



Universidad Nacional de La Plata
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Secretaría de Posgrado
Especialización en Derecho Administrativo

TRABAJO FINAL INTEGRADOR

**“PRESCRIPCIÓN DE LOS TRIBUTOS LOCALES
A LA LUZ DE LOS NUEVOS PRONUNCIAMIENTOS DE
LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN”**

Alumno: Hernán F. Mathieu

Director: Carlos Marcelo Lamoglia

Índice:

- I. INTRODUCCIÓN**
- II. NOCIONES PRELIMINARES**
- III. BREVE DESARROLLO HISTÓRICO**
- IV. LA POSTURA DE LA CSJN CON ANTERIORIDAD AL PRECEDENTE “FILCROSA”**
- V. FALLO “FILCROSA”. LA POSTURA CONSOLIDADA POR LA CSJN**
- VI. APLICACIÓN DE LA DOCTRINA “FILCROSA” EN LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE PROVINCIAL**
- VII. ENTRADA EN VIGENCIA DEL CODIGO CIVIL Y COMERCIAL**
- VIII. NUEVOS PRONUNCIAMIENTOS DE LA CSJN**
- IX. CONSIDERACIONES FINALES**

I.Introducción:

A raíz de la reforma introducida por la **ley 26.994** y la consecuente unificación de los **Códigos Civil y Comercial**, se renueva la discusión sobre la influencia y el alcance de esa normativa de fondo sobre la prescripción de los tributos locales, no sólo por la redacción de los artículos referidos a la materia, sino también por la interpretación de la jurisprudencia emanada de los máximos tribunales en todo el territorio de la Nación.

El criterio sentado y afianzado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en lo referido al plazo de prescripción aplicable a los tributos provinciales presenta un desafío ante el nuevo articulado que modificaría en forma sustancial el mismo.

Por el momento el resultado de esa disyuntiva se encuentra latente, a la espera del dictado de algún fallo que zanje la cuestión.

El objetivo de este trabajo consistirá por lo tanto examinar la posición tomada por el Alto Tribunal en materia de prescripción liberatoria de tributos locales hasta el momento, para poder dilucidar escenarios posibles ante la entrada en vigencia de la normativa del Código Civil y Comercial de la Nación.

Para ello, en primer lugar, se analizará brevemente el instituto referido, enfocado a la materia tratada, luego se examinarán los fallos más significativos que influyeron en la actual doctrina legal de la Corte Suprema, para finalmente extraer las conclusiones sobre los futuros pronunciamientos de dicho tribunal referidos a la temática en análisis.

II. Nociones Preliminares:

Como se dijo, para un correcto abordaje de la cuestión considero necesario esbozar una definición del instituto de la prescripción liberatoria, siempre enfocado a la percepción de tributos locales, y luego realizar una breve aproximación a las posiciones doctrinarias en pugna.

En el antiguo **Código Civil** se definía a la prescripción liberatoria en el **artículo 3949** como *“una excepción para repeler una acción por el solo hecho que el que la entabla, ha dejado durante un lapso de tiempo de intentarla, o de ejercer el derecho al cual ella se refiere”*.

Por su parte, **Trigo Represas** precisa un poco más el concepto, definiéndola como *“un medio de extinción de derechos en razón de la inactividad o su no ejercicio por parte de su titular, durante el término fijado legalmente; aunque con relación a los derechos creditorios se trata, más estrictamente, de una sustancial modificación que se opera por tales circunstancias en su naturaleza intrínseca, atento que a posteriori van a quedar privados de toda acción para poder exigir su cumplimiento”*¹.

Podemos afirmar entonces, que la prescripción no es un medio de extinción de obligaciones sino de la acción del acreedor para exigir su cumplimiento. Una obligación cuya acción de cumplimiento coactivo ha prescripto subsiste como natural.

Este instituto responde a los principios de certeza y seguridad jurídica, pilares básicos del ordenamiento jurídico, y requiere de la conjunción de dos elementos: el transcurso del tiempo fijado por la ley y el silencio o inacción del titular del derecho. A dichos requisitos se les puede añadir la exigibilidad del derecho, es decir, la facultad de hacer valer ese derecho mediante la respectiva acción, ya que recién desde ese momento comienza a computarse el plazo de prescripción.

Si bien se trata de un instituto que nació y se desarrolló en la órbita del derecho privado, la prescripción liberatoria rige también las relaciones de derecho público y consecuentemente, las tributarias, constituyendo un principio general del

¹ TRIGO REPRESAS, Félix A., *“Derecho de las Obligaciones”*, 3ª ed., Platense, La Plata, 1991, t. III, p. 631

derecho en general, aplicable a todo el sistema jurídico, que adquiere perfiles y matices diversos según las ramas del derecho en las que se aplique.

Me adelanto en compartir la opinión del **Dr. Perrino**, en este punto, al indicar que el error en alongar la aplicación de la normativa civil a las relaciones de derecho público *“es producto de un conjunto de circunstancias históricas que se vinculan, en gran medida, con la juventud e inmadurez del derecho administrativo frente al derecho civil, y de una equívoca interpretación del carácter de derecho común del derecho civil”*².

Esta problemática sobre la injerencia del Derecho Civil y la autonomía del Derecho Público, la describe **García Belsunce**, diciendo que *“... hay autonomía jurídica cuando un cuerpo orgánico de normas regula las relaciones de un sector de la actividad económica según ciertos principios directivos, que son distintos y opuestos a aquellos que tienen validez para las mismas relaciones en otros sectores del derecho. Según Ferrara, a quien sigue Ray en el tratamiento del tema, el problema de la autonomía se plantea cuando las instituciones del sector específico podrían estar reguladas por las normas del derecho común. Al contrario, cuando las relaciones jurídicas no pueden caer en el derecho común, por ejemplo, el derecho de familia, el de seguros, el de quiebras, su disciplina resultará también distinta, pero no habrá conflicto alguno de normas, ya que cada una se refiere a hipótesis distintas, y por ello no debería surgir la cuestión sobre qué norma debe prevalecer, por tener cada una un ámbito propio y distinto.”*³

Sin perjuicio de lo expuesto, la posición mayoritaria tanto en la doctrina y la jurisprudencia de la materia, interpreta que, en virtud de lo dispuesto por el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional, corresponde aplicar las normas del Código

² PERRINO, Pablo Esteban *"Crítica al Enfoque Iusprivatista de la Responsabilidad del Estado"*, en AA. VV, Cuestiones de Responsabilidad del Estado y del Funcionario Público, RAP, Bs. As. 2008 ps. 791 y ss

³ GARCÍA BELSUNCE, Horacio A., *"Una nueva rama del derecho no implica necesariamente su autonomía"* El Derecho - Diario, Tomo 222, 934, Fecha:08-06-2007, Cita Digital: ED-DCCLXIX-524.

Civil a todas las relaciones entre acreedor y deudor, sean estas de derecho privado o público, por el carácter originario y fundamental de la norma de fondo.

De esta manera, podemos encontrar dos posturas claras y con marcadas diferencias, a saber, los defensores de la postura mayoritaria que extienden la aplicación de la normativa privada al Derecho Público, y aquellos que pregonan la autonomía de dicha rama del Derecho, en especial en materia Tributaria, que conlleva la potestad de regirse por sus propias normas.

Quienes sostienen la postura civilista, manifiestan que *“existen normas que si bien se encuentran materialmente incorporadas al derecho civil, y formuladas con especial referencia a las consecuencias de índole privatística, que derivan de las mismas, trascienden el derecho privado al ser normas que interesan a todo el campo del derecho (...) En suma, no se puede hablar de conceptos del derecho privado que han permanecido invariados en el derecho tributario, sino de conceptos generales, expuestos por diversos motivos en la ley privada, pero que tienen valor de principios fundamentales del derecho y, en su condición de tales, no pertenecen al derecho civil en mayor medida de lo que puedan pertenecer al derecho tributario”*.⁴

Esta corriente, receptada como veremos más adelante por la jurisprudencia de nuestro Máximo Tribunal, jerarquiza las normas del Código Civil por sobre la normativa pública local, en tanto considera que esta última debe adecuarse a las leyes sustantivas dictadas por el Congreso en uso de las facultades conferidas por el nombrado art. 75 inc. 12 de nuestra Constitución, considerando que toda derogación o modificación de las mismas implicaría violentar esas facultades exclusivas de la Nación de regular las relaciones entre acreedores y deudores, en

⁴ VANONI Ezio (en *Naturaleza e Interpretación de las leyes tributarias*, traducción y estudio por Juan Martín Queralt, Ed. Instituto de Estudios Fiscales del Ministerio de Hacienda, Madrid, Año 1973, p. 208) citado en *“El nuevo Código Civil y Comercial y la prescripción liberatoria en materia de tributos locales”* Hernán A. Colli y Benjamín Dufourc, eDial.com - DC2552, 12/06/2018

especial, los modos de extinción de las mismas, como es el caso de la prescripción liberatoria.

