

La prescripción liberatoria en materia de tributación local a la luz de la doctrina del precedente de la Corte

Por Laura Karschenboim()*

En el presente trabajo se realizará un breve análisis acerca de la doctrina del precedente y su acatamiento por parte de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (“Corte”). Para abordar este tema se optó por comentar la jurisprudencia de nuestro Máximo Tribunal sentada en planteos acerca de la prescripción liberatoria en materia de derecho público local y, en especial, en materia de tributos locales.

Finalmente, quien suscribe se ha propuesto el gran desafío de intentar definir si los Ministros de la Corte en cada una de sus integraciones, se han pronunciado en cada decisorio acerca de la materia que nos ocupa respetando el principio del *stare decisis*.

I.- La presunta obligatoriedad horizontal de la jurisprudencia de la Corte

El principio del *stare decisis* no se encuentra previsto en nuestro sistema legal. La única excepción consiste en la obligatoriedad de los fallos plenarios (artículo 303 del Código Procesal Civil y Comercial y artículo 151 de la Ley 11.683).

Sin embargo, Garay [1] señala que la Corte, “*a poco de su establecimiento en el año 1863, adoptó la costumbre de citar en sus sentencias a otras propias anteriores e inclusive, yendo un paso más lejos, comenzó a basar sus decisiones, exclusivamente, en lo resuelto en el caso al que remite*”; por ejemplo, en Fallos 1:148, 153, 156.

Es decir, podemos advertir cómo los Ministros de la Corte, educados fundamentalmente en derecho romano y español decidían casos por referencia a un precedente, como si fueran jueces del *common law* [2].

Cabe destacar que la Corte se refirió a la aplicación del principio del *stare decisis* en Fallos: 183:409. Sostuvo que “*no podría el Tribunal apartarse de su doctrina, sino sobre la base de causas suficientemente graves, como para hacer ineludible tal cambio de criterio*”. Por último, agregó que “*aun cuando ello no signifique que la autoridad de los antecedentes sea decisiva en todos los supuestos, ni que pueda en materia constitucional, aplicarse el principio de stare decisis sin las debidas reservas -conf. Willoughry, On the Constitution, t. I, pág. 74-, no es menos cierto que cuando de las*

modalidades del supuesto a fallarse no resulta de manera clara, el error o la inconveniencia de las decisiones ya recaídas sobre la cuestión legal objeto del pleito, la solución del mismo debe buscarse en la doctrina de los referidos precedentes”.

Nuestro Máximo Tribunal volvió a ratificar la doctrina del precedente en “Cerámica San Lorenzo” (Fallos: 307:1094) y, más recientemente, en la causa “Farina, Haydée” (Fallos: 342:2344).

I.1- Circunstancias en que la Corte ha modificado su criterio

Puede ocurrir que la Corte decida apartarse de sus propios precedentes. Veamos algunas de las razones esgrimidas por nuestro Máximo Tribunal:

A causa de una nueva integración: esta circunstancia es denominada por Garay como *“una excepción inadmisibile”*. Consiste en la famosa fórmula *“esta Corte, en su actual composición...”*. Este autor explica que aquella fórmula *“fue una característica, una constante que se repitió durante años en la Argentina”*, y solía usarse *“cuando una Corte designada por un gobierno de facto modificaba la jurisprudencia establecida por una Corte nombrada por un gobierno constitucional (o viceversa)”* [3]. No obstante ello, resalta que la Corte volvió a emplear la fórmula en pleno proceso democrático en el año 1990 al resolver el caso “Montalvo” (Fallos: 313:1333), caso en que se apartó de lo decidido en “Bazterrica” (Fallos: 308:1392).

Cambio de circunstancias: esto ocurre ante un cambio legislativo o de circunstancias entre el momento en que se dictó el precedente y el momento en que vuelve a fallar la Corte.

Contradicciones o inconsistencias entre los precedentes: Garay ejemplifica este presupuesto con el precedente “Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires c/ Tierra del Fuego” (Fallos: 330:5279), toda vez que el Procurador General de la Nación había dictaminado a favor de la competencia originaria de la Corte basándose en un precedente que consideraba aplicable al caso. La Corte, sin embargo, se declaró incompetente [4].

El legislador como impulsor de un cambio de jurisprudencia: en este supuesto Garay señala que *“el silencio del legislador también ha sido tenido en cuenta en casos en los que él, en tanto regulador primario de la actividad, podría tener la primera palabra”* [5]. Y así cita el voto de la Ministra Argibay en la causa “Lubricom” (Fallos: 332:2108), que también había sido expuesto casi seis meses antes en “Casa Casmma” (Fallos: 332:616). Allí, la Ministra sostuvo que *“...la línea de decisiones que se viene siguiendo a partir del caso “Filcrosa S.A.”, no ha merecido respuesta alguna del Congreso Nacional, en el que están representados los estados provinciales y cuenta con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para derribar así las interpretaciones judiciales de las leyes, si de alguna manera se hubiera otorgado a*

éstas un significado erróneo."

En definitiva, Garay advierte que *"la Corte Suprema fue desarrollando un modo de justificar sus decisiones que pondrá especial énfasis en: (i) el análisis de las semejanzas o diferencias de los hechos que caracterizan al precedente y al caso a resolver; (ii) distinguir lo resuelto en un caso o varios anteriores (holding o ratio decidendi) de lo dicho en él o ellos al pasar, sin mayor elaboración o de manera genérica o sobreabundante (obiter dictum); (iii) si ella y los tribunales inferiores deben obediencia a la regla del precedente (stare decisis) y, eventualmente, en qué situaciones se autorizaría su abandono (overruling); (iv) si una sentencia que inaugura un apartamiento jurisprudencial o una novedosa declaración de inconstitucionalidad puede limitar su aplicación retroactiva (prospective overruling), entre otros tópicos. Tanto es así que actualmente existen resoluciones del Alto Tribunal cuyos fundamentos consisten, con exclusividad de cualquier otro, en la remisión a lo resuelto en uno o varios casos anteriores."* [6]

