

**“Implicancias que acarrea la sanción del  
Código Civil y Comercial en materia de  
prescripción de tributos locales conforme  
una interpretación histórica”**

## **Resumen**

El presente trabajo pretende desentrañar el alcance de las consecuencias jurídicas que la sanción del Código Civil y Comercial generó en materia de prescripción liberatoria de tributos locales.

A tales fines pasamos revista a la doctrina que jurisprudencialmente había establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en cuanto a las potestades locales comprometidas en la cuestión al momento de dictarse el referido cuerpo normativo; destacamos cuál fue la reacción de los fiscos subnacionales y organismos oficiales ante el terrible peligro que hubiese implicado para las Haciendas locales la aprobación del Anteproyecto de CCyC en el contexto jurisprudencial reseñado; y repasamos cuál fue el debate parlamentario que suscitó la cuestión.

Lo expuesto nos sirve para respaldar la necesaria interpretación histórica que de la norma debe hacerse para desentrañar el verdadero alcance del agregado incorporado a la segunda parte del art. 2532 CCyC, que no es otro que el reconocimiento de parte del Congreso de la Nación de que los gobiernos locales cuentan con competencia para legislar en materia de prescripción tributaria.

## **Implicancias que acarrea la sanción del Código Civil y Comercial en materia de prescripción de tributos locales conforme una interpretación histórica**

### **1.- Introducción**

Resulta dificultoso abordar la temática de la prescripción en materia tributaria local con alguna pretensión de originalidad. Máxime cuando las voces más autorizadas ya se han playado extensamente al respecto. Sin perjuicio de ello, en el momento en que la discusión parecía clausurada a raíz de los numerosos fallos dictados por el Alto Tribunal Nacional, el Congreso de la Nación sanciona un nuevo Código Civil y Comercial aludiendo expresamente al tema con la consecuente apertura de un nuevo capítulo en la materia.

### **2.- Estado de la materia al sancionarse el CC y C. Reseña jurisprudencial de la Corte Suprema de Justicia de la Nación: consagración de la tesis civilista.**

Tal como se adelantó más arriba, mediante una serie de fallos el Alto Tribunal Nacional fue cercenando las competencias de los gobiernos subnacionales para regular la prescripción tributaria, subordinando la validez de tales regulaciones a las pautas contenidas en el Código Civil.

La mencionada serie se inició con el famosísimo “Filcrosa” [1], oportunidad en la cual se decidió que los fiscos subnacionales no podían apartarse de la legislación común en cuanto a la fijación del plazo de prescripción, considerando asimismo que el término correspondiente para los tributos locales era el quinquenal consagrado en el art. 4027 inc. 3º para los “atrasos... de todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más corto”.

Para ello se dijo que “toda vez que las provincias resignaron en 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 prescripción, no corresponde a ellas ni a los municipios, dictar leyes incompatibles con lo que los Códigos de fondo establecen al respecto, pues al haber atribuido a la Nación dicha facultad han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan”.

De la premisa sentada más arriba se coligió que “son inválidas las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en materia tributaria en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil, pues 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”.

El razonamiento elucubrado era el siguiente: la prescripción es una institución propia del régimen general de las obligaciones; dicho régimen debe ser regulado en el Código Civil; si las Provincias delegaron la potestad de dictar los códigos de fondo a la Nación —art. 75 inc. 12, anterior 67 inc. 11—, los niveles de Estado subnacionales carecen de competencia para legislar en materia de prescripción [2].

Lo sostenido por la Corte en la sentencia glosada fue luego ratificado en “Municipalidad de Resistencia c./ Lubricom S.R.L. s./ejecución fiscal” [3], y en “Municipalidad de Resistencia c./ Biolchi, Rodolfo Eduardo y Biolchi, Luis Ángel s/ ejecución fiscal” [4].

Si bien en “Casa Casmma” [5] la Corte reiteró la doctrina de “Filcrosa”, a los fines del presente trabajo merece ser especialmente destacado el voto de la Dra. Argibay. En aquella ocasión, la Ministra le arrojó el guante al Congreso diciendo que no obstante la dificultad que encontraba para extraer del Código Civil el claro propósito de limitar el ejercicio de los poderes provinciales en el ámbito de sus materias reservadas, tal interpretación se tornaba plausible ante la falta de “respuesta” del Congreso Nacional, órgano en el cual están representados los estados provinciales y cuenta con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para derribar las interpretaciones judiciales de las leyes si es que éstas resultasen erróneas.

En “Provincia del Chaco” [6], tal como era de esperarse, la Corte extendió el razonamiento hacia otras aristas de la prescripción: remitiéndose al dictamen de la Procuradora, se decidió que las Provincias tampoco podían apartarse de la regulación nacional en cuanto al plazo de suspensión y al modo de computar la misma.