Como principales expositores podemos nombrar a autores como **Spisso**⁵, **Bullit Goñi**⁶, **Descalzi**⁷ y **Soler**⁸. Particularmente este último autor, justifica la postura, en base a la universalidad del derecho civil por su carácter originario y fundamental: *“La universalidad, unidad y uniformidad del derecho es un principio fundamental que no debe resultar perturbado por los fiscos provinciales. Ello es así, no sólo por interpretación literal de los artículos 75, inciso 12º, y 31 de la Constitución Nacional, o por ortodoxia, sino por aplicación de los principios que implícitamente emergen de tales normas y de la concepción universalista y unitaria del derecho que debe campear en el territorio nacional por imperio de las mismas, que exige al legislador el puntilloso respeto a la coherencia, la que se hará evidente evitando conceptualizaciones múltiples sobre un mismo instituto jurídico”*⁹.

Sostienen asimismo, que razones de seguridad jurídica y unificación de la legislación hacen necesaria la aplicación de una norma única a todos los Estados provinciales: *“Es manifiesto, asimismo, que el instituto de la prescripción debe estar regulado por una única legislación y no simultáneamente por la legislación emanada del Congreso nacional y la dictada por las provincias y sus*

⁵ SPISSO, Rodolfo; “Prescripción liberatoria de tributos provinciales en el Código Civil y Comercial”, La Ley 01/12/2014, 01/12/2014, 1. Cita Online: AR/DOC/4281/2014

⁶ BULLIT GOÑI, Enrique. *“La cláusula constitucional de los códigos y la prescripción de tributos locales: dos importantes fallos contrapuestos”* en Periódico Económico Tributario, Ed. La Ley, pags. 143-146.

⁷ DESCALZI, José Pablo *“Prescripción de tributos locales en la Corte”*, cita: TR LALEY AR/DOC/360/2010

⁸ SOLER, Osvaldo H. *“Prescripción de la acción del fisco con relación a obligaciones tributarias”* Publicado en: IMP 2013-5, 5

⁹ SOLER, Osvaldo H, op. Cit.

*municipalidades, lo cual puede crear situaciones de incompatibilidad entre ambas que dificulte su aplicación.*¹⁰

El gran maestro administrativista, **Rafael Bielsa**, en su última referencia a la problemática aquí planteada, manifiesta que *“En nuestro sistema federal, por el contrario, la ley fiscal, que es administrativa y, por lo tanto, local, no puede alterar, directa ni indirectamente, disposiciones del código civil, alteraciones a las que son algo propensas las leyes fiscales. La ley civil la dicta el Congreso con carácter general de derecho común para toda la Nación (art. 67, inc. 11, Constitución Nacional). Las leyes administrativas y fiscales no pueden alterar la estructura legal civil”*¹¹.

Por el otro lado, están quienes se enrolan en la postura *iuspublicista*, sosteniendo que la obligación tributaria se rige por el Derecho Público local. Los sostenedores de esta corriente, entienden que, al haberse reservado las provincias las potestades tributarias y la posibilidad de crear tributos, consecuentemente se han reservado la facultad de regular sus formas o modos de extinción, incluyendo la prescripción y su régimen en la materia (plazo, forma e inicio del cómputo, causales de suspensión e interrupción de su curso) pudiendo coincidir, o no, con la legislación de fondo o común. El derecho público local, por lo tanto, resulta prevaleciente sobre lo regulado por el derecho común. Ello, en virtud de considerar que las facultades delegadas a la Nación o al Gobierno Federal son de carácter definido y expreso (por ej. art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional), y por lo tanto, todo lo no delegado en forma expresa queda reservado a las

¹⁰ SPISSO, Rodolfo, op. cit.

¹¹ BIELSA, Rafael. *“Lineamiento general de un método para el derecho fiscal”* conferencia en memoria de la Asociación Argentina de Derecho Fiscal, 1962, p. 50, citado por citado en García Belsunce, Horacio A. *“La autonomía del Derecho Tributario frente a la Legislación Tributaria Provincial”* en El Derecho, T. 87 Año 1980, pág. 883/884.

provincias, por los caracteres originarios e inherentes, reservados e indefinidos de las potestades de éstas últimas, lo que define su autonomía al respecto¹².

En la misma dirección lo expone **Padulo**, al manifestar que *“A nuestro entender, la materia delegada por las Provincias alcanza estrictamente a las relaciones que, en razón de su propia naturaleza, pueden ser reguladas por los Códigos específicamente allí indicados: Civil y Comercial; Penal; Minería; Trabajo y Seguridad Social [en referencia al artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional]. Por el contrario, las Provincias no cedieron a la Nación la facultad para dictar una legislación unificada respecto de aquellas materias que no son propias de esos códigos, como son las que integran los contenidos del Derecho Administrativo y Tributario local aunque se refieran a los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedor y deudor. De haber sido la intención de los constituyentes efectuar esa concesión, ello debió haber quedado plasmado de modo claro y expreso. Y de la simple lectura de las citadas normas constitucionales se deriva que ello no es así.”*¹³

Resulta interesante también destacar la postura de **García Belsunce**, quien fundamenta la aplicación de la normativa fiscal provincial por sobre la civil en la autonomía del Derecho Tributario. Citando a **Bielsa**¹⁴ antes de mutar su criterio a la posición civilista, dice: *“La característica de la opinión de Bielsa es que la autonomía del derecho fiscal tiene un fundamento constitucional, a diferencia de lo que sucede en los sistemas europeos. Enfáticamente sostiene – y lo comparto-*

¹² COLLI, Hernán A. y DUFOURC, Benjamín *“El nuevo Código Civil y Comercial y la prescripción liberatoria en materia de tributos locales”*, elDial.com - DC2552, 12/06/2018.

¹³ PADULO, Adriana María A. *“El Código Civil y Comercial y la facultad de las provincias y de la Ciudad Autónoma para regular la prescripción en el derecho tributario”*. LA LEY 09/01/2015, 09/01/2015, 1 - LA LEY2015-A, 463.

¹⁴ BIELSA, Rafael. *“Autonomía del derecho financiero”* en Estudios de derecho público, 1932, p. 4/5, citado en GARCÍA BELSUNCE, Horacio A. *“La autonomía del Derecho Tributario frente a la Legislación Tributaria Provincial”* en El Derecho, T. 87 Año 1980, pág. 883

que el derecho fiscal, dentro del cuadro general del derecho, es derecho público porque la relación jurídica tributaria es pública por ser objeto y, además, en esa relación el sujeto activo, el fisco, expresa la soberanía del Estado...sostiene enfáticamente que el derecho fiscal no subordina sus normas a las construcciones del derecho civil, sino que las considera solamente en cuanto le interesan al objeto o fin del Fisco”.¹⁵

El citado autor, quien ha desarrollado su postura en diversos trabajos, defendiendo la autonomía del derecho tributario provincial, manifiesta: “...*me inclino por lo que me limito a llamar la 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...La uniformidad o unidad de la legislación nacional si bien no es un precepto, declaración o garantía constitucional, sino una forma de concretar el amplio mandato, de naturaleza más política que jurídica, que surge de su preámbulo, no está amenazada porque la legislación tributaria provincial pueda apartarse de la legislación de fondo y porque las figuras y conceptos propios y distintos de ella lleguen a alterarla, si de ello no surge una violación evidente de aquellas declaraciones, derechos y garantías constitucionales*”¹⁶

El autor formula esa última aclaración, brindando el ejemplo del hipotético caso en que si dicten normas prolongando en forma desproporcionada los plazos de prescripción de los créditos fiscales provinciales, o disminuyendo el plazo de prescripción para la repetición de tributos. Ello resultaría ilegítimo, no por ir en contra de la normativa civil, sino por vulnerar el principio de razonabilidad establecido por la Constitución Nacional¹⁷.

¹⁵ GARCÍA BELSUNCE, Horacio A. “*La autonomía del Derecho Tributario frente a la Legislación Tributaria Provincial*” en *El Derecho*, T. 87 Año 1980, pág. 881

¹⁶ GARCÍA BELSUNCE, Horacio A., op. cit. pág. 895-896.

¹⁷ GARCÍA BELSUNCE, Horacio A., op. cit. pág. 896.

Podemos ver como se instauran dos posturas bien definidas y diferentes. Por un lado, aquella que considera aplicable a todo el territorio nacional la normativa referida a la prescripción liberatoria del Código Civil, aún en materia de tributos locales, y por el otro, aquella que entiende aplicable la legislación pública local al instituto analizado.

Estas posturas influyeron, como veremos más adelante, en la doctrina legal sentada por la Corte Suprema y su consecuente expansión a los diferentes tribunales provinciales.

III. Breve desarrollo histórico.

Para comprender mejor el estado actual de la controversia sobre el instituto de la prescripción liberatoria de los tributos locales, resulta imprescindible realizar un breve análisis del desarrollo histórico de la relación entre el Código Civil y la Constitución Nacional, desde el punto de vista constitucional, para luego intentar entender su influencia sobre las normas de Derecho Público Local.

