

Expte. n° 3275/04, “GCBA c/ Constructor SA s/ ejecución fiscal s/ recurso de inconsti-tucionalidad concedido”, sentencia de fecha 23/2/2005.
Voces: Ejecución Fiscal. Prescripción. Plazo. Cómputo.

**Expte. n° 3275/04 “GCBA c/
Constructor SA s/ ejecución
fiscal s/ recurso de inconsti-
tucionalidad concedido”**

Buenos Aires, 23 de febrero de 2005

Visto: el expediente indicado en el epígrafe,

resulta:

1. El Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires inició ejecución fiscal contra Constructor S.A., el 30/12/99, por el cobro de la suma de \$ 11.570,92, más intereses y costas, correspondientes a la caducidad del “Plan de Facilidades Decreto n° 124/94”, solicitud 031342 (fs. 1/4 y vuelta de autos).

2. Al contestar el traslado, la demandada opuso las excepciones de inhabilidad de título y de prescripción (fs. 27/29).

3. La jueza de primera instancia resolvió rechazar ambas excepciones, con costas, y mandar llevar adelante la ejecución hasta hacerse íntegro pago al acreedor del capital reclamado, con más sus intereses estimados hasta la fecha del efectivo pago (fs. 46/47).

4. La ejecutada apeló el pronunciamiento y fundó su recurso a fs. 52/54 y vuelta. El GCBA contestó el respectivo memorial a fs. 56/59 y vuelta.

La Sala II de la Cámara Contencioso Administrativo y Tributario resolvió declarar desierto el recurso de la ejecutada en cuanto concierne a la excepción de inhabilidad de título y rechazó los argumentos de aquélla en cuanto respecta a la excepción de prescripción, confirmando, con costas a la vencida, la sentencia de primera instancia (fs. 63/66 y vuelta).

5. Frente a esta decisión la ejecutada interpuso recurso de inconstitucionalidad (fs. 72/76) —que sólo versa sobre la excepción de prescripción articulada—, el que fue contestado a fs. 78/88 por el GCBA.

A fs. 92 y vuelta la Sala II de la Cámara concedió el recurso de inconstitucionalidad deducido.

6. Llamado a dictaminar, el Sr. Fiscal General opinó que el recurso de inconstitucionalidad debe ser rechazado (fs. 102/105 y vuelta).

Fundamentos:

El juez Julio B. J. Maier dijo:

1. En principio, cabe señalar que, si bien conforme a conocida jurisprudencia de la CSJN las decisiones recaídas en juicios ejecutivos y de apremio no constituyen como regla la sentencia definitiva a la que alude el art. 14 de la ley n° 48, en el caso cabe hacer excepción a dicho principio, pues el pronunciamiento recurrido (fs. 63/66 y vuelta) desestimó la defensa de prescripción articulada por la ejecutada, lo que supone dar curso a la ejecución fiscal, sin que el agravio que de ello resulte pueda ser revisado en un trámite ulterior (Fallos: 319:1097 y sus citas). En tales condiciones, la sentencia impugnada debe ser considerada, asimismo, como proveniente del superior tribunal de la causa (art. 27, ley n° 402), a los fines de su examen por la vía del recurso de inconstitucionalidad interpuesto. El hecho de que la ley procesal aplicable permita defensas de fondo en el juicio ejecutivo no parece poder empañar la idea referida, consistente en afirmar la decisión final de la cuestión, en sentido material.

2. De todos modos, el recurrente no presenta un caso constitucional en los términos del art. 27 de la ley n° 402. En efecto, su discrepancia con la sentencia de Cámara, a la que atribuye la trasgresión de principios constitucionales, se plantea con respecto a cuestiones de hecho, prueba y Derecho común —vinculadas a la interpretación de normas “infraconstitucionales” que regulan el instituto de la prescripción—. Por lo demás, la mera enunciación de reglas constitucionales sin vincularlas con tachas concretas no suple esta omisión, que deja huérfano de solidez al recurso y lo torna inoficioso. De acuerdo a reiterada jurisprudencia del Tribunal, la referencia ritual a derechos, principios y/o cláusulas constitucionales, si no se acredita precisa y fundadamente su cercenamiento, es insuficiente, ya que si bastara la invocación de un derecho, principio o garantía de raigambre constitucional este Tribunal se vería convertido, de ordinario, en tercera instancia obligada de todos los pronunciamientos dictados por el Poder Judicial de la Ciudad (cf. *in re* “Carrefour Argentina S.A. s/ recurso de queja”, expte. n° 131/99, resolución del 23/2/2000, en: *Constitución y Justicia* [Fallos del TSJ], t. II, 2000, p. 20 y siguientes).

3. No obstante lo expuesto, examinaré las razones argüidas para dar debida respuesta a los agravios esgrimidos. La recurrente, quien en la instancia de excepción restringió su impugnación al tópico de la prescripción, sostiene la aplicación al caso de los plazos estipulados y el modo de contarlos según el Código Civil (arts. 4027, incs. 3º, 3951 y 3956), al tiempo que niega la aplicación a iguales tópicos de la legislación local (ley nº 19.489 y arts. 64, 65 y 75 del Código Fiscal —t.o.1999—) para, de ese modo, afirmar que al haberse acogido al plan de facilidades el 18/3/1994 la prescripción quinquenal se operó en igual día de 1999. El Fisco, a su turno, por aplicación de la citada ley específica y del Código Fiscal, sostiene que el cómputo del plazo respectivo recién comenzó el 1/1/95 y que la iniciación del proceso ejecutivo el 30/12//99 interrumpió oportunamente ese curso. Según se observa, y se puede observar al leer las normas citadas, la ley civil comienza a contar el plazo desde el momento en que debe ser cumplida la obligación, mientras que la ley fiscal (incluso la nacional nº 11.683, art. 57 —t.o. 1998 y sus modificatorias—, según se verá también posteriormente) cuenta a partir del primer día del año siguiente a aquel en el que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de la declaración jurada e ingreso del gravamen.

4. En tanto se controvierte la utilización en el caso de las reglas fijadas por la legislación local, pues se pretende la aplicación del plazo de prescripción que fija el art. 4027, inc. 3, del CC —idéntico al de la legislación local (y también al de la legislación impositiva nacional)—, en razón del modo como se computa su comienzo (según el art. 3956 del CC), se presenta la apariencia de un caso constitucional, cualquiera que sea la solución correcta del agravio, ya que las provincias han delegado (CN, 75, inc. 12) la legislación material común, en este caso el CC, en el Congreso de la Nación, con lo cual han cedido su competencia legislativa originaria y ordinaria en esta materia (CN, 126). La CN, 31, sólo indirectamente regula este caso, en su interpretación más amplia, pues, obsérvese, no se trata de Derecho federal, sino, antes bien, de Derecho común cedido a la legislación general del Congreso de la República, por razones políticas diferentes a las que establecieron, en la misma Constitución, las materias exclusivamente federales. El texto del inc. 12, del art. 75, CN, aclara suficientemente aquello que acabamos de decir. Pero tanto si se utiliza como si no se utiliza el art. 31 de la CN, la pretensión del recurrente sólo aparenta ser admisible porque, en su interpretación, plantearía, supuestamente, una contradicción —referente a la competencia legislativa de órganos nacionales y locales— entre la ley aplicada y la CN.

Sin embargo, el caso constitucional establecido, como se señaló, es más *aparente* que real. Para fundar esta afirmación discutiré aquí cierta jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación —a mi juicio inaceptable en el sistema jurídico argentino—, reiterada actualmente en el caso “Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (Síndico en la

causa Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de la municipalidad de Avellaneda)”, fallo del 30/9/2003, decisión que, en mi opinión, ha sido suficientemente refutada por este Tribunal al pronunciarse *in re* “Sociedad Italiana de Beneficiencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad de Beneficiencia en Buenos Aires c/ DGR (Res. 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114 Cód. Fisc.)”, sentencia del 17/11/2003, recaída en el expte. n° 2192/03, cuyo voto personal reproduzco seguidamente, en cuanto a este conflicto atañe, para fundamentar mi posición en el asunto de la prescripción. Dije entonces:

“Lo cierto es que el Congreso de la Nación se ha pronunciado ya hace tiempo acerca de los plazos de prescripción de “Las acciones del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos...” (art. 56, ley n° 11.683, t. o. al 13/7/1998, B. O. 20/7/1998; y, antes aún, art. 1º, ley n° 11.585 para los restantes impuestos nacionales, tasas y contribuciones de mejoras, no incluidos en la ley n° 11.683) y que la ley n° 19.489, dictada también por la autoridad nacional, pero ésta vez como legislatura local (entonces art. 67, inc. 27, CN), para la entonces Municipalidad de la ciudad de Buenos Aires, coincidió exactamente con la determinación del Congreso de la Nación como poder legislativo nacional, al fijar los mismos plazos de prescripción aplicados en la sentencia (10 y 5 años) y por las mismas razones y presupuestos que estableció el legislador nacional (según que el contribuyente esté inscripto o no se haya inscripto como tal). De tal manera, si el CC no se ha pronunciado expresamente acerca del plazo de prescripción de los impuestos, el Congreso de la Nación ha venido a agregar el régimen de prescripción de los tributos y resulta indiferente el libro o la carpeta en la cual haya incluido la norma (en este caso una ley especial) para que esa regla esté vigente y aún sea aplicable en lugar de las reglas comunes del CC, ya por razón de constituir legislación más moderna (*lex posterior*) o por la más atendible razón de ser especial para una determinada área del Derecho (*lex specialis*)”.

“Bajo el enfoque de la identidad del órgano emisor de las normas nacionales y locales, se debe señalar nuevamente —ahora—, que el poder legislativo nacional ejercía esa función exclusiva sobre todo el territorio de la capital de la República —esto es, la ciudad de Buenos Aires—, como legislatura local, y fue precisamente durante ese lapso cuando se instaló en cabeza de un único legislador una disposición constitucional común, circunstancia que evita la posibilidad de argumentar una contradicción de tal índole en la obra de ese órgano: en todo caso, el poder legislativo nacional pudo haberse equivocado sólo en el libro de leyes al cual adherir la regla estudiada o en el alcance territorial de su vigencia. De todos modos, como fue demostrado, la legislación nacional y la local coinciden en el punto”.

