

PRESCRIPCIÓN DE IMPUESTOS

E. 194. XXXIV. “Filcrosa S. A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda”

Suprema Corte:

- I - A fs. 15/16 del presente recurso de hecho (a cuya foliatura me referiré en adelante) obra copia de la sentencia de la Sala “E” de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, mediante la cual confirmó lo resuelto por la instancia anterior y, en consecuencia, rechazó la defensa de prescripción opuesta por la sindicatura de la quiebra de Filcrosa S. A., en relación al crédito que verificó la comuna de Avellaneda, por tasas municipales, en el incidente respectivo.

Para así decidir, sostuvo –con remisión al dictamen del Sr. Fiscal de Cámara– que, en cuanto a la prescripción de los tributos locales, rige lo dispuesto por las normas provinciales y municipales, sin que resulte aplicable lo normado en el art. 4027, inc. 3, del Código Civil, ya que la reglamentación relativa a impuestos locales es una facultad privativa de las provincias –y de sus comunas–, no delegada al Estado Nacional.

- II - A fs. 17/20, el síndico interpuso recurso extraordinario, cuya denegatoria (ver fs. 21) origina esta queja.

Expresó que la regulación del instituto de la prescripción liberatoria es competencia exclusiva de la Nación, por lo cual tanto las provincias como los municipios deben ajustarse a las disposiciones del Código Civil en la materia. El desconocimiento de tales normas, por parte de las jurisdicciones locales, implica una cuestión federal, toda vez que conlleva, según su punto de vista, un apartamiento de lo dispuesto por los arts. 75, inc. 12 y 126 de la Carta Magna.

De esta forma –dice– resulta inconstitucional la Ordenanza N° 10.607 de la comuna de Avellaneda, en cuanto ha fijado en 10 años el plazo de prescripción para sus tributos.

Aduce, por otro lado, que la ley provincial 11.808 estableció nuevamente el plazo de prescripción para los gravámenes en cinco años y que luego, mediante ley 12076 –de reforma de la ley orgánica de Municipios– dicho plazo fue fijado también para los tributos municipales. Señala que, de esta manera, se ha retornado al plazo de cinco años, en consonancia con lo que establece el art. 4027 del Código Civil.

- III - A mi modo de ver, el recurso extraordinario resulta formalmente admisible, toda vez que la sentencia apelada se pronunció por la validez de la ordenanza local, cuestionada oportunamente por ser contraria al art. 4027 del Código Civil y violatoria del art. 75, inc. 12 de la Constitución Nacional (inc. 2º, art. 14, ley 48).

- IV - Es doctrina del Tribunal que “de acuerdo con la distribución de competencias que emerge de la Constitución Nacional, los poderes de las provincias son originarios e indefinidos (art. 121), en tanto que los delegados a la Nación son definidos y expresos (art. 75) (Fallos: 304:1186, entre muchos otros). Dentro de este contexto, cabe entender que las prerrogativas de los municipios derivan de las correspondientes a las provincias a las que pertenecen (arts. 5º y 123)” (Fallos: 320:619, cons. 7º).

Asimismo, es inveterada jurisprudencia de V. E. que no es objetable “la facultad de las provincias para darse leyes y ordenanzas de impuestos y, en general, todas las que juzguen conducentes a su bienestar y prosperidad, sin más limitaciones que las enumeradas en el artículo 108 –hoy art. 126– de la Constitución; siendo la creación de impuestos, elección de objetos imponibles y formalidades de percepción, del resorte propio de las provincias, porque entre los derechos que hacen a la autonomía de ellas es primordial el de imponer contribuciones y percibir las sin intervención de autoridad extraña (Fallos: 7:373; 105:273; 114:282; 137:212; 150:419)” (Fallos: 235:571, entre muchos otros).

En este orden de ideas, resulta indiscutible que, como lo ha dicho reiteradamente la Corte desde sus orígenes mismos “los actos de las legislaturas provinciales no pueden ser invalidados sino en los casos en que la Constitución concede al Congreso Nacional, en términos expresos, un poder exclusivo, o en que el ejercicio de idénticos poderes ha sido expresamente prohibido a las provincias, o cuando hay una absoluta y directa incompatibilidad en el ejercicio de ellos por estas últimas” (Fallos: 3:131; 302:1181; 320:619, entre otros).

Con relación a la aplicación del instituto de la prescripción liberatoria a las obligaciones originadas en los gravámenes locales, lo que constituye el *thema decidendum* en el *sub judice*, el Tribunal ha expresado, en términos claros, la vigencia de las normas de la legislación común dictada por el Congreso de la Nación, sin que puedan apartarse de lo allí dispuesto las leyes y ordenanzas locales.

Sostuvo, en Fallos: 293:427 (cons. 3º), que las “normas de índole local [...] no pueden alterar las normas comunes nacionales que regulan la prescripción

de las acciones y por tal fundamento esta Corte ha juzgado de antaño que las actuaciones administrativas no suspenden ni interrumpen la prescripción; y ello aunque se trate de las que debieron preceder a la demanda judicial (Fallos: 173:289; 182:360; 187:216; 189:256; 224:39; 277:373)”.

Asimismo, expresó en Fallos: 282:20 (cons. 3º) “desde antiguo, esta Corte ha dicho que tratándose de una demanda que tiende a obtener la repetición de sumas pagadas a una Provincia en concepto de impuestos, que se sostiene son inconstitucionales, el plazo de prescripción aplicable es el establecido por el art. 4023 del Código Civil (Fallos: 180:96) y que una ley local no puede derogar las leyes sustantivas dictadas por el Congreso porque ello importa un avance sobre facultades exclusivas de la Nación, contrario al art. 67, inc. 11, de la Ley Suprema (Fallos: 176:115, consid. 5º).”, agregando que esa “doctrina fue reiterada en los precedentes de Fallos: 183:143; 193:231; 200:444; 202:516; 203:274 y otros posteriores”.