En primer lugar, cabe recordar que **Juan Bautista Alberdi**, en las **“Bases y Punto de Partida para la Organización Política de la República Argentina”**, - principal antecedente de la Constitución de 1853-, planteaba un interrogante sobre la existencia de los Códigos Civiles, afirmando que éstos son típicos instrumentos de los gobiernos unitarios, y que la expresión del *“Código Civil”* es una legislación imperial, por tratarse fundamentalmente de obras de Emperadores que trataban de centralizar y concentrar la legislación (*“La manía de los códigos viene de la vanidad de los emperadores”¹⁸⁾*

Alberdi proyectaba, además, la unidad de la legislación argentina, removiendo los viejos obstáculos de la corona española: *“La legislación civil y comercial argentina debe ser uniforme como ha sido hasta aquí. No sería racional*

¹⁸ ALBERDI, Juan Bautista. “Bases..” en <https://bcn.gob.ar/uploads/BasesAlberdi.pdf> pág. 113

*que tuviésemos tantos códigos de comercio, tantas legislaciones civiles, tantos sistemas hipotecarios como provincias. La uniformidad de la legislación, en esos ramos, no daña en lo mínimo las atribuciones de soberanía local, y favorece altamente el desarrollo de nuestra nacionalidad argentina. (...) Sabido es que Napoleón I sancionó sus códigos civiles con la alta mira de establecer la unidad o nacionalidad de Francia, dividida antes de la revolución en tantas legislaciones civiles como provincias. ¡Pero los parodistas bonaerenses de Napoleón I destruyen la antigua unidad de legislación civil, que hacía de todos los pueblos argentinos un solo pueblo, a pesar del desquicio, y dan códigos civiles de provincia para llevar a cabo la organización del país! La Confederación debe protestar desde hoy contra la validez de esos códigos locales atentatorios de la unidad civil de la República. No es de creer que Buenos Aires alcance a llevar a cabo ese desorden; pero si tal cosa hiciere, la Nación a su tiempo debe quemarlos en los altares de Mayo y de Julio, levantados a la integridad de la patria por los grandes hombres de 1810 y de 1816. ¿Por qué Buenos Aires no colabora esas reformas con la Nación de su sangre? Si cree que la división es transitoria, ¿por qué la vuelve definitiva, abriéndola en lo más hondo de la sociedad argentina? Sin embargo de esos actos, los hombres de la situación en Buenos Aires protestan estar de acuerdo con respecto al fin de unir toda la Nación bajo un solo gobierno, y que la disidencia sólo reside en los medios. Esta manera de establecer la cuestión no adelanta en nada la solución de la dificultad pendiente. La objeción de los medios es un sofisma para eludir el fin. Rosas mismo estaba de acuerdo con respecto al fin de que se trata. Jamás pensó dividir la República Argentina en dos naciones, a pesar de la iniquidad con que la trató. Pero se sabe que su medio de unión era el mismo que había empleado la España de otro tiempo; y consistía en unir colonialmente la Nación a la Provincia capital, y no la Provincia a la Nación, según los principios de un sistema regular representativo de todo el país (...)*¹⁹.

¹⁹ ALBERDI, Juan Bautista. op. cit, págs. 113 y 224.

Por otro lado, en su libro **“Sistema Económico y rentístico para la Confederación Argentina”**²⁰, Alberdi sostenía que el modelo a seguir no debería ser la Francia Unitaria, sino el establecido por los Estados Unidos de Norteamérica, en el cual se plasma en 4 jurisdicciones: 1) los estados; 2) los condados; 3) las comunidades; y 4) el estado federal. Plantea allí, las diferentes competencias que deberían tener para lograr la autonomía de las provincias, en su caso, mencionados como “los condados”.

Adelantándose, quizás, a la problemática actual referida al tema en análisis, decía que *“Esta es la parte difícil y excepcional de la organización administrativa de hacienda en el régimen constitucional que se ha dado la República Argentina, o más bien que le ha dado el poder invencible de las cosas. Notamos antes que en la Confederación Argentina, como en la República de los Estados Unidos de Norte-América, hay dos administraciones: una general o federal, y otra local, de Estado o provincia. Subdividida la administración general en administraciones subalternas de ella, que representan y desempeñan sus funciones en provincia, tenemos por resultado de este sistema mixto de nacional y provincial que se ha dado ese país, dos administraciones en cada provincia: una propia y local, que es aplicación del poder no delegado a la Confederación; y otra de carácter nacional, ejercida bajo la dirección o impulso central del Presidente. encargado de la administración general que le han delegado las provincias por su constitución común.”*²¹

Así llegamos a al dictado de la Constitución de 1853, que, compartiendo la visión de **Ziulu**²², trazaba una postura fuertemente unitaria, manifestada en los siguientes puntos, entre muchos otros: los conflictos interprovinciales de los

²⁰ ALBERDI, Juan Bautista, *“Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina”* pág. 194 en <http://www.hacer.org/pdf/sistema.pdf>.

²¹ ALBERDI, Juan Bautista, op. cit.

²² ZIULU, Adolfo Gabino, *“Derecho Constitucional”* Ed. Abeledo Perrot, 1° ed. 2014, pág. 85

poderes públicos de una misma provincia eran competencia originaria de la Corte Suprema de la Nación²³; las Constituciones Provinciales debían ser aprobadas por el Congreso de la Nación previo a su entrada en vigencia²⁴; y lo establecido en el antiguo *Artículo 64 Inciso 11 –actual 75 inc. 12-* en cuanto corresponde al Congreso de la Nación dictar los códigos fondo, sin hacer reserva alguna a las jurisdicciones locales, es decir que las deja a salvo.

Resulta interesante recordar, en este punto, que en el ámbito de la **Convención Constituyente de 1853** tuvo lugar una discusión entre los convencionales **Zavalía y Gorostiaga**, en relación al dictado del Derecho nacional común. El primero de ellos, estaba en contra de restringir la soberanía provincial mediante la atribución al Congreso Federal de la potestad de dictar los Códigos de fondo. Por su parte, Gorostiaga se postulaba a favor de esta delegación al Parlamento, argumentando que, de lo contrario, la legislación del país sería un inmenso laberinto de donde resultarían males inconcebibles. Fruto del triunfo de la tesis de Gorostiaga fue que el artículo 67, inciso 11 -en la numeración derivada de la reforma de 1860-, atribuyó al Congreso nacional el dictado de los Códigos Civil, Comercial, Penal, y de Minería. Como contracara, el artículo 108 prohibió a las provincias ejercer el poder delegado a la Nación, y expresamente les negó la posibilidad de "dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal y de Minería, después que el Congreso los haya sancionado"²⁵.

Posteriormente, en la **Batalla de Cepeda (1859)**, Buenos Aires fue vencida y como consecuencia de ello, se firma el **Pacto de San José de Flores**, dejando planteadas ciertas reservas y modificaciones a la Constitución Nacional vigente en su momento, desarrollando así la figura del Federalismo, y manteniendo su

²³ ZIULU, Adolfo Gabino, op. cit, pág. 843

²⁴ ZIULU, Adolfo Gabino, op. cit. pág. 86

²⁵ PASSARELLA, Julián Emmanuel. *“La Prescripción Tributaria Local en el Código Civil y Comercial”*, Cita: RC D 1152/2017

autonomía. Se plantea en primer lugar, en su **Artículo 7**, que todas las propiedades y establecimientos provinciales continuarán “*correspondiendo a la provincia de Buenos Aires, y serán gobernados y legislados por la autoridad de la provincia*”, y en el **Artículo 8**, determina que solamente cederá la aduana.

Es trascendental entender este antecedente Constitucional, principalmente porque quedará plasmado en el actual **Artículo 121 de nuestra Carta Magna** “*Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación*”, y en el **Artículo 31**, en el planteo de Jerarquía Normativa, que establece que “*esta Constitución, las leyes de la Nación que en su consecuencia se dicten por el Congreso y los tratados con las potencias extranjeras son la ley suprema de la Nación; y las autoridades de cada provincia están obligadas a conformarse a ella, no obstante cualquiera disposición en contrario que contengan las leyes o constituciones provinciales, salvo para la provincia de Buenos Aires, los tratados ratificados después del Pacto de 11 de noviembre de 1859*”²⁶.

Hasta aquí podemos afirmar que **Alberdi**, en desacuerdo con la Constitución de 1853, hace mención en sus obras anteriormente mencionadas a los problemas relativos al Federalismo. Tal es así que, con la inclusión de Buenos Aires, se elabora una Constitución mucho más federal agregando al **entonces art. 67 inc. 11 (actual 75 inc. 12)** que corresponde al Congreso dictar los Códigos de fondo, “*sin que tales Códigos alteren las jurisdicciones locales*”, según que las cosas y las personas cayeran en sus respectivas jurisdicciones.

Es decir, que a partir de la **Reforma del año 1860**, se delimita el poder central, circunscribiendo en forma expresa la delegación al Congreso para que

²⁶ ZIULU, Adolfo Gabino, op. cit. pág. 173

dicte los códigos de fondo, dejando a salvo toda otra facultad no delegada por las Provincias.

Esto es de vital importancia para poder entender e interpretar posteriormente la actual doctrina legal de la Corte en materia de prescripción liberatoria de tributos provinciales.

Así las cosas, en 1861 se produjo una nueva disputa en la Confederación, en la **Batalla de Pavón**, en la que resulta vencedora Buenos Aires, nombrando a todos los gobernadores de las Provincias, y dejando como resultado un nuevo gobierno centralizado por ésta.