El mismo día en que se falló el anterior, el Alto Tribunal se pronunció en “Fisco de la Provincia c./Ullate” [7] en relación al cómputo de la prescripción, decidiendo que la norma que mandaba comenzar a contarla a partir del primero de enero siguiente implicaba un apartamiento de la normativa nacional.

A un mes de los dos precedentes que anteceden, la Corte volvió al tema que nos convoca en “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c./Bottoni” [8]. De la doctrina de tal resolución, y en línea con “Provincia de Chaco”, se extrae que los gobiernos subnacionales no se encuentran habilitados para apartarse de la legislación nacional en materia de suspensión del plazo de prescripción.

De este modo, con anterioridad a la sanción del CC y C la Corte había adoptado la postura civilista de la cual habla CASÁS. Para esta tesis, “los Códigos de fondo son

preferentes a las leyes tributarias locales, atento que tales ordenamientos son leyes dictadas por el Congreso de la Nación en cumplimiento de un mandato constitucional [arts. 24, 31 y 67, inc. 11], y, por necesaria implicancia de tal hecho, el poder tributario provincial habrá de encontrar en su ejercicio un doble límite; de un lado, el valladar constituido por el denominado 'Estatuto de Garantías de los Derechos de los Contribuyentes' (principios de legalidad, no confiscatoriedad, igualdad, equidad, proporcionalidad, razonabilidad, etc.); y de otro el derivado de la subordinación de los preceptos impositivos a las instituciones, principios y conceptos de la legislación común, en tanto las prerrogativas tributarias de las Provincias deben detenerse ante la posibilidad de desconocer un instituto del Derecho Civil o Comercial" [9].

En síntesis, la prescripción que regía para las obligaciones tributarias locales era la que regulaba el Código Civil tanto en materia de plazo (se aplicaba el quinquenal del art. 4027 inc. 3º); cómputo (art. 3956, debiéndose comenzar a contar desde el título de la obligación, entiéndase, desde cuando la misma resultaba exigible); causales de suspensión (interpelación fehaciente contemplada en el art. 3986, segunda parte) e interrupción (demanda, art. 3986; reconocimiento, 3989; y renuncia, art. 3965); sin que las legislaciones locales pudiesen regular ninguno de estos aspectos de manera diversa.

### **3.- La tesis "publicista" del Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.**

A dos meses de haberse fallado "Filcrosa", en una clara respuesta a la tesis civilista, el Tribunal Superior de Justicia de la CABA se pronunció a favor de la postura publicista en ocasión del célebre "Sociedad Italiana" [10].

Mediante tal precedente se pulverizó técnicamente la línea argumental iusprivatista expuesta por la Corte Nacional. En este sentido se destacó que la autonomía dogmática del Derecho Tributario implicaba dejar de lado la "sumisión esclavizante" del Derecho Tributario local al Derecho Privado, repasándose a tales efectos las graves e indeseadas consecuencias que dicha sumisión traía aparejadas [11].

Por otro lado, se hizo hincapié en que la unidad de legislación común consagrada en el Congreso Constituyente de 1853 quedó ceñida a las materias específicas aludidas en la Cláusula de los Códigos, no pudiendo trasvasarse dichas disposiciones, sin más, al ámbito del Derecho Público local; y que considerar que los Estados Locales no se encuentran habilitados para legislar en materia de prescripción tributaria implicaba una

afectación al principio de igualdad esencial entre el Estado Nacional y las Provincias como entes gubernativos.

Como puede apreciarse, la línea argumental se encuadró entre aquellas que opinan que “dentro de los poderes retenidos por las Provincias de crear impuestos, se encuentran las más amplias facultades para diseñarlos, con la única restricción de su correspondencia y respeto de las garantías y derechos consagrados por el Estatuto Fundamental en favor de los contribuyentes, sin que los Códigos, como el Civil, dictados sólo para regir las relaciones de derecho privado, se puedan convertir en un obstáculo para el pleno ejercicio del federalismo, en tanto la competencia deferida al Congreso de la Nación para sancionar el derecho común, lo fue en punto a tal materia únicamente para que existiera una legislación uniforme que regulara las relaciones de derecho privado, sin limitar por ello las facultades tributarias de las Provincias, que pertenecen a una órbita claramente diferenciada, en tanto se trata de dos ámbitos —el civil y el fiscal— que no se superponen ni colisionan” [12].

Sin perjuicio de que los ministros mantuvieron y mantienen -como ya lo veremos- su opinión en tal sentido, años más tarde, en virtud del deber que pesa sobre los jueces de adecuarse a las decisiones de la Corte Nacional, el Tribunal vuelve sobre sus pasos en ocasión del fallo “Bottoni” [13], mandando acoger la prescripción opuesta por el demandado conforme la teoría civilista de Corte.

#### **4.- El Proyecto de Código Civil y Comercial: reducción de los plazos de prescripción liberatoria. La reacción de los Gobiernos Subnacionales.**

Lo expuesto más arriba hacía pensar que la discusión se había cerrado en favor de la teoría privatista, imponiéndose a los gobiernos subnacionales la legislación civil como límite a sus poderes tributarios con los sinsentidos que ello acarreaba.