“Nuevamente, por razones de identidad —valorada ahora en sentido material y no subjetivo— resultaría improductivo denunciar como irrazonables los plazos de prescripción vigentes en la ciudad en materia

impositiva que sólo reproducen los términos contemplados en normas nacionales ya citadas. Para que un planteo tal, que no se formuló en este caso, pudiera tener éxito debería progresar primero la imputación en relación con los plazos nacionales. Mientras subsista la identidad mencionada el argumento no es viable”.

“Lo argumentado bastaría para tornar intrascendente el caso, que no revela, al menos hasta el momento, discrepancia alguna entre la legislación nacional y la local (en la sentencia mencionada de la CSJN, voto de los jueces Petracchi y Maqueda), más aún si se repara en que la legislación provincial más conocida también coincide con estos plazos y con este modo de regular la prescripción tributaria”.

Antes de continuar la transcripción cabe aclarar que, respecto del modo de computar el plazo —comienzo de él o *dies a quo*—, la cuestión no cambia, se mantiene inalterable, porque la ley impositiva nacional (nº 11.683, art. 57 —t.o. 1998—) es idéntica en su formulación al dispositivo del Código Fiscal local, que, además, adoptó el sistema ya vigente de la ley nº 19.489, sancionada, como dijimos, por el Congreso de la Nación.

“Pero, para ser sincero, la jurisprudencia citada de la CSJN me parece absurda. Sus notas principales residen en dar por sentado que las provincias tienen potestad de legislación impositiva local, para negar luego que ellas puedan imponer sus propios plazos de prescripción de las determinaciones tributarias locales. Según observo, la CN —por ciertas razones políticas— se apartó de su modelo americano del norte en tanto las provincias cedieron parte de la legislación común (no federal) a la competencia del Poder Legislativo nacional (art. 75, inc. 12). Empero, según también observo, no cedieron específicamente la institución de la prescripción liberatoria, ni la fijación de los plazos de esa prescripción. Lo cedido en la norma constitucional citada es el desarrollo de la llamada *legislación material*, más específica y literalmente, la sanción del *Código Civil*. Cualquier jurista que haya recorrido de modo mínimo, aun de paso, el Derecho comparado, conoce que la frontera entre el Derecho material, entre nosotros de legislación nacional, y el Derecho adjetivo, reconocido entre nosotros como de legislación local, esto es, entre el Derecho civil o el Derecho penal, atribuido al Congreso de la Nación, y el Derecho procesal civil o penal, atribuido a las legislaturas locales, no es una línea, ni puede establecerse como tal, sino que, antes bien, importa una *zona de frontera*. En esa zona caben instituciones con características tales que las torna partícipes de ambas zonas jurídicas, esto es, se hallan en la llamada zona de frontera. La prescripción, como aquellas reglas relativas al ejercicio de las acciones (legitimación activa), a su extinción o a la extinción del deber jurídico, y varias otras referidas a las consecuencias jurídicas o a las sanciones viven en ese territorio. Ésta es la razón por la cual, por ejemplo, pudo existir, en la República Federal de Alemania, la decisión universalmente conocida que aludió al plazo de prescripción penal como reglado por las máximas del Derecho procesal y, en este sentido, imprescriptible para los crímenes del

régimen nazi, según ley posterior al hecho punible, sin que fuera abarcado por la regla de principio que genera la irretroactividad de la ley penal; más allá del acierto o desacierto —algo similar ocurre hoy entre nosotros con los crímenes de lesa humanidad cometidos por un gobierno militar—, la inestabilidad de la zona de frontera fue aquello que permitió el argumento que fundó la solución”.

“De tal manera, cuando el art. 75, inc. 12 (numeración actual), menciona los diferentes códigos de Derecho material, tan sólo ha establecido una pauta de distribución de competencia legislativa entre la Nación y las provincias respecto del Derecho común, pauta que, interpretada racionalmente, no sólo debe obedecer al texto de los actuales arts. 121 y 126 de la CN —legislación local la regla, legislación nacional la excepción—, sino que, en el caso particular de los gobiernos locales, debe respetar las autonomías legislativas reconocidas. Aun la sentencia mencionada de la CSJN reconoce la autonomía legislativa que, en materia tributaria, poseen las provincias y, por supuesto, la ciudad de Buenos Aires, conforme al texto actual del art. 129 de la CN. Conforme a ello, si el poder de legislación de ciertos tributos reside en las legislaturas locales, también el poder de ceñir a plazo ese deber tributario o su ejecución reside en la legislatura local creadora del deber, puesto que el art. 75, inc. 12, de la CN, no encomienda al Congreso la regulación exclusiva de la institución de la prescripción y sus plazos, sino, muy por lo contrario, le atribuye el poder de legislación sobre las relaciones civiles, de Derecho privado, aun cuando en esas relaciones intervenga el Estado (CC, 3951)”.

“Precisamente, la norma citada y su texto representan, transpolados al caso actual, una de las pruebas de aquello que se dijo, dado que, en cuanto a los derechos susceptibles de propiedad privada, no le es posible a los Estados locales conceder mayores derechos al gobierno local que aquellos concedidos a los particulares. Los tributos no son, por definición, relaciones de carácter privado (negocios jurídicos) entre el Estado y los particulares, sino, por lo contrario, emergen de una relación de Derecho público, quizá la más característica, la que establece la ley al crear el tributo. Otra de las pruebas más contundentes consiste en la interpretación del propio Congreso de la Nación, que, como se dijo, no sólo dictó la ley nacional tributaria que, precisamente, establece idénticos plazos de prescripción y presupuestos a los hoy atacados por el recurso, sino que, además, como legislatura local reprodujo esa legislación para la ciudad de Buenos Aires” (repárese, en lo que aquí interesa, que la ley tributaria nacional también comienza a contar el plazo de prescripción —*dies a quo*— a partir del primer día del año siguiente a aquel en el que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de la declaración jurada e ingreso del gravamen: ley nº 11.683, art. 57 —t.o. 1998—).

“Si tuviera razón la CSJN, con el fallo citado, entonces ocurrirían algunos inconvenientes, que no resultan “naturales” para el sistema federal de nuestro orden jurídico. Piénsese —tan sólo como ejemplo—, que la

misma norma constitucional citada (art. 75, inc. 12) no sólo menciona al CC, sino, también, al Código Penal y a otra variada legislación sustantiva. Conforme a ello, de resultar correcto el criterio de la CSJN, debería interpretarse, en paralelo, que en el país existe y tan sólo debe existir un régimen de prescripción penal y sus plazos. Ello impediría que, como sucede en la realidad, los plazos de prescripción de los deberes emergentes de un código de faltas, o de contravenciones, o del Derecho administrativo sancionatorio puedan ser regulados por las leyes específicas. Así, los plazos de prescripción establecidos en los arts. 62 y 65 del Código Penal (como ejemplo: prescripción de la acción de delitos amenazados con penas privativas de libertad temporal, entre dos años como mínimo y doce años como máximo), y los motivos de interrupción y suspensión de la prescripción de la acción penal que él regula, desplazarían totalmente, por el mismo argumento de la inconstitucionalidad aquí examinado, a la institución que regulan los códigos de faltas o contravencionales, o el derecho administrativo sancionatorio, muchas veces de legislación local, en el sentido más circunscripto de municipal o vecinal, para aquellas provincias de organización jurídica federal interna. En el caso particular de la Ciudad de Buenos Aires, la prescripción regulada por el Código Contravencional (art. 31) devendría, con ese razonamiento, contraria a la CN, 75, inc. 12, pues, como resulta natural y racional, esa regulación no acepta plazos tan extensos como los reglados por el Código Penal y determina sus propias formas de suspensión e interrupción del plazo, en atención a las características y fines de la legislación contravencional”.

“Creo que el ejemplo basta para advertir cómo el criterio de la CSJN avanza peligrosamente por sobre las autonomías provinciales, en un sentido centralizador, impropio de nuestro orden jurídico básico (régimen federal). Pero adviértase que ese criterio también avanza, por repercusión directa —carácter transitivo—, sobre el control centralizado que la CSJN ejerce sobre las administraciones de justicia locales a través del llamado recurso extraordinario (ley nº 48, art. 14), pues se arroga la interpretación de la *legislación común*, poder que las provincias, expresamente, negaron al judicial nacional —salvo cuando las cosas o las personas caigan bajo su jurisdicción— y se reservaron como propio al tiempo de delegar su sanción en los órganos nacionales, regla que sí está contenida, precisamente, en el texto del art. 75, inc. 12: ‘...sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales, correspondiendo su aplicación a los tribunales federales o provinciales, según que las cosas o las personas cayeren bajo su respectivas jurisdicciones...’. El sentido histórico de esa cláusula constitucional determina su significado y debe ser tenido en cuenta al momento de utilizarla”.

La jueza Alicia E. C. Ruiz dijo:

1. El recurso de inconstitucionalidad está interpuesto en tiempo y forma (art. 27, LPT). Sin embargo, no resulta admisible.

2. Si bien en principio, las decisiones recaídas en juicios ejecutivos y de apremio no constituyen como regla la sentencia definitiva a la que alude el art. 27 de la ley nº 402, como sostiene mi colega, el juez Julio B. J. Maier, en su voto, *“en el caso cabe hacer excepción a dicho principio, pues el pronunciamiento recurrido (fs. 63/66 y vuelta) desestimó la defensa de prescripción articulada por la ejecutada, lo que supone dar curso a la ejecución fiscal, sin que el agravio que de ello resulte pueda ser revisado en un trámite ulterior (Fallos: 319:1097 y sus citas).”*

Asimismo, el decisorio impugnado emana del tribunal superior de la causa y la recurrente logra articular un caso constitucional (art. 27, LPT). En relación con este último recaudo legal, sólo trataré el recurso respecto de dos agravios. El primero vinculado a la afectación de la supremacía constitucional (art. 31, CN) que se produciría, según argumenta la recurrente, a raíz de la supuesta divergencia entre las normas contenidas en el Código Civil y las del Código Fiscal local aplicadas por la sentencia de cámara. El segundo, asociado al eventual desconocimiento de la jurisprudencia de la Corte desarrollada en “Filcrosa” que, según Constructar S.A., le sería imputable a la decisión cuestionada.