En esta época también vale la pena destacar la famosa discusión parlamentaria entre **Bartolomé Mitre**, en su carácter de Senador por Buenos Aires, y **Dalmacio Vélez Sarsfield**, Ministro del Interior de Sarmiento, sobre la soberanía del Puerto de Buenos Aires, en el año 1869. **Vélez** explica en su planteo que al ser herederos de la Corona de España, siendo los ríos “canales naturales de Dios”, el Puerto debería regirse por el Derecho Civil, apartando a las Provincias. Por su parte, **Mitre**, que representaba los intereses de la Provincia de Buenos Aires, cita las enseñanzas de *Cooley* en el derecho norteamericano, precisamente en lo referido al dominio eminente, y recuerda que este dominio pertenece como regla general a los estados y excepcionalmente a la Nación, por lo tanto, corresponde la soberanía del puerto a la Provincia.²⁷

Bajo este panorama histórico-político, donde continúan en pugna las posiciones unitarias y federales a pesar de la letra estricta de la Constitución Nacional, se desprenden algunas señales referidas a la intrusión de la normativa de fondo nacional en los institutos locales referidos a la prescripción tributaria.

²⁷ BIANCHI, Alberto: “*El puerto (Recuerdo de un debate histórico)*”, LL 2006-F, 1093.

Esa presunción se reflejará luego en el dictado de los fallos de la Corte Suprema Nacional que merecen un breve repaso, y que servirán como antecedente para comprender la actual doctrina legal.

IV. La postura de la CSJN con anterioridad al precedente “*Filcrosa*”²⁸.

Como dijimos, analizaremos brevemente algunos pronunciamientos de la Corte Nacional, que entendemos más significativos para el objeto de nuestro trabajo y que se constituyeron como precedentes de la actual doctrina legal en materia de prescripción liberatoria de tributos locales.

Así las cosas, llegado el año 1870, se comienza a discutir jurisprudencialmente la autonomía de las Provincias en materia de Derecho Tributario, debatiéndose si corresponde la aplicación del Derecho Civil solo entre particulares y el Derecho Público en las relaciones entre contribuyente y estado.

En 1882 en el caso “*Tomasa Vélez Sarsfield s/ sucesión*”²⁹ trataba sobre el gravamen del 10% a favor del Consejo General de Educación de la Provincia de Buenos Aires, que pesaba sobre toda herencia o legado en favor de terceros extraños. La causa fue resuelta adoptando la tesis civilista por mayoría, sosteniendo que dicho tributo importaba la creación de un derecho sucesorio o legítima forzosa, materia de legislación reservada al Congreso Nacional, que el Código Civil no había previsto. Por ello, la norma impositiva local modificaba y alteraba las disposiciones del Código Civil sobre sucesión testamentaria, al establecer una legítima forzosa que dicho Código no preveía, y era, por lo tanto, contraria a la Constitución Nacional. El voto de la minoría, concordante con el dictamen del Procurador General de la Nación, sostuvo la constitucionalidad del gravamen, sobre la base de que no había en la Constitución Nacional ni en el

²⁸ CSJN, 30/09/2003, Fallos 326:3899.

²⁹ CSJN, 10/11/1882, Fallos 23:647

Código Civil disposición alguna que prohibiera a las Provincias someter a impuesto la transmisión de la propiedad por sucesión.

Más adelante en el tiempo, se dicta el precedente “**Atilio César Libertí**” (1956)³⁰, en el que también se discutió sobre si la materia tributaria es competencia exclusiva de las Provincias o debe someterse a las leyes de fondo. La cuestión radicaba alrededor del gravamen impuesto por la Provincia a la transmisión gratuita de participaciones en sociedades constituidas en otra jurisdicción (en este caso la Capital Federal).

La Corte resolvió que las Provincias no pueden gravar válidamente la transmisión hereditaria del causante del modo que pretendía Buenos Aires, ya que las leyes impositivas provinciales no pueden gravar bienes o actos existentes fuera de sus límites políticos.

Agregó que, en tanto las Provincias han delegado a la Nación la facultad de dictar los Códigos comunes, han debido admitir la supremacía que de esas leyes del Congreso establece el art. 31 de la Constitución Nacional, y abstenerse de dictar normas, fiscales o no, que las contradigan. La infracción a dicho precepto puede ocurrir de dos maneras: directa, cuando la ley impositiva afecta los principios, derechos y garantías constitucionales; o indirecta, cuando la ley fiscal contradice los principios y normas de las leyes que dicta el Congreso en materia que le es propia.

Es importante destacar la disidencia sostenida por el voto de **Alfredo Orgaz**, que diera un gran impulso a la postura *iuspublicista* disponiendo que estima excesiva la afirmación según la cual “... el Código Civil, en razón de haber sido dictado por el Congreso, constituye una ley limitativa de la facultad de las provincias para establecer impuestos dentro de los límites de su jurisdicción”. El ministro disidente, manifiesta que la facultad de establecer impuestos locales “...

³⁰ Fallos: 235:571.

es amplia, como ya se ha dicho, y no tiene más limitaciones que las que provienen de la misma Constitución, pues no otra cosa quiere decir, de acuerdo con el sistema federal y con los antecedentes de nuestra historia, que 'Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno Federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación' (art. 104)."

En concordancia con lo anteriormente expuesto en relación al carácter originario, y por lo tanto superior al resto de la normativa, del Código Civil, sentencia que: *"Pretender que... las provincias... deben atenerse a las limitaciones que puedan surgir del Código Civil, importa hacer de este último código, ... un Derecho supletorio del Derecho público, ... importa, asimismo, querer limitar el federalismo de la Constitución con el unitarismo del Código Civil, lo que es, desde luego, inaceptable, como doctrina general, habida cuenta de la preeminencia que tiene la Carta Fundamental sobre toda otra ley;.... La delegación que han hecho las provincias en la Nación para dictar los códigos de fondo, solo significa que aquellas, en lo que respecta a los Códigos Civil, y de Comercio, han querido un régimen uniforme en materia de Derecho privado; y es seguramente excesivo interpretar que, además, han tenido la voluntad de limitar también las facultades de Derecho público de que no se desprendieron en beneficio de la Nación..."*

Esta última afirmación del ministro, en referencia al alcance restrictivo y específico de la delegación realizada por las Provincias a la Nación para el dictado de los Códigos de fondo, es la que recogen muchos autores como punto de partida de sus posturas³¹.

³¹ PADULO, Adriana María A., op. cit., entre otros.

Unos años después, la Corte, en la causa "**Lorenzo Larralde**" (1959)³², falla resolviendo la constitucionalidad del impuesto inmobiliario provincial, alterando el criterio sentado en el precedente "**Liberti**".

Dispuso que las provincias, en el ejercicio de sus facultades reservadas, puedan imponer contribuciones y establecer la manera de percibir las, sin tener que ajustarse a las limitaciones que surjan del Código Civil, lo que importaría una limitación al federalismo establecido por la Constitución.

"Es excesiva la doctrina según la cual el Código Civil, en razón de haber sido dictado por el Congreso, constituye una ley limitativa de la facultad de las provincias para establecer impuestos en su jurisdicción. Tal pretensión importa hacer de dicho Código, sólo concerniente a las relaciones privadas, un derecho supletorio del derecho público financiero, en el caso- y limitar el federalismo de la Constitución con el unitarismo del Código Civil. Esto es inaceptable como doctrina general: sólo excepcionalmente, en la medida en que el Código Civil contiene principios o normas generales de derecho rige también en el campo del derecho público. La delegación hecha por las provincias en la Nación para dictar los códigos de fondo no importó limitar las facultades de derecho público de que no se desprendieron en beneficio de la Nación. Ello sólo tuvo por objeto establecer un régimen uniforme en materia de derecho privado... El uso del Poder impositivo para lograr el desarrollo pleno y justo de las fuerzas económicas es atribución que las provincias conservan en gran parte, dentro de su jurisdicción, en tanto ello no obste al logro de los fines que por la Constitución Nacional sean propios del Gobierno Federal. Trátase, pues, de una potestad inseparable de la noción de autonomía, que, habida cuenta de la función esencialmente dinámica y transformadora que cumple, no está supeditada a las figuras que definió el Código Civil teniendo en vista un distinto orden de relaciones jurídicas."

³² Fallos 243:98

La Corte, con los mismos fundamentos expuestos por el Dr. Orgaz en el fallo “Liberti” reconoce la autonomía provincial en materia impositiva. Pero lo fundamental resulta ser la afirmación que la facultad delegada para dictar los Códigos de Fondo no implica, implícitamente, la de regir en todas las relaciones obligacionales, sean estas de derecho privado o público.

En el mismo sentido, el Máximo Tribunal falla en la causa “**María Lía Cobo de Ramos Mejía**” (1961)³³ concluyendo que *“las normas jurídicas de derecho privado y las normas de derecho público fiscal actúan o pueden actuar en ámbitos diferentes. De un lado, las primeras versan sobre 'las relaciones de las personas de existencia ideal o de existencia visible, entre sí o con terceros'; en tanto que, de otro lado, las segundas 'rigen solamente en orden al propósito impositivo del Estado, que fija las reglas sin atenderse a las diferencias que el derecho privado establece y teniendo en solo en cuenta la mejor recaudación de sus recursos y la mayor justicia en la distribución de las cargas que impone' (...) Mientras entre estos dos ámbitos no exista superposición ni colisión, es decir, siempre que lo resuelto con arreglo a las normas fiscales no afecte la vida o la actuación de las figuras de derecho privado en la órbita que a éstas les es propia, y se limite tan solo a asegurar, verbigracia, una liquidación impositiva ajustada al resultado económico obtenido, aunque para esto deba prescindirse de la forma jurídica adoptada —como en la especie sucede, fs. 31— no parece dudoso que las cuestiones que con motivo de ello puedan suscitarse no autorizan a alegar violación de los arts. 31 y 67, inc. 11, de la CN”.*

Vemos como existió una etapa en la que la Corte hizo suya la postura *iuspublicista*, argumentando para ello la diferencia sustancial entre el Derecho Civil y el Derecho Público, y concluyendo que la delegación de facultades a la Nación para el dictado de los Códigos de Fondo no implica la subordinación de la normativa local de carácter público a los mismos.

