

NOTA A FALLO

EL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN DE LAS ACCIONES POR EL COBRO DE IMPUESTOS Y TASAS DE ORIGEN PROVINCIAL O MUNICIPAL*

Por **Nelly A. Taiana de Brandi**

FILCROSA S. A. S/QUIEBRA S/INCIDENTE DE VERIFICACIÓN DE MUNICIPALIDAD DE AVELLANEDA

I. Doctrina de la Corte Suprema de Justicia

“... resulta inconstitucional la ordenanza N° 10.607 de la Comuna de Avellaneda...” en cuanto ha fijado en 10 años el plazo de prescripción para el cobro del los tributos locales, por su “... apartamiento de lo dispuesto por los arts. 75,

N. de R.: Dada la importancia de este fallo, por razones de urgencia se decidió su publicación en *Revista del Notariado* N° 874, pág. 81, donde puede consultarse y en extenso. En este número, a continuación de la doctrina se publica el comentario.

*En prensa este análisis, con fecha 17 de noviembre de 2003, el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se ha pronunciado en sentido contrario apartándose de la doctrina de la Corte Suprema de Justicia, respecto de la pretensión tributaria del Fisco local en “Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGR s/recurso de inconstitucionalidad-queja”, a cuyos fundamentos nos oponemos por las razones por las que adherimos al fallo aquí comentado. Con todo el respeto que nos merecen los sentenciantes por su calidad de excepcionales juristas, iniciados en la materia tributaria a partir de las lecciones brindadas generosamente por el Dr. José Osvaldo Casás, creemos que la **recaudación a su tiempo** por un accionar eficiente del Estado, en cualquiera de sus niveles, hace más y mejor al cumplimiento de sus fines indelegables que el alentar su pretensión caprichosa de extender en el tiempo los plazos para el cobro, tan facilitado hoy por los avances tecnológicos. Creemos que, más allá del derecho vigente, la “**prudencia**” que invoca el nuevo fallo nos lleva a concluir que es irrazonable y atenta contra la seguridad jurídica y el respeto que merece el contribuyente, forzando la interpretación normativa para premiar la desidia de uno de los sujetos de la obligación tributaria,

inc. 12, y 126 de la Carta Magna (...) la ley provincial 11.808 y la ley 12.076 de reforma de la ley orgánica de Municipios...” por las que “... se ha retornado al plazo de cinco años, en consonancia con lo que establece el art. 4027 del Código Civil” (del dictamen del procurador general de la Nación Dr. Nicolás Eduardo Becerra).

“... las Provincias gozan de un amplio poder impositivo (...) las prerrogativas de los municipios derivan de las correspondientes a las provincias a las que pertenecen (art. 5º y 123 Constitución Nacional)...” que “... encuentra sus límites constitucionales en la delegación de atribuciones efectuada al Gobierno Nacional (...) 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 (...) para robustecer mediante esa unidad legislativa la necesaria unidad nacional...” (del dictamen del procurador general de la Nación Dr. Nicolás Eduardo Becerra).

“... 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...” (del dictamen del procurador general de la Nación Dr. Nicolás Eduardo Becerra).

“... la prescripción no es un instrumento propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho (...) destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía...” (del voto de la mayoría sostenido por los doctores Carlos S. Fayt, Augusto César Belluscio, Eduardo Moliné O’Connor, Antonio Boggiano, Guillermo A. F. López).

“... la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional...” (del voto de la mayoría sostenido por los doctores Carlos S. Fayt, Augusto César Belluscio, Eduardo Moliné O’Connor, Antonio Boggiano, Guillermo A. F. López).

“... 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 (...) modos de extinción (...) para establecer en todo el país un régimen único de extinción de las obligaciones” (del voto de la mayoría sostenido por los doctores Carlos S. Fayt, Augusto César Belluscio, Eduardo Moliné O’Connor, Antonio Boggiano, Guillermo A. F. López).

“... el derecho tributario (...) no está al margen de la unidad general del derecho (...) el límite al mismo viene dado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional (...) 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...” (del voto de la mayoría sostenido por los doctores Carlos S. Fayt, Augusto César Belluscio, Eduardo Moliné O’Connor, Antonio Boggiano, Guillermo A. F. López).