3. Sin embargo, anticipo que propongo rechazar el recurso de inconstitucionalidad de fs. 72/76 por los fundamentos que expresaré en los apartados que siguen de este voto, que reproducen los apartados 4 a 7 (inclusive) de mi voto en “Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGC (Res. nº 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114 Cod. Fisc.)”, expte. nº 2192/03, resolución de 17 de noviembre de 2003:

4. No coincido con la hermenéutica plasmada por la Corte en el caso Filcrosa. El núcleo de mi discrepancia radica en los alcances reconocidos por el máximo tribunal federal a las autonomías locales en materia tributaria.

Está fuera de discusión que la creación de tributos locales integra el conjunto de competencias no delegadas por las provincias al Gobierno Nacional. Y, asimismo, que el constituyente federal de 1994 reconoció a la Ciudad —autónoma por voluntad de aquél— la misma facultad (conf. arts. 75, inc. 2; 121, 122, 123, 125 y 129, CN).

La Corte Suprema de Justicia de la Nación al fallar en Filcrosa ratifica precedentes (como se dijo, dictados en otro contexto fáctico y normativo) y reitera la tesis que invalida aquellas disposiciones contenidas en las legislaciones locales que al regular la prescripción se apartan de lo previsto en el Código Civil, aún cuando se refieran a cuestiones de derecho público local. Para la Corte las provincias carecen de atribuciones para legislar en esta materia puesto que “la prescripción nos es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general de derecho” (cf. considerando 6º, voto de los jueces Fayt, Moliné O’Connor y López). Y, en su razonamiento, esa calificación determina que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el art. 75, inc. 12, de la CN, éste fije no sólo los plazos de prescripción correspondientes a las materias comprendidas en dicha norma

constitucional (civil, comercial, penal, minería, trabajo y seguridad social) sino, además, establezca un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía.

La jurisprudencia referida no da cuenta de cuáles son las notas que definen a un “instituto general del derecho” y, consecuentemente, no establece una pauta de razonabilidad que permita distinguir los supuestos que quedarían comprendidos y excluidos de la definición. Como la consecuencia de la inclusión es el reconocimiento de la competencia excluyente del legislador federal para las que entran en el campo semántico del concepto, tampoco hay ninguna pauta de razonabilidad que explique —y menos aún que justifique— dicha atribución.

5. Por otra parte, la Corte Suprema de Justicia afirma en el fallo citado, que la prescripción involucra aspectos típicamente ligados con el derecho de propiedad, cuya pertenencia al derecho de fondo nadie discute. Sin embargo, el argumento parece poco consistente. Por ejemplo, el instituto de la cosa juzgada, que también tiene vínculos, que nadie sensatamente negaría, con el derecho de propiedad, puede ser objeto de regulación válida por las legislaturas locales. Así, más allá de las disposiciones establecidas en el Código Civil (vg.: art. 715), las provincias regulan el sistema procesal (única o múltiples instancias) y las correspondientes vías recursivas y plazos para definir cuándo un asunto sometido a los tribunales locales pasa en autoridad de cosa juzgada o si existen recursos de revisión de tal autoridad. La prescripción, según la propia Corte, es un modo de extinguir las acciones. Con igual énfasis, podría sostenerse que la cosa juzgada es un modo de extinguir el derecho. ¿Cuál de las dos instituciones está más relacionada con el derecho de propiedad: la que es disponible para las jurisdicciones locales (cosa juzgada) o la que —en el criterio de la Corte— no lo es (prescripción)?

En consonancia con el ejemplo mencionado, las normas locales que regulan las habilitaciones y clausuras de comercios no son ajenas, en ciertas situaciones, a la tutela o afectación del derecho de propiedad. Pese a lo cual, la potestad de las autonomías locales para ejercer el poder de policía en ámbitos como los indicados, no es objeto de debate en el sistema federal argentino.

Otro ejemplo significativo: en materia tributaria local el legislador de la jurisdicción define el hecho imponible, las alícuotas, los sujetos pasivos, las exenciones, los mínimos no imponibles, etcétera; aspectos todos vinculados con el derecho de propiedad.

En síntesis, la remisión al derecho de propiedad no resulta una guía constitucionalmente válida para ampliar o restringir el campo de la autonomía, como parece entenderlo la CSJN.

6. En otro orden, la Corte añade —refiriéndose a la prescripción— que no se advierte cuál sería el motivo para presumir que, al dictar la Constitución Nacional, las provincias hayan considerado como un presupuesto necesario de sus respectivas autonomías, la posibilidad de evaluar los efectos de la propia desidia, que la prescripción lleva implícita. En este punto quiero señalar que:

a. En materia de tributos, la regulación de la prescripción no parece que pueda escindirse del sistema de recaudación tributaria, dado el tipo de obligaciones de que se trata, directamente implicadas en el sostenimiento básico del Estado, sus funciones y el cumplimiento de sus deberes (vg.: art. 2.1, PIDESC). La prescripción liberatoria disminuye la incertidumbre del sistema jurídico, fija con certeza el tiempo en el que puede ser reclamado el cumplimiento de la obligación, luego del cual, el supuesto deudor puede oponerla como defensa.

b. No guarda coherencia, y contraría lo preceptuado por los artículos comprendidos en el título segundo de la segunda parte de la CN, que se reconozca a una unidad federal autónoma el derecho a darse sus propias instituciones y a regirse por ellas (vg.: el sistema tributario local) y simultáneamente se someta a regulación externa (federal) una pieza clave de esas mismas instituciones (vg.: la prescripción en el régimen tributario local).

c. Los estados locales son los que deben decidir en qué plazos y bajo qué circunstancias prescribe una obligación tributaria, lo que contribuye a establecer una política tributaria previsible y efectivamente autónoma. Si los plazos de prescripción pueden ser ordenados y, por lo tanto, modificados por el legislador federal, no sólo la institución de la prescripción sino el sistema de recaudación tributario dejan de ser locales, en tanto quedan sujetos a las decisiones de un poder ajeno. Dado que, por mandato constitucional, el sistema tributario es tan variable como lo sea la legislación de cada estado local, ¿por qué habría que asegurar una ley común respecto de la prescripción? Esta intención 'unificadora' avasalla sin fundamento constitucional la autonomía de cada uno de los estados locales.

7. Por fin, es cuestionable una hermenéutica que transfiere, sin mediaciones, al ámbito del derecho público, el modo en que un instituto como la prescripción está reglado en un cuerpo normativo destinado a regir relaciones de derecho privado. Es claro que el modelo de federalismo de la Constitución Nacional no supone unidad de legislación, excepto en materias delegadas al estado federal. En lo que corresponde al funcionamiento de las autonomías locales, como lo es todo lo atinente al sistema tributario, el único límite es el respeto de los principios y derechos constitucionales, en el caso y como simples ejemplos, el principio de igualdad o el de no confiscatoriedad (art. 16 y 17, CN).

En síntesis, la prescripción puede ser regulada tanto por la legislación de fondo como por la legislación local. El criterio de distribución de competencia no puede construirse a partir de priorizar las normas del Código Civil sin atender al tipo de relaciones jurídicas involucradas. Como sostiene mi colega el juez Julio B. J. Maier en el apartado 1 de la primera parte de su voto, "el Congreso de la Nación se ha pronunciado ya hace tiempo acerca de los plazos de prescripción de 'Las acciones del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos...' (art. 56, ley 11.683, t. o. al 13/7/1998, B. O. 20/7/1998; y, antes aún, art. 1º, ley 11.585 para los restantes impuestos nacionales, tasas y contribuciones de mejoras, no incluidos en la ley 11.683)". También a través de "la ley nº 19.489, dictada también por la autoridad nacional, pero ésta vez como legislatura local (entonces art. 67, inc. 27, CN), para la entonces Municipalidad de la ciudad de Buenos Aires". Los plazos fijados —y las razones y presupuestos en que se sustentan y diferencian— por el Congreso de la Nación como poder legislativo nacional, coinciden con los distintos plazos de prescripción contemplados en la norma que dictara en su carácter de legislador local, aplicados en la sentencia que se recurre (10 y 5 años, según el contribuyente esté o no inscripto).

4. Las costas deben imponerse a la vencida, en virtud del principio objetivo de la derrota (art. 62, CCAyT).

Por las razones expuestas, y de conformidad con lo dictaminado con el Sr. Fiscal General, voto por rechazar el recurso de inconstitucionalidad, con costas.

El juez Luis F. Lozano dijo:

1. El recurso de inconstitucionalidad (fs. 72/88) fue bien concedido por la CCAyT (fs. 92) sólo en cuanto la demandada, hoy recurrente, ha invocado la prescripción de la obligación tributaria, cuya ejecución persigue la actora, con apoyo en lo que disponen los arts. 3956, y 4027 inc. 3º del Código Civil, cuyo contenido, en su criterio, debe prevalecer, por imperio del

art. 31 de la CN, sobre los arts. 1 y 2 de la ley 19.489, dictada también por el Congreso pero como legislatura local de la Capital Federal.