³³ Fallos 251:379

Sin embargo, esta postura no se sostuvo en el tiempo. Así fue como se dictaron varios fallos donde la Corte Suprema consideró que las disposiciones del Código Civil referidas a la materia de obligaciones resultaban aplicables tanto a relaciones de derecho privado como público, por lo cual la legislación provincial no podía apartarse de aquellas.

Vale destacar como ejemplo el fallo **“Prov. de Salta c/ Estado Nacional” (1988)**³⁴ donde el Máximo Tribunal puntualizó que *“Cualesquiera que sean las disposiciones que contengan las leyes locales tendientes a substraer de la acción de los acreedores los bienes, recursos y rentas del Estado contrariando los derechos y garantías que acuerda la ley civil, no pueden ser válidamente invocados, pues las relaciones entre acreedor y deudor son de la exclusiva legislación del Congreso Nacional.*

Del análisis de las sentencias escogidas podemos señalar que, en los casos en que la Corte adoptó una postura civilista, los argumentos se fundaban más en cuestiones de casuística que en la certeza de la supremacía de la legislación de fondo por sobre el resto (Fallo Liberti).

Por otra parte, también podemos afirmar que, cuando fallaba en base a la postura publicista, los fundamentos vertidos por el Tribunal se sustentaban en la aplicación de la letra estricta de la Constitución Nacional, en especial a lo referido a las facultades delegadas, y referían a aspectos generales de las obligaciones tributarias, contrastando las mismas con las obligaciones civiles, lo que consideramos que otorga mayor sustento a su aplicación a cualquier otro caso, sin importar el relato de los hechos.

V. Fallo “Filcrosa”. Hacia la consolidación de una doctrina en la CSJN.

³⁴ Fallos: 311:1795

La incertidumbre en la definición de una postura jurisprudencial relativa a la potestad de legislar la prescripción liberatoria de los tributos locales se disipó, en cierta medida, con el dictado del fallo "**Filcrosa s/ quiebra s/ Incidente de verificación de la Municipalidad de Avellaneda**"³⁵, en el año 2003.

En este *leading case*, la Corte consolida su posición en favor de la teoría civilista con mayor fuerza que en los anteriores precedentes citados. Tanto así que sentó la doctrina legal en la materia, al determinar que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil eran inválidas.

Afirma que el instituto de la prescripción liberatoria, como instituto general del derecho, encuadra dentro de la cláusula del artículo 75 inciso 12) de la Constitución Nacional.

Puntualizando en los hechos, cabe recordar que la Municipalidad de Avellaneda promovió un incidente de verificación en la quiebra de *Filcrosa SA*, insinuando un crédito que mantenía en contra de la fallida por tasas municipales. El síndico, al contestar el traslado respectivo, opuso la defensa de prescripción con sustento en lo establecido en el artículo 4027, inciso 3º, del Código Civil (prescripción de 5 años). Tanto el Juez de primera instancia como la Cámara Nacional en lo Comercial, rechazaron dicha defensa considerando que la prescripción de los tributos municipales se rige por lo dispuesto en las normas locales, sin que resulten aplicables las disposiciones pertinentes del Código Civil, pues la reglamentación de tales gravámenes constituye una facultad privativa de las provincias no delegadas al gobierno federal. Esa resolución motivó la interposición del recurso extraordinario por parte de la Sindicatura, cuya denegación originó la queja.

³⁵ Sentencia del 30 de septiembre de 2003; Fallos 326:3899.

La cuestión medular consistía en dilucidar si la facultad local de establecer los tributos cuya verificación se solicitó incluye la de fijar la prescripción de los mismos o, por el contrario, esta corresponde a la Nación de acuerdo a lo dispuesto por el **artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional**, por tratarse de un instituto de derecho de fondo (materia delegada por la cláusula de los códigos).

Como dijimos, el precedente, consagró la tesis *iusprivatista* en materia de prescripción liberatoria, dejando establecido que las legislaciones locales deben regular el instituto de la prescripción en materia impositiva en la forma establecida en el Código Civil, argumentando que el instituto de la prescripción no concierne al régimen impositivo previsto en la Constitución, y que, por lo tanto, si las legislaturas locales lo regulan en forma diferente al código civil, dichas regulaciones resultarían inválidas. Por otro lado, afirman en el voto mayoritario que la prescripción no es un instituto del derecho público local, sino que es un instituto general del derecho y que es propio del Congreso la facultad de dictar códigos de fondo, que comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamente, comprendiendo legislar de manera uniforme sobre los modos de extinción de las obligaciones.

De lo expuesto se concluye que la Corte entiende que la relación entre acreedor y deudor es una relación propia del derecho común y, por lo tanto, la prescripción como modo de extinción de la misma, también lo es. Ello, sin importar que esa relación sea de carácter privado o público, con todas las diferencias y matices que pueden tener una y otra.

Vemos como se consolida la postura civilista que postula la primacía del Código Civil para regular las relaciones como las analizadas –típicas del Derecho Público, como si este fuera una desmembración de aquél, continuando atado y encasillado en la estructura del primero.

A partir del dictado del precedente analizado, y con fundamento en el mismo, comenzó a aplicarse *iusprivatista* a la mayoría de los casos que llegaban al

estudio del Máximo Tribunal, así como también el efecto fue extensivo a la jurisprudencia provincial, suspendiéndose momentáneamente los “recurrentes e inacabados debates que planteaba el tema tanto en la doctrina como en la jurisprudencia”³⁶

En particular, cabe destacar la ratificación de la postura sentada en el fallo **“Casa Casmma SRL”**³⁷.

En este precedente, la Corte hace suyo el dictamen de la Procuradora Fiscal que, en referencia al valor del precedente, expresa *“es menester recordar que es conocida la jurisprudencia del Tribunal en cuanto a que, no obstante que sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y que sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a sus sentencias (Fallos: 25:365; 307:1094; 315:2386, entre otros). De allí deviene la conclusión de que carecen de fundamento las resoluciones de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el Tribunal, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia, especialmente en supuestos como el presente, donde dicha posición fue expresamente invocada por el apelante”*.

Lo que aquí resulta interesante destacar es el **voto en disidencia de la Dra. Argibay**. La Ministra manifestó que una cuestión de tal envergadura como lo es la prevalencia de las facultades de las provincias respecto a los tributos, y todo lo que ello implica, debería ser discutido en su ámbito propicio, el cual es el Congreso de la Nación, donde se encuentran los representantes de las mismas, y

³⁶ GALLARDO, Maria Cristina *“Los tributos locales y su prescripción a la luz de la jurisprudencia de los altos tribunales de las provincias de Buenos Aires, Córdoba y Mendoza”* publicado en El Derecho - Constitucional, marzo 2022 - Número 3, Cita Digital: ED-MMDCXXXIII-69

³⁷ CSJN, 26/03/2009 "Casa Casmma SRL s/ conc. prev. s/ incidente de verif. tardía por Municipalidad de la Matanza", DJ, 2009/05/13, p. 1252. Fallos:

de esa manera poder en su caso, modificar todo el pensamiento sentado por el fallo “*Filcrosa*”, que se toma como modelo para resolución de casos similares.

Así sostuvo 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 estas 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 aquellos en los que ha operado como ratio decidendi".

Pareciera (me adelanto) que el Congreso tomó nota del llamado de atención esgrimido en el voto en disidencia de la Ministra Argibay, cuando 6 años después debatió las reformas legislativas que intentan clarificar la cuestión.

Sin embargo, el Máximo Tribunal de la Nación continuó en la postura ratificadora de la doctrina emergente del fallo “*Filcrosa*”, destacándose, además del fallo citado en los párrafos anteriores, los fallos “*Municipalidad de Resistencia*

*c/ Lubricom S.R.L.*³⁸, “*Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés – Ejecutivo – apelación - recurso directo*”³⁹ y “*Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal*”⁴⁰.

Ahora bien, resulta interesante resaltar que, sentada la doctrina legal de la Corte a partir del precedente “*Filcrosa*”, en el año 2007 resuelve la causa “**Banco de la Provincia de Buenos Aires c/ Dirección General Impositiva**”⁴¹, en el cual se plantea la cuestión de si el Banco citado goza de inmunidad tributaria nacional con fundamento en el Pacto de San José de Flores. La Corte entendió que dicha institución se encuentra sujeta, desde la fecha del Pacto citado (de noviembre de 1859), a la jurisdicción y legislación exclusivas de la Provincia y por consiguiente dentro de la situación de excepción establecida en los arts. 31 y 121 de la Constitución Nacional. Manifestó que en virtud de lo dispuesto por el art. 5 de la Constitución Nacional, en la consagración de la autonomía provincial, los instrumentos o medios de gobierno de un estado están fuera del poder impositivo de otro. El principal objetivo de esta norma es impedir que autoridades extrañas ejerciten sobre aquéllos un control de naturaleza tal que les haga perder la independencia necesaria para cumplir con sus fines y necesidades. En consecuencia, el Banco de la Provincia de Buenos Aires está bajo administración y jurisdicción exclusiva del gobierno provincial.