Tampoco debemos olvidar lo expresado por la misma Corte en el caso "Barreto" (Fallos: 329:759) en donde se reconoce que, *"es deseable y conveniente que los pronunciamientos (...) sean debidamente considerados y consecuentemente seguidos en los casos ulteriores, a fin de preservar la seguridad jurídica que resulta de dar una guía clara para la conducta de los individuos (Fallos: 248:115). Mas con parejo énfasis cabe igualmente aceptar que esa regla no es absoluta ni rígida con un grado tal que impida toda modificación en la jurisprudencia establecida, pues los tribunales no son omniscientes y como cualquier otra institución humana, también pueden aprovechar del ensayo y del error, de la experiencia y de la reflexión. Por cierto que para que ello suceda, tal como fue señalado en los precedentes recordados, tienen que existir "causas suficientemente graves, como para hacer ineludible tal cambio de criterio" o es necesario que "medién razones de justicia al efecto", entre las cuales se encuentra el reconocimiento del carácter erróneo de la decisión, la adecuada apreciación de las lecciones de la experiencia o si las cambiantes circunstancias históricas han demostrado la conveniencia de abandonar el criterio establecido (Fallos: 313:1333, disidencia del juez Petracchi, y sus citas)."*

II.- La obligatoriedad vertical de su jurisprudencia según la propia Corte

Tal como fuera reconocido en el caso "Thomas" (Fallos: 333:1023), en nuestro país existe un control de constitucionalidad difuso: *"ningún juez tiene en la República Argentina el poder de hacer caer la vigencia de una norma erga omnes ni nunca la tuvo desde la sanción de la Constitución de 1853/1860"*.

La Corte también ha dicho que *"no obstante que (...) sólo decide en procesos concretos que le son sometidos (...) los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllas"* (Fallos: 25:364). A lo largo de su historia la Corte se ha referido a la obligatoriedad de sus precedentes de diversas maneras [7].

Cabe destacar el emblemático caso “Cerámica San Lorenzo”, en donde la Corte sostuvo que *“carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición la posición sentada por el Tribunal, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia”*.

Treinta y cinco años después, en “Apoderados de la Alianza Frente Patriótica Bandera Vecinal Distrito Buenos Aires” (Fallos: 343:42), la Corte en su actual integración (a excepción del Ministro Rosenkrantz que desestimó el recurso de queja interpuesto, toda vez que consideró inadmisibile el Recurso Extraordinario Federal invocando el artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación) a la hora de referirse a la obligatoriedad vertical de sus precedentes sostuvo que *“las razones invocadas por la Cámara Nacional Electoral para no aplicar esa doctrina, no resultan idóneas ni suficientes para cumplir con la rigurosa carga argumentativa que se exige para justificar el incumplimiento del deber que tienen los jueces inferiores de conformar sus decisiones a las sentencias de este Tribunal; máxime cuando se trata de un criterio establecido por el intérprete supremo de la Constitución Nacional en un fallo reciente (...)”*.

Resulta interesante traer a colación la referencia realizada por Díaz Solimine en el Webinar “El precedente judicial en América Latina” [8], sobre la base del análisis comparativo entre las sentencias mencionadas *supra* realizado por Ratti Mendaña en un trabajo próximo a publicarse [9]. En efecto, Díaz Solimine destaca dos elementos novedosos que surgen de “Apoderados de la Alianza Frente Patriótica Bandera Vecinal Distrito Buenos Aires”: (i) la posibilidad de apartarse del precedente de la Corte a través de una *“rigurosa carga argumentativa”*, en contraste con el estándar utilizado en “Cerámica San Lorenzo” de los *“nuevos argumentos”* y, además, (ii) la introducción de la dimensión temporal al referirse a *“jurisprudencia reciente”*.

Finalmente, cabe traer una vez más a colación el fallo "Farina, Haydée", toda vez que la Corte sostuvo enfáticamente la obligación de todos los tribunales nacionales y provinciales de respetar y acatar la doctrina constitucional plasmada en sus decisiones. Asimismo, ratificó que sus sentencias deben ser lealmente acatadas, y que ese leal acatamiento resulta indispensable para la tranquilidad pública, la paz social y la estabilidad de las instituciones.

III.- La prescripción liberatoria en materia de derecho público local y la doctrina del precedente de la Corte

III.1.- “Filcrosa” y su progenie

Conforme a la pacífica doctrina de la Corte establecida en “Filcrosa” (Fallos: 326:3899) y su progenie, *“la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el art. 75, inc. 12, éste no sólo fijará*

los plazos correspondientes a las diversas hipótesis en particular, sino que, dentro de ese marco, estableciera también un régimen destinada a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía.”

Como consecuencia de ello, las legislaturas provinciales, municipales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires no se encuentran habilitadas para dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo.

La Corte también estableció que la prescripción de las obligaciones tributarias locales ha de regirse por las disposiciones del Código Civil (Ley 340), tanto en lo relativo a sus plazos, como al momento de su inicio, y a sus causales de interrupción y suspensión.

Ahora bien, recordemos cómo fueron los votos de los Ministros en esta sentencia de fecha 30/09/2003: Fayt, Belluscio según su voto, Moliné O'Connor y Boggiano según su voto, López y Vázquez según su voto y, finalmente, Petracchi y Maqueda votaron en disidencia. ¿Podríamos considerar que este pronunciamiento constituyó un verdadero precedente?

Garay [10] sostiene que *“la dispersión de votos, el mayoritario y el o los concurrentes, con o sin el añadido de algún otro que sólo amplíe fundamentos (...) complicaría la comprensión cabal del pronunciamiento, comprometiendo, en mayor o menor medida, su utilidad como precedente”*. Es por ello que *“la Corte debe esforzarse en lograr un acuerdo en cuanto al fundamento de sus pronunciamientos”*. Respecto a la unanimidad, el autor afirma que *“el hecho que ante un caso trascendente la Corte aparezca ante la sociedad expresándose con una sola voz le otorga a su decisión una fuerza y una autoridad muchísimo más pronunciada que si sus integrantes prefirieran abundar en votos concurrentes o ampliaciones de fundamentos”*.