Pero las estocadas contra tales poderes no habían terminado: el "Anteproyecto de Código Civil y Comercial de la Nación" elaborado por la comisión integrada por los doctores Ricardo Luis Lorenzetti, Elena Highton de Nolasco y Aída Kemelmajer de Carlucci, creada por decreto presidencial 191/2011, reducía el plazo que la Corte había decidido que correspondía aplicar a la prescripción local de cinco a dos años.

En efecto, la prescripción quinquenal para reclamar “todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos” que regulaba el art. 4027 inc. 3° del Código velezano, y que se declaró aplicable a la materia tributaria local en “Filcrosa”, quedaba reducido a dos

años conforme art. 2562 inc. c) del Anteproyecto sin que existiese ninguna disposición que claramente exceptuara a los gobiernos locales de tal interpretación.

La norma del art. 2532 sólo afirmaba que “En ausencia de disposición específica, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria”. Como puede observarse, y tal como señala KRIVOCAPICH [14], no quedaba suficientemente en claro si las normas dictadas por las Legislaturas Provinciales o los Concejos Municipales constituían “disposición específica” a tales efectos, o si dicha expresión sólo se estaba refiriendo a otras normas dictadas por el Congreso de la Nación.

Los fiscos subnacionales corrían serios riesgos de verse afectados por la reducción del plazo, a punto tal de contar con un irrisorio plazo bienal para realizar las tareas de verificación, fiscalización y determinación de la materia imponible, tratar los medios recursivos articulados por el contribuyente, y, en su caso, proceder al cobro compulsivo de la deuda. Una tarea poco menos que imposible, y para la cual las Administraciones locales gozarían de menos de la mitad del plazo establecido para la Administración nacional.

Pero la situación se tornaba aún más injusta en relación a aquellos contribuyentes no inscriptos: a éstos primero había que detectarlos [15]. En estos casos, de seguirse en el sentido del anteproyecto, se hubiese llegado al absurdo de que los fiscos subnacionales tuviesen que realizar las tareas descriptas más arriba en una quinta parte del plazo otorgado a la administración tributaria nacional para desarrollar tareas equivalentes. En esas condiciones resultaba totalmente imposible generar en el evasor algo, al menos parecido, a una sensación o percepción de riesgo.

Ante semejante situación, tal como era de esperarse, representantes y funcionarios de administraciones tributarias subnacionales, así como organismos oficiales que nucleaban a los gobiernos provinciales advirtieron acerca de la gravedad institucional ínsita en sancionar el Anteproyecto tal y como surgía de la comisión redactora [16].

La Comisión Federal de Impuestos [17] advirtió que “como consecuencia del precedente 'Filcrosa S.A. s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda' (...) la Corte Suprema de Justicia de la Nación interpretó que el plazo de dicho inciso (se refiere al inc. 3° del art. 4027 del CC) resulta aplicable a las obligaciones tributarias provinciales, haciendo prevalecer la legislación de fondo sobre las regulaciones locales en materia de derecho tributario (...) de tal forma, resultaría que las obligaciones tributarias locales, y a las que se agregaría las nacionales —como consecuencia implícita de la reforma

proyectada—, prescribirían en el plazo de DOS (2) años, como asimismo serían aplicables las regulaciones en materia de suspensión, interrupción y cómputo del plazo”. Dicha reducción del plazo implicaba una “nueva dificultad insuperable para los fiscos en cuanto a la persecución de las obligaciones tributarias. Ello es así en la medida en que el plazo señalado resulta incompatible con los tiempos necesarios para fiscalizar, determinar, agotar la vía administrativa y dejar expedita la ejecución fiscal: único medio admisible en el sistema republicano para el reclamo compulsivo de deudas de esta naturaleza”. Dicho lo anterior, expresó luego que tal situación acarrearía “graves consecuencias” para el erario público.

Las audiencias públicas que ante el proceso de reforma de la legislación civil se fueron celebrando en distintas ciudades del país, sirvieron de marco para que funcionarios y representantes de haciendas locales expresen sus opiniones. Así lo hicieron los colegas de la Municipalidad de la Ciudad de Mendoza en las audiencias de que tuvieron lugar en San Luis [18], poniendo de manifiesto su preocupación ante la falta de claridad en el art. 2532 del Anteproyecto; y proponiendo como redacción del mismo la siguiente: “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”.

A las voces mendocinas se suma la de ALEJANDRO DONATTI, quien luego de exponer la preocupación generalizada de los gobiernos locales, calificó a la reforma del Código Civil como una “importante oportunidad, para sentar, al menos en materia de prescripción, los principios que configuran la autonomía del derecho tributario en todos sus órdenes” [19].