A mi modo de ver, el Tribunal fundamentó cuidadosamente su postura, cuando indicó en Fallos: 269:373 que “no basta apelar a la autonomía del derecho tributario para desconocer la uniformidad de la legislación de fondo perseguida mediante la atribución que se confiere al poder central para dictar los códigos, según el art. 67, inc. 11, de la Constitución Nacional; uniformidad esta que no sería tal si las provincias pudieran desvirtuarla en su esencia, legislando con distinto criterio instituciones fundamentales de carácter común, so color del ejercicio de los poderes que les están reservados”, lo cual, por cierto, no implica negar “que las provincias gozan de un amplio poder impositivo conforme se lo destacó en Fallos: 243:98; 249:292 y sus citas, sino simplemente reconocer que ese poder encuentra sus límites constitucionales en la delegación de atribuciones efectuadas al Gobierno Nacional, con miras a lograr la unidad, entre otras materias fundamentales, en lo tocante a la legislación de fondo”. Ello es así, pues, como quedó asentado en el citado precedente de Fallos: 235:571, “Si las provincias han delegado en la Nación la facultad de dictar los códigos de fondo (art. 67, inc. 11 de la Constitución), para robustecer mediante esa unidad legislativa la necesaria unidad nacional, consecuentemente han debido admitir la prevalencia de esas leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas, fiscales o no fiscales, que las contradigan. El precepto constitucional así lo establece en términos categóricos” y agregó que “lo expuesto no significa transferir normas del derecho civil al derecho financiero, sino solamente hacer respetar la entidad de bienes y derechos tal como los estructura el derecho común, de vigencia nacional (art. 31 de la Constitución); sin interferir en la esfera autónoma del derecho financiero local para hacerlos fuente de imputación tributaria, pero respetándolos en su esencia y significado jurídico”.

En fechas más recientes el Tribunal ha reiterado esta doctrina, al sostener que “la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber delegado en la Nación la facultad de dictarlos,

han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doctrina de Fallos: 176:115; 226:727; 235:571; 275:254; 311:1795 y los citados en éste, entre otros) (Fallos: 320:1344, *in re* “Héctor Sandoval v. Provincia del Neuquén”).

Estimo que, por las razones expuestas, no resulta admisible la Ordenanza de la Municipalidad de Avellaneda en cuanto ha regulado un aspecto de las obligaciones tributarias que está vedado, también, a la provincia de la cual forma parte. De allí que, a mi entender, resulta aplicable el art. 4027, inc. 3º del Código Civil, en cuanto declara que se prescriben por cinco años las obligaciones de pagar los atrasos “de todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos”.

Me parece oportuno recordar aquí, por último, que la solución propuesta concuerda con los principios que fundan el establecimiento de un plazo de prescripción más corto para los créditos de devengamiento periódico, puesto que tiende a evitar que la desidia del acreedor ocasione al deudor trastornos en su economía, al acumularse un crecido número de cuotas al cabo del tiempo, sin que se advierta la imposibilidad de la comuna de obrar “con adecuada diligencia dentro de un plazo como el de cinco años, ya bastante prolongado, puesto que los modernos sistemas de computación pueden ser actualizados en el momento oportuno para detectar la nómina de los deudores y promover las acciones legales pertinentes en resguardo de sus intereses” (Fallos: 313:1366, cons. 13º).

- V - Por lo expuesto, opino que cabe hacer lugar al recurso de hecho, declarar procedente el remedio federal intentado, revocar la sentencia y ordenar que, por quien corresponda, se dicte una nueva de acuerdo a lo aquí dictaminado.

Buenos Aires, 14 de julio de 2000

Es Copia. Nicolás Eduardo Becerra.

Buenos Aires, 30 de septiembre de 2003.

Vistos los autos: “Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S. A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda”, para decidir sobre su procedencia.

Considerando:

1º) Que la Sala E de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, al confirmar el pronunciamiento de la instancia anterior, rechazó la defensa de prescripción opuesta por la sindicatura de la quiebra de Filcrosa S. A. en relación al crédito que verificó en el incidente respectivo la Municipalidad de Avellaneda por tasas municipales.

Para así decidir, el tribunal de alzada sostuvo –con remisión al dictamen del señor fiscal de Cámara– que la prescripción de los tributos municipales se rige por lo dispuesto en las normas locales, sin que resulte aplicable lo establecido en el art. 4027, inc. 3º, del Código Civil, pues la reglamentación relativa a dichos gravámenes constituye una facultad privativa de las provincias no delegada al gobierno federal. A juicio de la Cámara, la potestad regulatoria local

no se agota con la creación de los tributos, sino que conlleva la capacidad para establecer los medios tendientes a la efectividad de la carga impositiva, “pues de otro modo la facultad reservada devendría impotente”.

2º) Que contra dicho pronunciamiento, el síndico interpuso el recurso extraordinario cuya denegación origina la queja en examen.

El recurrente afirma, en síntesis, que de acuerdo con lo dispuesto por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional, la prescripción liberatoria resulta una materia de competencia exclusiva del Congreso de la Nación, por lo cual las provincias y los municipios están obligados a ajustarse a las disposiciones pertinentes del Código Civil.

En consecuencia, afirma que en el *sub examine* es aplicable el art. 4027, inc. 3º, del Código Civil, según el cual prescriben a los cinco años las obligaciones que deben “pagarse por años, o plazos periódicos más cortos”, y que resulta inconstitucional la norma local que establece un plazo mayor.

3º) Que los agravios invocados suscitan cuestión federal suficiente para la apertura del recurso extraordinario, habida cuenta de que se encuentra controvertida la inteligencia otorgada por la alzada a lo dispuesto en los arts. 75, inc. 12, 121 y 122 de la Constitución Nacional y la decisión ha sido contraria a las pretensiones del recurrente.