En cuanto al resto de los agravios, el recurso fue mal concedido. El agravio relativo a la violación del art. 16 de la Constitución Nacional (fs. 73/74), si bien constituye una defensa que busca apoyo en una garantía de raigambre constitucional, no es más que lo que la Corte Suprema de la Nación denomina “cuestión federal insustancial”. Concorre tal supuesto cuando respecto de la cuestión federal traída a consideración existe una clara y reiterada jurisprudencia, indudablemente aplicable a ella, que impide cualquier controversia seria respecto de la solución (conf. Fallos: 303:907 y sus citas; 304:133; 323:732, 736 y 1432, entre otros). Esta es precisamente la circunstancia en relación al agravio en cuestión, toda vez que la Corte Suprema tiene establecido desde tiempo inmemorial, de manera clara y reiterada, que “no resulta admisible el agravio relativo a la violación de la igualdad ante la ley que garantiza el art. 16 de la Constitución Nacional, pues el desmedro de ese derecho fundamental se configuraría si emanase la desigualdad del texto mismo de la ley, y no, como lo plantea el recurrente, de la diversa interpretación que pudieran acordarle los jueces” (Fallos 294:87; 297:480, 537; 302:315; 304: 710; 310:1909, entre muchos otros). Por su parte, las alegaciones relativas a la violación de la garantía de la propiedad, y del debido proceso, no muestran adecuadamente la relación directa entre lo resuelto y las cláusulas constitucionales invocadas. La referencia ritual a derechos constitucionales es insuficiente si no se acredita precisa y fundadamente su cercenamiento, ya que, en última instancia, los derechos constitucionales constituyen la cúspide del sistema, presente al menos indirectamente en toda controversia, por lo que, si bastara la invocación de un derecho o garantía de raigambre constitucional para suscitar su jurisdicción, este Tribunal se vería convertido, de ordinario, en tercera instancia obligada de todos los pronunciamientos dictados por el Poder Judicial de la Ciudad (cf. *in re Carrefour Argentina S.A. s/ recurso de queja*, expte. n° 131/99, resolución del 23/2/2000, en: *Constitución y Justicia* [Fallos del TSJ], t. II, 2000, p. 20 y siguientes).

2. El recurso está dirigido contra una sentencia definitiva (art. 27 Ley 402), puesto que aunque no siempre lo es la que pone fin a un juicio ejecutivo, como lo es el presente, donde la cosa juzgada es formal, lo es, en cambio, cuando el pronunciamiento recae sobre una cuestión que, como la prescripción, no puede ser revisada ulteriormente en proceso ordinario (Fallos 271:158 y sus citas).

3. La Corte Suprema ha analizado la cuestión *in re Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda* (F. 194 XXXIV, sentencia del 30/9/2003). Resolvió allí que la prescripción de las acciones de cobro de tributos locales quedan sujetas a la legislación nacional por corresponder el instituto al Código Civil. Esta doctrina sustituye

a la adoptada en los precedentes 100:10; 102:204; y 104:144, que reconocían la competencia local en la materia. Los fallos de la Corte Suprema tienen, debido tanto a su carácter supremo como a la autoridad de su contenido, un sentido magistral al que los jueces inferiores y los locales debemos someternos en bien del cometido que nos viene impuesto por el cargo. No obstante, la Corte Suprema nunca ha excluido el reexamen de asuntos de esta naturaleza cuando puede ser hecho a la luz de nuevas circunstancias o ideas que justifiquen volver sobre ellos (ver por ej. Fallos 302:144; y Transportes Vidal S.A. c/ Provincia de Mendoza, 31/5/1984, considerando 11° del voto de la mayoría, y del Dr. Petracchi).

4. No se discute en autos, ni en el precedente *Filcrosa*, acerca del alcance de algunas de las cláusulas constitucionales aplicables, así como tampoco en cuanto a que es en la Constitución Nacional donde corresponde buscar las reglas que determinen la correcta solución del asunto.

Dentro de este universo, el principio básico es que el federal es un gobierno de poderes enumerados, mientras que las provincias, y la Ciudad de Buenos Aires tienen el poder residual que les aseguran los arts. 121, 124, 126 y 129 de la Constitución Nacional. A la luz de esta regla, para que una ley del Congreso Nacional integre la ley suprema de la Nación, (en los términos del art. 31 de la Constitución Nacional), ella debe sustentarse en una atribución que le haya sido conferida a dicho Poder por la Constitución Nacional.

Aunque enumerados, esos poderes o atribuciones no tienen por qué serlo expresamente. La jurisprudencia norteamericana había desarrollado ya antes de 1853 las nociones de poderes implícitos y resultantes¹. La idea de poderes inherentes contenida en el precedente *United States v. Curtiss-Wright Export Corporation* (299 US 304) es del año 1936, y está dirigida a atribuciones de naturaleza muy alejada de la que hoy nos ocupa, atribuciones que, por hipótesis, no pueden colidir con las provinciales.

El poder tributario asiste, con relación a diversas categorías de hechos imponibles, tanto a la Nación como a las provincias. De esto no hay duda, y fue afirmado por la Corte Suprema en numerosos precedentes. “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

¹ *Mc Culloch v. State of Maryland* 17 U.S. 316 (1819) ; *Gibbons v. Ogden* 22 U.S. 1 (1824) y, finalmente, *American INS. v. 356 Bales of Cotton*, 26 U.S. 511 (1828).

autoridad extraña (Fallos 7:373; 105:273; 114:282; 137:212; 150:419)” (Fallos 235:571, entre muchos otros). En este marco, no existe razón alguna para que la Nación limite el ejercicio del poder fiscal que asiste a las provincias en razón de la categoría de hechos, agregando límites en razón del tiempo o de cualquier otra circunstancias distinta de los supuestos de interferencia que llevan a eliminar ejercicios como el contemplado en la causa *Mc Culloch v. Maryland*, tomado como criterio por la Corte Suprema, por ejemplo, en la causa *Banco de Mendoza v. Dirección General Impositiva* (Fallos 247:325), entre otros.

Si la atribución de legislar acerca de la prescripción de obligaciones fiscales locales no está expresa o implícitamente atribuida al Congreso o no resulta de la masa de poderes que le han sido conferidos a dicho Poder y de modo privativo, entonces dicha atribución ha sido mantenida por cada estado federado.

5. En *Filcrosa* la Corte Suprema sentó la doctrina según la cual la prescripción de obligaciones tributarias locales integra la materia cuyo tratamiento atribuye al Congreso el art. 75 inc. 12 de la CN. Esta conclusión está erigida sobre dos bases: a) la prescripción no es un instituto propio del derecho público local sino un instituto general del derecho, circunstancia que determina la imposibilidad de que las provincias sienten reglas en la materia ni aún en lo que hace a la de las obligaciones tributarias cuya causa, en cambio, les compete privativamente fijar (cons. 6° del voto los ministros Fayt, Moliné O’Connor, y López, que conformaron la mayoría); y b) la prescripción involucra aspectos típicamente vinculados al derecho de propiedad, cuya inclusión dentro del artículo 75 inc. 12 de la Constitución Nacional no se discute (cons. 7° del voto de de la mayoría). A continuación analizaré estos fundamentos.

6. La afirmación de que la prescripción es un instituto general de derecho tiene una riqueza que obliga a ahondar en su significado, según muestra, en mi opinión certeramente, el voto de la jueza Alicia Ruiz en el precedente de éste Tribunal *in re Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGC (Res. n° 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114 Cod. Fisc.)*” (Expte. n° 2192/03), cuyas reflexiones arrojan luz sobre el punto. Indudablemente, la prescripción liberatoria, materia de estas reflexiones, es una categoría jurídica de vieja elaboración que tanto denota una causal de extinción de la acción para exigir el cumplimiento de una obligación civil como la de una comercial, laboral, fiscal y aún para la aplicación de una sanción penal. Pero, como nociones científicas, las de “acto administrativo” o “contrato” son también generales como la prescripción, y sin embargo se encuentran pacíficamente sujetas a disposiciones de carácter nacional o local, según los casos. Así, aunque con

contenidos parecidos, cada provincia se da la legislación relativa tanto a la estabilidad de sus actos administrativos como la de sus contratos administrativos. Y, en verdad, todas estas nociones son aplicables también al derecho vigente en otros países. Por lo que no cabe inferir un poder del Congreso con la sola base de que el concepto “prescripción” sea de amplia cobertura. Tampoco hay razones para sostener que resulta lógicamente imposible separar la atribución de reglar la materia en dos o más campos y asignar cada uno de ellos a diversa autoridad legislativa. Finalmente, no existe una sola palabra en la Constitución Nacional que autorice a suponer que, como instituto, quedó asignado al Congreso. Sí, en cambio, que lo fue en cuanto aplicable a las obligaciones tratadas en el Código Civil, por ejemplo.

No existen instituciones generales, con los alcances que se pretende darle en *Filcrosa*, sino en la medida en que el legislador competente (constituyente, en el caso) proscribió la discriminación. No es la teoría (la posibilidad de concebir situaciones diversas bajo un mismo paraguas conceptual) lo que permite extender los poderes del Congreso. No es el teórico el que distribuye competencias, sino el legislador, cuyo criterio de reparto bien puede diferir de la posibilidad de construir categorías del entendimiento.