La Fiscalía de Estado de la Provincia de Córdoba puso el acento en el “grave riesgo” que se cernía sobre el patrimonio del Estado Mediterráneo en caso de concretarse la aprobación del Anteproyecto; a la vez que hizo alusión a las consecuencias disvaliosas de índole general que podría acarrear la reducción del plazo quinquenal: beneficio a deudores contumaces; incremento geométrico de los juicios con el consecuente colapso de los sistemas judiciales de ejecución fiscal; y el adelantamiento de la etapa judicial con el consecuente aumento de los costos que implica para el deudor la regularización de la deuda [20].

En el mismo sentido, la Fiscalía de Estado de la Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, señaló el peligro de que se profundice la “situación de absoluta



desigualdad entre la Nación y las Provincias”; la alta probabilidad de cometer arbitrariedades ínsita en la necesidad de que las determinaciones de tributos se encuentren en condiciones de ser exigidas judicialmente antes de que prescriban; y la gran contradicción que implica dar seguridad jurídica a los deudores del Fisco, privilegiando el interés individual de quien no paga las cargas públicas por sobre el general contenido en la recaudación de tributos [21].

DOGLIANI advirtió que aplicar el plazo bienal de prescripción a las Administraciones Tributarias locales les generaría daños de “dimensiones inverosímiles”, razón por la cual debía aventarse expresamente dicha posibilidad y perspectiva [22].

### **5.- Los debates parlamentarios que motivaron el apartamiento del texto del Anteproyecto.**

Una vez cerrada la etapa de las audiencias señaladas, y finalizado el Anteproyecto por la Comisión Redactora, aquél fue elevado al PEN para su evaluación, quien no introdujo modificaciones en torno a la materia que nos convoca. Pero fue otra la historia cuando el proyecto ingresó al Senado.

En este ámbito [23] se introdujeron las modificaciones que luego constituirían el texto normativo que hoy se encuentra en vigencia. Pero aquello que verdaderamente nos interesa destacar son los argumentos que se esgrimieron para tales modificaciones.

La Senadora por Misiones, Sandra Giménez, remitiéndose a una nota que le había sido enviada por el Presidente de la Cámara de Diputados de su Provincia, reivindicó las autonomías locales para regular la materia y pronosticó “efectos nefastos” en caso de sancionarse el Anteproyecto tal como llegaba del PEN.

Así, en representación de Misiones leyó la nota que solicitaba “se excluya expresamente la aplicación a las relaciones jurídicas nacidas al amparo del derecho público provincial al igual que las disposiciones procesales que son materia exclusivamente locales y que deben regirse por leyes provinciales”.

Asimismo, se hizo expresa alusión a que los precedentes de la Corte resultaban “por sí solos un grave menoscabo a las autonomías provinciales y un severo avasallamiento a la esfera de reserva de los estados provinciales, debido a que es inconcebible que los mencionados estados locales no puedan regular en forma autónoma su sistema tributario”. A raíz de ello solicitó “una urgente modificación del Código Civil”, consistente

en incorporar al art. 2532 un agregado que dispusiese “Las obligaciones nacidas al amparo de normas del derecho público local se rigen por las disposiciones especiales contenidas en las mismas, y a falta de éstas son aplicables las normas de este capítulo”.

Si bien no fue ese el agregado que finalmente se incorporó al texto que rige, la intención resultaba clara: reivindicar las potestades locales.

#### **6.- Sentido y alcance del agregado del art. 2532. Interpretación histórica del texto.**

Finalmente, el texto que resultó aprobado por el Congreso para el art. 2532 fue el siguiente: “Ámbito de aplicación. En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos”.

Solución ratificada por el art. 2560, el cual, al regular el plazo genérico de prescripción dispone: “El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”.

Si bien la modificación introducida por el Congreso cuenta con el mérito de haber atendido a la problemática y reaccionado en consecuencia, en base a las consideraciones que luego veremos, la redacción dista de ser afortunada.

En primer lugar, el verbo “podrán” parecería indicar que existe una *delegación* de potestades en los órganos legislativos locales. Esta es la interpretación que postula SPISSO, tildando de inconstitucional a la reforma en cuanto los poderes constituidos no pueden arrogarse facultades propias del poder constituyente alterando lo que éste ha determinado en la Constitución [24]. Esta tesis parte de entender que la regulación de la prescripción de tributos locales se encontraría contenida en la cláusula de los códigos (art. 75 inc. 12 CN), habiendo sido asignada por el constituyente al órgano legislativo nacional con la intención de que la regulación en la materia resulte única para todo el país. Por tanto, el Congreso no podría efectuar una delegación sin atentar directamente contra el mandato constitucional.

Discrepamos con tal opinión, postulando que la interpretación literal [25] debe ser revisada a la luz de la interpretación histórica; es decir, aquella que indaga sobre la auténtica voluntad del legislador [26]. A tales fines cabe recordar los debates parlamentarios expuestos en el punto anterior: de ellos mal podría inferirse del verbo “*podrán*” una delegación de facultades.