4º) Que no es hecho controvertido en autos que, dentro del régimen de competencias asignado por la Constitución Nacional, es facultad no delegada por las provincias al Gobierno Nacional la de establecer los tributos cuya verificación fue reclamada en autos. La cuestión litigiosa, en cambio, consiste en dilucidar si esa facultad incluye la de fijar la prescripción de los aludidos tributos o, en cambio, esta última corresponde a la Nación en razón de lo dispuesto en el art. 75, inc. 12, de la misma Constitución.

5º) Que esa cuestión ya ha sido resuelta por esta Corte en varias oportunidades, en las que declaró que las legislaciones provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil eran inválidas, 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 (Fallos: 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209 y 320:1344).

6º) Que esa doctrina debe ser ratificada, puesto que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el citado art. 75, inc. 12, éste no sólo fijará los plazos correspondientes a las diversas hipótesis en particular, sino que, dentro de ese marco, estableciera también un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía.

7º) Que desde otra óptica, cabe tener presente que, en tanto modo de extinguir las acciones, este instituto involucra aspectos típicamente vinculados al derecho de propiedad cuya inclusión dentro de tal delegación no se discute. En ese marco, y del mismo modo en que esa razón ha justificado la regulación por la Nación de los distintos modos de extinción de las obligaciones –sin

que ello obste a su aplicación en el ámbito de materias no delegadas–, idéntica solución debe adoptarse respecto de la prescripción, desde que no se advierte cuál sería el motivo para presumir que, al dictar la Constitución, las provincias hayan estimado indispensable presupuesto de sus autonomías, reservarse la posibilidad de evaluar los efectos de la propia desidia que ésta lleva implícita. Si se sostuviera lo contrario, a igual conclusión debería arribarse con referencia a aquellos otros modos extintivos de innegable similitud en cuanto a la efectividad de la ejecución de las obligaciones, con la consecuente incertidumbre que ello aparejaría en materias que, como ésta, comprometen seriamente la seguridad jurídica.

8º) Que en ese marco, el principio según el cual el órgano habilitado a generar una obligación debe entenderse facultado para regular lo atinente a sus efectos y eventuales defensas del deudor para proteger su patrimonio, debe ser interpretado a la luz de las normas que distribuyen tales competencias en la Constitución, de las que resulta que, con el fin de asegurar una ley común para todo el pueblo de la Nación, que fuera apta para promover las relaciones entre sus integrantes y la unidad de la República aun dentro de un régimen federal, 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 involucrada en la especie.

9º) Que como consecuencia de tal delegación, la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias –ni a los municipios– dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber atribuido a la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doctrina de Fallos: 176:115; 226:727; 235:571; 275:254; 311:1795; 320:1344).

10) Que lo expuesto no importa desconocer que las provincias conservan todo el poder no delegado por la Constitución al gobierno federal (Fallos: 311:100; 314:312; 317: 1195; 322:2817, entre muchos otros), sino determinar el alcance del que sí lo ha sido, para lo cual debe tener presente que la referida delegación tuvo por finalidad el logro de un sistema homogéneo de leyes que, sin desmerecer el poder de aquéllas de crear obligaciones destinadas a garantizar su subsistencia y autonomía, contribuyera al inequívoco propósito de los constituyentes de generar, entre los estados provinciales que mediante la Constitución se congregaban, los fuertes lazos de unidad que eran necesarios para otorgarles una misma identidad.

11) Que si bien la potestad fiscal que asiste a las provincias es una de las bases sobre las que se sustenta su autonomía –inconcebible si no pudieran éstas contar con los medios materiales que les permitieran autoabastecerse–, debe recordarse que, como en materias semejantes lo estableció esta Corte, el límite a esas facultades viene dado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional (doctrina de Fallos: 176:115; 180:96; 183:143; 200:444; 203: 274;

211:945; 220:202; 226:727; 227:100; 268:544; 276:401; 282:20; 284:319; 285:209; 301:709; 304:163; 316:2182, entre otros).

12) Que en ese marco, debe tenerse presente que del texto expreso del citado art. 75, inc. 12, de la Constitución deriva la implícita pero inequívoca limitación provincial de regular la prescripción y los demás aspectos que se vinculan con la extinción de las acciones destinadas a hacer efectivos los derechos generados por las obligaciones de cualquier naturaleza. Y ello pues, aun cuando los poderes de las provincias son originarios e indefinidos y los delegados a la Nación definidos y expresos (Fallos: 320:619, entre otros), es claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondo, comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta, y, entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los aludidos modos de extinción (Fallos: 320:1344).

13) Que el conflicto planteado entre los alcances de ese poder y el contemplado en los arts. 121 y 122 de la misma Carta Magna, debe ser resuelto mediante una interpretación que permita integrar las normas supuestamente en pugna dentro del sistema ideado por el constituyente, sin establecer restricciones que no surjan de sus respectivos textos, ni sean derivación inequívoca de las materias que en cada uno se regulan.

14) Que en el presente caso, esa inteligencia exige preservar el desenvolvimiento armonioso entre las autoridades nacionales y las provinciales, lo que deriva en la necesidad de lograr un razonable equilibrio entre las facultades de estas últimas de crear impuestos, y las que corresponden a aquéllas para establecer en todo el país un régimen único de extinción de las obligaciones.

15) Que desde tal perspectiva, es claro que, confrontada la interpretación aquí sostenida con sus consecuencias, se advierte su aptitud para conciliar –sin desmerecer ninguno– los valores en juego, preservando de tal modo a dichas normas en sus fundamentos. Y ello pues mediante esa inteligencia se logra, sin mengua de la potestad legislativa nacional en materia expresamente delegada, resguardar la plenitud normativa de las provincias, que no sufre desmedro por la circunstancia de que, como todas las obligaciones, también las derivadas de sus tributos deban ajustarse al régimen general de prescripción establecido en los códigos de fondo, evitándose de este modo una atomización de pautas rectoras en esta importante cuestión.

