

Prescripción de los tributos locales en el nuevo Código Civil y Comercial



Dr. Daniel Malvestiti

Contador Público y Abogado. Especialista en Derecho Tributario.

consejo

Profesional de Ciencias
Económicas de la Ciudad
Autónoma de Buenos Aires

Fuente: Revista Consejo Año VIII – Nº 38 – Noviembre 2015 – ISSN 1851-6610



Probablemente, de aquellos temas que tienen connotaciones tributarias en la unificación de los Códigos Civil y Comercial establecida por la Ley 26.994, el de la prescripción de los tributos provinciales sea uno de los que más controversias judiciales provoque en un futuro no muy lejano.

La apreciación recién formulada se basa no solo en la errática redacción de los artículos involucrados en la temática, sino también en la disímil jurisprudencia emanada de los máximos tribunales locales en comparación con lo dispuesto en varias oportunidades por la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Ante todo cabe señalar que, como bien lo dijera Moisset de Espanés ("Prescripción", Advocatus, 2da. Edición, Abril 2006, pp. 23/24), "...Si no existiera la prescripción se viviría en un estado de permanente zozobra, incertidumbre, inestabilidad y nadie sabría si dejó de ser deudor, si los antepasados de cada uno dejaron de ser deudores y habría que conservar todos los recibos y la documentación a veces durante siglos... Entonces la ley, por razones de orden público o interés social, da una solución tajante a este estado de cosas: quiere firmeza, certidumbre, seguridad, estabilidad...".

El nuevo Código Civil y Comercial preveía un plazo de prescripción ciertamente exiguo en el art. 2562 del anteproyecto al señalar que "...prescriben a los DOS (2) años:...d) el reclamo de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos, excepto que se trate del reintegro de un capital en cuotas...".

Ante la preocupación manifestada por la totalidad de los fiscos provinciales y por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, la Comisión Federal de Impuestos emitió la Resolución Declarativa N° 5 (31/08/2012), donde, haciéndose eco de lo reclamado, señaló que, de aprobarse el plazo de dos años, aparece como consecuencia necesaria una nueva dificultad insuperable para los fiscos en cuanto a la persecución de las obligaciones tributarias al resultar el plazo señalado incompatible con los tiempos necesarios para fiscalizar, determinar, agotar la vía administrativa y dejar expedita la ejecución fiscal.

La prescripción de los tributos provinciales probablemente sea uno de los temas tributarios del nuevo Código que provoque más controversias judiciales.

Frente a este panorama, el legislador modificó sensiblemente dos artículos del Código actualmente vigente disponiendo que el plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local (cfr. art. 2560) y, asimismo, que esta última –la legislación local- podrá regular la prescripción liberatoria en cuanto al plazo de tributos (cfr. art. 2532).

Ahora bien, ante esta regulación legal, cabe analizar si estas disposiciones se condicen o no con lo que dispone la Constitución Nacional en cuanto a los poderes delegados a la Nación por las provincias.

Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se ha venido expidiendo sobre las disposiciones constitucionales al señalar que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho. ("Filcrosa", 02/09/2003).

En el recién citado precedente se señaló que debía tenerse presente que del texto expreso del art. 75, inc. 12 de la Constitución Nacional deriva la implícita pero inequívoca limitación provincial de regular la prescripción y los demás aspectos que se vinculan con la extinción de las acciones destinadas a hacer efectivos los derechos generados por las obligaciones de cualquier naturaleza.

Y ello es así pues, aun cuando los poderes de las provincias son originarios e indefinidos y los delegados a la Nación definidos y expresos, es claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondo comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta, y, entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los aludidos modos de extinción.

A casi dos meses de dicho pronunciamiento, el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires sentenció que, delegada la potestad tributaria, esta lleva implícita la de establecer el resto de las disposiciones que rodean al tributo, dentro de las cuales cabe mencionar la prescripción con su plazo y sus causales de suspensión e interrupción (“Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires”, 17/11/2003).

El Máximo Tribunal nacional siguió ratificando la doctrina “Filcrosa” a pesar de haber variado su composición en diferentes fallos (cfr. “Casa Casmma”, 26/03/2009; “Ullate, Alicia Inés”, 01/11/2011; “Bottoni, Julio Heriberto”, 06/12/2011 y “Herrmann, Alejandro Enrique”, 11/02/2014).

Hasta hace muy poco tiempo, el Tribunal Superior de Justicia porteño adaptó su jurisprudencia por cuestiones de economía procesal –dejando a salvo la opinión que manifestara en “Sociedad Italiana”- en la causa “Marini, Osvaldo Oscar” (TSJ CABA, 22/10/2013).

Muy recientemente, volvió sobre sus pasos y consideró, según el voto del juez José Osvaldo Casás, que, en el agregado al art. 2532, el Congreso Nacional recepta sin limitaciones la doctrina de la sentencia “Sociedad Italiana de Beneficencia”, dando así la respuesta institucional del Congreso de la Nación, que formula las precisiones legislativas con entidad para modificar la jurisprudencia de la Corte Federal que la jueza Carmen M. Argibay reclamara en la causa “Casmma” (cfr. “Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros”, TSJ CABA, 23/10/2015).

Desde ya que parece incierto el sentido en el que se pronunciará la Corte Suprema cuando la causa recién citada llegue a sus estrados, pero eso no obsta a formular algunas reflexiones sobre el tema.

El agregado introducido en el art. 2560 en ocasión de su sanción renuncia a facultades propias del Congreso Nacional al delegar en las provincias y municipios el establecimiento de plazos especiales de prescripción liberatoria (mayores o menores de las establecidas por el nuevo Código) a través de sus leyes locales.

Resulta importante la opinión de destacada doctrina en el sentido de que la norma así concebida resulta antijurídica, ya que el Congreso les devuelve a las provincias una potestad que le fue delegada por estas a la Nación a través del art. 75, inciso 12 de la Constitución Nacional y, en otras palabras, el Poder Legislativo, mediante la Ley 26.994 alteró el texto del art. 121 de la Carta Magna (cfr. “El Código Civil y Comercial de la Nación, Ley 26.994 y el plazo de prescripción en normas tributarias locales –provinciales y municipales-”, Díaz Ortiz, José A., *Impuestos*, La Ley, Abril 2015, pág. 19).

A lo señalado cabe acotar que el art. 30 de la Constitución Nacional exige para la reforma de ésta la existencia de los dos tercios de la totalidad de los miembros de cada cámara, con

derecho a voto, esté o no cubierta esa banca, lo cual da una pauta de la rigidez constitucional argentina.

Ergo, la legislatura no puede modificar la Carta Magna por una ley ordinaria, ya que por ello es la ley suprema y, por ende, una ley contraria a lo establecido por la Constitución Nacional sería inválida.

En esta línea interpretativa, ello implicaría la invalidez del art. 2532 *in fine* y la aplicabilidad, respecto de la regulación del plazo de prescripción acerca de la materia tributaria local, del exiguo bienio establecido en el inciso c) del art. 2562.

