

# **LA PRESCRIPCIÓN LIBERATORIA EN MATERIA DE DERECHO PÚBLICO LOCAL A LA LUZ DE LA DOCTRINA DE LA CORTE SUPREMA, CON ESPECIAL ENFOQUE EN LOS TRIBUTOS Y SANCIONES LOCALES**

por LAURA KARSCHENBOIM

SUMARIO: Introducción. I. La consolidación del Estado nacional a partir del ejercicio del poder constituyente originario. El conflicto en torno a la “cláusula de los códigos”. II. “Filcrosa” y su progenie: la prescripción liberatoria en materia de Derecho Público local consolidada por la Corte a lo largo de sus diferentes integraciones. 1. Conformación de la mayoría en el fallo “Filcrosa”: ¿resultaría posible considerarlo un acto jurisdiccional válido? De lo contrario, ¿se podría considerar a este pronunciamiento como un verdadero precedente? 2. Los votos en disidencia en “Filcrosa” y su progenie. III. La jurisprudencia de la Corte luego de la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial de la Nación. 1. El caso “Volkswagen”. 1.1. La falta de leal acatamiento de las decisiones de la Corte por parte del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Misiones. 1.2. La ausencia injustificada de la firma del ministro Rosenkrantz. Una práctica habitual de la Corte. 1.3. El voto en disidencia del ministro Rosatti. 2. El caso “Montamat”. 2.1. El voto de los ministros Lorenzetti, Highton de Nolasco y Maqueda. 2.2. El voto del ministro Rosenkrantz. 2.3. El voto en disidencia del ministro Rosatti. IV. El caso “Alpha Shipping”: la aplicación de “Filcrosa” y su progenie en materia de sanciones tributarias y administrativas locales. 1. El voto de la mayoría. 2. Disidencia del ministro Rosatti. V. Algunas reflexiones e interrogantes. 1. Artículo 2532: las legislaciones locales podrán regular la prescripción liberatoria en cuanto al plazo de tributos. ¿Qué tratamiento habría que darle a las multas? 2. Necesidad de la aplicación del principio de razonabilidad en los votos de los ministros de la Corte. 3. No acatamiento por parte de un Tribunal Superior de la doctrina de la Corte: el caso “First Data Cono Sur”. 4. Abandono de la aplicación de la doctrina del

precedente vertical atenuado por parte de Rosenkrantz. 5. Plazo de prescripción para tributos que no tengan vencimiento periódico. 6. Rosatti y su interpretación bajo la directriz del artículo 75, inciso 30, a partir de la reforma constitucional de 1994. 7. Prescripción liberatoria en la ley 26.994 en materia de Derecho Público local. Bibliografía.

## **Introducción**

El presente trabajo comienza con un viaje en el tiempo al seno del Congreso General Constituyente de 1853 en la Provincia de Santa Fe, a unos pocos días de la sanción de nuestra Constitución histórica.

Se partirá del emblemático debate entre Salustiano Zavalía y José Benjamín Gorostiaga acerca del espíritu y naturaleza de la “cláusula de los códigos”, hasta llegar a los famosos juicios críticos esgrimidos por Juan Bautista Alberdi desde París, plasmados en una carta abierta redactada en noviembre de 1867 sobre el Proyecto del Código Civil elaborado por Dalmacio Vélez Sarsfield. Con relación a este último punto, sólo se hará referencia a las críticas formuladas respecto del espíritu y de las fuentes del Código, todo ello en función del momento político de su elaboración y sanción.

Es que en la codificación de fondo se encuentra regulado el instituto de la prescripción, que fue y sigue siendo estudiado por nuestro máximo tribunal, sobre todo a los fines de su aplicabilidad en materia de Derecho Público local y, especialmente, en los tributos y sanciones locales. Como consecuencia de ello, se expondrá la evolución jurisprudencial de la Corte Suprema en diversos contextos históricos: es decir, cuando regía el Código Civil de Vélez Sarsfield (ley 340) y a partir de la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial (ley 26.994). También se analizarán los criterios adoptados por ciertos ministros en esta temática. Y, por último, el tratamiento otorgado en materia de sanciones.

Finalmente, quien suscribe estas líneas esbozará algunas críticas y formulará algunos interrogantes en torno a la doctrina legal de nuestro máximo tribunal que, por cierto, continúa siendo controversial y a veces algo confusa e irrazonable, tanto para los contribuyentes como para los Fiscos locales.

**I. La consolidación del Estado nacional a partir del ejercicio del poder constituyente originario. El conflicto en torno a la “cláusula de los códigos”<sup>1</sup>**

Si se realizara un análisis del contexto histórico en que se gestó nuestra Constitución histórica, se podría vislumbrar la importancia que tiene la delegación de facultades que realizaron las provincias a la Nación, en especial en lo que se refiere a la redacción de los Códigos de fondo (que se encuentra plasmada en el actual artículo 75, inciso 12 de la Constitución Nacional).

Alberdi en sus *Bases y puntos de partida para la Organización Política de la República Argentina* explicó el fundamento de esta delegación:

La creación de un gobierno general supone la renuncia o abandono de cierta porción de facultades por parte de los gobiernos provinciales. Dar una parte del gobierno local, y pretender conservarlo íntegro, es como restar cinco dos, y pretender que queden siempre cinco. Según esto, pedir un gobierno general, es consentir en el abandono de la parte del gobierno provincial que ha de servir para la formación del gobierno general; y rehusar esa porción de poder, bajo cualquier pretexto, es oponerse a que exista una nación, sea unitaria o federativa. La federación, lo mismo que la unidad, supone el abandono de una cantidad de poder local, que se delega al poder federal o central. ...El gobierno general, pues, si ha de ser un hecho real y no una mentira, ha de tener poder en el interior de las Provincias, que forma el Estado o cuerpo general de nación, o de lo contrario será un gobierno sin objeto, o por mejor decir, no será gobierno. De aquí resulta que constituir o formar un gobierno general, es lo mismo que constituir o formar objetos generales de gobierno. En este sentido la palabra constituir el país, quiere decir consolidar, uniformar, nacionalizar ciertos objetos, en cuanto a su régimen de gobierno<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Agradezco al profesor Manuel José García-Mansilla por la orientación brindada a fin de abordar este punto del trabajo, en especial por facilitarme el material relacionado con los juicios críticos al Código Civil.

<sup>2</sup> ALBERDI, Juan Bautista, *Bases y puntos de partida para la Organización Política de la República Argentina*, 2ª ed., Imprenta El Mercurio, 1852, impreso por la Librería El Foro en los Talleres Gráficos Vinci, Buenos Aires, 2007, Cap. XXIII, p. 103.

El alcance de esta delegación dio lugar al debate entre Zavalía y Gorostiaga en la sesión del Congreso Constituyente de fecha 28 de abril de 1853.

Se trató del clásico debate en torno al entonces artículo 64, inciso 11 que facultaba al Congreso nacional a “Dictar los códigos, civil, comercial, penal y de minería, y especialmente leyes para toda la confederación...”

Por un lado, Zavalía sostuvo:

que tal atribución era propia de la Legislatura de cada provincia, no del Congreso; que esta restricción a la soberanía provincial era contraria a la forma del Gobierno que establece la Constitución. Que las provincias con menos hombres de luces que pudieran ocuparse con suceso de la codificación, acogerían por prudencia los códigos que dictare el Congreso así como la ley de municipalidades para Buenos Aires; pero que entre tanto era necesario dejarles esta libertad, respetando su soberanía e independencia<sup>3</sup>.

Asimismo, agregó que en los Estados Unidos cada Estado se dictaba sus leyes.