Bien vale recordar las palabras del juez Brandeis en el fallo recaído en la causa *Erie R. Co. v. Tompkins*, 304 U.S. 64. La cuestión considerada en ese precedente guarda, no obstante la diversidad de tratamiento que las cuestiones de derecho civil tienen en una y otra constitución, una estricta analogía con la presente en lo que aquí interesa. Los tribunales federales estadounidenses, con apoyo en la doctrina sentada por la Corte en el caso *Swift v. Tyson*, 16 Pet. 1, 18 venían aplicando el *common law* elaborado por la justicia federal para la solución de casos de responsabilidad extracontractual por daños ocasionados por particulares en el territorio de los estados, a cuyo respecto la jurisdicción federal provenía de la distinta vecindad de las partes. Ese *common law* federal venía a excluir al *common law* elaborado por los jueces del estado donde había tenido lugar el hecho y solamente quedaba reemplazado por reglas estatales si éstas provenían de una ley de ese estado (*statute law*). En esas condiciones, se suscitaba una situación paradójica: los jueces federales consideraban que la potestad legislativa para regular esos casos era estatal, pero si no había sido ejercida por el estado sino librada la regulación al *common law*, elaborado como principio por los jueces del estado, los jueces federales venían a ser soberanos en la materia, como resultado de una asignación de competencia en razón de la persona y no de la materia. La justificación de esta asunción federal de un poder reconocidamente estatal estaba apoyada precisamente en la postulación de que el *common law*, desarrollado por los jueces federales para supuestos de jurisdicción federal *ratione materiae* era un cuerpo general por tratar institutos generales del derecho. En *Erie* esa idea de institutos generales como fundamento de la extensión de

competencias federales hasta invadir las locales fue expresamente desechada, no por razones de imposibilidad teórica sino porque la teoría, cualquiera fuera su acierto, no puede redistribuir lo que la constitución ya distribuyó. Dice así Brandeis: "Excepto en asuntos regidos por la Constitución Federal o por leyes del Congreso, el derecho a ser aplicado en cualquier caso es el derecho del estado. Y si el derecho del estado debe ser declarado por su Legislatura en una ley o por su más alto tribunal en una sentencia, no es una cuestión de competencia federal. No existe un *common law* general federal. El congreso no tiene la potestad de declarar reglas sustantivas de *common law* aplicables en los estados, sean locales por su naturaleza o 'generales', sean de derecho comercial o de derecho de daños. Y ninguna cláusula constitucional busca conferir tal potestad a los tribunales federales. Como fuera afirmado por el Sr. Ministro Field cuando disintió en *Baltimore & Ohio R.R. Co. V. Baugh*, 149 U.S.368, 401, 13 S.Ct.914, 927, en contra de ignorar el *fellow-servant liability common law* de Ohio: soy conciente de que lo que ha sido denominado la ley general del país —lo cual a menudo no es sino lo que el juez postulando una doctrina piensa, en ese momento, que debería ser la ley general sobre una cuestión particular— ha sido frecuentemente postulada en sentencias de esta corte para no aplicar una ley estadual en pugna con la que se hace prevalecer. Admito que jueces expertos han caído en el hábito de repetir esta doctrina como un modo conveniente de hacer a un lado la ley de un estado que entraba en conflicto con su punto de vista. Y confieso que, instado y gobernado por la autoridad de los grandes nombres de esos jueces, yo mismo he, en muchas oportunidades, confiadamente y sin vacilación, pero según ahora creo, equivocadamente, repetido esa misma doctrina. Pero, a pesar de los grandes nombres que pueden ser citados a favor de la doctrina, y a pesar de la frecuencia con la que la doctrina ha sido reiterada, allí se erige, como una perpetua protesta contra su repetición, la constitución de los Estados Unidos, que reconoce y preserva la autonomía e independencia de los estados —independencia sus departamentos legislativos y judiciales—. La supervisión tanto sobre la acción legislativa como la judicial de los estados en ningún caso es permisible, excepto respecto de cuestiones específicamente autorizadas o delegadas a los Estados Unidos por la Constitución. Cualquier interferencia con cualquiera de dichas acciones de los estados, salvo cuando está permitida, es una invasión de su autoridad, y, en dicha medida, una denegación de su independencia.

La falacia subyacente en la regla declarada en *Swift v. Tyson* fue claramente desnudada por el Juez Holmes. La doctrina descansa sobre la asunción de que existe un cuerpo transcendente de normas fuera del de cualquier Estado particular pero obligatorio dentro de él, a menos que sea modificado por una ley escrita [*statute law*], y hasta tanto ello ocurra; que los tribunales federales tiene la potestad de usar su juicio respecto de cuáles son las normas del *common law*; y que en los tribunales federales las partes

tienen derecho a un juicio independiente sobre cuestiones de derecho general:

‘Pero el derecho objetivo en el sentido en el que los tribunales hablan de él hoy día no existe sin una autoridad definida que lo respalde. El *common law* en la medida en que es aplicado en un estado, se lo llame o no *common law*, no es un *common law* general, sino el derecho objetivo de ese Estado que existe por la autoridad de ese Estado independientemente de lo que pudo haber sido en Inglaterra o en cualquier otro lugar...’

‘El Estado y sólo él es la autoridad, y si eso es así, la voz adoptada por el Estado como propia (sea la de su Legislatura o la de su Corte Suprema) debe pronunciar la última palabra.’

En consecuencia, la doctrina de *Swift v. Tyson* es, como dijo el Juez Holmes, ‘una asunción de poderes inconstitucional por los Tribunales de los Estados Unidos, que ninguna antigüedad o despliegue respetable de opinión debe hacernos dudar en corregir’. Al desaprobamos esa doctrina no sostenemos la inconstitucionalidad del artículo 34 de la *Federal Judiciary Act of 1789* ni de ninguna otra ley del Congreso. Meramente declaramos que al aplicar la doctrina esta Corte y los tribunales inferiores han invadido derechos que en nuestra opinión están reservados a los distintos estados por la Constitución”².

² “Except in matters governed by the Federal Constitution or by acts of Congress, the law to be applied in any case is the law of the state. And whether the law of the state shall be declared by its Legislature in a statute or by its highest court in a decision is not a matter of federal concern. There is no federal general common law. Congress has no power to declare substantive rules of common law applicable in a state whether they be local in their nature or ‘general,’ be they commercial law or a part of the law of torts. And no clause in the Constitution purports to confer such a power upon the federal courts. As stated by Mr. Justice Field when protesting in *Baltimore & Ohio R.R. Co. v. Baugh*, 149 U.S. 368, 401 13 S.Ct. 914, 927, against ignoring the Ohio common law of fellow-servant liability: I am aware that what has been termed the general law of the country—which is often little less than what the judge advancing the doctrine thinks at the time should be the general law on a particular subject—has been often advanced in judicial opinions of this court to control a conflicting law of a state. I admit that learned judges have fallen into the habit of repeating this doctrine as a convenient mode of brushing aside the law of a state in conflict with their views. And I confess that, moved and governed by the authority of the great names of those judges, I have, myself, in many instances, unhesitatingly and confidently, but I think now erroneously, repeated the same doctrine. But, notwithstanding the great names which may be cited in favor of the doctrine, and notwithstanding the frequency with which the doctrine has been reiterated, there stands, as a perpetual protest against its repetition, the constitution of the United States, which recognizes and preserves the autonomy and independence of the states,— independence in their legislative and independence in their judicial departments. Supervision over either the legislative or the judicial action of the states is in no case permissible except as to matters by the constitution specifically authorized or delegated to the United States. Any interference with either, except as thus permitted, is an invasion of the authority of the state, and, to that extent, a denial of its independence.’

The fallacy underlying the rule declared in *Swift v. Tyson* is made clear by Mr. Justice Holmes. The doctrine rests upon the assumption that there is ‘a transcendental body of law outside of any particular State but obligatory within it unless and until changed by statute,’ that federal courts have the power to use their judgment as to what the rules of common law are; and that in the federal courts ‘the parties are entitled to an independent judgment on matters of general law’:

El pensamiento de Holmes, recordado en el voto citado, adquiere mayor significado cuando se lo comprende desde la perspectiva de que es el mismo jurista que escribe la obra titulada *The Common Law*, Dover Publications, Inc., New York, en que se analizan las instituciones siempre desde un punto de vista general. En efecto, la primera oración en la página 1 reza: “El objeto de este libro es presentar una visión general del *Common Law*”³; y, en su prólogo, luego de explicar que se avocará al tratamiento de la teoría general y no de cuestiones que requerirían un tratamiento particularizado, ante una hipotético reproche por tal proceder, cita las palabras de Lehuërou: “Nosotros hacemos una teoría y no una recopilación”⁴.

7. El argumento referido a que la prescripción involucra aspectos vinculados al derecho de propiedad está fuera de toda discusión, al igual que aquel otro según el cual la propiedad recibe tratamiento en el marco de las materias delegadas por el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional. Pero, ello no significa que todo lo relativo a la propiedad quede tratado en el C. Civil.

El derecho de propiedad está garantizado por la Constitución Nacional, pero, a diferencia de otros derechos, no está definido en ella. El intérprete podrá buscar en el texto constitucional una guía para saber qué es libertad de prensa o de asociación, y cotejar el resultado de su búsqueda con las leyes del Congreso que los reglamenten, pero en vano buscará una definición de cuáles son las propiedades protegidas. Como bien señala el considerando 7º del voto de la mayoría, el derecho común delegado a la Nación define derechos subjetivos de propiedad. Así, el dominio, la servidumbre o las obligaciones nacidas de los contratos civiles. De todos modos, bien sentado está que los derechos de propiedad no se agotan en los derechos creados y regulados en los códigos de fondo, aunque los comprenda. Baste recordar que en el célebre precedente *Bourdieu* (Fallos 145:307) -en el que la Corte Suprema sentó que el derecho de propiedad abarca “todos los intereses apreciables que un hombre puede poseer fuera

‘But law in the sense in which courts speak of it today does not exist without some definite authority behind it. The common law so far as it is enforced in a State, whether called common law or not, is not the common law generally but the law of that State existing by the authority of that State without regard to what it may have been in England or anywhere else. ...

‘The authority and only authority is the State, and if that be so, the voice adopted by the State as its own (whether it be of its Legislature or of its Supreme Court) should utter the last word.’

Thus the doctrine of *Swift v. Tyson* is, as Mr. Justice Holmes said, ‘an unconstitutional assumption of powers by the Courts of the United States which no lapse of time or respectable array of opinion should make us hesitate to correct.’ In disapproving that doctrine we do not hold unconstitutional section 34 of the Federal Judiciary Act of 1789 or any other act of Congress. We merely declare that in applying the doctrine this Court and the lower courts have invaded rights which in our opinion are reserved by the Constitution to the several states.”

³“The object of this book is to present a general view of the Common Law”.