Por el contrario, partiendo del rechazo a los cercenamientos de potestades locales derivados de la doctrina de Corte, mediante el término acuñado se pretendió aclarar que dichas atribuciones se *reconocen* en cabeza de los órganos con facultades para dictar las “legislaciones locales”, *pudiendo* éstas regular la materia. Así, se *reconoce* que constitucionalmente, en ejercicio de potestades no delegadas (art. 121 CN), pueden hacerlo; si luego lo hacen o no, dependerá de una decisión política.

Algunos se preguntarán: ¿Por qué el Congreso reconoce una competencia que ya fue constitucionalmente asignada a las Provincias? Porque respondiendo al llamado de Argibay en “Casa Casmma”, siendo el “órgano en el cual están representados los estados provinciales” y contando con la “posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos” se buscó “derribar las interpretaciones judiciales” que se reputaron “erróneas”. En otras palabras, se pretendió evitar que el silencio de la norma facilite la extensión de la legislación civil a situaciones regidas por disposiciones específicas del Derecho Público.

Sin embargo, como decíamos más arriba, la redacción dista de ser afortunada. Ello no sólo por la equivocidad del verbo “*podrán*”, sino principalmente por cuanto parecería que la competencia ha sido reconocida sólo en cuanto a la regulación del “plazo”. El artículo no hace una alusión integral a la prescripción, ni tampoco se refiere expresamente a las demás aristas que presenta el instituto: cómputo del plazo y causales obstativas (interrupción y suspensión). Coincidimos con KRIVOCAPICH [27] en cuanto a que la cuestión generará nuevos planteos.

Sin perjuicio de ello, consideramos que es aquí donde cobra una gravitación decisiva la interpretación histórica sobre la cual hacemos hincapié, por cuanto es mediante su ayuda que resulta imposible inferir que la voluntad del legislador nacional se enderezó a reivindicar la potestad como propia y que, a modo de “delegación”, “autorizó” a los entes locales a legislarla sólo “en cuanto al plazo”.

Todo lo contrario. En el debate consignado se tilda a los precedentes de la Corte como “graves menoscabos a las autonomías provinciales” y “severos avasallamientos a la esfera de reserva de los estados provinciales”.

A mayor abundamiento, la Senadora Giménez afirmó que “constituye una parte sustancial de la autonomía provincial no delegada a la Nación la posibilidad de los Estados provinciales de darse sus propios recursos y más especialmente los recursos tributarios. Es por ello que, a fin de poder obtener dichos recursos, las provincias establecen no sólo

sus impuestos, relación jurídica sustantiva, sino también los aspectos procedimentales de la recaudación impositiva, procedimientos de determinación, recaudación, recursos y plazos de prescripción, lo que claramente queda comprometido dentro de la esfera de reserva de los poderes locales, en tanto que ello no haya sido delegado o compartido con el gobierno federal –artículos 4º, 9º, 10, 11, 12, 17 y 75, incisos 1, 2, 3, y artículo 121 de la Constitución Nacional– (...) Esta autonomía provincial en materia tributaria es una de las prerrogativas de mayor trascendencia para los estados provinciales, porque constituye su más importante fuente de ingresos y no puede ser menoscabada en forma alguna por el Estado nacional” [28].

Entendemos que no caben dudas que partiendo del rechazo a los “severos avasallamientos” perpetrados por la Corte, la voluntad del legislador se encaminó en el sentido de modificar el Anteproyecto a los efectos de dejar sentado que la regulación de la prescripción liberatoria en materia tributaria constituye una competencia local.

Si sólo se hizo alusión al plazo, se debe a que aquél constituye la esencia del instituto: la prescripción es esencialmente tiempo; tiempo que, sumado a inactividad deriva en una consecuencia jurídica negativa para el titular de la facultad. En otras palabras, la prescripción es sustancialmente un plazo de inactividad. No es casualidad que la criticada doctrina de Corte en punto a la prescripción local haya nacido en torno al plazo [29].

Es imposible pensar las demás cuestiones del instituto sin el plazo en tanto ellas nos indican a partir de cuándo él debe ser contado (cómputo); qué situaciones impiden que lo sigamos contando (causales de suspensión); y cuáles otras borran el que ya contamos, obligándonos a contar nuevamente desde el inicio (causales de interrupción). Pero todas se refieren indefectiblemente a él. Por tanto, si bien la redacción resulta técnicamente criticable, no caben dudas en cuanto a que la alusión a él -en el marco parlamentario indicado- no puede redundar en mengua de la atribución de regular la prescripción.

Volviendo sobre la interpretación histórica, inferir de la alusión “en cuanto al plazo” que la voluntad del legislativo nacional se enderezó a reivindicar para sí las otras aristas que hacen al instituto marcha a contramano de la férrea defensa de las autonomías provinciales efectuada en el recinto de Senadores; defensa que, cabe aclarar, no recibió contrapuntos de parte de sus pares.