Sin embargo, el planteo de Zavalía fue refutado por Gorostiaga, quien manifestó:

que no dejaba duda sobre la facultad del Congreso para promover la reforma de la actual legislación del país. La mente de la Comisión en este artículo no era que el Gobierno federal hubiese de dictar leyes en el interior de las provincias, sino que el Congreso sancionase los códigos civil, mineral, penal y demás leyes generales para toda la Confederación; que si se dejaba a cada provincia esta facultad, la legislación del país sería un inmenso laberinto de donde resultarían males inconcebibles. Que los códigos que dictare el Congreso serían aceptados con gratitud por las provincias, pues el solo anuncio que hizo de ellos el General Urquiza fue acogido con aplauso. Que era inútil probar la necesidad que tiene el país de una nueva legislación después de los males experimentados en dos siglos que ha estado abandonado a las leyes españolas confusas por su número e incohe-

<sup>3</sup> *Antecedentes parlamentarios de la Constitución de la Confederación Argentina. Constitución de 1853*, La Ley, Buenos Aires, p. 45.

rentes entre sí. Que si en los Estados Unidos había códigos diferentes era porque los americanos del norte descendientes de los ingleses habían formado como éstos, un cuerpo de legislación de leyes sueltas<sup>4</sup>.

En ese mismo año, y a modo de complementar sus dos ediciones del libro *Bases y puntos de partida para la Organización Política de la República Argentina*, Alberdi publicó *Elementos del Derecho Público Provincial Argentino*. Uno de los motivos que lo llevó a escribir dicha obra fue que, a su criterio, la República Argentina hacía años que se consideraba regida por el sistema federal, pero, sin embargo, no sólo había “carecido de una constitución federativa para todo él, sino que el mismo Derecho Público de provincia había tenido apenas una existencia de hecho, instintiva, reducida a leyes sueltas de carácter fundamental o constitucional”<sup>5</sup>. Así se propuso desarrollar los elementos de Derecho Público de las provincias a la luz de la reciente Constitución Nacional.

Allí Alberdi, en idéntico sentido al planteo formulado por Gorostiaga, manifestó:

El poder de legislar en materia civil, comercial, minera y penal; la facultad de expedir leyes sobre ciudadanía y naturalización, corresponden por su naturaleza al gobierno general de la confederación. El país que tuviese tantos códigos civiles, comerciales y penales, como provincias, no sería un Estado; ni federal ni unitario. La República Argentina, verbigracia, tendría catorce sistemas hipotecarios diferentes; podría tener catorce sistemas de sucesión hereditaria, de compras y ventas. El contrato que en San Juan fuese válido civilmente, no lo sería en Salta. El heredero legítimo en Jujuy, podría no serlo por el Código Civil de Catamarca. El matrimonio considerado como legítimo por las leyes civiles de una provincia, podría ser ineficaz o nulo celebrado según las leyes de otra provincia. Semejante anarquía de legislación civil y comercial volvería un caos de ese país; y tal sería el resultado de arrebatar al

<sup>4</sup> *Antecedentes parlamentarios de la Constitución de la Confederación Argentina. Constitución de 1853 cit.*, p. 45.

<sup>5</sup> ALBERDI, Juan Bautista, *Elementos del Derecho Público provincial para la República Argentina*, La Ley, Buenos Aires, 2007, p. 1.

gobierno central el poder exclusivo de estatuir sobre esos objetos esencialmente nacionales.

Si el poder de legislar sobre bancarrotas (inherente a la legislación comercial y penal), no estuviese exclusivamente en manos del gobierno general, cada legislatura de provincia entendería y castigaría o no castigaría el fraude a su modo. Una provincia indulgente y lasa en su legislación de quiebras, sería refugio inviolable de los deudores dolosos pertenecientes a otra. En los tratados con las naciones extranjeras, la República no podría estipular garantía de reciprocidad para guardarse de los efectos de las bancarrotas; ni prevenir las represalias que un Estado extranjero tuviese que poner en ejercicio contra la indulgencia hostil del derecho de una provincia de la confederación a su respecto.

Un comerciante declarado quebrado fraudulento en una provincia, con sólo trasladarse a otra quedaría rehabilitado<sup>6</sup>.

Ahora bien, no se debe perder de vista que nuestra Corte Suprema recién comenzó a funcionar en 1863 y que el dictado de los Códigos de fondo se llevó a cabo unos años más tarde. Como consecuencia de ello, Manili sostiene que

hasta la sanción del Código Civil y del Código de Comercio, varios años después del comienzo de sus funciones, la Corte se veía obligada a aplicar las leyes de Indias. En otras palabras, un país que tenía Constitución, que tenía Corte Suprema y que tenía Derecho (ya que en 1862 se sancionó la ley 27 y en 1863 la ley 48, que organizaron la justicia federal), no tenía Derecho común y las relaciones entre privados seguían rigiéndose por el Derecho indiano. Pasó más de medio siglo desde la declaración de la independencia para que Argentina tuviera sus propias normas jurídicas<sup>7</sup>.

Incluso Clodomiro Zavallía, al describir el inicio de las tareas de la Corte y relatar sus primeros pronunciamientos dictados desde 1862 a 1865, realizó en su obra la siguiente aclaración:

No figuran en este Capítulo sino las causas que sirven para poner

<sup>6</sup> ALBERDI, *Elementos del Derecho Público provincial para la República Argentina* cit., p. 6.

<sup>7</sup> MANILI, Pablo Luis, *Evolución de la jurisprudencia de la Corte Suprema*, 2ª ed., Astrea, Buenos Aires, 2017, ps. 1 y 2.

de manifiesto el criterio de la Corte sobre cuestiones constitucionales y de Derecho Público. La interpretación del Derecho común, en los casos en que por razones de vecindad o nacionalidad correspondían a la Justicia Federal, no ofrece interés, desde que venía haciéndose normalmente por los tribunales anteriores, sobre la base de la legislación española todavía en vigor...<sup>8</sup>

Volviendo al espíritu de la “cláusula de los códigos”, existen importantes autores como De Vedia<sup>9</sup> que describieron detalladamente cómo fue el debate en el Congreso General Constituyente.

De esta forma, al hacer referencia a la opinión de Zavalía, agregó que

la unificación en este punto era contraria á la forma de gobierno adoptada y envolvía un desconocimiento de la soberanía provincial, garantida por la misma Constitución. El derecho más respetable de las Provincias era el de darse las leyes adecuadas á su organización, costumbres y peculiaridades, leyes menos fastuosas, más sencillas y que consultasen mejor sus necesidades é intereses.

En cuanto a la postura de Gorostiaga, el mismo manifestó que

Después de los males sufridos en dos siglos, bajo el imperio de las leyes españolas, tan confusas por su número como incoherentes entre sí, el país estaba ansioso de una nueva legislación. La situación de las Provincias argentinas era muy distinta á la de los Estados del norte, descendientes de los ingleses, al emanciparse de la metrópoli, contando como contaban ellos con un cuerpo de leyes. Las provincias podrían ver satisfechas las exigencias peculiares de su situación respectiva por medio de los Códigos de Procedimientos, de que no se trataba en el artículo en cuestión y cuya facultad podían reservarse, sin romper por eso su unidad. El señor Zenteno opinaba que, representadas, como lo estaban, todas las Provincias en el Congreso, podía decirse que eran los mismos representantes los que en él legislaban en común para todas.

<sup>8</sup> ZAVALÍA, Clodomiro, *Historia de la Corte Suprema de Justicia en relación con su modelo americano*, Edición Casa Jacobo Peuser, 1920, editado por DAS Editor, 2019, Cap. V, p. 112.

<sup>9</sup> DE VEDIA, Agustín, *Constitución Argentina*, Biblioteca digital de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, 1907, ps. 262 a 264.

De Vedia también expuso que Sarmiento reprodujo ese concepto en su obra *Comentarios de la Constitución de la Confederación Argentina* de la siguiente manera:

Existiendo ya esta unidad en las Provincias Argentinas [...] ¿por qué comprometerla, entregándoles la atribución, por otra parte delicada, de dar códigos, que puede preparar mejor el Congreso de la Nación? Los Estados Unidos no pudieron pretender la unidad, porque ya no existía á la época de su final constitución, y los Estados no habrían renunciado derechos en cuya posesión estaban.