⁴“Nous faisons une théorie et non un spicilège”.

de sí mismo, fuera de su vida y de su libertad [...] [t]odo derecho que tenga un valor reconocido como tal por la ley, **sea que se origine en las relaciones de derecho privado sea que nazca de actos administrativos (derechos subjetivos privados o públicos)**”- el derecho que constituía la propiedad del Sr. Bourdieu tenía fuente exclusivamente en el derecho local, es decir fuera del derecho común, toda vez que lo que estaba en juego eran las condiciones de la concesión de uso de un espacio del dominio público. Bastan estas consideraciones para advertir la necesidad de matizar la idea de que el derecho de propiedad está definido en los códigos del art. 75 inc. 12. Los ejemplos de propiedades definidas fuera del campo del derecho común, tanto en el derecho provincial como en el federal, son numerosas. Se puede afirmar que en muchos casos remiten al derecho común en buena parte de sus aspectos. Pero, esto no aparece impuesto por la Constitución Nacional, al menos no expresamente, ni parece posible derivarlo como regla general por alguna de las vías tradicionalmente empleadas a ese fin, a las que me referí más arriba (en el considerando 4°).

Está fuera de discusión que, aún cuando pueden definir propiedades, las cláusulas locales no pueden contener previsiones que entren en colisión con las normas nacionales que constituyen la ley suprema de la Nación con arreglo al art. 31 de la Constitución Nacional. Ahora bien, la divergencia de textos (local y nacional) sobre una misma materia implicará la inconstitucionalidad de la normativa local sólo cuando las leyes del Congreso estén sancionadas dentro del universo de poderes enumerados. Fuera de él, no son ley suprema de la Nación.

8. Asimismo cabe destacar que el momento escogido como punto de partida para computar el plazo de prescripción en el art. 2 de la ley 19.489 – que es lo que está en discusión en autos- no es caprichoso: está relacionado con la marcha de la administración y sustancialmente con la ejecución del presupuesto. Como destaca el voto de la jueza Conde en *Sociedad Italiana de Beneficencia*, es el mismo momento escogido por la Nación en el art. 57 de la ley 11.683 (t.o. por decreto 821/98), circunstancia que por sí sola lo explica. A su vez, esto torna fundado el fallo a la luz del voto de los ministros Maqueda y Petracchi.

Quizás podría haber interferencia con el derecho nacional si, por ejemplo, una provincia estableciera la imprescriptibilidad de sus obligaciones tributarias, acudiendo a las quiebras con este criterio o generando problemas con el mantenimiento de los documentos respaldatorios en el caso de las sociedades (en esta línea puede verse el voto de Petracchi y Maqueda en su considerando 15°).

Ahora bien, el caso de autos no se asemeja a tal supuesto. La única diferencia entre los dos regímenes en pugna, en el mejor de los casos para la tesis del recurrente, radica en el momento en que debe empezar a contarse el plazo de prescripción, y si bien el hecho de diferir el comienzo del curso de la prescripción al primero de enero del año siguiente, a igualdad

de plazos entre los distintos regímenes, obviamente termina por prolongar el plazo en cuestión, tal prolongación no resulta excesiva, y obedece a las razones expresadas más arriba.

Además, cabe destacar que dicha prolongación bajo ningún punto de vista busca dejar en manos de los propios gobiernos provinciales el control su propia desidia. La Nación es artífice de todos los plazos de prescripción que corren contra las acciones que nacen de sus derechos, y esto jamás ha sido discutido ni visto con alarma. En ejercicio de esa potestad ha optado por computar el plazo de prescripción desde una oportunidad idéntica a la que el recurso objeta a la Ciudad. La doctrina *Filcrosa* negaría a las administraciones locales el tratamiento que el estado nacional se da por razones aplicables también a aquellas.

En un examen más profundo de la cuestión, repárese en la situación que generaría la doctrina *Filcrosa* en la hipótesis de que la Constitución Nacional hubiera librado, como lo hace la norteamericana, la legislación civil a las provincias. ¿Se sostendría la noción según la cual el instituto es general del derecho?.

9. Aunque no han dado lugar a cuestionamientos comparables, existen otros aspectos de las obligaciones tributarias que versan sobre categorías jurídicas también contempladas en los códigos de fondo. Definir cuáles son los sujetos de derecho ha sido considerado siempre asunto propio del derecho común, lo cual supone tratamiento por el Congreso y respetuoso de la uniformidad. Empero, ha sido solución habitual aquella según la cual los sujetos de la imposición pueden diferir de las personas contempladas en el Código Civil. De hecho, por ejemplo, las leyes fiscales, tanto nacionales como locales, erigen a las sucesiones indivisas, las uniones transitorias de empresas, los agrupamientos de colaboración o los fideicomisos, como sujetos de obligaciones tributarias, no obstante que carecen de personería con arreglo a la legislación sancionada en virtud del art. 75 inc. 12 de la CN. Esta regla difiere, pero no interfiere, con las del Código Civil. Igual razonamiento puede montarse sobre la compensación. El art. 823 inc. 1° del Código Civil establece que no son compensables créditos de los particulares frente al estado con deudas de rentas fiscales. Ello no excluye el tratamiento por la legislación federal y la local de los supuestos de compensación de deudas tributarias con créditos por pago en exceso de tributos, no contemplados expresamente en el Código Civil sino en la legislación tributaria de cada jurisdicción (por ejemplo, ver art. 59 Código Fiscal Año 2004, t.o. por decreto n°882/GCABA/04). Es decir, la ley civil, asumiendo que puede existir una interferencia, la evita dejado fuera de sus reglas el supuesto que queda en la órbita local. Distinta situación es la de los privilegios en que aparece manifiesto el interés nacional en fijar prioridades entre obligaciones civiles y tributarias, o sería mejor decir evitar que las provincias afecten las primeras para atender preferentemente sus créditos fiscales.

10. No es ajena a la solución del problema la visión que de él tiene el Congreso. Como enfatiza el voto del juez Maier en la causa *Sociedad Italiana de Beneficencia*, el Congreso ha sancionado por medio de los artículos 1 y 2 de la ley 19.489, como legislatura local, el régimen diferencial de prescripción para la Ciudad de Buenos Aires y, paralelamente, para sus propios créditos tributarios mediante los artículos 56 y ss. de la ley 11.683, un régimen también específico y de similar contenido. Es decir, existe una interpretación auténtica según la cual el Código Civil no contempla el caso que nos ocupa.

Está fuera de toda discusión que si el Congreso hubiera establecido como legislatura local de Buenos Aires una regla que hubiera hecho excepción a las del derecho común, esa regla habría sido inconstitucional por transgredir el principio según el cual la legislación común deber ser uniformemente impuesta en todo el territorio de la Nación (Fallos 220:202). En tanto aceptemos que la inconstitucionalidad de una ley es la *ultima ratio* del sistema y que el legislador se supone coherente, habrá que concluir que esa interpretación auténtica es, además, la única posible: el Código Civil no trata la prescripción de las obligaciones tributarias, ya sean nacionales o provinciales. Sentado ello, la solución del caso de autos puede prescindir de determinar si el Congreso Nacional tiene la competencia para fijar la prescripción de las obligaciones tributarias locales. Si, por ejemplo, supusiera que, acorde con el artículo 75 inc. 12 de la Constitución Nacional, los códigos de fondo bien pudieron tratar unificadamente la prescripción de obligaciones tributarias locales, aún así el art. 126 de la Constitución Nacional abriría la puerta a la regulación por las provincias de aquella materia que, aunque parte del derecho común por hipótesis, no hubiera recibido atención aún del Congreso (como ocurre en nuestro medio, según acabo de explicar). Más probablemente, como ya expresé más arriba, la estimó ajena a sus poderes. La ausencia de mención en el Código Civil, aun a la prescripción de tributos nacionales, por una parte, y la circunstancia de que la ley nacional 11.683 trata la prescripción de estos tributos nacionales, y solamente la de estos, me parecen elementos difíciles de compatibilizar con otra interpretación. Adviértase que, como bien señala el voto de los ministros Juan C. Maqueda y Enrique S. Petracchi en *Filcrosa*, habría que extender la solución de la ley 11.683 a las obligaciones tributarias provinciales para preservar la igualdad, tema al que regreso más adelante. Pero, en cualquier caso, la legislación local sería válida.

El punto relativo a establecer si el Código Civil contempla la prescripción de las obligaciones tributarias no es menor. Ciertamente, el juez de grado no estimó que el Código Civil las contemplara, puesto que si hubiera creído que las reglas de ese código regulan el asunto, habría debido declararlas inconstitucionales a fin de fundar su decisión. Como señalaron los jueces Casás y Conde en el caso *Soc. Italiana de Beneficencia* esa conclusión, estrictamente de derecho común, es privativa de los jueces

locales (arts. 75 inc. 12, y 116 Constitución Nacional) y, por ende, no revisable por la Corte Suprema, salvo un supuesto de arbitrariedad, que no se ve en el caso.

Es decir que, una vez sentada la interpretación según la cual el Código Civil no contempla el supuesto, la legislación local está respaldada por el art. 124 o bien por el 126, ambos de la Constitución Nacional, y esta interpretación no es revisable por jueces federales sin mengua de la reserva del art. 116, siempre de la CN.

En este orden de ideas, cabe advertir también que si bien la sentencia consideró que al requerir la aplicación del Código Civil en lugar de la ley 19.489, la recurrente reducía el debate al momento que una y otra ley adoptan para iniciar el cómputo de la prescripción, no vino con ello a admitir que el art. 4027 inc. 3° del Código Civil sería el aplicable al caso. No está admitido en el caso que la deuda sea en cuotas pagaderas en períodos iguales o menores a un año. Establecerlo es facultad privativa de los jueces locales, y no ha sido hecho en razón de que no fue necesario para la solución del litigio.

11. En el mismo orden de ideas del considerando anterior, vale tener en cuenta que la legislación relativa a la prescripción de tributos nacionales no es considerada de derecho común sino federal. Así en los casos publicados en Fallos 314:1656; 318:1416. Ello, implica afirmar que el instituto de la prescripción no está íntegramente contemplado en el inciso 12 del art. 75 de la CN. Considerarlo de otro modo, pondría la interpretación de estas normas fuera del ámbito de revisión de la Corte Suprema en casos en que la legislación tributaria nacional fuera aplicada por jueces locales (supuestos del art. 12 inc. 2° de la ley 48 y concursos) y aún por jueces federales, aun cuando este último sería un supuesto menos grave para la Nación. A su vez, implica que esta clase de asunto, en lo que hace a los tributos provinciales, es de competencia local.