A partir de lo expuesto, podríamos concluir que, si bien la unanimidad en los votos le otorgaría más fuerza a un precedente, lo más importante pareciera ser el alcanzar el acuerdo en cuanto a los fundamentos en el voto de la mayoría.

Sin embargo, aquellas dispersiones de los votos observados en “Filcrosa” se transformaron en votos mayoritarios con acuerdo en los fundamentos y se han sostenido hasta la actualidad, aún a pesar de las diferentes integraciones de la Corte. Aquí resulta necesario reproducir la reflexión realizada por Ratti Mendaña [11] respecto al alcance de *“jurisprudencia pacífica”* o *“jurisprudencia constante”*. La autora manifiesta que respecto a esta cuestión *“surgen varios interrogantes: ¿Cuántas sentencias en igual sentido son necesarias para formar jurisprudencia? ¿Y cuántas para configurar una jurisprudencia constante o pacífica? Cabría preguntarse, por ejemplo, si cuando la Corte Suprema señala que “la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos [...] constituye [...] una imprescindible pauta de interpretación de los derechos y obligaciones derivados de la Convención Americana sobre Derechos Humanos [...]” (...), quiere decir que una única sentencia de la Corte Interamericana es suficiente para constituir una pauta de interpretación ineludible, o bien, que dicha*

pauta se configura a partir de una serie de sentencias emanadas de dicha Corte en un sentido concordante. (...) Esta respuesta la encontramos en la nota N° 22 del trabajo de Ratti Mendaña en donde explica que *“El actual Presidente de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, Ferrer Mac-Gregor, parece alinearse con la concepción que impera en el civil law. En este sentido, con ocasión de una conferencia que brindó en Boston College, al ser consultado sobre el valor del precedente de la Corte Interamericana para los tribunales nacionales, manifestó que no basta con una sola decisión para guiar una interpretación en determinado sentido, sino que es preciso una línea de jurisprudencia. Ferrer Mac-Gregor, E. “The Protection of Human Rights by the Inter-American Court: Main Challenges and Perspectives”. Boston College Law School, 11 de octubre de 2018.”*

Por lo tanto, resulta más que evidente que todas las sentencias que le siguieron a “Filcrosa” han consolidado, sin lugar a dudas, una línea de jurisprudencia y constituyen el precedente de la Corte en materia de prescripción liberatoria no sólo en el ámbito de la tributación local, sino en cuestiones de derecho público local.

-Las disidencias en “Filcrosa” y su progenie

Respecto del voto en disidencia sostenido por Petracchi y Maqueda a lo largo de la jurisprudencia dictada con posterioridad a “Filcrosa”, cabe resaltar que ambos Ministros pasaron a integrar el voto de la mayoría en la causa “Casa Casmma” de fecha 26/03/2009. Ahora bien, resulta llamativo que aquellos jueces no hayan fundamentado el cambio de su postura, como sí lo hicieron en otras circunstancias (el Ministro Petracchi en el caso “Montalvo” y el Ministro Maqueda en “Arriola” Fallos: 332:1963).

No obstante ello, seis meses más tarde, ambos Ministros volvieron a remitirse a los fundamentos de la disidencia que suscribieron en “Filcrosa” en el caso “Lubricom” y en los sucesivos fallos en materia de prescripción liberatoria en materia de tributación local. Finalmente, en la causa “Herrmann” de fecha 11/02/2014 el Ministro Petracchi volvió a conformar el voto de la mayoría sin argumentar el cambio de su posición.

III.2.- La jurisprudencia de la Corte luego de la entrada en vigencia de la Ley 26.994

A pocos meses de la sanción del Código Civil y Comercial (Ley 26.994), la Corte se pronunció respecto de la aplicación de la Ley 340. Lema señala que *“se observa una sutil diferenciación en las razones por las cuales el Máximo Tribunal reconoció la aplicación del Código Civil en materia de prescripción a partir de la sanción y entrada en vigencia de la ley 26994:*

i - si el plazo de prescripción transcurrió íntegramente antes de la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial: el Código Civil se aplica en virtud de la noción de “consumo jurídico”;

ii - en cambio, si el término de prescripción estaba corriendo a la fecha de entrada en

vigencia del Código Civil y Comercial, se aplica el Código Civil como consecuencia de lo previsto en el primer párrafo del artículo 2537 del nuevo Código.” [12]

Por lo tanto, la Corte aplicó la Ley 340 en virtud de la noción de “consumo jurídico” en los autos “Colegio de Escribanos” (Fallos: 338:1455, consid. 5). Allí dispuso *“que es preciso señalar que encontrándose la causa a estudio del Tribunal, el 1º de agosto de 2015 entró en vigencia el Código Civil Y Comercial de la Nación aprobado por la ley 26.994.*

Sin embargo la situación planteada debe ser juzgada de conformidad con la redacción que tenía el segundo párrafo del artículo 997 del código civil, vigente a esa fecha, pues las consecuencias de la situación jurídica generada por la norma provincial impugnada -desde ello de enero hasta el 31 de mayo de 2012-, se encuentran alcanzadas por el texto íntegro de esa previsión legal, dado que allí se consumaron. La noción de consumo jurídico impone la aplicación del artículo en toda su extensión.”