“... el conflicto planteado (...) debe ser resuelto mediante una interpretación

quien, además, tiene el deber de conducirse paradigmáticamente. Hacemos notar que para elaborar nuestro comentario hemos abrevado en expresiones y argumentaciones del Dr. José O. Casás que, pensamos, favorecen nuestras conclusiones.

que (...) 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 (...) potestad fiscal, (...) y las que corresponden a aquéllas para establecer en todo el país un régimen único de extinción de las obligaciones...”, instituto que “... involucra aspectos típicamente vinculados al derecho de propiedad...” (del voto de la mayoría sostenido por los doctores Carlos S. Fayt, Augusto César Belluscio, Eduardo Moliné O’Connor, Antonio Boggiano, Guillermo A. F. López).

El ejercicio de la facultad de las provincias de crear tributos “... 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 impositivas y establecer las formas de percepción de aquéllas (...) 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 (...) no parece posible sostener que ellas comprenden (...) el de legislar sobre una materia como la prescripción de la acción de cobro del tributo...” (del Dr. Adolfo Roberto Vázquez por su voto).

“... Las obligaciones impositivas no están enteramente regidas por normas de derecho público (provincial o municipal en el caso) ni tampoco enteramente por el derecho privado. Todo depende de qué aspecto de la relación jurídica se trate en cada caso...” (del Dr. Adolfo Roberto Vázquez por su voto).

“... el plazo de cinco años (...) resulta suficientemente extenso como para descartar cualquier hipótesis de entorpecimiento a la normal percepción de sus recursos por parte de la repartición fiscal (...) en el caso de que actúe con razonable diligencia...” (del Dr. Adolfo Roberto Vázquez por su voto).

“... con un razonamiento similar Giannini destaca con palabras aplicables al derecho argentino 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...” (del voto en minoría de los Dres. Enrique Santiago Petracchi y Juan Carlos Maqueda).

“... las obligaciones impositivas no son otra cosa que obligaciones ex-lege (...) no se comprende –al menos como necesidad lógica– que tal diversidad influya también sobre la estructura de ambas obligaciones...” (del voto en minoría de los Dres. Enrique Santiago Petracchi y Juan Carlos Maqueda).

“... las relaciones de contenido patrimonial con el Fisco se consideraban de derecho privado, (...) en el art. 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)...” (del voto en minoría de los Dres. Enrique Santiago Petracchi y Juan Carlos Maqueda).

“... la ley nacional aplicable en materia de tasas fija en diez años el plazo de prescripción para esa clase de obligaciones...” Se refieren estos ministros a la ley 11585/32 que, a su entender, prima sobre la ley 11683 t. o. de ámbito de apli-

cación restringido, en razón de la que se pronuncian “... cabe 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 Becerra en Fallos 313/1366)...” (del voto en minoría de los Dres. Enrique Santiago Petracchi y Juan Carlos Maqueda).

“... 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 personales a una legislación nacional impone y, con ello garantiza, un derecho de fondo único que puede considerarse cumplido...” (del voto en minoría de los Dres. Enrique Santiago Petracchi y Juan Carlos Maqueda).

II. Nuestro comentario

(Insistimos en el subtítulo que dimos al trabajo anterior, que invocaremos: “En aras de la seguridad jurídica y por la eficiencia de las empresas prestatarias de servicios públicos”).

No obstante ser un axioma en nuestro quehacer la imposibilidad de declarar la prescripción por nosotros mismos y la necesidad de exigir que ésta sea dictada por el ente acreedor a solicitud del deudor interesado, el tema nos preocupa funcionalmente dado que influye de manera directa en nuestra actividad. No debemos olvidar que la labor notarial no se agota en la confección de la escritura pública, sino que se extiende más allá, a una tarea de asesoramiento en la que deben primar criterios de legalidad pero también de equidad, de gran trascendencia para la seguridad jurídica y la paz social.