De este modo, siguiendo el método textualista de interpretación [30], la segunda parte del art. 2532 no sería sino un típico caso de norma “infiel”. Es decir, aquella que, lejos de reflejar fielmente la voluntad del legislador, consignó literalmente menos que aquello que

el autor pretendía. De este modo, partiendo de la base que “la interpretación histórica vence la interpretación literal”, debe efectuarse una interpretación extensiva [31] de la misma para que abarque la verdadera voluntad de aquél, que no fue otra que la de dejar sentado, reconocer, como una competencia local la potestad de regular el instituto de la prescripción liberatoria en materia tributaria.

## **7.- “Fornaguera”: el retorno a escena de la teoría publicista.**

Merece una especial mención lo resuelto por el Tribunal Superior de Justicia de Buenos Aires en la causa “Fornaguera” [32] en virtud de que la misma se convirtió en la primera oportunidad que tuvo el mentado Tribunal para expedirse en relación a la materia que nos convoca luego con el texto del Código Civil y Comercial [33] ya en vigencia.

Como ya se ha dicho, siendo el Superior de CABA un tribunal decididamente defensor de la tesis publicista, y contando entre sus integrantes al Dr. CASÁS, la expectativa por conocer la opinión de dicho órgano de justicia era verdaderamente grande.

Reseñamos sucintamente el caso. La contribuyente solicitó se declare la prescripción de períodos en concepto de la tasa de Alumbrado, Barrido y Limpieza (ABL). Si bien el Código Fiscal de CABA y el CC resultaban concordantes al establecer el plazo quinquenal de prescripción, la diferente manera en que la norma local lo computaba -desde el 1° de enero posterior al día en que se produce el vencimiento de los plazos generales para ingresar el gravamen-, respecto del modo en que lo preveía el código de fondo -fecha del título de la obligación-, llevó al juez a la conclusión de que debían aplicarse las disposiciones de la ley civil, declarándose parcialmente la prescripción de la deuda.

Interpuesto el recurso de inconstitucionalidad, el Tribunal revoca la sentencia, considerando que el plazo de prescripción debía computarse de acuerdo al modo establecido por la legislación local.

El argumento medular para decidir en ese sentido radicó en asignarle una importancia decisiva al agregado contenido en la segunda parte del art. 2532 CCyC; en el entendimiento de que ello implicaba una respuesta del órgano del poder federal en el cual están representadas las Provincias a la jurisprudencia de Corte sentada en Filcrosa por considerarla errónea.

A mayor abundamiento, también fue dicho que “el Cód. Civil y Comercial de la Nación sancionado por el órgano competente para fijar el alcance y contenido del derecho común

ha venido a validar la tesis que este Tribunal sentara en sus decisiones referida a la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de la jurisdicción – independientemente de la fecha de entrada en vigencia del nuevo plexo, y de los aspectos de derecho intertemporal–; y existen suficientes razones para apartarse de la jurisprudencia anterior sentada por la CSJN sobre esta materia”.

#### **8.- Aplicación de lo expuesto a los demás aspectos de la prescripción: cómputo, suspensión e interrupción.**

Ya hemos reseñado que el art. 2532 debe interpretarse en el sentido de reconocer que la potestad de regular la prescripción en materia tributaria local resulta de competencia local. Por tanto, de esa premisa básica se desprende lógicamente –y algo ya hemos dicho- que la regulación del modo en que debe ser computado el plazo y las causales de suspensión e interrupción, también resultan una materia local.

Dicha tesitura goza del respaldo jurisprudencial del precedente “Fornaguera” ya reseñado en tanto y en cuanto en dicho pleito no se discutía el plazo en sí, sino el modo de computar el plazo.

De este modo, las pautas que en la materia trae el Código Civil y Comercial sólo resultarán aplicables a las relaciones jurídicas tributarias locales ante el caso de silencio del régimen local o en el supuesto de remisión expresa [34].

#### **9.- ¿Las prescripciones tributarias locales en curso se encuentran alcanzadas por las pautas que brinda el art. 2537?**

La interpretación que hemos pretendido trazar nos conduce a responder que la norma regulada por el art. 2537 sólo se aplica supletoriamente. Veamos: el art. 2537 introduce una solución para resolver el problema que se genera cuando se modifica el plazo de prescripción que se encuentra corriendo sobre una obligación. Si partimos de entender que el Congreso ha reconocido que la regulación de la prescripción resulta de competencia local, mal podría aquél pretender dar una respuesta, salvo en forma supletoria, a un problema que no puede ocasionar.

A nivel local, el problema sólo se generará por una modificación normativa de orden local, y será ésta, por tanto, la legislación llamada a brindar la pauta para resolver el problema.

Recién ante un caso de carencia normativa entendemos que se deberá acudir, supletoriamente, a la norma del art. 2537.