La Corte toma como fundamento de su resolución los antecedentes históricos que dieron nacimiento al Estado Nacional, realizando un exhaustivo análisis de la creación del Banco Provincia y de los “Pactos preexistentes”.

³⁸ Fallos: 332:2108

³⁹ CSJN 1/11/2011. F.391, L. XLVI

⁴⁰ CSJN 6/12/2011. G. 37. XLVII

⁴¹ Fallos 330:4988

Sumado al precedente señalado, es importante destacar el reconocido fallo “**Barreto**”⁴², en el que se refirió en forma expresa al origen común de todos los cuerpos normativos, y la independencia que adquieren una vez que se desprenden de éste, interpretándose por lo tanto que el Derecho Tributario es independiente de la legislación de fondo. “...*todos los principios jurídicos (entre los que se encuentra el de la responsabilidad y el resarcimiento por daños ocasionados) aunque contenidos en aquel cuerpo legal no son patrimonio exclusivo de ninguna disciplina jurídica y menos aún del derecho privado, pues constituyen principios generales del derecho aplicables a cualquiera de ellas, aunque interpretándolos teniendo en cuenta el origen y naturaleza de la relación jurídica de que se trate (Fiorini, op. cit., primera parte, págs. 90 y sgtes.)*”.

Destacamos estos precedentes para dejar en evidencia cierto desajuste de estos últimos con lo fallado en “Filcrosa”. Ello, a pesar del corto lapso de tiempo entre el dictado del este último precedente y los fallos citados.

Los argumentos emitidos en uno y otro caso para arribar a la resolución de cada conflicto, son directamente aplicables a la cuestión referida a la potestad local para regular, en sentido amplio, la prescripción de las obligaciones tributarias provinciales.

VI. Aplicación de la doctrina “Filcrosa” en la Jurisprudencia de la Suprema Corte Provincial.

Como dijimos, a partir de la doctrina legal fijada en “Filcrosa” los tribunales provinciales dictaron fallos que acataron los lineamientos establecidos por la Corte en el mencionado precedente.

La Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires falló en los autos **“Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta**

⁴² Fallos: 329:759

Limitada. Concurso preventivo⁴³, estableciendo que las deudas por impuestos provinciales y municipales prescriben a los cinco años, de acuerdo a lo que establece el Código Civil. Esta resolución por mayoría tomó los argumentos vertidos por la CSJN, entendiendo que la regulación de la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil era inválida, ya que la reglamentación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores correspondía a la ley de fondo, quedando vedado a las provincias dictar normas incompatibles con las consagradas por dicha legislación.

Argumentan que, al haber conferido a la Nación la potestad de dictarlos, las provincias han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan.

Dicha postura se mantuvo hasta la actualidad, sin modificarse en ningún aspecto el argumento establecido por la doctrina “*Filcosa*”.

Entre otros, podemos citar lo resuelto en “**Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Escudero, Jorge Roberto s/Apremio**”⁴⁴, donde se reclamaba una deuda del impuesto a los ingresos brutos. La Cámara Civil y Comercial de Azul, modificó parcialmente la sentencia de primera instancia, declarando la prescripción del crédito reclamado por los períodos comprendidos hasta el año 1992 inclusive. Contra dicho pronunciamiento la parte actora interpuso recurso de inaplicabilidad de ley.

La Suprema Corte de Justicia, por unanimidad, rechazó el recurso interpuesto, basando su postura en la doctrina legal sentada por el Máximo Tribunal Nacional en los autos “*Filcosa*”.

Para ello, la Dra. Kogan –primer voto al que adhirieron los restantes Ministros- reiteró los argumentos vertidos por el Dr. Soria en las causas C 81.253,

⁴³ SCBA causa C.81.253, fecha 30/05/2007

⁴⁴ SCBA causa C. 102.213, fecha 14/07/2010.

C. 82.121, C. 82.282, C. 84.445, C. 84.976 y C. 87.124. Básicamente, expone que “las normas provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, el mentado instituto no es propio del derecho público local y encuadra en la cláusula del art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional. De allí que el poder de instaurar un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía sea materia confiada al legislador nacional”.

Si bien reconoce la potestad fiscal de las provincias, manifiesta que la misma encuentra un límite dado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional, mediante las que se establece en todo el país un régimen único de extinción de las obligaciones.

El Dr. Negri, en su voto, acentúa la postura diciendo que “no puede entenderse que al reservarse las provincias la facultad de determinar hechos imponibles y establecer tributos sobre esa base, se haya reservado también la potestad de regular otros aspectos que hacen a la obligación fiscal y que pertenecen a la regulación general de las obligaciones como es el instituto de la prescripción liberatoria.

La Corte Provincial mantuvo esa postura en reiterados pronunciamientos, sin modificaciones, a pesar de los cambios en su conformación (a saber, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/Miguel, María Graciela s/Apremio”, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/Obra Social del Personal Marítimo s/Apremio”; “El Paz S.A. Concurso preventivo. Incidente de revisión promovido por el Fisco” entre otros).⁴⁵

VII. Entrada en vigencia del Código Civil y Comercial.

⁴⁵ SCBA C. 111645, 30/05/2012; C. 93745, 03/10/2012; C. 109535, 23/12/2014.

Ahora bien, como todos sabemos, con fecha 01/08/2015 entro en vigencia el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación, derogando todo el articulado del Código de Vélez (Ley 340).

Con fecha 23/02/2011 se creó la Comisión para la Elaboración del Proyecto de Ley de Reforma, Actualización y Unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación, integrada por los Dres. Ricardo L. Lorenzetti, Elena Highton de Nolasco y Aída Kemelmajer de Carlucci.

El Anteproyecto, junto con sus fundamentos, fue remitido en marzo de 2012, a consideración del Poder Ejecutivo Nacional, que introdujo una serie de modificaciones, para luego enviar el proyecto de ley de aprobación del nuevo Código al Congreso, y crear una Comisión Bicameral en el ámbito del mismo con la finalidad de analizar el referido proyecto y elaborar el despacho previo a su tratamiento legislativo.

En el Proyecto enviado por el Ejecutivo, no se hizo referencia a la obligación tributaria en particular. En relación a la prescripción liberatoria, se redujeron los plazos de 5 a 2 años.

Sin embargo, en la discusión de las comisiones legislativas, la entonces Senadora Nacional por la Provincia de Misiones, **Sandra Giménez**, propone una modificación a la redacción original⁴⁶ y deja plasmado, tal como luego fue promulgado, el texto de los *Artículos 2532 y Artículo 2560*, apartándose del criterio vertido en *Filcrosa*, y manifestando expresamente que la regulación de los plazos de prescripción en materia tributaria es una facultad de las Provincias porque el Derecho Tributario tiene autonomía del Derecho Civil.⁴⁷

⁴⁶ Versión taquigráfica de la sesión 9ª del Senado, del 27 y 28 de noviembre de 2013 (19° Reunión, 9° Sesión especial), disponible en: <http://www.senado.gov.ar/parlamentario/sesiones/tac?page=3>

⁴⁷ Art. 2532.-. "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

Por lo tanto, promulgado el Código Civil y Comercial⁴⁸, se abrió una nueva instancia de debate y análisis, quedando en manos del Máximo Tribunal Nacional, la interpretación y aplicación de la normativa citada a la prescripción de los tributos locales.

Dicha regulación, sin embargo, lejos de esclarecer la temática, deja algunas sombras que corresponderá a los jueces esclarecer. Así, podría concluirse que, tal como lo establece expresamente el propio Código Civil y Comercial, el plazo de prescripción las provincias lo podrán regular. Ahora bien, resta definir si dicha regulación implica también extenderse a todo lo referido al plazo, a saber, inicio del cómputo, interrupciones y suspensiones del plazo y demás.

Entonces, se plantean algunos interrogantes: ¿cuál sería el alcance de la “delegación” efectuada por el legislador en el artículo 2532 del Código Civil y Comercial al establecer que las legislaciones locales podrán regular la prescripción liberatoria en cuanto al plazo de tributos? ¿En ese caso, qué plazo se aplicaría en ausencia de legislación local? ¿Resultaría aplicable la legislación del nuevo Código Civil y Comercial a los casos donde el plazo de prescripción se encontraba cumplido con anterioridad a la entrada en vigencia de dicho código? ¿La potestad para fijar el plazo distinto al previsto en el Código de Fondo se extiende también a la posibilidad de regular todo lo relativo a los modos de su cómputo, causales de suspensión e interrupción?

Creemos que resulta afirmativa la respuesta a esta última pregunta. Parcializar la aplicación de la normativa local solamente a los plazos de prescripción, y regular las causales de interrupción y suspensión de dichos plazos bajo la normativa del Código Civil y Comercial, resultaría un desbarajuste incluso peor del panorama actual.

de tributos”. Art. 2560.- “El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local”.