En la exposición de la fecha releímos las consideraciones vertidas en nuestro comentario al fallo del Tribunal Superior de Justicia de la Nación, de fecha 11 de diciembre de 1990, en “OSN c/Colombo, Aquilino s/Ejecución fiscal”, que hizo suyo el pronunciamiento de la doctrina plenaria al que se venía oponiendo, sentada el 30 de marzo de 1983, en los autos “Obras Sanitarias de la Nación c/Galvalisi, José y otros s/Ejecución fiscal”, ratificada en plenario posterior del año 1985, trabajo que publicamos en la *Revista del Notariado* número 825/91, a fojas 583, en el que, más allá de los fundamentos específicos del decisorio referidos al plazo de prescripción de la acción para el cobro de la tasa sanitaria que fija en cinco años, hicimos referencia a la ponderación axiológica que reivindica el juzgador respecto de la necesidad de acotar la extensión de la actividad recaudadora del Estado, sea nacional o local, sin perder de vista las razones que la informan, en atención a la fuerza con que se impone el reconocimiento de los derechos y garantías individuales. Reprodujimos en esa oportunidad como doctrina del fallo el párrafo que afirma: “... dicha solución concuerda también con los principios que fundan la prescripción abreviada en los créditos de vencimiento periódico que el deudor debe afrontar con sus recursos ordinarios, ya que dicha abreviación tiende a evitar que la desidia del acreedor ocasiona trastornos económicos al deudor (...) no se advierte, por otra parte, la im-

posibilidad del ente prestatario de los servicios 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 utilizados en momento oportuno para detectar la nómina de los deudores y promover las acciones legales pertinentes en resguardo de sus intereses...

Con esta valoración coincide el fallo que comentamos cuando rechaza la posibilidad de que el ente recaudador local se reserve “... la posibilidad de evaluar los efectos de la propia desidia...”.

Ésta es la posición asumida por el Superior Tribunal de Córdoba, que niega a las provincias la facultad de fijar plazos de prescripción en las acciones tendientes al cobro de créditos fiscales, la que es glosada por la Dra. Aída Kemelmajer de Carlucci en “Castro y Cía SRL c/Gobierno de la Provincia s/ A. P. A”, con fecha 22 de marzo de 2000: “... Desde lo axiológico, también debe desecharse el plazo decenal, pues es inconveniente para el propio Estado el amparar la desidia de sus gobernantes, y para los contribuyentes, cuyos patrimonios podrían verse gravemente afectados si se permitiese la acumulación por años y años de obligaciones que el Estado debió y estuvo con condiciones de reclamarles, pero que sumadas resultan imposibles de afrontar...”. Dice nuestra jueza y autora “... dicha abreviación tiende a evitar que la desidia del acreedor ocasione trastornos económicos al deudor...”¹.

La pretensión de mayores plazos en favor del fisco local no condice con la responsabilidad que le cabe en la inmediata respuesta que debe dar a las genuinas necesidades, cuya cobertura está a su cargo, tanto más urgentes cuanto más se abandonan y se olvidan los valores que han mantenido viva nuestra Nación, mal en el que ha sido decisiva la ausencia de la conducta ejemplar que deben observar nuestros representantes y los órganos de la administración, a la que pertenece el pretensor.

Sin embargo, estas argumentaciones relativas a conveniencias y principios prioritarios son rechazadas por la postura contraria que ha reconocido la potestad legislativa local por cuanto las encuentra privativas del actuar del legislador y vedadas a la labor de los jueces.

En el fallo que comentamos “Filcrosa S.A. s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda”, el más Alto Tribunal de Justicia del país, en su carácter de último y definitivo intérprete de la Constitución Nacional, en su nueva conformación a diciembre de 2003, hace una interpretación integrativa del sistema normativo como un todo hermético que no admite contradicciones atentatorias de la unidad de la legislación, soporte de la unidad nacional y, en ese orden de ideas, encuentra razonable fijar el plazo de cinco años para la prescripción de la acción de cobro de las provincias y de los municipios de los impuestos y tasas, apoyando ese término en las previsiones

(1) Recomendamos la lectura de los considerandos del fallo para un conocimiento completo y ordenado de la evolución que ha tenido la cuestión en el ámbito judicial.

del artículo 4027, inc. 3º², del Código Civil, por tratarse de un crédito de devengamiento periódico.

Insiste en su inveterada disidencia el ministro Dr. Santiago Petracchi, al que se une el nuevo miembro, Dr. Juan Carlos Maqueda. Para ello sostiene que, reconocida la facultad del Congreso Nacional de modificar los plazos de prescripción de la ley de fondo, como lo hace la ley 11685/32, que prevalece sobre los de más acotado ámbito de aplicación que fija la ley 11683 t. o., en su artículo 56, incs. a y b, corresponde reconocer igual facultad a los gobiernos locales siempre que sus previsiones no sobrepasen los diez años que fija aquélla.