Para Manili<sup>10</sup>, la delegación de los códigos de fondo por parte de las provincias a la Nación implicó “un importante recorte de las facultades de los entes federados en relación con las que tienen en otros países”. Asimismo, el autor advirtió que, “para aumentar ese centralismo, algunos códigos (como el civil, redactado por Dalmacio Vélez Sarsfield en 1869, que entró en vigor en 1871) incluían notas al pie para que los jueces se guíen por ellas al momento de aplicar la norma acotando así la discrecionalidad de la justicia provincial”.

A partir de la reforma de 1860, el artículo 64, inciso 11, pasó a ser el artículo 67, inciso 11, al cual se le hizo el siguiente agregado: “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 sus respectivas jurisdicciones”. Es decir que se decidió que las provincias se reservaran la aplicación de los códigos procesales.

Respecto a esta adición a la norma, De Vedia<sup>11</sup> explicó:

La federación argentina, por el contrario, era formada por Provincias atrasadísimas unas, despobladas muchas, todas separadas entre sí. Las tradiciones y el personal del foro estaban reconcentrados en Buenos Aires y Córdoba. Había provincias donde no residían cuatro personas que hubiesen cursado estudios jurídicos. Un cuerpo nacional de jueces llevaría la luz á esos rincones oscuros en que se pervertían las nociones de la justicia.

<sup>10</sup> MANILI, Pablo Luis, *Tratado de Derecho Constitucional argentino y comparado*, 1ª ed., Thomson Reuters, Buenos Aires, 2021, t. V, Cap. 8, p. 264.

<sup>11</sup> DE VEDIA, *Constitución Argentina* cit., p. 264.

Los Convencionales de Buenos Aires, que en 1860 revisaron la Constitución federal, reconocieron, en lo esencial, el buen espíritu que se reflejaba en la disposición constitucional de 1853, en cuanto ella tiende á la uniformidad de la legislación. Pero como la Constitución da al poder judicial el conocimiento y decisión de todas las causas que versan sobre puntos regidos por la Constitución y leyes de la Nación, entre las cuales estaban comprendidos los códigos, podría llegarse á la conclusión de que los tribunales de Provincia quedarían despojados de toda jurisdicción civil ó criminal. Para salvar lo que habría sido atentatorio á la soberanía provincial y al buen régimen de la administración, en el orden federativo, se introdujo en el artículo la adición con arreglo á la cual aquellos códigos no alterarían las jurisdicciones respectivas, correspondiendo la aplicación de las leyes á los tribunales provinciales ó federales, según las cosas ó las personas cayesen bajo una ú otra jurisdicción.

Para finalizar esta introducción histórica, vale la pena citar algunos fragmentos del debate (no del todo amigable) entre Alberdi y Vélez Sarsfield, que se llevó a cabo cuando el Codificador le envió un ejemplar del Proyecto de su Código Civil<sup>12</sup>.

A fin de contextualizar las críticas punzantes de Alberdi, resulta necesario comprender un aspecto de la reforma constitucional de 1860. Hernández<sup>13</sup>, al describir las características del federalismo en aquella reforma, sostuvo que Sarmiento:

postuló un mayor seguimiento de la Constitución, la jurisprudencia y el federalismo norteamericanos, pues con su visión racionalista pensaba que así como en aquel país habían tenido especial éxito dichas instituciones, lo mismo debía ocurrir aquí. Además, ya había adelantado algunas de sus ideas y propuestas en ese libro de antología de nuestra literatura que es el *Facundo*.

Así como Alberdi fue el intelectual que influyó a los constitu-

<sup>12</sup> Este intercambio se puede encontrar en la obra *Juicios críticos sobre el Proyecto del Código Civil argentino*, Jesús Menéndez Editor, Buenos Aires, 1920. Allí se reproducen las opiniones formuladas por escrito a la aparición del Proyecto de Código Civil para la República Argentina. Han sido extraídas de periódicos, revistas y libros. Se encuentra en la Biblioteca digital de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

<sup>13</sup> HERNÁNDEZ, Antonio María, *Federalismo y constitucionalismo provincial*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2009, nota 25, ps. 40 y 41.

yentes de 1853, podemos decir que Sarmiento ocupó dicha posición en relación con los constituyentes de 1860.

Aunque ambos formaron parte de la notable Generación de 1837, después produjeron algunos de los más célebres y profundos debates de toda la historia. Alberdi luchó denodadamente en contra de los “porteños” –donde ubicaba a Sarmiento–, en defensa del “interior”. Por eso criticó duramente a la reforma de 1860 [...] Sarmiento también tenía prevenciones contra los porteños. Recordamos además que en tal sentido, en el momento crítico del enfrentamiento que separaba a Buenos Aires de la Confederación, pronunció una de sus grandes frases: “Soy porteño en las provincias, provinciano en Buenos Aires y argentino en todas partes”.

Retomando lo manifestado por Alberdi respecto al Proyecto del Código Civil, su crítica comienza con la carta abierta redactada en París en noviembre de 1867, y luego fue incluida en sus obras completas en el tomo VII, página 80. A continuación se reproducirán algunos pasajes de la misma.

Se desprende que Alberdi no estaba de acuerdo con el método de la codificación para regular la legislación de fondo; es por ello que afirma que tenía presente que

la constitución no fijó el plan de reforma, si había de ser por códigos o por leyes graduales y sucesivas. Es verdad que ella dio al Congreso la facultad de dar el código civil (art. 67, inc. 11), pero no hizo del ejercicio de esa atribución un deber directo y especial.

Sin embargo, y a pesar de ello, resalta lo siguiente:

Lo primero en que pensó la Revolución francesa de 1789, así que constituyó un gobierno nuevo, fue la sanción de un código civil. Todas sus constituciones consagraron su promesa. Pero la Francia nueva habló de códigos civiles y no de meras leyes porque necesitaba de las dos cosas: las leyes que debían organizar la sociedad sobre las bases proclamadas por la revolución, y la forma de código exigida para esas leyes por la necesidad de unificar la Francia en ese punto en que su legislación era un caos, pues el norte se regía por el derecho romano, el sur por el derecho consuetudinario, introducido por los francos, las ordenanzas de los reyes por un lado, el derecho intermediario por otro. La República Argentina no se halla en ese

caso. En el Plata no falta unidad de legislación civil: lo que falta es unidad de legislación política, unidad de gobierno, unidad de poder.

En ese contexto, Alberdi se cuestiona:

Ya que tanto respeto inspiran hoy los Estados Unidos de América, ¿por qué no seguimos el ejemplo de su circunspección en legislación civil?

Al mismo tiempo que le copiamos su constitución federal y su descentralización política, imitamos al Brasil y a la Francia sus códigos unitarios e imperiales: de donde resulta que tenemos la federación en el código político y la unidad en el código civil.

[...]

¿Por qué no se han dado un código civil federal los Estados Unidos? Porque la idea de un código esencialmente unitario y centralista es incompatible con la idea de un país compuesto de muchos estados soberanos o semisoberanos.

Y los que reformaron la constitución argentina de 1853, dando razón que no se parecía bastante a la de Estados, son los que hoy pretenden dar un código civil para toda la Confederación Argentina!

Insiste nuevamente en las previsiones centralistas de la Constitución histórica de 1853, pues claramente no las ignoraba. Y así sostiene:

Se dirá tal vez que la constitución argentina admitía en sus previsiones la sanción de un código civil para toda ella, cuando atribuía al Congreso el poder de sancionarlo.