Nuestro Máximo Tribunal aplicó el Código Civil en función de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 2537 de la Ley 26.994 en la causa “Provincia de Santa Fe c/ Estado Nacional” (Fallos: 338:1389, consid. 32 y Fallos: 338:1356, consid. 35). Sostuvo que *“la cuestión deb[ía] ser subsumida en la norma del artículo 4027, inciso 3, del Código Civil -aplicable de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2537 del Código Civil y Comercial- que establecía el plazo específico para este tipo de casos de prestaciones de naturaleza fluyente, y según la cual se prescribía por cinco años la obligación de pagar los atrasos de todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos, con prescindencia de que dichos pagos tengan su fuente en un contrato o en la ley (Fallos: 244:476).”*

El mentado primer párrafo del artículo 2537 también fue aplicado en materia de prescripción de honorarios (recordemos que la Corte distingue entre el derecho a que se regulen los honorarios -prescripción bienal conf. artículo 4032, inciso 1 del Código Civil- y el derecho a cobrarlos cuando ya han sido regulados -prescripción decenal conf. artículo 4023 de la Ley 340-). Ello se vio reflejado en las sentencias de fecha 23/11/2017 recaídas en los expedientes CSJ 137/2001, CSJ 8/2002, CSJ 577/2002 y CSJ 270/2003.

III.3.- El caso “Volkswagen” (Fallos 342:1903)

Con fecha 05/11/2019 la Corte, mediante el voto de la mayoría conformada por los Ministros Lorenzetti, Highton de Nolasco y Maqueda, estableció que a las deudas tributarias, reclamadas por el Fisco de la Provincia de Misiones, constituidas y que se tornaron exigibles bajo la vigencia del Código Civil (Ley 340) se les aplica la doctrina sentada en “Filcrosa” y su progenie.

Así la Corte sostuvo que *“los hechos del caso no deben ser juzgados a la luz del (...) Código Civil y Comercial ni sobre la base del principio de la aplicación inmediata de la nueva ley (doctrina de Fallos: 297:117 y 317:44) sino de conformidad con la*

legislación anterior, pues no se ha controvertido en autos que la deuda tributaria reclamada en concepto del impuesto sobre los ingresos brutos responde a los períodos fiscales comprendidos entre los años 1987 y 1997, esto es, fue constituida y se tornó exigible bajo la vigencia de la ley anterior; que su determinación de oficio ha sido realizada varios años antes del dictado del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación (...), de manera tal que el plazo de prescripción para reclamar el ingreso de aquel tributo, se ha iniciado y ha corrido durante la vigencia del antiguo régimen (...).”

De esta forma nuestro Máximo Tribunal concluyó en el caso que *“se est[aba] en presencia de una situación jurídica y de actos o hechos que son su consecuencia, cumplidos por el Fisco y por el particular en su totalidad durante la vigencia de la legislación anterior, por lo que la noción de consumo jurídico (cf. Doctrina de Fallos: 232:490; 306:1799; 314:481; 321:1757; “Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires” Fallos: 338:1455, considerando 5°), conduce a concluir que el caso debe ser regido por la antigua ley y por la interpretación que de ella ha realizado este Tribunal.”*

Volvemos a advertir que, al igual que en el caso “Casa Casmma”, y sin argumentación alguna, el Ministro Maqueda participó del voto de la mayoría sin remitirse a los fundamentos de su disidencia en “Filcrosa”.

-La falta de leal acatamiento de las decisiones de la Corte por parte del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Misiones

En el caso “Volkswagen” la Corte advirtió una “deficiencia” en la sentencia del Superior Tribunal provincial, toda vez que, *“en una ocasión anterior, en otra causa, ya había dejado sin efecto lo resuelto por aquel tribunal superior, por considerar que lo allí decidido no se ajustaba a la doctrina establecida en el caso “Filcrosa” Fallos: 326:3899 (cf. “Barreyro, Bernarda Ramona” Fallos: 327:2631, considerandos 3° y 4°; fs. 275 y siguientes, de los autos principales)”*.

Hacemos mención a la referida “deficiencia” ya que en el último acuerdo de la Corte de 2019 se dictó la sentencia en el caso "Farina, Haydée". En aquel fallo, el voto de la mayoría sostuvo que *“junto a la solución que aquí se adopta (...), corresponde instruir a la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires a fin de que, en lo sucesivo, para evitar dilaciones innecesarios como las verificadas en el extenso derrotero de las presentes actuaciones, adopte las medidas necesarios para que sus pronunciamientos y los de los tribunales penales en la jurisdicción a su cargo se adecuen a lo establecido por el legislador en el art. 67, inc. e del Código Penal y a la doctrina sentada en la jurisprudencia de esta Corte sobre la materia (...).”*

En efecto, y más allá de la consideración que merezca aquella exhortación en materia de derecho común, la Corte llegó a tal decisorio debido a que consideró que el tema revestía trascendencia institucional *“ya que no se limita a una falencia de acatamiento*

de lo resuelto por este Tribunal en una causa singular aislada, sino que "la cuestión en debate se proyecta a numerosas causas, a punto tal de generar una afectación al funcionamiento de todo un fuero (Fallos: 156:283; 317:462 y 335:2379)" (Fallos: 337:354, considerando 7°)."

Será interesante ver cómo evoluciona la doctrina legal adoptada por el voto de la mayoría en "Farina, Haydée" en otras cuestiones litigiosas que lleguen a la Corte.