Creemos que fue esta la opinión aludida en el voto del Dr. Casás al referir que la sanción del cuerpo civil y comercial ha “venido a validar la tesis que este Tribunal sentara en sus decisiones referida a la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de la jurisdicción –independientemente de la fecha de entrada en vigencia del nuevo plexo, y de los aspectos de derecho intertemporal–”.

## **10.- Conclusiones**

A esta altura, más allá de las críticas que puedan realizarse al texto del art. 2532, no podemos menos que celebrar que el Congreso de la Nación, órgano al cual está destinada la manda constitucional contenida en el art. 75 inc. 12; órgano democrático y representativo por antonomasia, caja de resonancia de la Nación y en cuyo seno se encuentran representadas todas las Provincias, haya utilizado las herramientas a su alcance para dejar sentado que, contrariamente a lo que sostenía la Corte, la competencia para regular la prescripción resulta local. Sí: el Congreso se puso expresamente en la vereda de enfrente de la Corte; y lo hizo en la convicción de que esa era la correcta interpretación que correspondía asignarle al mandato constitucional.

Ahora es el turno de esperar la opinión de la Corte, pues será ella, como último intérprete de la Constitución, quien deba juzgar la constitucionalidad de la flamante legislación civil y comercial, decidiendo si ratifica la postura mantenida desde “Filcrosa” en adelante o, a raíz de aquello que acaba de expresar el Congreso, modifica su postura.

Puesto que ya en otras oportunidades el Tribunal Címero ha variado su opinión en cuanto a la gravitación que el Derecho Privado ejerce sobre el Derecho Tributario [35], tenemos grandes expectativas en relación a que ello suceda, máxime con el proceso de recambio que atraviesa el Tribunal, presentándose ésta como una oportunidad histórica de reforzar el sentido federal de nuestra Constitución.

## **Notas**

[1] CSJN, “Municipalidad de Avellaneda s/inc. de verif. en: Filcrosa S.A. s/quiebra”. 30/09/2003. T:326, F:3899.

[2] Los Dres. Petracchi y Maqueda votaron en disidencia, pronunciándose también por la sumisión de las autonomías locales a la legislación nacional, pero considerando que, en virtud de que el plazo establecido por la Ordenanza no era diferente del contemplado por la legislación nacional para el cobro de las tasas (diez años), la norma local resultaba válida.

- [3] CSJN, 08/09/2009, T. 332, P. 2108.
- [4] CSJN, F. 358, L. XLV.
- [5] CSJN, 26/03/2009, T. 332, P. 616.
- [6] CSJN, "Provincia del Chaco c. Rivero, Rodolfo Aníbal s/apremio", 01/11/2011, Expte. P. 154. XLV. REX.
- [7] CSJN, "Fisco de la Provincia c./ Ullate, Alicia Inés", 01/11/2011, Expte. F. 391. XLVI. REX.
- [8] CSJN, "Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c./ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos", 06/12/2011, Expte. G. 37. XLVII. REX.
- [9] CASÁS, José Osvaldo, "*Gravitación del Derecho Civil sobre el Derecho Tributario Provincial en la Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la República Argentina*", Doctrina Tributaria Errepar, boletín XIII, abril de 1993.
- [10] Trib. Sup. CABA, "Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/queja por rec. de inconst. denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c. Dirección Gral. de Catastro", 17/11/2003, LL, T. 2004-D, p. 270.
- [11] Pueden mencionarse, entre otras, la interpretación de la Corte Nacional que en "Doña Tomasa Velez Sarsfield" (Fallos, 23:647) reputó que el impuesto a la herencia constituía una legítima forzosa impuesta al causante; que el impuesto a los sellos, como no se paga por años o períodos más cortos, prescribiría a los diez años; y que las UTES no podrían revestir el carácter de contribuyentes del Impuesto a los Ingresos Brutos pero sí lo revestirían para el IVA. En un lúcido comentario al fallo del TSJCABA se dijo también que "transvasar, sin más, la letra del plexo civil a los ordenamientos locales, cercenándolos en un asalto tan ilógico como repugnante a la Constitución Nacional, ya sea como norma operativa que desplace a la local, ya como tope, como acontece en 'Filcrosa', resulta una simplificación insostenible, la cual ha desnudado como tal 'Sociedad Italiana'", DOGLIANI, Juan Francisco, "*Plazo de prescripción para el cobro de tributos municipales*", LA LEY T. 2004-D , p. 264.
- [12] CASÁS, *art. cit.*
- [13] TSJCABA, "Bottoni, Julio Heriberto s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en 'GCBA c/ Bottoni, Julio H. s/ ej. fisc. -radicación de vehículos'", Expte. N° 6816/09, 04/07/2012. Decimos que el Tribunal volvió sobre sus pasos por cuanto el fallo de Corte "Bottoni" señalado en la nota N° 8 fue dictado a raíz de un recurso extraordinario articulado contra el fallo del TSJCABA que ratificaba la sentencia de primera instancia que rechazaba la excepción de prescripción.
- [14] KRIVOCAPICH, Germán, "La prescripción de la obligación tributaria en el Código Civil y Comercial y su impacto en los tributos locales. Un paso adelante en el fortalecimiento de las haciendas locales", publicado en EIDial.com, DC1E28, 03/12/2014.
- [15] Recuérdese que el contribuyente no inscripto es además aquél que no desea ser descubierto por el Fisco y que organiza toda su actividad económica en tal sentido, razón por la cual, encontrarlo no resulta una tarea fácil.
- [16] KRIVOCAPICH, *art. cit.*
- [17] Resolución declarativa N° 5/2012, de fecha 31/08/2012
- [18] Ponencia presentada por las Dras. LAURA JIMENA LUZURIAGA, SUSANA ELIZABETH PALMIERI, PATRICIA BETINA SÁNCHEZ, y LA CONT. MARÍA VICTORIA PANELLA en las audiencias públicas organizadas por la Comisión Bicameral para la Reforma, Actualización, y Unificación de los Códigos Civil y Comercial de la nación, celebradas en la ciudad de San Luis, 14/10/2012. Las ponencias que citaremos pueden consultarse en el sitio oficial de la Comisión Bicameral para la Reforma, Actualización y Unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación, en <http://ccycn.congreso.gob.ar/ponencias/>
- [19] Ponencia presentada en las audiencias referidas en la nota anterior.
- [20] Ponencia presentada por el Fiscal de Estado de la Provincia de Córdoba, Jorge Eduardo Córdoba, y el Fiscal de Estado Adjunto, Cecilia María de Guernica, en la audiencia celebrada en Córdoba el día 04/10/2012.
- [21] Ponencia presentada por el Fiscal de Estado de la Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, en la audiencia pública celebrada en la ciudad de Ushuaia en fecha 16/11/2012.
- [22] Ponencia presentada en la audiencia pública celebrada en Rosario en fecha 10/09/2012, en la cual se sintetiza el artículo reseñado en la nota N°11.