Pero ese artículo era propio del espíritu centralista de la Constitución de 1853, que la reforma tuvo por objeto suprimir. Antes de la reforma, la ejecución de ese artículo hubiese sido posible. Después de refundida en el molde de la constitución de Estados Unidos, el código civil es un contrasentido, un absurdo jurídico que no se concibe en los reformistas argentinos de 1860. ¿Y quiénes eran ellos? El mismo presidente que ha decretado más tarde la confección del código civil y el mismo jurisconsulto que ha recibido el encargo de ejecutarla. Por la reforma de la Constitución de 1853 derogaban la unidad tradicional de la República, y por la sanción de un código civil pretenden hoy derogar la federación de tipo norteamericano que ellos mismos sancionaron en 1860. ¿Cuál es entonces su prin-

cipio político? La idea de un código descubre a su pesar su incredulidad en el federalismo argentino.

[...]

Es verdad que la constitución atribuyó al Congreso la facultad de dar un código civil. Pero el autor del proyecto de código no negará que ese artículo fue virtualmente revocado por las 22 reformas hechas a su texto en 1860, mediante las cuales fue despojada esa constitución de todo lo que tenía de centralista o nacionalista, para acercarla (según ellos) a la constitución de los Estados Unidos, declarada por los colaboradores de la reforma (el doctor Vélez, el general Mitre, el señor Sarmiento) el gran modelo, el ideal abstracto y perfecto del cual era una insensatez el pretender separarse en la constitución de la República Argentina.

Asimismo, Alberdi invoca las ideas de Savigny, toda vez que su doctrina figuraba citada entre las fuentes del Código de Vélez Sarsfield. Savigny no había propuesto la elaboración de códigos para su país; de hecho, sostenía que “lejos de que las leyes, es decir, las disposiciones expresas del poder constituyan el derecho, ellas pueden a menudo corromperlo y desnaturalizarlo”, y agrega que “ellas ejercen su influencia por los códigos. Los códigos son una especie de programa legal, por el cual deroga el Estado todo lo que no está en él”.

Respecto de las fuentes utilizadas por el Codificador, Alberdi critica con vehemencia la utilización de las mismas. Así sostiene que “los que no son sino proyectos de la ley en la monarquía del Brasil y en la de España serían el código civil de la República Argentina, antes de saber si España y el Brasil mismos los encuentran dignos de su sanción, y antes de saber si la experiencia los declara dignos de imitación”.

Agrega que “el doctor Vélez ha tenido presente para su obra todos los códigos de los dos mundos, todas las doctrinas de la ciencia, excepto las fuentes naturales del derecho civil argentino”. Para luego preguntarse: “¿Pero existen fuentes argentinas de que pueda salir un código civil? [...] No es cierto que la nación Argentina carezca de una legislación propia, nacida con la nación y desenvuelta con ella. Tiene dos existencias: una que empieza con la conquista operada por nuestra raza europea y por su instalación victoriosa en el suelo americano;

otra que empieza y se desenvuelve con la república independiente de todo poder respecto de España”.

Asimismo, añade que

las leyes civiles tienen por objeto mantener la naturaleza y el principio del gobierno establecido o que se quiere establecer, la democracia debe estar en el código civil argentino como está en la constitución. Hijos ambos y codificación los dos de la revolución democrática del pueblo argentino, el código civil debe ser el contrafuerte democrático de la constitución política, y de no ser así, tiene que ser un fuerte avanzado del antiguo régimen contra su estabilidad.

Es por ello que le resulta “extraño” que

el ministro que mandó hacer el proyecto de código, y el juriconsulto que lo ha ejecutado, hayan olvidado ese apoyo obligado y necesario del código civil argentino, a punto de consultar para su formación todas las leyes del mundo extranjero, menos la ley fundamental de la República Argentina, de que el código civil debía surgir todo entero como de su fuente natural y genuina.

Expresión del nuevo régimen democrático, creado por la revolución de América, la constitución es la ley de todas las leyes de la Nación, tanto civiles como políticas y administrativas, y ninguna de ellas puede establecer cosa alguna sin recibir su inspiración y espíritu del código fundamental.

Aquí se puede advertir cómo Alberdi fue un adelantado para su época, ya que se puede contrastar su opinión con el actual artículo 1º del Código Civil y Comercial de la Nación, en donde se menciona a nuestra Ley Fundamental como su fuente. De esta forma aquel artículo reza: “*Fuentes y aplicación*. Los casos que este Código rige deben ser resueltos según las leyes que resulten aplicables, conforme con la Constitución Nacional y los tratados de derechos humanos en los que la República sea parte...”

Luego aparece un fragmento en el que Alberdi formula una crítica realmente categórica:

reformular nuestro antiguo derecho civil español porque era monarquista y contrario al nuevo régimen, como dispone el artículo 24 de la constitución, y traer para instalar en su lugar el derecho civil de monarquías extranjeras rivales, en cierto modo, como las de Brasil

y España, lejos de organizar las miras de la constitución, es reaccionar contra ellas y restaurar indirectamente el sistema derrocado en 1810. El derecho civil, como la constitución de que ha de ser un derivado estricto, debe ser la expresión codificada de la revolución democrática que dio nacimiento y ser a la nación Argentina. Ésa es la mente del artículo 28 de la constitución.

Naturalmente, la crítica sagaz de Alberdi fue refutada por Vélez Sarsfield, referenciándola como *El folleto del Doctor Alberdi*. Su artículo fue publicado en el diario *El Nacional* el 25 de julio de 1968 y en *La Tribuna* el 29 de julio de 1968<sup>14</sup>.

Sólo se hará referencia a sus comentarios respecto a la “cláusula de los códigos”. De esta forma, el autor del Código Civil sostiene:

ni el presidente de la república, ni el abogado a quien encargó el trabajo del código civil, ni el pueblo de Buenos Aires o sus representantes, ni ninguno de los individuos contrarios políticos del doctor Alberdi han sido los autores del artículo 67 de la constitución que faculta al Congreso para dar a toda la Nación los códigos civiles, comerciales y criminales. Fueron el mismo doctor Alberdi y el Congreso de Paraná los autores exclusivos de la constitución de la Confederación en que se tomó esa importante resolución. ¿Cómo entonces el doctor Alberdi no levantó su voz como hoy lo hace en defensa de los derechos federales de las provincias?

No es de una omisión que culpamos al doctor Alberdi. Él tomó la defensa de la Constitución del Paraná. Sostuvo en diversos folletos que era bajo todas sus relaciones la mejor constitución; que no se debía permitir que Buenos Aires la examinase; que esa constitución debía imponerse por la fuerza y que después fuese Buenos Aires a la barra del Congreso a pedir lo que le conviniera. El doctor Alberdi contrajo entonces toda su ciencia, no a ilustrar a los pueblos, sino a incendiarlos. En mucha parte la sangre derramada en la guerra civil que concluyó con la batalla de Pavón se debe a la pluma del doctor Alberdi, precisamente sosteniendo la imposición de la Constitución del Paraná en que se encuentra el artículo 67 que faculta al Congreso para dar los códigos a toda la República...

<sup>14</sup> Tiempo más tarde fue reproducida en ALBERDI, Juan Bautista, *Escritos póstumos*, t. VII, ps. 249 y ss., y en la *Enciclopedia jurídica* dirigida por Alcides Calandrelli, agosto de 1901, t. I, ps. 167 y ss.

Él, sin embargo de no negar los hechos, dice que Mitre, Sarmiento y Vélez, que reformaron la Constitución del año 53, debieron reformar el artículo de que se trata, pues habiendo descentralizado la República, ese artículo no podía ya tener lugar. No entendemos qué quiere decir descentralizar la República. Las reformas que se hicieron ni mudaron el carácter de la constitución, ni limitaron los derechos de las provincias, ni alteraron en cosa alguna las facultades del Congreso.

Por otra parte, Vélez Sarsfield agrega que

Con códigos generales salvamos los primeros derechos de los hombres, aunque por tiempo ilimitado desaparezca en mucha parte la soberanía provincial. Así también continuamos el orden bajo el cual nacieron y se formaron esos pueblos. Una legislación civil uniforme en todo el territorio los había regido y rige hasta ahora, legislación que ha creado costumbres también uniformes y por la cual los derechos relativos son perfectamente iguales. El habitante de Buenos Aires que vaya a establecerse en Córdoba o en Salta no se hallará en un país extranjero, como sucede al habitante del norte de los Estados Unidos por la diversidad de las legislaciones civiles.