16) Que de tal modo, sustentada en la afirmación de que lo atinente a la prescripción no concierne al régimen impositivo previsto en la Constitución, esta solución respeta las previsiones de su art. 31, que imponen a las provincias, en ejercicio de su poder no delegado, adecuarse a las normas dictadas por el Congreso Nacional en ejecución de aquellos que sí lo han sido.

Y es claramente más valiosa desde un punto de vista práctico, pues, además de reflejar el propósito de los constituyentes de contribuir a la creación de aquellos lazos de unidad entre las provincias y sus integrantes necesarios para fundar la República, evita los peligros ínsitos en la dispersión de soluciones concernientes a institutos generales, que quedarían librados –pese a tal generalidad– al criterio particular de cada legislatura local.

17) Que finalmente, cabe señalar que esta Corte ha admitido la aplicación de la legislación civil al ámbito del derecho administrativo (Fallos: 190:98 y 321:174), proceder que ha justificado, en lo específicamente referente al derecho tributario, en la circunstancia de que esta disciplina no está al margen de la unidad general del derecho, ni es incompatible con los principios del derecho civil (Fallos: 313:1366).

Tal doctrina es aplicable al *sub examine*, sin que obste a ello que el Tribunal haya limitado su vigencia a los supuestos en los que no existen normas específicas que regulen la cuestión de derecho público de que se trate, pues es claro que ése es precisamente el caso de autos, al carecer la norma local de aptitud para desplazar la aplicación extensiva de la disposición civil.

Por lo demás, y si bien la Corte también ha exigido, como recaudo para la aplicación de esa doctrina, que se efectúen las discriminaciones que resulten impuestas por la naturaleza de lo que constituye la sustancia del derecho público, tal extremo se encuentra a salvo en el caso, dado que ninguna particularidad de éste demuestra que sus connotaciones específicas sólo resultarían atendidas si la acción de que se trata fuera sometida al mayor plazo prescriptivo pretendido por la actora. Ello, con mayor razón, si se atiende a que –como ya fue referido– la prescripción es un instituto común al derecho público y al privado, lo que descarta el riesgo de que, por la vía de aplicar aquella norma, la cuestión sea juzgada a la luz de pautas indebidamente trasladadas a un ámbito que les es impropio.

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por el señor Procurador General de la Nación, se hace lugar a la queja y al recurso extraordinario y se deja sin efecto la sentencia apelada, con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Agréguese la queja al principal. Vuelvan los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, dicte nuevo pronunciamiento con arreglo a lo aquí resuelto. Notifíquese. CARLOS S. FAYT. AUGUSTO CÉSAR BELLUSCIO (según su voto). ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI (en disidencia). EDUARDO MOLINÉ O'CONNOR. ANTONIO BOGGIANO (según su voto). GUILLERMO A. F. LÓPEZ. ADOLFO ROBERTO VÁZQUEZ (según su voto). JUAN CARLOS MAQUEDA (en disidencia).

ES COPIA.

VOTO DE LOS SEÑORES MINISTROS DOCTORES DON AUGUSTO CÉSAR BELLUSCIO Y DON ANTONIO BOGGIANO

Considerando:

Que esta Corte comparte los argumentos y conclusiones del dictamen del señor Procurador General de la Nación, a los cuales se remite a fin de evitar repeticiones innecesarias.

Por ello, se hace lugar a la queja y al recurso extraordinario y se deja sin efecto la sentencia apelada, con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Agréguese la queja al principal y vuelvan los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, dicte nuevo pronuncia-

miento con arreglo a lo aquí resuelto. Notifíquese. AUGUSTO CÉSAR BELLUSCIO. ANTONIO BOGGIANO.

ES COPIA.

VOTO DEL SEÑOR MINISTRO DOCTOR DON ADOLFO ROBERTO VÁZQUEZ

Considerando:

1º) Que la Sala E de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, al confirmar el pronunciamiento de la instancia anterior, rechazó la defensa de prescripción opuesta por la sindicatura de la quiebra de Filcrosa S. A. en relación al crédito que verificó en el incidente respectivo la Municipalidad de Avellaneda por tasas municipales.

Para así decidir, el tribunal de alzada sostuvo –con remisión al dictamen del señor fiscal de Cámara– que la prescripción de los tributos municipales se rige por lo dispuesto en las normas locales, sin que resulte aplicable lo establecido en el art. 4027, inc. 3º, del Código Civil, pues la reglamentación relativa a dichos gravámenes constituye una facultad privativa de las provincias no delegada al gobierno federal. A juicio de la Cámara, la potestad regulatoria local no se agota con la creación de los tributos, sino que conlleva la capacidad para establecer los medios tendientes a la efectividad de la carga impositiva, “pues de otro modo la facultad reservada devendría impotente”.

2º) Que contra dicho pronunciamiento, el síndico interpuso el recurso extraordinario cuya denegación origina la queja en examen.

El recurrente afirma, en síntesis, que de acuerdo con lo dispuesto por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional, la prescripción liberatoria resulta una materia de competencia exclusiva del Congreso de la Nación, por lo cual las provincias y los municipios están obligados a ajustarse a las disposiciones pertinentes del Código Civil.

En consecuencia, afirma que en el *sub examine* es aplicable el art. 4027, inc. 3º, del Código Civil, según el cual prescriben a los cinco años las obligaciones que deben “pagarse por años, o plazos periódicos más cortos”, y que resulta inconstitucional la norma local que establece un plazo mayor.