12. Por ello, corresponde confirmar la decisión apelada. Costas a cargo de la vencida.

El juez José Osvaldo Casás dijo:

1. El recurso de inconstitucionalidad fue interpuesto en tiempo y forma (fs. 72/76) por la ejecutada (arts. 27 y 28, LPT). Tal apelación ha sido concedida parcialmente por el *a quo* (fs. 92/92 vta.), quien había, confirmando la sentencia de primera instancia, rechazado la excepción de prescripción interpuesta.

2. Es preciso señalar aquí que, tal como ya lo he sostenido (cfr. *“Cervecería y Maltería Quilmes SAICAYG s/ queja por recurso de incons-*

titucionalidad denegado” en: “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Cervecería y Maltería Quilmes SAICAYG s/ ejecución fiscal”, expte. nº 3137/04, sentencia del 22 de diciembre de 2004), si bien, en principio, las decisiones recaídas en juicios ejecutivos no constituyen sentencia definitiva, en este caso se debe tener en cuenta que el pronunciamiento que no hizo lugar a la excepción de prescripción no podrá ser revisado en un juicio ordinario posterior, por tanto, corresponde equipararlo a sentencia definitiva tal como lo ha tenido decidido el Máximo Tribunal, para quien, las decisiones que admiten o rechazan dicha defensa frustran cualquier planteo judicial ulterior (*Fallos*: 314:1656; 315:49 y 1916; 323:3401, entre otros).

3. No obstante haberse verificado la concurrencia de los requisitos procesales de admisibilidad enunciados en los puntos 1 y 2, coincido con la solución a la que arriba mi colega el doctor Julio B. J. Maier en el sentido de que el recurso ha sido mal concedido.

4. Respecto de los agravios relativos a la violación del principio de igualdad, garantía del derecho de propiedad y debido proceso, pienso que los mismos conducen al tratamiento de una “cuestión federal insustancial” o no guardan “relación directa” entre lo resuelto y las cláusulas constitucionales invocadas, tal cual se fundamenta en el voto del señor juez Luis F. Lozano, al que remito *brevitatis causae*.

5. Descartados los planteos recursivos de que se ha hecho mérito en el punto anterior, los agravios traídos a este estrado se limitan a señalar el “despropósito que han cometido en autos los tribunales de la Ciudad de Buenos Aires al manifestarse contrarios a la jurisprudencia del máximo tribunal federal” (fs. 74 vta.) en tanto se apartaron expresamente del precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación recaído en la causa: *in re: “Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda”*, (*Fallos*: 326:3899), sentencia del 30 de septiembre de 2003 y al no aplicar las disposiciones del Código Civil en materia de prescripción liberatoria, tanto en lo que hace a su plazo quinquenal (art. 4027, inc. 3) como, fundamentalmente, respecto del momento a partir del cual debe iniciarse su cómputo art. 3956), negando el apelante que la situación pudiera regirse, en tal supuesto, por los arts. 64, 65 y 75 del Código Fiscal local.

6. En torno a la “insistente ostentación” (sic – del dictamen del señor Fiscal General, doctor José Luis Mandalunis, v. f. 104) que efectúa el recurrente de la ya citada causa de la C.S.J.N., *in re: “Filcrosa”*, me permito advertir que la misma no guarda relación necesaria y directa con la cuestión que aquí se ventila —plazo de prescripción, en un caso; y momento a partir del cual se inicia su cómputo, en el otro—. Añado de todos modos que, si alguna lejana similitud hubiese, entre los hechos debatidos en este

contencioso y el precedente invocado, a todo evento, reitero los fundamentos en que se sustentó mi voto *in re*: “*Sociedad Italiana de Beneficencia de Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en ‘Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGR (Res. nº 1881/ DGR/2000 s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR [art. 114 Cod. Fis.]’*”, sentencia del 17 de noviembre de 2003. Señalo por último, que si el argumento discursivo del recurrente, llegara a ser acogido, el estado de cosas sobreviniente permitirá corroborar lo disvalioso de la “*novel*” doctrina de la Corte, por cuanto sus resultados conducirían a desquiciar la normal percepción de la renta pública en una gestión recaudatoria de masa.

7. Aludo a la “*novel*” doctrina de nuestro Máximo Tribunal recogiendo las agudas reflexiones del señor Fiscal General ante este estrado, quien demuestra con sólido respaldo en los precedentes de la propia Corte que ésta, en alguna familia de fallos *hasta “Filcrosa”* sólo había establecido que los *plazos del Código Civil* eran los que gobernaban la *prescripción de las acciones dirigidas contra las provincias* sustentadas en derecho federal o común (*v.gr.* repetición de impuestos establecidos en violación a normas constitucionales o en caso de pagos efectuados por error o sin causa). Agregó el Ministerio Público en su dictamen: “que en estos precedentes la Corte estimó que cuando se invocaba un derecho fundado en el ordenamiento federal o común, la acción para exigir su cumplimiento no podía estar sujeta a un plazo de prescripción establecido por leyes provinciales. Por esa razón, aplicó siempre el régimen de prescripción del Código Civil a las acciones de repetición, pues estas en general estaban fundadas en la violación de normas de la Constitución Nacional y en figuras del Código Civil tales como el pago de lo que no se debe. // Sin embargo, las acciones ejecutivas que los fiscos dirigen contra contribuyentes morosos no se fundan en el derecho civil o federal, sino en los respectivos ordenamientos locales”. En consecuencia, *no puede confundirse la aplicación de normas de derecho común en la prescripción de la acción de repetición (tal como lo había admitido la Corte), con la extensión de idéntico criterio para la prescripción de los poderes y acciones del Fisco para determinar o cobrar tributos*, como recién acontece con la unitarización del derecho público local que se suscita a partir de una visión que exalta los Códigos de fondo privados por encima de las autonomías provinciales, según se consagra *in re*: “*Filcrosa*” (criterio implícitamente mantenido al pronunciarse por la inadmisibilidad de los recursos articulados con invocación del art. 280 del CPCCN, en las causas: P.22, L.XXXVI, “*Puigmarti y Compañía SACIF s/ quiebra s/ incidente de revisión por Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires*”, sentencia del 15 de abril de 2004, y D.721, L.XXXVI, “*Davio, Luis Alberto s/ concurso preventivo s/ incidente de revisión por Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires*”, sentencia del 6 de julio de 2004, entre otras).

8. Téngase presente como razonamiento central de mi voto que la Cámara *a quo* resolvió la controversia por aplicación del art. 2º de la ley nacional nº 19.489, dictada por el Congreso nacional —órgano investido a su vez por la Constitución para dictar los Códigos de fondo—, claro está que en este caso, en su carácter de legislador local, norma que en nada se aparta del criterio consagrado en la Ley Nacional de Procedimientos Tributarios nº 11.683 (t.o. 1998, Título I, Capítulo VIII: “De la prescripción”, art. 57), y que fuera la solución que manteniéndose inalterada fue incorporada inauguralmente al Código Fiscal de la Ciudad en su nuevo *status*, a partir del año 1999 (ley nº 150).

Así las cosas, “Constructor S.A.”, tal como lo señala el señor Fiscal General, debería haber demostrado que el régimen aplicado en la especie —el de la ley nacional nº 19.489—, resultaba eclipsado por los preceptos de derecho común —Código Civil—, lo cual ni siquiera ha esbozado en su recurso de inconstitucionalidad, teniendo en cuenta que tal precepto emanado del Congreso de la Nación operaba como *lex posterior* y *lex specialis*, a partir de lo cual pierden andamio las articulaciones que puedan efectuarse a partir, exclusivamente, de una invocación genérica al articulado del Código Civil.

En el punto 11 de mi voto en la causa: “*Sociedad Italiana de Beneficencia*”, dejé referido: “A la indicada solución arribó el Tribunal cimero, in re: ‘*Intercargo S.A. v. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires*’ (Fallos: 310:959), sentencia del 19 de mayo de 1987. La jurisdicción local aplicó el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tomando en consideración la explícita autorización otorgada por el Congreso para incidir con tales tributos en el transporte interjurisdiccional mediante las reformas introducidas por la ley nº 22.006 a la ley nº 22.221 de Coparticipación Provincial en Impuestos Nacionales. El razonamiento del Máximo Tribunal se sustentó en que la facultad concedida por la primera de las leyes citadas había provenido del Congreso de la Nación, o sea del mismo órgano investido por la Constitución de la facultad de reglar el comercio entre las provincias a tenor de la Cláusula Comercial (hoy art. 75 inc. 13). // Razonando a partir de la doctrina del precedente, si con la intervención del Congreso de la Nación —mediante la sanción de la ley nº 22.006—, quedó salvado cualquier agravio a la Cláusula Comercial, correspondería arribar a idéntica conclusión, *mutatis mutandi*, respecto a los plazos de prescripción de los poderes y acciones del Fisco local, consagrados por la ley nº 19.489, respecto de la Cláusula de los Códigos”.

En las condiciones hasta aquí referidas, el recurso de inconstitucionalidad no cuenta con una fundamentación suficiente ya que es doctrina pacífica de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que la presentación recursiva debe contener una crítica prolija de la sentencia impugnada, debiendo el apelante rebatir *todos y cada uno* de los fundamentos en que se apoya el tribunal para arribar a las conclusiones que

lo agravian (*Fallos*: 310:1147, 1465; 311:542, 1191, 2421, entre muchos otros).

Asimismo cabe señalar que en tanto las normas de derecho público local (Código Fiscal) y de derecho común (Código Civil), en virtud de lo establecido en el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional, deben ser aplicadas e interpretadas por los jueces locales, lo decidido por el *a quo*, en principio, no suscita una cuestión constitucional.