-La ausencia injustificada de la firma del Ministro Rosenkrantz. Una práctica habitual de la Corte

Garay marca las diferencias entre las características de las sentencias de la Corte y las dictadas por las Cámaras de Apelaciones. Una de ellas es que las resoluciones de la Corte *"sólo llevan firmas suficientes para formar mayoría y no se hace explícita la razón por la cual los Ministros faltantes no han participado en ella."* [13]

En efecto, Legarre explica que *"ésta es otra práctica difundida, y también criticada: un juez de la Corte decide, por alguna razón que nunca conoceremos, no intervenir en un determinado caso; o, para ser más exacto, decide no firmar una determinada sentencia, pues a veces ocurre que los jueces intervienen en un caso (lo estudian, hacen un borrador de voto) y finalmente no firman; y entonces ese juez que decidió no intervenir o no firmar estampa dos palabritas en el borrador que circula: "No firmo" "*[14]

El citado autor señala el voto minoritario de los Ministros Fayt y Vázquez en el caso "CPACF" (Fallos: 327:308) de fecha 09/03/2004. Allí manifestaron que *"debe admitirse obiter dictum la necesidad de reformular dicho precepto a fin de que las disposiciones de esta Corte deban ser tomadas en términos idénticos a los exigidos para las cámaras de apelaciones por el art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional; esto es, por la totalidad de los jueces que la integran o por mayoría absoluta en caso de vacancia, ausencia u otro impedimento, dejándose formal constancia en el último caso de la circunstancia que impide la actuación del tribunal del otro modo."*

Pero esta no fue la primera oportunidad en que el juez Vázquez se pronunció sobre el tema. Tal es así que su criterio fue plasmado en la Acordada 35/2003 de fecha 11/12/2003 (en ese entonces no fue acompañado por el Ministro Fayt que un tiempo después conformó el voto minoritario en el mencionado Fallos: 327:308). Vázquez propuso lo siguiente: *"solicito que (...) esta Corte dé a publicidad todos los casos fallados, desde 1996 hasta la fecha, desglosando de ellos el total por cada juez, sus votos por mayoría, sus votos concurrentes, sus disidencias y la cantidad en que no intervinieron o no firmaron; es decir, las llamadas abstenciones."* Más adelante agregó *"en esta Corte nada impide que se cumplan con las normas relativas al acceso público a la información de la tramitación de causas, debe analizarse también la posibilidad de efectuar algunas reformas, modificaciones o agregados a las disposiciones que, respecto de este Tribunal, establece el Reglamento para la Justicia Nacional; o bien incorporar algunas buenas normas que dicho reglamento recepta para otros tribunales,*

particularmente, para las Cámaras de Apelaciones. Y me refiero puntualmente al art. 109 del RJN.”. Por último, manifestó que “lo que no debe ocurrir es la abstención de pronunciamiento por parte de alguno o algunos magistrados so pretexto de que, habiéndose alcanzado la mayoría legal para emitir sentencia, “prefieren no firmar” el pronunciamiento a dictarse.

Justamente Legarre advierte que la posición de Fayt y Vázquez no prosperó y “*quedó reclusa en un voto minoritario*” debido a que el criterio sostenido de la Corte consiste en “*que la actuación con la mayoría absoluta de los jueces que integran el Cuerpo es pertinente en los términos del art. 23, segunda parte, del decreto-ley 1285/58, texto según ley 15.271 (Fallos: 291:387; 307:1279; 310:1485), pues la referencia al “tribunal pleno” que se efectúa en la última parte de dicha norma, se vincula con el hipotético supuesto de que el Tribunal hubiese hecho uso de la facultad de dividirse en salas -lo que no ha ocurrido-, único caso en que aquella expresión tiene sentido (Fallos: 307:1279; 319:406; causa CSJ 2059/2006 (42-M)/CSI “Mohana, Laura Cristina c/ Cama Loutsch, Guillermo Alberto”, sentencia del 12 de junio de 2007 y 330:4824).” (Fallos: 326:1067).*

Nuestro Máximo Tribunal también señala cuando algunas de las partes impugna este tipo de pronunciamientos que la sentencia fue dictada “*tras un acuerdo que, con arreglo a la tradicional doctrina de esta Corte sentada desde el precedente “González de Iglesias” (Fallos: 244:43), cumple fielmente con lo dispuesto en el art. 23 del decreto-ley 1285/58 (Fallos: 293:698; 330:725 y sus citas; causa CSJ 620/2008 (44-A)/CSI “Automóviles Saavedra S.A. s/ iniciación de amparo c/ Poder Ejecutivo Nacional”, sentencia del 16 de diciembre de 2008), toda vez que los jueces Rosatti y Rosenkrantz decidieron no participar de aquel (Fallos: 327:2345; 330:1759 y causa CSJ 277/2008 (44-D)/CSI “De Martino, Antonio Conrado s/ denuncia c/ Duffis, Niklison, Cubas, Facundo y otra”, sentencia del 4 de agosto de 2009).”*

-El voto en disidencia del Ministro Rosatti

El análisis de esta disidencia resulta el desafío más importante en materia de doctrina del precedente, por lo menos para quien suscribe estas líneas. Ello más allá de que se pueda coincidir en mayor o en menor medida con los argumentos desarrollados por el juez Rosatti para resolver el *thema decidendum*.

Se advierte que para decidir acerca de la cuestión constitucional a dirimir, el Ministro vuelve a preguntarse “*si lo atinente a la prescripción de los tributos -cuya imposición constituye una potestad de las jurisdicciones locales- debe ser legislada por las provincias (y en su caso por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires) o por el Congreso de la Nación, en los términos del art. 75, inc. 12, de la Constitución Nacional.*”

Así comienza su estudio; vuelve a consultar la jurisprudencia del Máximo Tribunal dictada con anterioridad al fallo “*Filcrosa*”.

¿Acaso está expresando indirectamente lo que la Corte ha resuelto en otros casos al manifestar *“en esta oportunidad se presenta uno de los supuestos excepcionales que exige que esta Corte modifique la doctrina de un precedente”*? Podríamos pensar que el juez Rosatti deja de lado el precedente “Filcrosa” a través de un debate racional, consultando la totalidad de los precedentes de la Corte en materia de prescripción liberatoria aplicada a cuestiones de derecho público local, las consistencias e inconsistencias entre ellos, para finalmente optar por la solución que encontramos en los primeros precedentes que revisten una filosofía iuspublicista (como por ejemplo “Tomasa de Vélez Sarsfield” -Fallos: 23:647-, “Liberti” -Fallos: 235:571- y “Larralde” -Fallos: 243:98-). En ellos el Ministro encuentra la solución constitucionalmente más valiosa y, en función del desarrollo de su voto, resultaría difícil considerar que su decisorio resulte un apartamiento caprichoso de la jurisprudencia sentada en “Filcrosa.”