3º) Que el recurso extraordinario es formalmente admisible toda vez que se ha puesto en tela de juicio la inteligencia de cláusulas constitucionales, y la decisión ha sido contraria a las pretensiones del apelante.

4º) Que el art. 121 de la Constitución Nacional, del cual es correlativo el art. 126, declara que las provincias conservan todo el poder no delegado al gobierno federal y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación; y por los arts. 122 y 123 se les reconoce el derecho de dictarse su propia constitución –lo que también es su deber (art. 5º)–, de darse sus instituciones y regirse por ellas, eligiendo sus gobernadores y demás funcionarios, sin intervención del gobierno federal.

5º) Que la potestad fiscal es atributo inherente a la autonomía que las provincias se reservaron y que la Constitución les reconoció con los caracteres esenciales antes descriptos. Dicha potestad es, al mismo tiempo, sustento ne-

cesario para la existencia efectiva de las entidades políticas particulares erigidas sobre aquella base, existencia que sería difícilmente concebible si sus titulares no contaran con los recursos que procura el impuesto para la actuación de los órganos de gobierno en cumplimiento de los fines de la institución. En sentido coincidente, ha declarado esta Corte, con carácter de principios generales, que el poder impositivo, al que se asigna función de fomento y asistencia social para servir a exigencias del bien general (Fallos: 190:159; 243:98, p. 107), es elemento esencial e imprescindible para la existencia del gobierno (Fallos: 186:170, p. 231).

6°) Que el ejercicio de ese poder reservado incluye, en la amplitud que le ha reconocido una jurisprudencia invariable del Tribunal, las facultades de crear tributos sobre las riquezas existentes en las provincias, determinar las materias imponibles y establecer las formas de percepción de aquéllos (Fallos: 251:379, considerando 6° y sus citas).

Que, por cierto, el juicio sobre la legitimidad de dicho ejercicio está puesto bajo el signo de su preservación, en cuanto debe resolverse a su favor toda duda cuando no media una clara incompatibilidad con la Ley Fundamental (doctrina de Fallos: 242:73).

7°) Que, empero, por más amplio que sea el criterio tendiente a preservar los poderes impositivos de las provincias, no parece posible sostener que ellos comprendan, en cuanto aquí interesa destacar, el de legislar sobre una materia como la prescripción de la acción de cobro del tributo de un modo tal que deje sin efecto lo establecido por la legislación de fondo con carácter general para todas las relaciones entre acreedores y deudores, so pena de desconocer, al mismo tiempo, otros preceptos constitucionales distintos de aquellos por los cuales dichos poderes fueron reservados, tales como son los arts. 75, inc. 12, y 106 de la Constitución Nacional.

8°) Que, para comprender lo anterior, cabe recordar que esta Corte ha señalado reiteradamente que en la atribución dada al Congreso Nacional para dictar los códigos de fondo, está comprendida la delegación hecha por las provincias para que el gobierno federal regule los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores, con el efecto de que no cabe a los gobiernos provinciales dictar leyes incompatibles con lo que dichos códigos pudieran establecer sobre el particular (Fallos: 176:115; 226:727; 235: 571; 275:254; 284:458; 311:1795; 320:1345; etc.).

Que, ha sido en función de ello que, también en forma reiterada, el Tribunal ha precisado que las leyes locales no pueden modificar los plazos de prescripción establecidos en las leyes de la Nación, sin violar los arts. 75, inc. 12, y 126 de la Constitución Nacional (Fallos: 176:115; 183: 143; 193:231; 203:274; 226:727; 276:401; 293:427). Así, por ejemplo, para la acción de repetición de tributos pagados sin causa o por error no pueden las leyes locales establecer un plazo de prescripción más breve que el determinado por el art. 4023 del Código Civil (Fallos: 183:143; 193:231; 200: 444; 203:274; 276:401; 285:209), ni uno más amplio que el fijado por el art. 4027, inc. 3, para la acción por cobro de intereses de un impuesto inmobiliario provincial (Fallos: 285:209).

9º) Que la doctrina de la Corte sobre el punto puede resumirse afirmando que la facultad de los estados provinciales para fijar plazos de prescripción de las acciones relativas a las obligaciones derivadas de leyes locales, existe en la medida de la ausencia de disposiciones aplicables a obligaciones análogas en la legislación de fondo, o cuando no hay contradicción con ésta (doctrina de Fallos: 320:1344, considerando 8º).

Que, por cierto, tal conclusión es tributaria de una regla de interpretación constitucional más amplia que indica que las provincias invisten todas las facultades anexas a la idea de soberanía social y del gobierno, con excepción de aquellas que, conferidas al gobierno federal, aunque no como exclusivas, sean, sin embargo, de tal naturaleza que entrañe verdadera repugnancia y contradicción su simultáneo ejercicio de parte de la Nación y de parte de las provincias (confr. Estrada, J. M., *Curso de Derecho Constitucional*, pág. 339; Montes de Oca, M. A., *Lecciones de Derecho Constitucional*, t. II, págs. 445/446).

10) Que a lo precedentemente expuesto no escapa la situación planteada en el *sub lite*, pues la ley local ha establecido un plazo de prescripción mayor que el reconocido por la legislación de fondo para la acción de cobro de todo lo que deba pagarse por años, o plazos periódicos más cortos (art. 4027, inc. 3, del Código Civil), situación esta última en la que sin esfuerzo encuadran los tributos cuyo importe se ha pretendido insinuar en el pasivo de la quiebra de Filcrosa S. A.

