramos con aquella pregunta que se formulara el juez John Marshall en el célebre caso "Marbury vs. Madison"(15), en punto a si una ley contraria a la Constitución puede ser aplicada por los tribunales, y a la que responde categóricamente en forma negativa, ya que "según su criterio –que ha servido para fundar las bases del sistema de las Constituciones escritas y rígidas–, la Constitución procede del poder constituyente, el cual establece, a su vez, poderes limitados que no pueden ser alterados o transgredidos. En otras palabras, la Legislatura no puede modificar la Constitución por medio de una ley ordinaria. Entre estas alternativas –agrega– no caben medias tintas: o la Constitución es la ley suprema y no puede ser modificada por las leyes ordinarias, o está en el mismo nivel de éstas y puede ser modificada cuando la Legislatura lo desee. Si lo primero es cierto, un acto legislativo contrario a la Constitución no es ley. Por el contrario, si lo

segundo fuera cierto, las Constituciones escritas serían intentos absurdos del pueblo por limitar un poder que por naturaleza es ilimitable. Ciertamente, los constituyentes optaron por la primera alternativa, de modo que una ley contraria a la Constitución es inválida"(16).

VOCES: IMPUESTOS - PRESCRIPCIÓN - CONSTITUCIÓN NACIONAL - PROVINCIAS - CÓDIGOS - PODER LEGISLATIVO - PLAZO - PAGO - CORTE SUPREMA DE LA NACIÓN

*\* - Nota de Redacción: Sobre el tema ver, además, los siguientes trabajos publicados en El Derecho: Autonomía del Derecho Tributario. Facultad Provincial de fijar especiales plazos de prescripción impositivos. Retroactividad de las leyes fiscales, por Juan Carlos Bruzzón, ED, 174-123; Los plazos de prescripción en materia tributaria (a partir de los términos previstos en el sistema fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el posible apartamiento del Código Civil), por José I. Bellorini, ED, 205-503; El derecho adquirido a los efectos liberatorios del pago en materia tributaria y su relación con la gravitación de la cláusula de los códigos sobre el derecho tributario provincial, por Gastón Arca, ED, 219-750; Notas sobre la prescripción extintiva (en vísperas del V Congreso Nacional de Derecho Civil), por Marcelo Urbano Salerno, ED, 234-700; La regulación de la prescripción liberatoria en el anteproyecto de Código Civil y Comercial unificado y sus posibles incidencias en las obligaciones tributarias locales, por Luciano Enrici, EDA, 2012-498. Todos los artículos citados pueden consultarse en [www.elderecho.com.ar](http://www.elderecho.com.ar).*

**1 - Aprobado según ley 26.994 (B.O. del 8-10-14) y que según el art. 7º de dicha ley entrará en vigencia a partir del 1-1-16.**

**2 - En análoga redacción al actual art. 4027, inc. 3º, que, como veremos, la Corte entiende aplicable a la materia tributaria local.**

**3 - Ver al respecto el voto del Dr. José O. Casas en "Sociedad Italiana de Beneficiencia en Buenos Aires c. Dirección Gral. de Catastro", resuelto por el Tribunal Superior de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en fecha 17-11-03. En doctrina ver Spisso, Rodolfo, La proyección de los códigos nacionales sobre el derecho tributario provincial, publicado en PET 2009 (junio-421), 1.**

**4 - CS, Fallos: 235:571.**

**5 - García Belsunce, Horacio A., La autonomía del derecho tributario, Buenos Aires, Depalma, 1996, pág. 94.**

**6 - CS, Fallos: 25:368.**

**7 - Sagüés, Néstor P., La vinculatoriedad de la doctrina judicial de la Corte Suprema, LL, 2008-E-837.**

**8 - CS, Fallos: 326:3899.**

9 - CS, Fallos: 332:616.

10 - Del 1-11-11, en La Ley Online, cita: AR/JUR/70680/2011.

11 - Del 11-2-14, en La Ley Online, cita: AR/JUR/4254/2014.

12 - Spota, Alberto A., *El principio de supremacía de la Constitución y los medios establecidos para garantizarla en la Argentina, en el ámbito del Poder Judicial federal*, LL, 1993-C-766. La Corte ha sostenido: "Cuando la Constitución Nacional prevé su reforma, lo hace con el fin de asegurar su vigencia y durabilidad y no para facilitar su alteración o destrucción total o parcial mediante la supresión de declaraciones, derechos y garantías fundamentales que hacen a la sustancia y esencia misma de la Constitución" (Fallos: 319:705, voto del Dr. Fayt).

13 - Díaz Ricci, Sergio M., *Teoría de la reforma constitucional*, 1ª ed., Buenos Aires, Ediar, 2004, pág. 314.

14 - A lo que cabría agregar el irrefutable camino de la reforma constitucional, pero que entendemos innecesario frente a este tema puntual.

15 - Resuelto por la Corte estadounidense el 24-2-1803.

16 - Conforme la cita de Bianchi, Alberto B., *Historia constitucional de los Estados Unidos*, 1ª ed., Buenos Aires, Cathedra Jurídica, vol. 1, 2008, págs. 167/8.