No obstante ello, realiza la siguiente salvedad y hasta se podría decir que deja una especie de “puerta abierta”:

Pero hemos dicho que un código nacional, aunque tenga ventajas incontestables, destruye en mucha parte la soberanía de las provincias. Esto es sólo un mal temporal que otro día puede cesar sin que se altere la Constitución de la Nación. Cuando las provincias se hallan en estado de darse sus leyes civiles, el Congreso puede retirar la sanción que hubiese dado el código civil, y quedarán los pueblos con capacidad legal para reformarlo o darse otras leyes civiles; pero siempre tendremos un precedente muy feliz en el orden social: el haber tenido las provincias una misma legislación civil.

Ahora bien, luego de analizar el contexto histórico de la etapa fundacional de nuestro país y comprender cuál fue la materia delegada por las provincias a la Nación, resulta necesario centrarse en la naturaleza del instituto de la prescripción en el ámbito del Derecho Público local, en particular de los tributos y sanciones locales según la jurisprudencia de nuestra Corte Suprema.

## II. “Filcrosa” y su progenie: la prescripción liberatoria en materia de Derecho Público local consolidada por la Corte a lo largo de sus diferentes integraciones

El 30 de septiembre de 2003 la Corte Suprema se pronunció en el caso “Filcrosa”<sup>15</sup>. El expediente había llegado al máximo tribunal debido a que la sala E de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial confirmó la sentencia de la instancia anterior, que había rechazado la defensa de prescripción opuesta por la sindicatura de la quiebra de Filcrosa SA en relación al crédito verificado por la Municipalidad de Avellaneda en concepto de tasas municipales.

La Corte consideró que la cuestión litigiosa del caso consistía en dilucidar si la facultad de fijar la prescripción de aquellas tasas correspondía a la Nación en función de lo establecido en el artículo 75, inciso 12 de la Constitución<sup>16</sup>.

Sin embargo, advirtió que existían varios pronunciamientos en donde ya había esgrimido su criterio acerca del *thema decidendum*. En ellos había resuelto que

las legislaciones provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil eran inválidas, pues las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de Derecho Público local (*Fallos*: 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209 y 320:1344)<sup>17</sup>.

Así la Corte volvió a ratificar que *la prescripción es un instituto general del Derecho* (y no un instituto del Derecho Público local). Ello implica que

en ejercicio de la habilitación conferida al legislador nacional por el [...] artículo 75, inciso 12 [...] dentro de ese marco, estableciera también un régimen destinado a comprender la generalidad de las acciones susceptibles de extinguirse por esta vía<sup>18</sup>.

<sup>15</sup> CSJN, “Filcrosa”, *Fallos*: 326:3899 (2003).

<sup>16</sup> CSJN, “Filcrosa”, *Fallos*: 326:3899 (2003), juez Fayt, consid. 4.

<sup>17</sup> CSJN, “Filcrosa”, *Fallos*: 326:3899 (2003), juez Fayt, consid. 5.

<sup>18</sup> CSJN, “Filcrosa”, *Fallos*: 326:3899 (2003), juez Fayt, consid. 6.

Más aún, siendo que el instituto de la prescripción involucra aspectos vinculados al derecho de propiedad, nuestro máximo tribunal agregó que

...no se advierte cuál sería el motivo para presumir que, al dictar la Constitución, las provincias hayan estimado indispensable presupuesto de sus autonomías reservarse la posibilidad de evaluar los efectos de la propia desidia que ésta lleva implícita. Si se sostuviera lo contrario, a igual conclusión debería arribarse con referencia a aquellos otros modos extintivos de innegable similitud en cuanto a la efectividad de la ejecución de las obligaciones, con la consecuente incertidumbre que ello aparejaría en materias que, como ésta, comprometen seriamente la seguridad jurídica<sup>19</sup>.

Más adelante es posible visualizar los puntos salientes de la teoría iusprivatista al reconocer que las leyes del Congreso también regulan las relaciones entre deudores y acreedores pertenecientes al Derecho Público:

no cabe a las provincias –ni a los municipios– dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber atribuido a la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doctrina de *Fallos*: 176:115; 226:727; 235:571; 275:254; 311:1795; 320:1344)<sup>20</sup>.

Así se concluye que

...debe tenerse presente que del texto expreso del citado artículo 75, inciso 12, de la Constitución deriva la implícita limitación provincial de regular la prescripción y los demás aspectos que se vinculan con la extinción de las acciones destinadas a hacer efectivos los derechos generados por las obligaciones de cualquier naturaleza [...] es claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar los códigos de fondos, comprende la de establecer las formalidades de que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta, y, entre ellas, la de legislar de manera uniforme sobre los aludidos modos de extinción (*Fallos*: 320:1344)<sup>21</sup>.

<sup>19</sup> CSJN, “Filcrosa”, *Fallos*: 326:3899 (2003), juez Fayt, consid. 7.

<sup>20</sup> CSJN, “Filcrosa”, *Fallos*: 326:3899 (2003), juez Fayt, consid. 9.

<sup>21</sup> CSJN, “Filcrosa”, *Fallos*: 326:3899 (2003), juez Fayt, consid. 12.

Como consecuencia de lo expuesto, se debe concluir que, a criterio de la Corte, las Legislaturas provinciales, municipales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires no se encuentran habilitadas para dictar leyes incompatibles con los códigos de fondo.

A lo largo de su jurisprudencia, la Corte estableció que la prescripción de las obligaciones tributarias locales ha de regirse por las disposiciones del Código Civil (ley 340), no sólo respecto al plazo, sino que también las disposiciones de aquel código de fondo se aplicaban al momento de su inicio y a sus causales de interrupción y suspensión. Lo mismo en cuanto al plazo que dispone el contribuyente para repetir tributos.

*Prescripción de las acciones del Fisco según el Código Civil (ley 340)*

<i>Plazo</i>	5 (cinco) años. CSJN, “Filcrosa”, Fallos: 326:3899 (2003), entre muchos otros	Artículo 4027, inc. 3°
<i>Inicio del cómputo</i>	Desde la fecha del título de la obligación –a diferencia de los códigos fiscales locales que estipulan que el cómputo comienza a partir del 1° de enero del año siguiente al del vencimiento de la obligación–. CSJN, “Ullate”, F.391.XLVI.REX (2011)	Artículo 3956
<i>Causales de suspensión e interrupción</i>	Causales de suspensión: desde la constitución en mora del deudor de manera fehaciente. CSJN, “Bottoni”, G.37.XLVII.REX (2011) Causales de interrupción: inicio de demanda aun ante juez incompetente. CSJN, “Bottoni”, G.37.XLVII.REX (2011)	Artículo 3986

Otro pronunciamiento que vale la pena mencionar es “Herrmann”<sup>22</sup>; aquí la Corte con absoluta claridad sostuvo:

*6°) Que la prescripción de las obligaciones tributarias locales, tanto en lo relativo a sus respectivos plazos, como al momento de su inicio, y a sus causales de suspensión e interrupción, en virtud de lo dispuesto por el artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, se rige por lo estatuido por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República y, ante la ausencia de otra norma nacional que la discipline, su solución debe buscarse en el Código Civil, pues la prescripción no es un instituto del Derecho Público local sino un instituto general del Derecho (cfr. “Filcrosa” –Fallos: 326:3899–, doctrina reiterada en precedentes posteriores –Fallos: 332:616, entre otros–, a cuyos fundamentos cabe remitir, en lo pertinente, por motivos de brevedad) [el destacado me pertenece].*

*Prescripción de la acción del contribuyente para repetir según el Código Civil (ley 340)*

<i>Plazo</i>	10 (diez) años. CSJN, “Bruno”, Fallos: 332:2250 (2009)	Artículo 4023 (consid. 3°)
--------------	--	----------------------------

1. *Conformación de la mayoría en el fallo “Filcrosa”: ¿resultaría posible considerarlo un acto jurisdiccional válido? De lo contrario, ¿se podría considerar a este pronunciamiento como un verdadero precedente?*

Si se realizara un análisis preliminar respecto de la conformación de los votos de los ministros de la sentencia en análisis, se debería advertir, como en todo tribunal pluripersonal, una “clara y explícita mayoría sustancial de fundamentos en su decisión”. Es decir, no debería existir una coincidencia de votos con fundamentos distintos.