11) Que cabe destacar muy especialmente que no es argumentativo sostener que las deudas impositivas no son de derecho privado, sino de derecho público. Las obligaciones impositivas no están enteramente regidas por normas de derecho público (provincial y municipal, en el caso), ni tampoco enteramente por el derecho privado. Todo depende de qué aspecto de la relación jurídica tributaria se trate en cada caso. Para las obligaciones impositivas valen los mismos principios que se aplican a las demás obligaciones nacidas de las leyes provinciales. Cuando resulte admisible permitir al Estado un comportamiento distinto del de un sujeto privado (como claramente sucede con la creación del tributo, la determinación del hecho imponible, y las formalidades y procedimientos de percepción), rige el derecho público. Pero cuando, valorativamente considerada, la solución puede encontrarse en el régimen común a todas las provincias establecido en los códigos de fondo, porque éste es idóneo para resolver el conflicto, sus normas de derecho son las que deben prevalecer.

12) Que, además, con particular referencia a la extinción de las obligaciones impositivas, no se advierte qué motivos relacionados con la sustancia, subsistencia, o extensión de los poderes de los municipios, exigirían que se considere de manera diferente, a los efectos de la desidia del acreedor y a la consiguiente liberación del deudor por el transcurso del tiempo, a aquella con la cual se examinan las obligaciones de cualquier otra clase. Si la autonomía de las provincias quedara afectada por la mera circunstancia de que, al ser personas jurídicas de carácter público, están sujetas al régimen común de las obligaciones, habría que terminar concluyendo, necesariamente, que el art. 33 del Código Civil es inconstitucional porque subordina los poderes locales a un ré-

gimen jurídico heterónimo, imponiéndoles limitaciones que les impiden ensancharse según su arbitrio individual. Pero está muy claro que ésa no es la doctrina de esta Corte (confr. Fallos: 320:1344; 322:2817 y sus citas).

13) Que, de otro lado, como lo tiene expresado el Tribunal, no basta apelar a la autonomía del derecho tributario para desconocer la uniformidad de la legislación de fondo perseguida mediante la atribución que se confiere al poder central para dictar los códigos mencionados por el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional; uniformidad esta que no sería tal si las provincias pudieran desvirtuarla en su esencia legislando con distinto criterio instituciones fundamentales de carácter común, so color del ejercicio de poderes que les están reservados (Fallos: 269:373). Si las provincias han delegado en la Nación la facultad de dictar los códigos de fondo, para robustecer mediante esa uniformidad legislativa la necesaria unidad nacional, consecuentemente han debido admitir la prevalencia de esas leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas, fiscales o no fiscales, que las contradigan. Lo expuesto no significa transferir normas del derecho civil al derecho financiero, sino solamente hacer respetar la entidad de bienes y derechos tal como los estructura el derecho común, de vigencia nacional –art. 31 de la Carta Magna– (Fallos: 235:571).

14) Que, en fin, ni siquiera se advierte que en atención a la especial naturaleza de los créditos concretamente invocados en autos deba hacerse excepción a lo dispuesto por el art. 4027, inc. 3, del Código Civil, máxime teniendo en cuenta que el plazo de cinco años establecido por ese precepto resulta suficientemente extenso como para descartar cualquier hipótesis de entorpecimiento a la normal percepción de sus recursos por parte de la repartición fiscal provincial en el caso de que actúe con razonable diligencia.

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por el señor Procurador General, se declara admisible la queja y el recurso extraordinario, y se revoca la sentencia apelada, debiendo volver los autos al tribunal de origen a fin de que por quien corresponda se dicte nuevo pronunciamiento. Con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Agréguese la queja al principal, notifíquese y remítase. ADOLFO ROBERTO VÁZQUEZ.

ES COPIA.

DISIDENCIA DE LOS SEÑORES MINISTROS DOCTORES DON ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI Y DON JUAN CARLOS MAQUEDA

Considerando:

1º) Que la Sala E de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, al decidir el recurso de apelación planteado en el incidente de verificación tardía promovido por la Municipalidad de Avellaneda, rechazó la defensa de prescripción quinquenal opuesta por la empresa fallida con base en el art. 4027, inc. 3º, del Código Civil. En consecuencia, admitió la verificación del crédito por 295.992,44 pesos, adeudados en concepto de la tasa de alumbrado, barrido, y limpieza; y la tasa de seguridad e higiene, devengadas a partir de 1985.

Contra esta decisión el síndico interpuso el recurso extraordinario cuya denegación dio lugar a la presente queja.

2º) Que, como fundamento, el tribunal de alzada se remitió a lo expresado en el dictamen del fiscal de Cámara, en el sentido de que en el caso no correspondía aplicar el plazo de prescripción quinquenal establecido en el Código Civil sino el decenal específicamente fijado en las normas provinciales que regían la cuestión (la Ordenanza Fiscal 9945 y sus modificatorias, agregada en copia a fs. 70 y sgtes. que, de conformidad con el art. 278 de la Ley Orgánica de las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires –texto conforme las leyes 10397 y 10857–, fija diez años para la prescripción para las contribuciones debidas a la comuna; reducido a cinco años, por la ley 12076, con posterioridad).

El dictamen fiscal aludido sostiene que las atribuciones reservadas por las provincias al constituir la federación no se limitan a la mera creación de impuestos y contribuciones, sino que se extienden a los medios para hacerlos efectivos lo cual conlleva, necesariamente, el poder de fijar los plazos de prescripción respectivos. Por lo que, en todo lo relativo a dicho modo de extinción de las obligaciones impositivas, el derecho público provincial prevalece sobre el Código Civil (confr. fs. 279).

3º) Que el recurso extraordinario es formalmente admisible, toda vez que en el caso se ha puesto en cuestión la validez de las normas provinciales referidas por contradecir la legislación nacional, y la decisión final del pleito ha sido adversa a los derechos que el apelante funda en esta última (Fallos: 320:1344; 322:2817).