Dilucidar los preceptos aplicables para computar el comienzo del plazo de la prescripción es, entonces, por regla general, misión propia de los jueces de la causa y las discrepancias infundadas de la recurrente —por que no han rebatido todas las razones brindadas en la sentencia apelada—, no solventan un caso constitucional que permitan a “Constructor S.A.”, incitar la intervención apelada de este estrado a partir de lo dispuesto por los arts. 113, inc. 3, CCBA y 27 de la ley n° 402.

9. A pesar de que lo hasta aquí expuesto resultaría suficiente para declarar mal concedido el recurso de inconstitucionalidad por su deficiente fundamentación, pienso que no está de más dejar expuestas algunas reflexiones adicionales.

Recuérdese al respecto que en punto a cuál es el momento en que debe iniciarse el cómputo del plazo de la prescripción liberatoria en materia tributaria, la recurrente sostiene, por aplicación del Código Civil que el mismo *comienza a correr desde la fecha del título de la obligación* (art. 3956), mientras que los tribunales locales, por aplicación de la ley n° 19.489 vigente al momento en que “Constructor S. A.” se acogió voluntariamente a un plan de facilidades de pago (18 de marzo de 1994) —solución reproducida en el texto del Código Fiscal (art. 65)—, señalaron que *comienza a correr el término de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto y facultades accesorias del mismo, así como la acción para exigir el pago, desde el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas y/o ingreso del gravamen*, siguiendo lo establecido por la ley nacional n° 11.683 de procedimientos tributarios. Así las cosas, mientras conforme al criterio sustentado por la accionante la prescripción operaría el 18 de marzo de 1999, de acuerdo a lo sostenido por el Fisco local y a las instancias judiciales de grado, la misma recién comenzaría a correr a partir del 1º de enero de 1995, por lo que operaría el 1º de enero de 2000.

A este respecto valga señalar que en el Derecho Tributario la prescripción sólo puede encontrar su fundamento en *criterios objetivos y uniformes que den satisfacción al principio de seguridad jurídica*. Ello se evidencia claramente en el hecho de que el legislador haya querido tomar un *parámetro uniforme para determinar el dies a quo del plazo prescriptivo*, teniendo en cuenta la naturaleza de la relación jurídica tributaria: relación de derecho público que no nace por voluntad de las partes en ella implicadas, sino por la ocurrencia fáctica del presupuesto legal previsto.

Para reforzar esta idea de la necesidad de uniformidad en el cómputo del plazo, frente a obligaciones de masa como las tributarias —por estar referidas a universos más o menos vastos de contribuyentes— en que debe facilitarse la gestión recaudatoria del Fisco, es corriente que en el derecho comparado se adopten soluciones semejantes a aquella a la que adscribe la *legislación local y federal de la Argentina*. Valga recurrir, como ejemplo, a la solución receptada por el *Modelo de Código Tributario para América Latina* del Proyecto de Tributación Conjunta OEA-BID, elaborado en el año 1967 por Rubens Gomes de Sousa (Brasil), Ramón Valdés Costa (Uruguay) y Carlos M. Giuliani Fonrouge (Argentina), en cuyo Título II: “Obligación Tributaria”, Capítulo V: “Extinción”, Sección Sexta: “Prescripción”, art. 56, primer párrafo, se dejó establecido que: “El término se contará desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador” (Reforma Tributaria para América Latina: *Modelo de Código Tributario*, p. 47, Unión Panamericana, Secretaría General de la Organización de Estados Americanos, Washington D.C., 1967).

En igual sentido, se ha dicho que la adopción de tal pauta uniforme obedece a una *regla de eficiencia económica* (conf. Folco, Carlos María, en obra conjunta con Gómez, Teresa: *Procedimiento Tributario*, Título I, capítulo VIII: “De la prescripción”, parágrafo: “Prescripción de Impuestos”, punto I: “Consideraciones generales”, p. 268, La Ley, Buenos Aires, 2003), ya que, como bien lo expresa el catedrático alemán de la Universidad de Bochum, Heinrich Wilhelm Kruse, “La prescripción es una estricta prescripción de calendario. No comienza ya con el nacimiento de la pretensión, sino a partir del momento en que expira el año en que la pretensión ha nacido, o —en los Impuestos sobre la renta, el Impuesto industrial y el Impuesto sobre el volumen de ventas— con el transcurso del año en que el sujeto pasivo realiza la declaración del impuesto. El resultado es que todos los plazos de la prescripción terminan unitariamente, lo que exime a las Oficinas de Hacienda de un control permanente de los plazos de prescripción transcurridos” (cfr. *Derecho Tributario. Parte General*, traducción al español de su 3ª edición en alemán, capítulo 15: “Extinción de la relación obligacional impositiva”, parágrafo IV: “Prescripción”, ps. 283 y ss., en particular p. 287, Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1978). En la doctrina nacional los argumentos de esta obra, han sido recogidos por el profesor titular consulto de la Universidad de Buenos Aires, Arístides H. M. Corti (conf. obra colectiva dirigida por el apuntado publicista: *Procedimiento Fiscal —ley 11.683 y complementarias— Análisis integral*, p. 256, Editorial Tesis, Buenos Aires, 1987).

10. Por las razones hasta aquí brindadas (insustancialidad de los agravios, falta de relación directa y adecuada fundamentación), como por lo concordantemente dictaminado por el señor Fiscal General, propicio declarar mal concedido el recurso de inconstitucionalidad incoado. Costas a la vencida en virtud del principio objetivo de la derrota (art. 62 CCyT).

Así lo voto.

La jueza Ana María Conde dijo:

Coincido con la solución a la que arriba el Dr. Maier en su voto.

1. En el caso, la ejecución iniciada contra Constructar S.A. se originó en la caducidad del “Plan de Facilidades de Pago”, dispuesto por decreto 124/94, al que voluntariamente se sometiera la firma por solicitud n° 031342.

La demandada no discutió la existencia de la obligación tributaria reclamada en autos, correspondiente al año 1994; pero planteó su prescripción, impugnando la aplicación de lo dispuesto en el art. 2° de la ley 19.489 para la fijación del *dies a quo* en el que se iniciara el cómputo del plazo. Según su criterio, el cómputo debe efectuarse desde el mes de marzo del año 1994, con sujeción a las disposiciones generales del Código Civil, y no desde el primero de enero del año 1995, como lo establece la norma específica, cuya aplicación cuestiona.

2. El criterio aplicado en la norma objetada, dictada por el Congreso Nacional como legislador local, fue luego mantenido por la Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en distintas sanciones del Código Fiscal [leyes n° 150, año 1999; n° 322, año 2000; n° 541, año 2001; n° 745, año 2002; n° 1010, año 2003 y decreto n° 882 –t.o. año 2004–; n° 1.543, publicada en el BOCBA N° 2101 del 04/01/2005], y coincide con el empleado en la normativa tributaria federal —art. 52 Ley 11.683—, cuestión ni siquiera considerada por la recurrente.

3. *La regulación de la prescripción por el Código Civil no puede ser aplicada en materias* cuya regulación no ha sido delegada en el gobierno federal, como es la tributaria local [mi voto en “Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGR (Res. 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de la DGR (art. 114 Cod. Fisc.), expte n° 21902/03, del 17 de noviembre de 2003; YPF S.A. c/ DGR (Res. n° 480-DGR-2000) s/ recurso apelación judicial c/ decisiones DGR (art. 114 Código Fiscal) s/ recurso de apelación ordinario concedido, expte. n° 2594/03, del 11 de mayo de 2004].

La admisión del criterio de la recurrente, que propicia —para la resolución de conflictos de derecho público local— la subordinación a los criterios enunciados en sus sentencias por la Corte Suprema de Justicia de la Nación conlleva el práctico aniquilamiento, en su faz judicial, del ya acotado régimen federal que la Constitución Nacional estableciera para la organización del país. Y ello no puede ser convalidado por este tribunal, en

atención a la necesidad de preservar la organización constitucional de la República y por el imperativo de defensa de la autonomía establecido en el artículo 6° de la Constitución de la Ciudad Autónoma.

Lo atinente al alcance que cabe asignar a las normas tributarias implicadas en el caso *es una cuestión de derecho local que no debe ser necesariamente decidida con base en los criterios derivados de los precedentes de la Corte Suprema de Justicia*; pues sólo en *materia federal* la doctrina que establecen sus sentencias constituye una directiva a la que deben conformar sus decisiones los jueces de las instancias inferiores, (*in re: "Cerámica San Lorenzo"*, Fallos: 307:1094, sentencia del 4 de julio de 1985); ello sin perjuicio de recordar que nada impide sostener un criterio distinto cuando se exponen fundamentos que no fueron considerados y que se consideran válidos para llegar a diferente conclusión (Fallos: 304:900).

4. La recurrente no ha planteado debidamente un caso constitucional. Su argumentación se asienta en criterios doctrinarios y no en una interpretación razonable de las normas que integran el sistema jurídico en el nivel constitucional.

Aún cuando se sostenga que el límite de las potestades fiscales de esta Ciudad está determinado por la exigencia de que la legislación dictada en su consecuencia no restrinja derechos acordados por normas de carácter nacional [CSJN, Fallos 304:163 y 316:2182, entre otros], tal circunstancia no se verifica en la cuestión sometida a estudio de este Tribunal, pues como se señaló, no sólo la norma impugnada emanó del Congreso Nacional sino que en la legislación federal se sigue un criterio similar al que aquí se impugna, cuestión soslayada por la recurrente, en lo que constituye un evidente déficit argumental de su presentación.

5. En atención a lo expuesto, y de conformidad con lo dictaminado por el Sr. Fiscal General, voto porque se declare mal concedido el recurso de inconstitucionalidad interpuesto con costas a la parte vencida (art. 62 CCyT).

Por ello, oído el Sr. Fiscal General y como resultado de la votación que antecede,

**el Tribunal Superior de Justicia
resuelve:**

1. Declarar mal concedido el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por Constructor S.A. a fs. 72/76.

2. Imponer las costas de esta instancia a la vencida.

3. Mandar que se registre, se notifique y se devuelva a la Cámara remitente.