[15]

Es cierto que el Ministro podría haber aplicado la “obligatoriedad atenuada de los fallos de la Corte” sentada en “Cerámica San Lorenzo”, denominada de esta forma por Legarre y Rivera (h.) [16], respecto del criterio desarrollado por la sentencia del Superior Tribunal de Justicia de Misiones. Sin embargo, utilizó los argumentos aportados en las sentencias de otros tribunales inferiores que fueron invocados para apartarse de la posición tomada por la Corte de ese entonces, como "Sociedad Italiana de Beneficencia" (sentencia del 17/11/2003, voto del juez Casas) y "Fornaguera" (sentencia del 23/10/2015, voto del juez Lozano), ambos del Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Asimismo, invocó el caso "Barrere" (sentencia del 30/05/2007, voto de los jueces de Lazzari y Pettigiani) de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

Por último, sin dejar de reconocerle la competencia a las provincias y a la Ciudad Autónoma para regular el instituto de la prescripción en materia tributaria, invoca los estándares fijados en “Filcrosa” respecto de la seguridad jurídica y la certeza sobre el ordenamiento tributario y propone armonizar la interpretación del instituto en cuestión sin llegar a erradicarlo de las competencias locales. Esto es debido a que *“un sistema armónico es el que procura uniformarlos a través de mecanismos propios de la concertación fiscal federal”*.

III. 4.- El caso “Montamat”

Las razones de derecho adoptadas por la Corte en “Filcrosa” y su progenie fueron aplicadas en otros precedentes que versaban sobre cuestiones de derecho público local ajenas al ámbito tributario (cf. Fallos: 275:254, 320:1344, 327:2631, 327:3187, y N.235. L.XLII. "Nisalco", del 24/11/2009; así como también en las opiniones que emitió el Ministerio Público en las causas: 1.80, L.XLVI "Insemar", del 29/06/2011 y L.308, L.XLVI "López, Aldo Nicolás", del 21/02/2011, entre muchas otras).

En este caso la empresa actora promovió una demanda contra la Provincia del Neuquén a fin de que se declare la nulidad del Decreto local 1479/12 y, en consecuencia, se le abone una suma de dinero en concepto de honorarios impagos que se originaron en la

relación contractual que había vinculado a las partes, más intereses y costas. Por lo tanto, se encontraba en discusión la forma de computar la prescripción liberatoria de la acción del cobro honorarios por un contrato de auditoría de regalías petrolíferas suscripto en el año 2004 con la Provincia del Neuquén.

En otras palabras, la cuestión debatida consistía en la aplicación del Código Civil (Ley 340) vs la Ley de Procedimientos Administrativos Provincial (Ley 1284).

-El voto de la mayoría

El voto de la mayoría fue conformado por los Ministros Lorenzetti, Highton de Nolasco y Maqueda. Manifestaron que *“el Tribunal ha desarrollado las razones por las que invariablemente sostuvo que la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, lo que ha justificado que, en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el art. 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, aquel estableciera un régimen destinado a comprender a la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esa vía y que, en consecuencia, las legislaturas locales no se hallaran habilitadas para dictar leyes incompatibles con las previsiones que al respecto contenían los códigos de fondo.”*

Al igual que en el caso “Volkswagen” aplicaron la noción de "consumo jurídico" (conf. "Colegio de Escribanos" Fallos: 338:1455, considerando 5°), toda vez que *“se está en presencia de una situación jurídica y de actos o hechos que son su consecuencia, cumplidos por las partes en su totalidad durante la vigencia de la legislación anterior, por lo que la noción de consumo jurídico (...), conduce a concluir que el caso debe ser regido por la antigua ley y por la interpretación que de ella ha realizado el Tribunal.”*

-El voto del Ministro Rosenkranzt

En este caso, participó del acuerdo el juez Rosenkranzt. Se advierte que resolvió el caso a través de una estricta aplicación de la “obligatoriedad atenuada de los fallos de la Corte” sentada en “Cerámica San Lorenzo”, que fue ratificada en su voto en disidencia parcial en la causa "Farina, Haydée”.

De esta forma, señaló que *“ni la provincia demandada ni el superior tribunal de la causa han dado razones que justifiquen dejar de lado el criterio seguido por esta Corte en tales precedentes, en virtud del cual se han resuelto cientos de controversias con planteos análogos. Consecuentemente, al no estar demostrado claramente el error e inconveniencia de la referida doctrina, su aplicación al caso resulta insoslayable (arg. Fallos: 337:47; 341:570 (...))”*.

-El voto en disidencia del Ministro Rosatti

El juez Rosatti sostuvo que la causa resultaba sustancialmente análoga a la resuelta por la Corte en “Volkswagen” y se remitió a su disidencia.

En síntesis, afirmó que la atribución para regular un mismo instituto puede ser atribuida en la Constitución Nacional a diferentes niveles de forma excluyente y que no se puede pretender limitar el federalismo de la Constitución con el unitarismo del Código Civil. Y dejó en claro que *“las cláusulas del Código Civil y del Código Civil y Comercial de la Nación no solo no deben contradecir a la Constitución ni a los tratados internacionales sino tampoco invadir el ámbito competencial de las provincias”*.

-La imposición de costas

En el caso que nos ocupa, el voto de la mayoría impuso las costas por su orden. Cabe advertir que en “Volkswagen” la Corte no se pronunció al respecto, y es por ello que la parte actora interpuso un recurso de aclaratoria a los fines de que el Máximo Tribunal se expida sobre aquella omisión. Actualmente, el expediente se encuentra circulado por las distintas vocalías y estamos a la espera de una resolución de la Corte.