4º) Que es incorrecto entender el Código Civil con un alcance limitado a la regulación de las relaciones jurídicas que, sobre la base de criterios más modernos, la doctrina clasifica como “de derecho privado”. Ello es así porque, como se explica en la nota a los arts. 33 y 34 de ese Código (y se destacó en la disidencia del juez Petracchi en Fallos: 322: 2817), las relaciones de contenido patrimonial con el Fisco se consideraban “de derecho privado” ya que, sólo con arreglo a tal derecho y en cuanto persona jurídica privada, el Estado podía estar en juicio sobre sus bienes. El derecho que rige estas relaciones, dice esa nota, no es nuevo; era el derecho administrativo del Imperio Romano: “Mil leyes sobre sus privilegios [tal como la que impedía oponerle la compensación si las sumas no eran debidas por la misma oficina fiscal, mantenida en el art. 823] demuestran que el Estado era considerado como persona civil, capaz de adquirir derechos y contraer obligaciones”. Por tal razón, en la nota al art. 745 se alude a los alcances del recibo dado por la oficina pública encargada de alguna contribución, en el art. 845 se prohíben las transacciones sobre las rentas públicas, y en el 3951 se establece que el Estado está sometido a las mismas prescripciones que los particulares, en cuanto a sus bienes y derechos susceptibles de propiedad privada (entre los que se encuentran el dinero y los créditos dinerarios).

5º) Que en tal sentido cabe añadir, a título de ejemplo, que precisamente sobre la base de considerar al Código Civil con el alcance expresado en el pa-

rágrafo anterior, en Fallos: 175:300; 285:209; 302:650; 304:163 y 316:2182, los plazos de prescripción establecidos en diversas leyes provinciales fueron considerados inconstitucionales, por contrarios a los fijados en la legislación nacional uniforme.

6°) Que en el caso no se discute si las provincias conservan todo el poder no delegado a la Nación. No existe duda alguna en cuanto a que ello es así, ni con respecto a que, entre tales potestades, se halla la que traduce esa autonomía en su grado más alto: el poder impositivo, esencial e indispensable para la existencia del gobierno. Por tal razón, la creación de impuestos, la elección de los objetos imponibles, y la determinación de las formalidades y procedimientos de percepción, pertenecen al ámbito de actuación soberana de aquéllas (Fallos: 114:282 y 186:170, entre otros).

7°) Que es igualmente claro que las relaciones tributarias no se hallan totalmente regladas en la legislación provincial, y que no basta con apelar al carácter “autónomo” del derecho tributario (esto es, a la consideración que este derecho es independiente del derecho civil) para concluir que el régimen de las obligaciones impositivas se rige exclusivamente por las leyes locales. Afir-mar esto último equivaldría a desconocer el contexto y el sentido histórico del debate entre “autonomistas” y “civilistas”, para extraer de él conclusiones completamente ajenas a las ideas y propósitos de sus protagonistas.

8°) Que, en efecto, la tesis de que el derecho tributario es “autónomo” del derecho civil se refiere, desde sus comienzos a la necesidad de abandonar las categorías del derecho civil para la determinación de los hechos imponibles. Ése es el planteamiento de Enno Becker, autor de la ordenanza tributaria alemana de 1919 (confr. su disertación del 14 de julio de 1939, en La Haya, traducida y publicada bajo el título “La elaboración autónoma de los principios del Derecho Tributario y su influencia en la interpretación de los convenios internacionales sobre doble imposición, en su evolución en Alemania”. Estudios del Centro de Investigación Permanente de Derecho Financiero. Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de Buenos Aires. Año IV [1941], pág. 452). Ese debate prosigue con la elaboración de una serie de principios extraídos de la exégesis de las leyes especiales, abrogatorias del régimen general del derecho común, cuya interpretación da lugar a la formulación de principios igualmente específicos. En síntesis, el debate entre “civilistas” y “autonomistas” se refiere, primero y sustancialmente, a la configuración técnico-jurídica del presupuesto de hecho del tributo; y, en segundo lugar, a un problema de interpretación de los principios contenidos en las leyes especiales derogatorias del régimen común en el seno de un mismo ordenamiento. Para los primeros, el derecho tributario debía acomodarse lo mejor posible al derecho común y gravar los fenómenos jurídicos tal como se manifestaran según éste; mientras que, para los segundos, de la ley escrita especializada en materia tributaria dimana un derecho positivo especializado y autónomo de aquél (confr. Sainz de Bujanda. *Sistema de Derecho Financiero*. Facultad de Derecho de la Universidad Complutense. Madrid, 1985. I. Volumen segundo, págs. 172 y sgtes., esp. 174, 179, y 185).

9º) Que, en el sistema jurídico argentino, las obligaciones impositivas no son otra cosa que obligaciones *ex lege*. De poco valdría caracterizarlas como obligaciones *ex lege* “de derecho público”, en virtud de que la ley que las impone protege un interés público, en vez de un interés individual. Ese argumento ya fue contestado por Berliri, en los términos siguientes: “si bien la diversidad del interés en virtud del cual el legislador dispone que, al realizarse determinado supuesto, Ticio debe pagar un impuesto con relación al interés considerado al disponer que, si se produce otro supuesto, Ticio debe alimentos a Cayo, influye sobre la naturaleza de la obligación, **no se comprende –al menos como necesidad lógica– que tal diversidad influya también sobre la estructura de ambas obligaciones.** Si tuviera que admitirse que la diversidad del interés tutelado por el legislador debe reflejarse necesariamente en la estructura de los medios de que éste se sirve [...] tendría igualmente que admitirse que la notificación de una citación entre dos particulares es diferente a la notificación de una citación entre un particular y la administración financiera” (Berliri, Antonio, *Principios de Derecho Tributario*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1964, vol. II, pág. 151).