Sin embargo, la supremacía de la ley de fondo en las cuestiones que hacen a la relación obligatoria tributaria surge de la mano del doctor José Osvaldo Casás³, cuando afirma “... *asumida la imperiosa necesidad de recaudar tributos –ya que sin tales recursos no podría subsistir el estado como sociedad política organizada– ello no debe conducir a olvidar el interés particular –e incluso público– de establecer límites a la potestad estatal, ya que los contribuyentes, en nuestras repúblicas o en los Estados constitucionales y democráticos de Derecho, han dejado de ser súbditos para convertirse en ciudadanos...*”. Se trata nada más ni nada menos que de apuntalar y afianzar “*la emancipación del individuo del todo gregario*”, a tenor de la prosa brillante de Mario Vargas Llosa⁴.

En nuestro carácter de operadores del derecho, en cuyo accionar debe primar la prudencia que exige el manejo del patrimonio de terceros, este pronunciamiento nos resulta doblemente valioso porque, por una parte, como autorizantes nos facilita a los notarios una conducta indubitable frente a los otorgantes de los actos notariales y, como juristas, nos place asistir a la recepción en los estrados más altos de la justicia del ya clásico pensamiento premonitorio y rector del Dr. Alfredo Colmo quien, sin hacer distinción entre impuesto y tasa, a los que asimiló a los efectos legales, sostuvo, ya en 1922, que todo lo que deba pagarse por años o plazos periódicos encuentra su regulación específica en el artículo 4027, inc. 3º, del Código Civil⁵, que como “**disposición especial**” **desplaza la norma genérica del artículo 4023**⁶ del mismo cuerpo legal; pensamiento dinámico que, desde una inicial disidencia casi solitaria, influyó por su razonabilidad en la doctrina sentada por los plenarios de las Cámaras Civiles de 1983 y 1985, de observancia obligatoria para los jueces inferiores.

(2) Artículo 4027: Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos (...) 3º De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos.

(3) Casás, José Osvaldo, *Derechos y Garantías constitucionales del contribuyente*, Ed. Ad-hoc, 2002, pág. 71.

(4) Vargas Llosa, Mario, “La agonía de Occidente” en *La Nación*, notas, 24 de abril de 2004, pág. 25.

(5) Artículo 4027: Se prescribe por cinco años la obligación de pagar los atrasos (...) 3º de todo lo que debe pagarse por años o plazos periódicos más cortos.

(6) Artículo 4023: Toda acción personal por deuda exigible se prescribe por diez años, salvo disposición especial...

A partir de este nuevo pronunciamiento se hará más difícil el apartamiento judicial en esta materia, cualquiera sea el fuero o jurisdicción, no sólo por la “fuerza moral” que dimana de un decisorio del Tribunal de mayor jerarquía, y de consideraciones relativas a la economía procesal, sino porque su observancia propende al fortalecimiento de las instituciones de la República que hoy reclama la comunidad.

Aceptar la extensión del plazo más allá de la previsión de la norma específica **atenta contra:** a) la **unidad** que caracteriza la relación obligacional en nuestro derecho, cualesquiera sean sus sujetos como materia delegada a la competencia del Congreso Nacional en el artículo 75, inc. 12, de nuestra Constitución Nacional ⁷, a quien le corresponde dictar el Código Civil que la regula, b) el requisito de igualdad que es uno de los principios esenciales de la relación fisco-contribuyente, y c) el **criterio de empresa** que debe primar en la administración de los recursos de la comunidad que el Estado recauda, destinados a la prestación de los servicios que justifican su existencia.

Esta conducta eficiente y eficaz del Estado Nacional, propia de toda empresa, sea particular o pública, es la que dispone la ley 24152/92 de Control de Gestión Administrativa en su artículo 4º cuando exige tal comportamiento “... en la obtención y aplicación de los recursos públicos (...) que aseguren la conducción económica (...) de las actividades institucionales y la evaluación de los resultados”; exigencia que se repite con más detalle localmente, para la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en la ley 70/98, artículo 7º, 12º y conexos.

A esta altura de la evolución del derecho público, que reconoce la plena vigencia de los derechos y garantías individuales y que reserva para el Estado un acotado ámbito de actuación que debe cumplir de manera transparente y responsable, teniendo en miras el correcto cumplimiento de las funciones que le son propias, fallos como el que nos ocupa tienen un **alto valor cualitativo**.