⁴⁸ Ley 26.994 (B.O. 8/10/2014)

Debería interpretarse el articulado con un alcance amplio, teniendo en consideración la intención del legislador al dejar expresamente asentada dicha salvedad.

Sin perjuicio de ello, será tarea de los jueces determinar el alcance de del articulado, conforme los principios del derecho tributario constitucional.

VIII. Nuevos Pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación:

Bajo este nuevo panorama de incertidumbre por la entrada en vigencia de los artículos 2532 y 2560 del Código Civil y Comercial a partir del 01/08/2015, se han dictado algunos fallos referidos a este instituto, que no han resuelto la discusión sobre la aplicación de la legislación local por sobre la normativa nacional de fondo, sino que, en mi opinión, solamente han pospuesto el debate y la solución del tema para futuros pronunciamientos.

a. En primer lugar, cabe destacar que la SCBA dictó con fecha 16 de agosto 2018 el fallo “**Recuperación de Créditos S.R.L.**”⁴⁹.

El Fisco de la Provincia de Buenos Aires promovió juicio de apremio contra Recuperación de Créditos S.R.L. persiguiendo el cobro de una deuda por Impuesto sobre los Ingresos Brutos (período fiscal 01 a 10 del año 2000). La ejecutada, opuso excepción de prescripción liberatoria y planteó la inconstitucionalidad del Código Fiscal local porque establece un modo de cómputo del plazo contrario al del art. 3986 del Código Civil de la Nación entonces vigente.

La Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en Mar del Plata, rechazó el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, confirmando en consecuencia la sentencia de primera instancia que declaró la inconstitucionalidad del art. 133 primer párrafo segunda parte del Código Fiscal

⁴⁹ SCBA, "Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Recuperación de Créditos", causa A. 71.388, sent. de 16/08/18

Bonaerense (texto ordenado 2004) y la procedencia de la defensa de prescripción opuesta por el demandado en relación a la deuda reclamada en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos, mandando llevar adelante la ejecución por el monto fijado en concepto de multa por omisión, con costas. Contra dicho pronunciamiento el Fisco interpuso recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley.

Así las cosas, por mayoría, la SCBA dejó firme la sentencia de la cámara que había declarado la inconstitucionalidad del art. 133, 1° párrafo, segunda parte, del Código Fiscal (t.o. año 2004) y admitido la excepción de prescripción articulada por el contribuyente.

En lo que aquí interesa, para decidir de ese modo, la SCBA brindaron los siguientes argumentos: se examinó la jurisprudencia de este Tribunal en el caso “Filcrosa” y la doctrina judicial del máximo tribunal provincial en ese sentido ⁵⁰.

Consideró que las provincias carecen de atribuciones para disponer cómo se debe computar el plazo de prescripción. En particular, y este es el punto diferencial entre este fallo y los precedentes anteriores, añadió que la sanción del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación -específicamente, el art. 2532- no varía dicho enfoque, pues allí el legislador nacional reconoció a las provincias la atribución de fijar el plazo de prescripción en materia de tributos locales, pero no la de determinar su cómputo (voto del Dr. Genoud).

Por otra parte, se dijo que el comienzo del plazo de prescripción de la acción del fisco provincial no podía apartarse de la solución que se prevé en el art. 3986 del Código Civil entonces vigente, considerando que el actual Código Civil y Comercial resultaba inaplicable al caso (votos de los Dres. Pettigiani, Negri y de Lazzari).

⁵⁰ SCBA, "Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada", causa C. 81.253, sentencia de 30-V-2007.

Resulta oportuno destacar la disidencia del Dr. Soria -voto que hizo propio la jueza Kogan- en cuanto manifestó que lo relativo a la prescripción liberatoria de los tributos provinciales era una cuestión atinente al derecho público local. En tal sentido, sostuvo que la sanción del actual Código Civil y Comercial (arts. 2532 y 2560), más allá de su no aplicación al caso concreto, comprobaba una nítida decisión del legislador nacional de reconocer el carácter local de la prescripción de los tributos provinciales.

Por lo tanto, vemos una clara postura del Superior Tribunal Provincial en relación a los hechos acontecidos con anterioridad a la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial (en particular los arts. 2532 y 2560) y los que a futuro se susciten –con excepción al voto de la minoría, mucho más comprometido y realista-.

El Fisco de la Provincia de Buenos Aires dedujo recurso extraordinario federal, el que fue concedido.

Con fecha 22 de octubre de 2020, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, desestima el Recurso interpuesto por el Fisco, declarándolo inadmisibile (conf. art. 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Entendemos que la desestimación del recurso encubre mantener en vigencia, por lo pronto, la doctrina legal sentada en “Filcrosa”.

b. Ahora bien, con anterioridad a la resolución de la Corte que declara inadmisibile el Recurso Extraordinario Federal interpuesto por el Fisco de la Provincia de Buenos Aires en **“Recuperación de Créditos”**, se dicta el fallo **“Volkswagen”**⁵¹.

⁵¹ CSJN, "Volkswagen de Ahorro para Fines determinados SA c. Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", sentencia del 05/11/2019.

En este caso se trataba de una acción interpuesta por la firma automotriz contra la Provincia de Misiones, a fin de obtener la nulidad de la pretensión fiscal de cobrar el impuesto a los ingresos brutos. En lo referido al instituto en análisis, la firma interpuso la excepción de prescripción, la que fue rechazada por el Superior Tribunal de Justicia de Misiones, al aplicar el plazo decenal previsto en el art. 118 del Código Fiscal de dicha provincia.

Contra dicha sentencia la firma automotriz interpuso Recurso Extraordinario, cuya denegación motivó la correspondiente queja. El agravio de la empresa se basa en la aplicación del plazo decenal, por sobre el plazo de 5 años establecido en el entonces vigente Código Civil de Vélez (art. 4027 inc. 3). Sostiene la aplicación de la doctrina “Filcrosa” al caso particular.

La Corte, con voto de la mayoría compuesta por los Dres. Maqueda, Highton de Nolasco y Lorenzetti, hace suyo el dictamen de la Procuradora Fiscal Dra. Laura Monti, y declara procedente el recurso extraordinario interpuesto por “Volkswagen”, revocando la sentencia del Superior Tribunal Provincial.

Como se dijo, el voto de la mayoría se remite al dictamen de la Procuración, pero sin perjuicio de ello, realiza algunas manifestaciones que corresponde destacar. En primer lugar, en base a los antecedentes jurisprudenciales de la materia, sostuvo la idea de que *“la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho”*⁵² y por lo tanto, las legislaciones locales deben legislar en compatibilidad con las previsiones que contenga el código de fondo, aclarando que dicha compatibilidad no solo implica lo relativo a los plazos, sino también al inicio del cómputo y a las causales de suspensión e interrupción.

En segundo lugar, toma en consideración la sanción del nuevo Código Civil y Comercial, y las consecuentes reformas, que considera *“significativas”*, en relación

⁵² CSJN, “Volkswagen”, considerando 2.

al instituto de la prescripción liberatoria y “que consistieron en reducir ciertos plazos y facultar a las legislaciones locales a regular el plazo de la prescripción liberatoria en materia de tributos (cf., en especial, arts. 2532; 2560; 2562, inciso c, del nuevo ordenamiento y arts. 30; 4023 y 4027, inciso 3° y 4051 del Cód. Civil en su anterior redacción).”⁵³

Sin embargo, en el considerando quinto, establece que los hechos del caso deben ser juzgados de conformidad con la legislación vigente al momento en que fue constituida y se tornó exigible la deuda por los períodos fiscales comprometidos (a saber, años 1987 a 1997), esto es, bajo la órbita del Código Civil velezano y la interpretación que la Corte ha realizado sobre el tema.

Por esas razones, ratificando la aplicación de doctrina sentada en “*Filcrosa*” para los casos que se hayan suscitado bajo la órbita del viejo Código Civil, el Máximo Tribunal adhiere al dictamen de la Procuración, de fecha 18/10/2016, declarando aplicable la normativa civil en lo referido a la prescripción liberatoria tributaria, por sobre la legislación local de la materia.

La posición tomada por el Máximo Tribunal de la Nación en este fallo, fundamentará en forma implícita el rechazo por inadmisibilidad del Recurso Extraordinario interpuesto por el Fisco en “**Recuperación de Créditos**” y posteriormente en repetidas oportunidades al resolver brevemente cuestiones referidas a la prescripción de tributos provinciales, en los que remite expresamente a este antecedente⁵⁴.

c. Sin perjuicio de todo lo expuesto, resulta interesante detenernos en la disidencia del **Dr. Rosatti**, la cual es replicada en “Recuperación de Créditos”. Ello, en virtud de considerarlo un voto superador a la reticencia mostrada por los

⁵³ CSJN, “Volkswagen” considerando 4°.

⁵⁴ CSJ 1647/2020/CS1 Fisco de la Provincia de Bs. As. c/ Uole S.A. s/ apremio - recurso de queja por denegación de rec. extr. (inapl. de ley) y CSJ 1754/2019/CS1 Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ CEFAS S.A. s/ apremio provincial – recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley entre otros.

Tribunales Nacionales y Provinciales, en encarar el debate que, entendemos, merece la cuestión. .