[23] Ello se realizó durante la 9ª sesión especial del Senado de los días 27 y 28 de noviembre de 2013 y puede consultarse en la versión taquigráfica del libro de sesiones.

[24] SPISSO, Rodolfo, R., "Prescripción liberatoria de tributos provinciales en el Código Civil y Comercial", La Ley, 2014-F-1237.

[25] Es decir, el sentido que tiene la formulación de la norma según el lenguaje empleado en la comunidad para la cual y por la cual ha sido formulada", GOLDSCHMIDT, Werner, "Introducción Filosófica al Derecho", Depalma, p. 255.

[26] GOLDSCHMIDT, *op. cit.*, p. 257.

[27] KRIVOCAPICH, *art. cit.*

[28] Ver nota N° 23

[29] En "Filcrosa" se impugnó el apartamiento de la legislación municipal del plazo quinquenal que, conforme lo postulaba el síndico, correspondía aplicar al caso.

[30] "Una vez que estemos en posesión de los resultados de la interpretación literal y de la interpretación histórica, nos es posible enjuiciar la fidelidad o la infidelidad de la autobiografía que el autor de la norma hizo de su propia voluntad. Si la norma es fiel, la tarea que incumbe a la interpretación de la norma, ha concluído. La norma es tal cual nos la presentan las coincidentes interpretaciones literal e histórica. La situación cambia si la norma resulta infiel (...), si interpretación literal e interpretación histórica discrepan entre sí. En este supuesto se plantea el problema de la jerarquía, de la prelación de ambas clases de interpretación. ¿Prevalece la interpretación literal sobre la histórica o debe, a la inversa, la última descartar la primera? (...) La interpretación histórica vence la interpretación literal. El supremo principio de toda interpretación consiste en la lealtad del intérprete con el autor de la norma a interpretar", GOLDSCHMIDT, *op. cit.*, ps. 262/3.

[31] "Si resulta que la norma en su sentido lingüístico usual se queda a la zaga de la voluntad auténtica de su autor, hay que ensancharla para que llegue a alcanzar aquél (interpretación extensiva)", GOLDSCHMIDT, *op. cit.*, p. 268.

[32] "Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c. GCBA s/ otras demandas contra la aut. administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido", de fecha 23/10/2015, publicado en LL 2015-F, 359.

[33] Recuérdese que el CCyC si bien fue aprobado por ley N° 26.994, entró en vigencia en fecha 01/08/2015 conforme ley N° 27.077.

[34] Adopta el criterio de la remisión el Código Tributario de la Provincia de Tucumán, el cual, en su art. 54 dispone "Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y Comercial de la Nación y el Código Penal según la materia de que se trate".

[35] Para ello cabe repasar la reseña jurisprudencial que realiza CASÁS, *art. cit.*