La exigencia de eficiencia en la prestación de los servicios a cargo del Estado alcanza también a la correcta administración de los recursos que acoten y disminuyan costos, para lo que es necesaria la oportuna cobranza y su puntual registración, que permitan balances de total claridad expositiva en la información y la correcta toma de decisiones. Coincide en este enfoque Rodolfo R. Spisso ⁸ al afirmar “... no es posible que los tributos se sigan estableciendo en función de los gastos presupuestados, sino que éstos deben establecerse en función de aquéllos...”.

Por otra parte, los usuarios deben verse aliviados de la tarea de archiveros de comprobantes de pago, carga que ninguna legislación del mundo reserva para los habitantes de una comunidad bien organizada.

Si dejamos de lado las consideraciones axiológicas y nos remitimos al derecho vigente, debemos distinguir la materia delegada a la regulación del Congreso por el artículo 75, inc. 12, de la que subsiste en cabeza de provincias y

(7) Artículo 75: Corresponde al Congreso: 12. Dictar los Códigos Civil...

(8) Spisso, Rodolfo, “Autonomía del Régimen Institucional de la Ciudad de Buenos Aires y sus implicancias tributarias”, Errepar, *Doctrina Tributaria* N° 177, pág. 392.

municipios, en razón de que el primer aspecto hace estrictamente al derecho privado, común a todos los habitantes.

Es potestad local, de las provincias⁹ como entes anteriores a la Nación, y de los municipios¹⁰, en ejercicio de la autonomía que les reconoce la Constitución Nacional¹¹, la actividad tendiente a la obtención de la renta, la determinación de los hechos reveladores de la existencia de riqueza y de los hechos imponibles, el cuántum del impuesto o la tasa y los sujetos pasivos de la obligación; pero producida ésta, concretado el vínculo tributario particular, no interesan ni el agente recaudador ni la persona del deudor y resulta de aplicación general el artículo 3951¹² del Código Civil, que no distingue entre nación o provincia, a las que iguala a los particulares en cuanto al modo de extinguirse toda relación obligacional y, en especial, al artículo 4027, inc. 3º, del mismo cuerpo legal, que fija el plazo común para las obligaciones de pago periódico.

Si en la armónica unidad consagrada en la Carta Magna hay una adecuada división de competencias que compatibiliza el poder tributario provincial con el poder tributario del gobierno federal, y que enmarca la tributación municipal como derivada y complementaria de aquél, esa misma unidad, la necesidad de asegurarla y fortalecerla, nos lleva de la mano a concluir que **la autonomía del derecho tributario no debe interpretarse como un sistema normativo autosuficiente y aislado de la unidad general del derecho**, desentendido del sistema constitucional, del derecho común y de los principios fundamentales que, a tenor de los fundamentos vertidos por el Dr. José O. Casás, constituyen el denominado por el profesor Juan Carlos Luqui “*Estatuto de Derechos y Garantías Constitucionales del contribuyente*”.

Por delegación expresa que consagra el artículo 75, inc. 12, de la Carta Magna, estos principios, derechos y garantías son desarrollados por los Códigos de fondo, entre ellos el Código Civil, a los que debe subordinarse el derecho tributario local y cuyos preceptos y previsiones puede alegar y exigir, sin excepciones, todo miembro de la comunidad nacional por el solo hecho de pertenecer a ella. Con este orden de primacía, dice José O. Casás, “... *se ha querido (...) privilegiar el principio de unidad de legislación sobre el de pluralidad y, consecuentemente, los preceptos contenidos en los códigos de fondo son, a su vez,*

(9) Constitución Nacional. Artículo 5: Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo estas condiciones el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones.

(10) Constitución Nacional. Artículo 123: Cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el artículo 5º asegurando la autonomía municipal y relegando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero.

(11) De todos modos, a los efectos de la materia que nos convoca cabe entender con la coincidente doctrina del más Alto Tribunal que “las prerrogativas de los municipios derivan de las correspondientes a las Provincias a las que pertenecen”. Fallo “Telefónica de Argentina c/Municipalidad de Chascomús” del 18 de abril de 1997.