Ahora bien, resulta interesante traer a colación que han existido planteos en instancias inferiores en donde el Fisco sostuvo que la omisión de la Corte en pronunciarse sobre las costas en “Volkswagen” había implicado la distribución de aquellas en el orden causado [17].

Esto fue en el marco de expedientes en donde el apoderado fiscal se agravió respecto a las costas que le fueron impuestas al Fisco de la Provincia de Buenos Aires por el Juez de Primera Instancia en la sentencia mediante la cual se hizo lugar a la demanda promovida por el contribuyente junto a sus responsables solidarios y declaró prescriptas las sumas reclamadas por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. En efecto, en aquellas causas el magistrado consideró prescriptos los períodos fiscales objeto del reclamo en función de la inveterada y pacífica doctrina de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires establecida en materia de prescripción de obligaciones tributarias locales (causas A.71388, A.71990 y A.71785). Asimismo, consideró aplicable al caso lo resuelto por la Corte en “Volkswagen”.

Resulta totalmente improcedente la argumentación formulada por el Fisco de la Provincia de Buenos Aires acerca de que la omisión por parte de la Corte en la causa “Volkswagen” sobre la imposición de costas debía interpretarse como equivalente a una distribución de costas en el orden causado. Ello en función de que no surge de ninguna norma procesal que la omisión señalada deba interpretarse como una imposición de costas por su orden. A mayor abundamiento, cabe señalar que en “Volkswagen” nuestro Máximo Tribunal resolvió la cuestión litigiosa aplicando su doctrina sentada en “Filcrosa” y su progenie, en donde las costas fueron impuestas al Fisco vencido.

A todo evento, es posible advertir qué tipo de imposición de costas impondrá finalmente

la Corte en “Volkswagen” luego de revisar el decisorio del voto de la mayoría en “Montamat”.

IV. Palabras finales

Todo ordenamiento legal protege los derechos individuales de las personas, limitando esa protección a la negligencia o abandono. Es por ello que, transcurridos los plazos dispuestos, la ley declara prescripta la acción para ejercer el reclamo sobre los derechos no ejercidos. En consecuencia, la prescripción liberatoria es considerada como una de las instituciones más útiles para la sociedad [18]. El instituto de la prescripción funciona como un medio de orden, tranquilidad y seguridad social, porque evita que después del tiempo que la ley prescribe, puedan suscitarse pleitos y controversias de difícil solución [19]. Por lo tanto, es sin duda una institución de orden público, cuya naturaleza jurídica consiste en el principio de seguridad jurídica, a través del mecanismo por el cual se pone fin a relaciones jurídicas inactivas durante un prolongado período de tiempo.

Es por ello que el tema objeto del presente trabajo nunca perderá vigencia. Mas aún después de la sanción de la Ley 26.994, cuyo artículo 2562 dispone que *“En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos.”*

Ahora bien, ¿podríamos pensar que estamos en presencia del caso del legislador como impulsor de un cambio de jurisprudencia? Inmediatamente recordamos el voto de la Ministra Argibay en las causas “Casa Casmma” y “Lubricom” en donde sostuvo que *“(…) entiendo oportuno señalar que la línea de decisiones que viene siguiendo el Tribunal a partir del caso “Filcrosa” no ha merecido respuesta alguna del Congreso Nacional, en el que están representados los estados provinciales y cuenta con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para derribar así las interpretaciones judiciales de las leyes, si de alguna manera se hubiera otorgado a éstas un significado erróneo.*

Tal circunstancia confiere plausibilidad a la interpretación de la legislación nacional que sirvió de fundamento a la decisión adoptada en dicho precedente, pese a las dificultades que encuentro para extraer del Código Civil, a partir de la argumentación utilizada en el fallo, el claro propósito legislativo de limitar el ejercicio de los poderes provinciales en el ámbito de sus materias reservadas. (...)

Para Garay esto significa que *“si el legislador actuara en sentido diverso y esa norma no mereciere otro tipo de reparos, a juicio de la ministra ella tendría aptitud para generar un cambio de jurisprudencia.”* [20]

Es así que la mayoría de los tribunales locales han considerado que el Congreso dio una respuesta institucional y formuló las precisiones legislativas con entidad para modificar la jurisprudencia de la Corte, en los términos en que la entonces Ministra Argibay reclamara en las causas citadas. Observemos que, si bien la mayoría de la Corte aún no

se ha pronunciado acerca de la reforma introducida en el Código Civil y Comercial respecto de la prescripción liberatoria, el Ministro Rosatti no ha invocado el argumento de la jueza Argibay.

Considero que la sanción del nuevo Código no implicó que se haya dejado en manos de las provincias el plazo de la prescripción de los tributos, es decir no es posible *“deducir que el Parlamento ha considerado que ese aspecto integra el cúmulo de facultades originarias no delegadas y conservadas por las administraciones provinciales”* [21]. En todo caso, no es la función del Congreso la de definir las materias originarias delegadas y no delegadas por las provincias a la Nación.

Por lo tanto, podríamos decir que la Ley 26.994 se trata de un cambio de circunstancias, un cambio legislativo entre el momento en que se dictó el precedente “Filcrosa” y el momento en que a la Corte le tocará volver a fallar sobre esta cuestión; por lo menos a los restantes integrantes que aún no se han pronunciado sobre el tema.

(*) Abogada egresada de la Universidad Católica Argentina especializada en derecho tributario. Desde el 2019 me encuentro cursando carreras de posgrado en Derecho Constitucional en la UBA, Derecho Procesal Constitucional en la Universidad Austral y Derecho y Gestión Municipal en la Universidad de Mendoza. Cuento con publicaciones en la Revista Consultor Tributario de la Editorial Errepar y en la Revista Impuestos de La Ley. Asimismo, soy columnista en temas de tributación local -en especial sobre la competencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación- en el Suplemento Fiscal & Previsional del Diario El Cronista. Fundadora y editora de la página Doctrina de la Corte (<https://laurakarschenboim.com.ar/>), sitio en donde recopila y analiza la doctrina legal de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, sistematizada por temas de fondo en materia tributaria y procesales constitucionales.