En función de ello, resulta necesario repasar la conformación de

<sup>22</sup> CSJN, “Herrmann”, M.840.XLVIII.REX (2014).

los votos de los ministros en “Filcrosa”<sup>23</sup>: (i) voto del ministro Fayt; (ii) ministro Belluscio según su voto; (iii) ministros Moliné O’Connor y Boggiano según su voto; (iv) ministros López y Vázquez según su voto, y (v) ministros Petracchi y Maqueda, voto en disidencia.

Sin embargo, es necesario tener presente que, cuando la Corte se remite o cita a “Filcrosa”, sólo hace referencia al voto del ministro Fayt.

En función de ello, se deben formular los siguientes interrogantes siguiendo la jurisprudencia de nuestro máximo tribunal<sup>24</sup>: (i) *¿ha existido una mayoría real de los votos que sustente las conclusiones arribadas en “Filcrosa”?*; (ii) *¿existe una clara y explícita mayoría sustancial de fundamentos de los ministros?*; (iii) *¿resulta el fallo una mera agregación de opiniones individuales que no exhibe una coincidencia sobre los fundamentos que dan apoyo a la decisión que el tribunal adopta?*; (iv) *¿el justiciable puede conocer de manera acabada, explícita o sencilla las razones por las cuales se decidió el caso, aun cuando la sentencia no fuera contraria a su pretensión?* En otras palabras, *¿resulta “Filcrosa” un acto jurisdiccional válido?*

Es que la Corte ha precisado que

...toda sentencia constituye una unidad lógico-jurídica, cuya parte dispositiva es la conclusión necesaria, por derivación razonada, del análisis de los presupuestos fácticos y normativos efectuado en sus fundamentos (*Fallos*: 312:1058; 313:475; 316:609; 326:1885; 332:826, 943; 334:490; 339:873). Ello así, pues las sentencias de los tribunales colegiados no pueden concebirse como una colección o sumatoria de opiniones individuales y aisladas de sus integrantes, sino como el producto de un intercambio racional de ideas entre ellos (*Fallos*: 308:2188, voto del juez Petracchi; 312:1500; 326:1885; 329:4078; 332:826; 334:490; 338:693; CSJ 141/2010 [46-E]/CS1, “Eraso, Raúl Alfredo y otro s/Causa N° 8264”, sentencia del 18 de

<sup>23</sup> No se analizará cada uno de los votos que conformaron la mayoría; de ahí que sólo se hayan reproducido las argumentaciones del voto preopinante del ministro Fayt, que fue en definitiva el sostenido pacíficamente por la mayoría de la Corte en sus diferentes integraciones.

<sup>24</sup> Conf. CSJN, “Flamenco”, *Fallos*: 343:506 (2020); “Olivera Róvere”, expte. CFP 14216/2003/TO1/1/1/1/CS4 (2020); “Anselmi”, *Fallos*: 343:2135 (2020), y “Cañete”, *Fallos*: 344:3585 (2021).

diciembre de 2012; CSJ 69/2014 (50-D)/CS1, “Di Rocco Vanella, Daniel Federico y otro s/Causa N° 16.256”, sentencia del 4 de noviembre de 2014; CSJ 4359/2014/CS1, “Petty, Luis Guillermo y otro s/Falsificación de documentos públicos”, sentencia del 2 de junio de 2015; CSJ 4139/2014/RH1, “Villalba Martínez, María Gloria y otro s/Infracción ley 23.737 [art. 9°]”, sentencia del 9 de agosto de 2016; entre otros)<sup>25</sup>.

Asimismo, se podría analizar “Filcrosa” desde otra óptica, tal vez un poco menos estricta. Esto llevaría a la formulación de otro interrogante: *¿se podría considerar a este pronunciamiento como un verdadero precedente?*

Garay<sup>26</sup> 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, se podría 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 que se observan en “Filcrosa” se transformaron en votos mayoritarios con acuerdo en los fundamentos y se han sostenido hasta la actualidad, aun a pesar

<sup>25</sup> CSJN, “Flamenco”, *Fallos*: 343:506 (2020), jueces Maqueda y Rosatti, consid. 6; “Olivera Róvere”, expte. CFP 14216/2003/TO1/1/1/1/CS4 (2020), jueces Rosatti, Maqueda y Highton, consid. 6; “Anselmi”, *Fallos*: 343:2135 (2020), juez Rosatti, consid. 6, y “Cañete”, *Fallos*: 344:3585 (2021), jueces Rosatti, Maqueda y Lorenzetti, consid. 5.

<sup>26</sup> GARAY, Alberto F., *La doctrina del precedente de la Corte Suprema*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2013, ps. 35-36.

de las diferentes integraciones de la Corte. Es por ello que resulta de suma utilidad reproducir la reflexión esbozada por Ratti Mendaña<sup>27</sup> 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 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*, en *Boston College Law School*, 11 de octubre de 2018.

*Se puede entonces afirmar sin hesitación que todas las sentencias posteriores a “Filcrosa” y que se han remitido a aquel pronunciamiento han consolidado una línea de jurisprudencia que conforma el precedente de la Corte en materia de prescripción liberatoria no sólo en el ámbito de la tributación local, sino también en cuestiones de Derecho Público local.*

<sup>27</sup> RATTI MENDAÑA, Florencia, ¿A qué nos referimos cuando hablamos de “precedente”?, en *Prudentia Iuris*, 2020, N° 89, ps. 6 y 7.

## 2. *Los votos en disidencia en “Filcrosa” y su progenie*

Los ministros Petracchi y Maqueda votaron en disidencia a lo largo de gran parte de la jurisprudencia dictada con posterioridad al fallo “Filcrosa”. Sin embargo, cabe resaltar que ambos ministros pasaron a integrar el voto de la mayoría en la causa “Casa Casmma”<sup>28</sup> de fecha 26-3-2009.

Resulta llamativo que aquellos jueces no hayan fundamentado su cambio de postura. No obstante ello, sí lo han realizado en otras circunstancias. Se puede mencionar como un ejemplo el voto del ministro Petracchi en el caso “Montalvo”<sup>29</sup> y el del ministro Maqueda en el fallo “Arriola”<sup>30</sup>.

Ahora bien, seis meses más tarde del dictado de la sentencia “Casa Casmma”, ambos ministros volvieron a remitirse a los fundamentos de la disidencia que suscribieron en “Filcrosa” en el caso “Lubricom”<sup>31</sup> y en los sucesivos fallos sobre prescripción liberatoria en materia de tributación local.

Finalmente, en la causa “Herrmann”<sup>32</sup> el ministro Petracchi volvió a conformar el voto de la mayoría sin argumentar el cambio de su posición.

### **III. La jurisprudencia de la Corte luego de la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial de la Nación**

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. Doctrina autorizada en materia tributaria como 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 26.994:

i) si el plazo de prescripción transcurrió íntegramente antes de la

<sup>28</sup> CSJN, “Casa Casmma”, *Fallos*: 332:616 (2009).

<sup>29</sup> CSJN, “Montalvo”, *Fallos*: 313:1333 (1990).

<sup>30</sup> CSJN, “Arriola”, *Fallos*: 332:1963 (2009).

<sup>31</sup> CSJN, “Lubricom”, *Fallos*: 332:2108 (2009).