10) Que, con un razonamiento similar Giannini destaca (con palabras aplicables al derecho argentino) que “[...] puede llegarse por tanto a la conclusión de **que la deuda impositiva no es sólo afín a la obligación del Derecho Civil, sino que es la misma obligación, utilizada por el ordenamiento jurídico en materia tributaria, lo que encuentra su esencial justificación lógica en el hecho de que no existe en nuestra dogmática jurídica una figura de obligación pecuniaria de derecho público.** Esta idea se relaciona con la otra, ya apuntada, según la cual la distinción entre Derecho Público y Derecho Privado es una distinción instrumental, es decir, de medios y de institutos jurídicos, **por lo que puede afirmarse, sin violentar la lógica, que la deuda impositiva constituye siempre, a pesar de formar parte de una relación que en su conjunto y en algunas de sus manifestaciones pertenece al Derecho Público, una obligación conforme al esquema tradicional del Derecho Privado**” (Giannini, Achille Donato, *Instituciones del Derecho Tributario*. Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1957, N° 33, pág. 91). Pues, como explica ese autor, la potestad financiera del Estado no se manifiesta en la estructura de relación crediticia nacida de la obligación tributaria, sino tan sólo en la emanación de la ley que la origina.

11) Que, en suma, las obligaciones impositivas no están enteramente regidas por las leyes provinciales, ni tampoco lo están enteramente por las leyes nacionales; todo depende de qué aspecto de la relación jurídica se trate en cada caso. Para ellas valen los mismos principios que se aplican a las demás obligaciones nacidas de las leyes provinciales: cuando resulte admisible permitir al Estado un comportamiento distinto del de un sujeto privado (como claramente sucede con la creación de tributo, la determinación de los hechos imposables, y las formalidades y procedimientos de percepción), rige el derecho público local. Pero cuando, valorativamente considerada, la solución pueda

encontrarse en el régimen común a todas las provincias, porque éste es idóneo para resolver el conflicto, la legislación nacional debe prevalecer.

12) Que tal limitación en modo alguno menoscaba la autonomía de las provincias. Ello es así porque “el Gobierno Nacional no es un gobierno independiente de las provincias: es elegido, creado y costado por las provincias. Les pertenece del mismo modo que sus gobiernos locales; con la sola diferencia que, en vez de pertenecer a cada una aisladamente, pertenece a todas ellas reunidas en cuerpo de Nación. En vez de tener representantes sólo en la legislatura de su provincia, los tienen también en el Congreso Nacional; en vez de elegir gobernador, eligen gobernador para la provincia y presidente para la República. **Uno y otro gobierno son hechuras del pueblo de cada provincia; en ambas delegan su soberanía; por conducto de uno gobiernan su suelo y por conducto del otro en toda la República. El Gobierno Nacional es un mecanismo por el cual los Riojanos, vgr., gobiernan en Buenos Aires, y viceversa [...]**” (Juan Bautista Alberdi, *Organización de la Confederación Argentina. Elementos de Derecho Público Provincial Argentino*, El Ateneo. Madrid, 1913, tomo I.2. VI, pág. 302).

13) Que, con particular referencia a la extinción de las obligaciones impositivas, no se advierte qué motivos, relacionados con la sustancia, subsistencia, o con la extensión de los poderes de los gobiernos de provincia, exigirían que se considere de manera diferente, a los efectos de la desidia del acreedor y a la consiguiente liberación del deudor por el transcurso del tiempo, a aquella con la cual se examinan las obligaciones de cualquier otra clase. Si la autonomía de las provincias quedara afectada por la mera circunstancia de que, al ser personas jurídicas de carácter público, están sujetas al régimen común de las obligaciones, habría que terminar concluyendo, necesariamente, que el art. 33 del Código Civil es inconstitucional porque subordina los poderes locales a un régimen jurídico heterónomo, imponiéndoles limitaciones que les impiden ensancharse según su arbitrio individual. Pero está muy claro que ésa no es la doctrina de esta Corte (confr. Fallos: 320:1344; 322:2817 y sus citas).

14) Que, sin perjuicio de los principios hasta aquí expuestos, cabe asimismo advertir que la ley nacional aplicable en materia de tasas fija en diez años el plazo de prescripción para esa clase de obligaciones (ver disidencia de los jueces Petracchi y Barra en Fallos: 313:1366). Cuando la legislación nacional altera el plazo común fijado en el Código Civil, modificándolo, no cabe admitir el argumento de que sean inválidas las leyes provinciales que fijan un plazo de prescripción igual para la extinción de las obligaciones de la misma índole.

15) Que, como se ha dicho, en la medida en que el plazo de prescripción establecido en la legislación local (impugnada de inconstitucional en el caso) no supera el establecido por la Nación para el cobro de las tasas nacionales, no resulta posible considerar que la provincia ha violentado el deber de adecuarse a la legislación nacional uniforme que le impone el art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional.

16) Que ello es así porque, si la Nación ha entendido necesario modificar o precisar el plazo de prescripción previsto en los códigos de fondo, elementales

razones de igualdad impiden exigir a los estados provinciales un comportamiento distinto. En tales condiciones, y siempre que las provincias, individualmente consideradas, no legislen en exceso del plazo previsto en las leyes nacionales; el propósito constitucional de subordinar las autonomías provinciales a una legislación nacional uniforme y, con ello, garantizar un derecho de fondo único (mediante el cual el concepto mismo de “obligación” no dependa exclusivamente del arbitrio de los poderes públicos en cada parte del territorio nacional por la que atraviesa el deudor) puede considerarse cumplido, cuanto menos en su espíritu. Por lo que corresponde confirmar la sentencia apelada.

Por ello, habiendo dictaminado el señor Procurador General de la Nación, se resuelve: Hacer lugar a la queja, declarar formalmente procedente el recurso extraordinario, y confirmar la sentencia apelada. Costas por su orden. Notifíquese, agréguese la queja al principal, y remítanse. ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI. JUAN CARLOS MAQUEDA.

ES COPIA.