[1] Garay, Alberto F., “La Doctrina del Precedente de la Corte Suprema”, Editorial Abeledo Perrot, 2013, p. 19.

[2] Garay, Alberto F., “La Corte y el uso de sus precedentes”, La Ley 19/11/2019, AR/DOC/3518/2019, p. 9.

[3] Garay, Alberto F., “La Doctrina del Precedente de la Corte Suprema”, Editorial Abeledo Perrot, 2013, p. 223.

[4] Garay, Alberto F., Ibid. p. 240.

[5] Garay, Alberto F., Ibid. p. 249.

[6] Garay, Alberto F., “La Corte y el uso de sus precedentes”, La Ley 19/11/2019, AR/DOC/3518/2019, p. 10.

[7] Amaya lo divide en los siguientes supuestos: **(a)** en algunas ocasiones sostiene que existe un deber moral para los jueces inferiores en conformar sus decisiones, *“y tiene por objeto evitar recursos inútiles, sin que esto quite a los jueces la facultad de apreciar con un criterio propio esas resoluciones y apartarse de ellas cuando a su juicio no sean conformes a los preceptos claros del derecho, porque ningún Tribunales infalible y no faltan precedentes de que aquellos han vuelto contra resoluciones anteriores en casos análogos.”* (Fallos: 25:368); **(b)** también la Corte hace referencia a un deber institucional: *“Que ello impone ya que no el puro y simple acatamiento de su*

jurisprudencia -susceptible siempre de ser controvertida como todo juicio humano en aquellas materias en que sólo caben certezas morales- el reconocimiento de la superior autoridad de que está institucionalmente investida” (Fallos: 212:59); **(c)** en otros casos, la Corte ha señalado que la obligación que tienen los jueces inferiores de conformar sus decisiones a sus sentencias dictadas en casos análogos radica en dos supuestos: **(i)** en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia, y **(ii)** por razones de celeridad y economía procesal que hacen conveniente evitar todo dispendio de actividad jurisdiccional (Fallos: 25:364; 311:1644 y 2004; 320:1660; 321:3201 y sus citas; 337:47); **(d)** sin embargo, la Corte ha establecido en ciertas ocasiones que su jurisprudencia no resulta vinculante: “*La interpretación judicial no es intangible ni obligatoria, incluso la de esta Corte (...). Y lo es también que la hermenéutica constitucional admite evolución y no debe ser estática*” (Fallos: 263:255); y **(e)** en el mismo sentido, ha señalado la Corte que sus precedentes “carecen de fuerza general legalmente vinculante para los tribunales locales” en materia de derecho público local (Fallos: 304:1459). Amaya, Jorge Alejandro, “Control de constitucionalidad”, Editorial Astrea, 2015, pp. 177 y 178.

[8] Encuentro virtual organizado por el proyecto IUS “El precedente judicial en América Latina: Análisis comparado” de la Facultad de Derecho de la UCA, llevado a cabo el 28/08/2020.

Disponible en: https://www.youtube.com/watch?v=DB7xB_Yr5-g&t=808s

(consultado el 09/11/2020).

[9] Ratti Mendaña, Florencia, “El precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación Argentina”, Revista Jurídica Austral, vol. 1, n. 2, 2020, en prensa.

[10] Garay, Alberto F., “La Doctrina del Precedente de la Corte Suprema”, Editorial Abeledo Perrot, 2013, pp. 35-36.

[11] Ratti Mendaña, Florencia, “¿A qué nos referimos cuando hablamos de “precedente”?”, Prudentia Iuris, 2020, N. 89, pp. 6 y 7.

[12] Lema, Rodrigo, “Impuestos locales. Prescripción. La Corte define los alcances temporales del Código Civil y Comercial sobre la materia”, Errepar, diciembre 2019, Cita digital EOLJU189163A.

[13] Garay, Alberto F., “La Doctrina del Precedente de la Corte Suprema”, Editorial Abeledo Perrot, 2013, p. 34.

[14] Legarre, Santiago, “Poder de policía federal”, La Ley 2010-E, 388, Suplemento Constitucional – 2010 (septiembre), 23/09/2010, Cita online AR/DOC/6332/2010.

[15] Véase el análisis que realiza Garay acerca del criterio utilizado por la Corte en Fallos: 330:5279 cuando deja de lado el precedente de Fallos: 326:2479 sin utilizar el argumento del cambio de integración. Garay, Alberto F., “La Doctrina del Precedente de la Corte Suprema”, Editorial Abeledo Perrot, 2013, p. 242.

[16] Legarre, Santiago y Rivera, Julio César (h), “La obligatoriedad atenuada de los fallos de la Corte Suprema y el stare decisis vertical”, La Ley 20/08/2009, 2009-E, 820.

[17] “Agroservicios Pampeanos S.A. c/ ARBA s/ Pretensión anulatoria – otros juicios” (Causa N° 28699), en trámite ante el Juzgado en lo Contencioso Administrativo N° 3 de La Plata.

[18] Salvat, Raymundo, M., “Tratado de Derecho Civil Argentino (obligaciones en general)”, Librería y Casa Editora de Jesús Menendez, 1928, p. 827.

[19] Salvat, Raymundo, M., Ibid. p. 827.

[20] Garay, Alberto F., “La Doctrina del Precedente de la Corte Suprema”, Editorial Abeledo Perrot, 2013, p. 250.

[21] Palacio de Caeiro, Silvia B., “El Código Civil y Comercial y el federalismo”, La Ley 2015-C, 662., Cita online AR/DOC/1207/2015.

Citar: elDial DC2CC4

Publicado el: 11/12/2020

copyright © 1997 - 2020 Editorial Albrematica S.A. - Tucumán 1440 (CP 1050) – Ciudad Autónoma de Buenos Aires – Argentina