<sup>32</sup> CSJN, “Herrmann”, M.840.XLVIII.REX (2014).

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<sup>33</sup>.

Por lo tanto, la Corte aplicó la ley 340 en virtud de la noción de “consumo jurídico” en los autos “Colegio de Escribanos”<sup>34</sup>. 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 –ello desde 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.

Es importante tener presente que nuestro máximo tribunal aplicó la ley 340 en función de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 2537 de la ley 26.994 en la causa “Provincia de Santa Fe”<sup>35</sup>. Así sostuvo que

la cuestión deb[ía] ser subsumida en la norma del artículo 4027, inciso 3º, 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 fluente, 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).

<sup>33</sup> LEMA, Rodrigo, *Impuestos locales. Prescripción. La Corte define los alcances temporales del Código Civil y Comercial sobre la materia*, Errepar, diciembre de 2019; cita digital: EOLJU189163A.

<sup>34</sup> CSJN, “Colegio de Escribanos”, *Fallos*: 338:1455 (2015), consid. 5.

<sup>35</sup> CSJN, “Provincia de Santa Fe”, *Fallos*: 338:1389 (2015), consid. 32 y *Fallos*: 338:1356 (2015), consid. 35.

A mayor abundamiento, el mentado primer párrafo del artículo 2537 fue aplicado en materia de prescripción de honorarios (resulta menester recordar que la Corte distingue entre el derecho a que se regulen los honorarios –prescripción bienal conf. artículo 4032, inciso 1º de la ley 340– 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.

Por lo tanto, se puede resumir en el siguiente cuadro la aplicación de la normativa respecto de la prescripción liberatoria en materia de Derecho Público local luego de la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial de la Nación:

Si el plazo de prescripción transcurrió íntegramente antes de la entrada en vigencia de la ley 26.994: se aplica la ley 340 en virtud de la noción de “consumo jurídico”.	Si el término de prescripción estaba corriendo a la fecha de entrada en vigencia de la ley 26.994: se aplica la ley 340 como consecuencia de lo previsto en el primer párrafo del artículo 2537 de la ley 26.994.
Noción de consumo jurídico: CSJN, “Colegio de Escribanos”, <i>Fallos</i> : 338:1455 (2015), consid. 5.	CSJN, “Provincia de Santa Fe”, <i>Fallos</i> : 338:1389 (2015), consid. 32 y <i>Fallos</i> : 338:1356 (2015), consid. 35. CSJN, “EDESAL”, CSJ 137/2001, CSJ 8/2002, CSJ 577/2002 y CSJ 270/2003 (2014), consid. 4 (prescripción de honorarios).

#### 1. *El caso “Volkswagen”*<sup>36</sup>

Con fecha 5-11-2019 nuestro máximo tribunal, 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 aplicaba la doctrina sentada en “Filcrosa” y su progenie.

<sup>36</sup> CSJN, “Volkswagen”, *Fallos*: 342:1903 (2019).

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 5º) conduce a concluir que el caso debe ser regido por la antigua ley y por la interpretación que de ella ha realizado este Tribunal.

Se vuelve a advertir que, al igual que en el caso “Casa Casmma”, y sin fundamentación alguna, el ministro Maqueda integró el voto de la mayoría, haciendo caso omiso a los fundamentos de su disidencia sentados en el fallo “Filcrosa”.

En este último punto, se coincide plenamente con lo manifestado por Ábalos en el segundo párrafo *in fine* del punto III.2.d, de su artículo<sup>37</sup>, en donde manifiesta que

es llamativo que el magistrado Maqueda no haga alusión al cambio de posición que supone su voto en relación con lo que sostuvo en

<sup>37</sup> ÁBALOS, María Gabriela, *Aportes en la interpretación constitucional y jurisprudencial en torno a las normas aplicables en materia de prescripción de tributos locales*, en L. L. del 24-11-2019; L. L. Online, AR/DOC/3725/2019.

minoría en “Filcrosa” y reiteró en “Ullate”, entre otros. Esta omisión en relación con el precedente en efecto horizontal no es un buen ejemplo para las judicaturas inferiores. Los magistrados deben recordar sus decisiones adoptadas en casos anteriores y, luego, frente a un nuevo análisis de la cuestión en relación con una causa posterior, deben fundar el apartamiento de su propio precedente, brindando así seguridad jurídica y contribuyendo al fortalecimiento de la función judicial.

1.1. *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 3º y 4º; fs. 275 y siguientes, de los autos principales).

Aquí se está en desacuerdo con la postura adoptada por la ya citada magistrada y doctrinaria Ábalos al hacer referencia a las características de la causa “Barreyro”, citada por la Corte a fin de acreditar esa “deficiencia” por parte de la sentencia dictada por el Superior Tribunal de Misiones. Así sostiene que

se advierte que no se trata de una causa de prescripción de tributos locales, sino de la discusión en torno a la prescripción de una indemnización por invalidez prevista en la ley local 1556; de ahí que la cita como precedente merecía por parte del tribunal, en su voto mayoritario, la demostración de una similitud fáctica y jurídica que fundamente acabadamente su aplicación.

Sin embargo, si bien, a priori, no parecería existir una similitud fáctica entre “Barreyro” y “Volkswagen”, es importante tener presente que, a lo largo de su historia, la Corte ha aplicado el criterio sentado en “Filcrosa” al Derecho Público local en general. En efecto, la prueba de ello se verá reflejada en el próximo fallo que se analizará en el presente trabajo: caso “Montamat”.

Retomando a la referida “deficiencia” mencionada por la Corte, cabe recordar uno de los fallos más relevantes (y también polémicos respecto a la función de casación en materia federal de nuestro máximo tribunal al resolver un Recurso Extraordinario Federal) dictado en el último acuerdo del año 2019, el caso “Farina”<sup>38</sup>. En ese pronunciamiento, 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 innecesarias como las verificadas en el extenso derrotero de las presentes actuaciones, adopte las medidas necesarias 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 artículo 67, inciso 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 opinión que merezca aquella exhortación para algunos doctrinarios (toda vez que consideraron que versó sobre el Derecho común), la Corte llegó a tal decisorio debido a que resaltó 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°).

Puede que esta doctrina legal adoptada por el voto de la mayoría en “Farina” sea aplicada en otras cuestiones litigiosas que lleguen a la Corte. Sin embargo, hasta el momento, este precedente sólo ha sido invocado en materia de prescripción de la acción penal.

### 1.2. *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

<sup>38</sup> CSJN, “Farina”, *Fallos*: 342:2344 (2019).

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”<sup>39</sup>.

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”<sup>40</sup>.

El citado autor señala el voto minoritario de los ministros Fayt y Vázquez en el caso “CPACF”<sup>41</sup>. Allí manifestaron de forma muy acertada 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 artículo 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 de otro modo.

Pero ésta 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 fallo “CPACF”). De esta forma, 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

<sup>39</sup> GARAY, *La doctrina del precedente de la Corte Suprema* cit., p. 34.

<sup>40</sup> LEGARRE, Santiago, *Poder de policía federal*, en L. L. 2010-E-388; Supl. Const. 2010 (septiembre), del 23-9-2010; cita online: AR/DOC/6332/2010.

<sup>41</sup> CSJN, “CPACF”, *Fallos*: 327:308 (2004).

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 cumpla 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 artículo 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 recluida 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 artículo 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]/CS1, “Mohana, Laura Cristina c/Cama Loutsch, Guillermo Alberto”, sentencia del 12 de junio de 2007, y 330:4824)<sup>42</sup>.

Nuestro máximo tribunal también señala, cuando alguna 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

<sup>42</sup> CSJN, “Riverso”, *Fallos*: 326:1067 (2003).