Tras un *racconto* de lo suscitado en las instancias anteriores, el Ministro plantea la discusión en una disyuntiva: *¿Corresponde, como sostuvo la Corte en otra integración, regular los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores conforme la legislación de fondo, sean estas de corte privatista o publicista, nacionales o locales; “o si, por el contrario, se considera que, dado que las provincias pueden crear tributos, determinar los hechos imposables y ordenar las condiciones de su percepción dentro del esquema de distribución del poder de imposición que emana de la Constitución, también deben tener la competencia para regular el momento que pone fin a las facultades del Fisco para exigir el pago de los tributos correspondientes”?*⁵⁵

En su crítica a la actual doctrina legal de la Corte, Rosatti manifiesta que, si bien no existen diferencias significativas entre la relación jurídica civil y la tributaria, ello no implica que deba existir un solo ordenamiento jurídico que las regule de manera uniforme. Llevada al extremo esa teoría, conllevaría al vaciamiento de las competencias de las legislaturas provinciales en materias no delegadas.

Citando precedentes del mismo Tribunal⁵⁶, deja en claro que *“el derecho privado ha perdido la preeminencia que en un principio tenía sobre el derecho tributario, por los conceptos, reglas, institutos y métodos suficientemente desarrollados con que este cuenta. Las normas de derecho privado y las de derecho público fiscal actúan, frecuentemente, en ámbitos diferentes y persiguen objetivos distintos; de esto se deriva que el Estado, con fines impositivos, tiene la facultad de establecer las reglas que estime lícitas, eficaces y razonables”*

⁵⁵ CSJN, "Volkswagen" disidencia del Dr. Rosatti, considerando 5.

⁵⁶ CSJN "Reig Vázquez Ger y Asociados c/ Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires" (Fallos 314:458) entre otros.

Concordantemente con lo expuesto por otros autores ya citados, dice que la existencia de una única relación jurídica y por ende una única obligación, encontrándose todo ello regido en forma exclusiva por el Derecho Civil, implica colocar en una posición predominante a esta rama del derecho por sobre el resto, lo cual no encuentra fundamento constitucional.

Cita a Sarmiento, en la nota al referido caso caso "*Tomasa de Vélez Sarsfield c. Consejo de Educación de la Provincia de Buenos Aires*"⁵⁷, un precedente en el que se resolvió precisamente un conflicto entre una ley tributaria y el Código Civil, diciendo que *"... los códigos no alteran las jurisdicciones locales, ni la constitución provincial (art. 5), ni sus instituciones (...) ni son los códigos superiores a las constituciones provinciales, porque son dictadas en consecuencia de la Constitución nacional, que dejó a las Provincias el poder no delegado en ella, de dictar su propia constitución (...) y regirse por sus propias instituciones locales, incluso los códigos que son institución propia, local, cuando se aplican a cosas y personas que cayeren bajo su jurisdicción"* (*Obras de Domingo Faustino Sarmiento, T. XLVIII, Imprenta y Litografía Mariano Moreno, Buenos Aires, 1900, p. 66*)⁵⁸.

Remarca la contradicción en someter a las provincias a los plazos y formas de cómputo de la prescripción según el Código Civil, y a su vez permitir que el Congreso fije criterios diferentes en la ley 11.683 (que regula el procedimiento fiscal de la Nación) por fuera de la cláusula del art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional.

Aclara, sin embargo, que lo expuesto no implica la habilitación a las jurisdicciones locales de fijar plazos excesivamente extensos o disponer otras medidas para perjudicar a los contribuyentes. Ello sería contradictorio con los principios constitucionales de la tributación, en especial al principio de razonabilidad.

⁵⁷ CSJN, 10/11/1882, Fallos 23:647.

⁵⁸ CSJN, "Volkswagen" disidencia del Dr. Rossati, considerando 7.

Finaliza manifestando que la entrada en vigencia del art. 2532 del Código Civil que ha previsto que las legislaciones locales podrán regular la prescripción liberatoria en cuanto al plazo de tributos, debe interpretarse como un reconocimiento a la potestad tributaria que siempre tuvieron las jurisdicciones locales para establecer tanto los plazos como todos los demás elementos que componen la prescripción liberatoria de los tributos.

Pensamos que, como dijimos en párrafos anteriores, el voto del Dr. Rossatti sintetiza una posición superadora frente a la incertidumbre generada a partir de la entrada en vigencia del Nuevo Código Civil y Comercial, no solo por la claridad con la que expone la posición *iuspublicista*, sino que la resume en breves 12 considerandos.

En lo referido a su posición doctrinaria, compartimos la crítica que realiza a la vetusta idea de que, como la mayoría de los principios del derecho han tenido su origen en el Civil, las restantes ramas autónomas del Derecho, deben respetar la regulación de las mismas conforme la legislación de fondo.

IX. Consideraciones finales:

El panorama jurisprudencial hasta aquí expuesto, no avizora modificaciones hasta dentro de un par de años, cuando se analice la prescripción de los tributos por obligaciones generadas con posterioridad a la entrada en vigencia del actual Código Civil y Comercial –obligaciones generadas y devengadas a partir del 1/08/2015 y que, conforme la legislación local, prescribirían el 01/01/2022-..

El interrogante resulta cuál será la postura que tomará el Máximo Tribunal Nacional en relación a la aplicación del nuevo Código Civil.

Podrá declarar la inconstitucionalidad de los artículos 2532 y 2560 del Código, permaneciendo en la posición sostenida hasta la actualidad.

Otra posibilidad, es que modifique su doctrina legal sentada a partir de “*Filcrosa*”, reconociendo a futuro la posibilidad de que las legislaciones locales

regulen a voluntad los plazos prescriptivos. Ello, creemos, implicaría reconocer el error en la postura actual, ya que, al decir de Rosatti, el nuevo Código no hace más que reconocer una potestad ya establecida.

Desde una mirada estrictamente publicista, creemos que resultaría correcto habilitar finalmente a las jurisdicciones locales a establecer su propio plazo de prescripción para las obligaciones tributarias, así como también la forma de cómputo, suspensión e interrupción del mismo, inicio, entre otros, siempre respetando los principios constitucionales tributarios.

Todas las relaciones jurídicas deben respetar las pautas básicas que imponen la Constitución y los Tratados Internacionales. Pero ello no implica que cada rama del derecho, por las particularidades que rige o es llamada a regir, no pueda impregnar a las relaciones jurídicas de sus propias reglas.

Creemos que la relación acreedor-deudor del derecho tributario poco tiene en común con la misma relación en el derecho civil. En la primera, interviene por un lado el Estado con sus privilegios y prerrogativas, y por el otro el contribuyente como sujeto administrado, teniendo como fin la búsqueda del interés o bien común, rigiendo por ello principios que no tienen cabida en la típica relación civilista, donde las partes se encuentran en un pie de igualdad y en la cual cada uno busca su propio beneficio a costa del otro.

Recordemos a Agustín Gordillo cuando dice claramente que: *“Se trata, pues, de una cuestión circunstancial que depende exclusivamente de la fisonomía adoptada por el orden jurídico de un país determinado y en una época determinada. Cuando se postula, pues, la “unicidad” del derecho, y la no existencia de diferencia entre el derecho público y el privado, se tiene razón a medias: Será exacto, en efecto, postular que no hay diferencias de estructura en las normas jurídicas respectivas, pero no lo será afirmar que no hay diferencia alguna entre ambos conjuntos normativos. La distinción entre derecho público y privado tiene el mismo sustrato científico que puede tenerlo la diferencia entre*

derecho civil y penal, comercial, etc.: Son distintas ramas con autonomía, de principios y que, a su vez, se agrupan en dos grandes conjuntos con caracteres propios, comunes internamente en cada grupo, y diversos en los grupos entre sí.”

59

Y en esa diferencia radical es que se sostiene la imposibilidad de regular la prescripción de una rama por la otra. Ese es el fundamento principal para superar la posición actual de la jurisprudencia, al entender que la prescripción liberatoria es un principio del derecho común aplicable a todo el resto de las ramas.

Creemos que la situación actual merece una actitud proactiva de los Tribunales Provinciales, incitando que aquellos se aparten de la doctrina sentada por el Máximo Tribunal Federal en el caso “*Filcrosa*”, recobrando la plena autonomía de la legislación pública local para regular todo lo atinente a la prescripción liberatoria de los tributos.

Más allá del análisis que pueda realizarse sobre la conveniencia de la inclusión del articulado de los arts. 2532 y 2560 en el Código Civil y Comercial, sin dudas que su incorporación es una manifestación del Congreso en favor de la autonomía provincial.

Y si los Tribunales Locales toman una postura en favor de la autonomía provincial, sumada a la posición manifestada por el Congreso Nacional, la Corte Suprema de Justicia Nacional se encontrará, en cierto modo, “obligada” a pronunciarse con un criterio superador a la posición actual, reconociendo de una vez por todas el resguardo de la autonomía local para regular todo lo atinente a la prescripción tributaria, siempre garantizando la razonabilidad de las mismas, sin desnaturalizar los derechos y garantías de las dos partes en el proceso, contribuyente y Estado.

⁵⁹ https://www.gordillo.com/pdf_tomo8/capitulo03.pdf