(12) Artículo 3951: El Estado general o provincial, y todas las personas jurídicas están sometidas a las mismas prescripciones que los particulares, en cuanto a sus bienes o derechos susceptibles de ser propiedad privada; y pueden igualmente oponer la prescripción.

conforme la regla del artículo 31 del Estatuto Fundamental, la ley suprema de la Nación...”¹³. Continúa nuestro autor: “... reconocemos a las Provincias prerrogativas amplias para ejercer su potestad formativa en materia de tributos pero limitándola por la preeminencia de los principios fundamentales del derecho común que se convierten en un medio de realizar los derechos reconocidos en la Constitución Nacional, los cuales no pueden ser irrazonablemente negados a través de la invocación de la autonomía de las jurisdicciones locales en temas básicos como (...) términos de prescripción de la acción para determinar y cobrar por parte del Fisco”¹⁴.

Sin embargo, en este aspecto, cabe señalar un avance importante en la afirmación en la que coinciden todos los miembros del Alto Tribunal, aun la minoría representada por el Dr. Enrique Santiago Petracchi, hoy acompañado por el Dr. Juan Carlos Maqueda. Había sido doctrina uniforme de la Corte su posición respecto de que “la vinculación que (...) se instaura entre la actora y los contribuyentes no puede ser otra que la que corresponde a una relación de derecho público...”. Hoy hay pleno acuerdo respecto de que la autonomía del derecho tributario y su caracterización como capítulo del derecho público no alcanza a toda manifestación del poder impositivo, porque frente a él, acotándolo, tienen igual jerarquía y aun preeminencia el mandato constitucional de “... constituir la unión nacional...”, la vigencia de las libertades individuales, los principios consagrados que informan a todo el derecho, como la necesidad de la razonabilidad en todo pronunciamiento judicial y las disposiciones propias del derecho privado. Es unánime el pronunciamiento del Alto Tribunal: **no hay una obligación pecuniaria tributaria distinta del resto de las obligaciones pecuniarias.**

En este sentido, es impecable la claridad del Dr. José O. Casás cuando afirma en la obra citada¹⁵ “... vista la obligación desde el punto creditorio y agotado el poder tributario en el momento mismo de la aprobación de la ley que instituye las obligaciones, ello conduce en el Estado de Derecho en que Gobierno y Administración se encuentran sometidos a la ley, a una **esencial igualdad del Fisco y el contribuyente por encontrarse ambos ubicados en un mismo plano sin supremacías ni sumisiones...**”.

Agotado el ejercicio de la potestad de derecho público, dictada la ley formal para la que el recaudador está dotado de *imperium*, renace con total señorío la normativa de los códigos de fondo, a tenor de los arts. 75, inc. 12 y 126 de la Constitución Nacional, y el artículo 3951 del Código Civil, a los que quedan sometidos todos los sujetos intervinientes cualesquiera sean las relaciones obligacionales.

Sin embargo, el voto en minoría de los Dres. Petracchi y Maqueda acepta la facultad de los gobiernos locales de fijar un plazo mayor al consignado en la ley de fondo hasta un máximo de 10 años, quienes alegan que no tiene fun-

(13) Casás, José O., op. cit., pág. 201.

(14) Casás, José O., op. cit., págs. 202/3.

(15) Casás, José O., op. cit., pág. 165.

damento reconocer a la ley nacional una potestad y negársela a la ley provincial o local. Empero, insistimos, en que de encontrar operativa la ley 11585, ésta se refiere en forma excluyente a impuestos y multas en su art. 1º¹⁶ y afectaría hoy sólo y residualmente a los contribuyentes no inscriptos con obligación de hacerlo que no se presenten en forma espontánea, dada la modificación que consagra la ley 11683 en su art. 56, inc. b¹⁷.

Concluimos con el fallo que comentamos que **regular el instituto de la prescripción liberatoria es una facultad delegada al Congreso Nacional para que la ejerza con carácter general al dictar los códigos de fondo, específicamente el Código Civil, y lo resuelto por éste obliga por igual a la Nación, las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, los municipios y los particulares.**

Consecuencia de lo expuesto, las leyes nacionales o provinciales y ordenanzas municipales podrán acortar el plazo de cinco años, pero en ningún caso extenderlo.

(16) Artículo 1º: Los impuestos multas por infracción de las leyes de impuestos se prescriben a los 10 y 5 años, respectivamente.

(17) Artículo 56: Las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, prescriben:

b) Por el transcurso de diez (10) años en el caso de contribuyentes no inscriptos.

La acción de repetición de impuestos prescribe por el transcurso de cinco (5) años.