Corte sentada desde el precedente “González de Iglesias” (*Fallos*: 244:43), cumple fielmente con lo dispuesto en el artículo 23 del decreto-ley 1285/58 (*Fallos*: 293:698; 330:725 y sus citas; causa CSJ 620/2008 [44-A]/CS1, “Automóviles Saavedra SA 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 aquél (*Fallos*: 327:2345; 330:1759 y causa CSJ 277/2008 [44-D]/CS1, “De Martino, Antonio Conrado s/Denuncia c/Duffis, Niklison, Cubas, Facundo y otra”, sentencia del 4 de agosto de 2009).

### 1.3. *El voto en disidencia del ministro Rosatti*

El análisis de esta disidencia resulta el desafío más importante en materia de doctrina del precedente, y aún lo sigue siendo, 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 artículo 75, inciso 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 que “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<sup>43</sup>.

<sup>43</sup> Como por ejemplo: CSJN, “Tomasa de Vélez Sarsfield”, *Fallos*: 23:647 (1881); “Liberti”, *Fallos*: 235:571 (1956), y “Larralde”, *Fallos*: 243:98 (1959).

En aquellos precedentes el ministro encuentra la solución constitucionalmente más valiosa y, en función del desarrollo de su voto, resultaría difícil considerar que su decisorio consistiera en un apartamiento caprichoso de la jurisprudencia sentada en “Filcrosa”<sup>44</sup>.

Se podría sostener que Rosatti, respecto del criterio desarrollado por la sentencia del Superior Tribunal de Justicia de Misiones, 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)<sup>45-46</sup>.

Sin embargo, utilizó los argumentos aportados en las sentencias de otros tribunales inferiores que fueron invocados para apartarse de la posición mayoritaria adoptada 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 30-5-2007, voto de los jueces De Lázari y Pettigiani) de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

<sup>44</sup> 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, en GARAY, *La doctrina del precedente de la Corte Suprema* cit., p. 242.

<sup>45</sup> LEGARRE, Santiago y RIVERA (h), Julio César, *La obligatoriedad atenuada de los fallos de la Corte Suprema y el “stare decisis” vertical*, en L. L. del 20-8-2009, 2009-E-820.

<sup>46</sup> Legarre y Rivera (h) explican en el artículo citado que existe una presunción de obligatoriedad que admite prueba en contrario: el tribunal inferior debe seguir el precedente relevante, pero puede no hacerlo, siempre y cuando aporte nuevos fundamentos conducentes. Así expresaron que “nos parece correcto llamar a la doctrina de ‘Santín’, ‘Balbuena’ y ‘Cerámica San Lorenzo’, «obligatoriedad atenuada» o «presunción *iuris tantum* de obligatoriedad». Agregan los mencionados autores: “Aunque conviene aclarar que en sentido estricto no se podría hablar de obligación –como sí se puede hacerlo en el régimen de precedentes del *common law*– pues la noción de ‘obligación’, estrictamente hablando, es incompatible con la de ‘atenuación’. Sucede que la terminología ‘obligatoriedad atenuada’ expresa de un modo feliz la idea de una obligación que no es percibida en verdad como tal por los protagonistas: jueces (inferiores y superiores) y litigantes”.

Es por ello que sostienen que la idea de “obligatoriedad atenuada” puede intentar leerse en clave de “deber moral”.

Por último, sin dejar de reconocerle la competencia a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires para regular el instituto de la prescripción en materia tributaria, invocó 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”.

Este voto en disidencia denota un análisis muy profundo en materia de federalismo que (si bien posee algunas inconsistencias para quien suscribe y las mismas serán expuestas en las conclusiones finales de este trabajo) invita a reflexionar acerca de la forma en que fue diseñada nuestra Constitución y sobre las materias delegadas expresamente por las provincias a la Nación.

En ese sentido, resulta más que interesante la referencia que realiza Rosatti a la cita de la nota escrita por Sarmiento a la sentencia “Vélez Sarsfield, Tomasa”<sup>47</sup>. Allí se dirimía un conflicto entre una ley tributaria local y el Código Civil:

los códigos no alteran las jurisdicciones locales, ni la Constitución provincial (art. 5º), ni sus instituciones [...] ni son los códigos superiores a las Constituciones provinciales, porque son dictadas en consecuencia de la Constitución Nacional, que dejó a las provincias el poder no delegado a ella, de dictar su propia constitución [...] y regirse por sus propias instituciones locales, incluso los códigos que son institución propia, local, cuando se aplican a cosas y personas que cayeren bajo su jurisdicción (*Obras de Domingo Faustino Sarmiento*, t. XLVIII, Imprenta y Litografía Mariano Moreno, Buenos Aires, 1900, p. 66).

A partir de la cita de Sarmiento, Rosatti hace alusión al caso “Larralde”<sup>48</sup>, en el cual la Corte sostuvo que

pretender que, además, las provincias, en el ejercicio de sus facultades privativas en cuanto a la imposición de contribuciones y a la

<sup>47</sup> CSJN, “Vélez Sarsfield, Tomasa”, *Fallos*: 23:647 (1881).

<sup>48</sup> CSJN, “Larralde”, *Fallos*: 243:98 (1959).

manera de percibir las, deben atenerse a las limitaciones que puedan surgir del Código Civil, importa hacer de este último código, sólo concerniente a las relaciones privadas, un derecho supletorio del Derecho Público, en este caso, del Derecho Financiero; importa, asimismo, querer limitar el federalismo de la Constitución con el unitarismo del Código Civil, lo que es, desde luego, inaceptable, como doctrina general, habida cuenta de la preeminencia que tiene la Carta Fundamental sobre toda otra ley; sólo excepcionalmente, en la medida en que el Código Civil contiene principios o normas generales de Derecho, rige también en el campo del Derecho Público. La delegación que han hecho las provincias en la Nación para dictar los códigos de fondo sólo significa que aquéllas, en lo que respecta a los Códigos Civil y de Comercio, ha querido un régimen uniforme en materia de Derecho Privado; y es seguramente excesivo interpretar que, además, han tenido la voluntad de limitar también las facultades de Derecho Público de que no se desprendieron en beneficio de la Nación (*Fallos*: 243:98).

## 2. El caso “Montamat”<sup>49</sup>

Como ya fuera expuesto anteriormente, la Corte a lo largo de su historia ha aplicado el criterio sentado en “Filcrosa” y su prole al Derecho Público local.

Como consecuencia de ello, se pueden encontrar pronunciamientos que versan sobre cuestiones de Derecho Público local, ajenas al ámbito tributario (cf. *Fallos*: 275:254; 320:1344; 327:2631; 327:3187, y N.235.XLII, “Niscalco”, del 24-11-2009; así como también en las opiniones que emitió el Ministerio Público en las causas: I.80.XLVI, “Insemar”, del 29-6-2011 y L.308.XLVI, “López, Aldo Nicolás”, del 21-2-2011, entre muchas otras).

En el caso “Montamat”, la empresa actora promovió una demanda contra la Provincia del Neuquén a fin de que se declare la nulidad del decreto local 1479/2012 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

<sup>49</sup> CSJN, “Montamat”, *Fallos*: 343:1218 (2020).

la prescripción liberatoria de la acción del cobro de honorarios por un contrato de auditoría de regalías petrolíferas suscripto en el año 2004 con la Provincia del Neuquén.

Por lo tanto, la cuestión debatida consistía en la aplicación del Código Civil (ley 340) versus la Ley de Procedimientos Administrativos provincial (ley 1284).

2.1. *El voto de los ministros Lorenzetti, Highton de Nolasco y Maqueda*

Los jueces 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 artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional, aquél 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”, 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.

2.2. *El voto del ministro Rosenkrantz*

En este caso, a diferencia del fallo “Volkswagen”, el juez Rosenkrantz participó del acuerdo. 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 fuera ratificada en su voto en disidencia parcial en la causa “Farina”).

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)...

### *2.3. 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 voto en disidencia de aquel pronunciamiento.

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 sólo no deben contradecir a la Constitución ni a los tratados internacionales sino tampoco invadir el ámbito competencial de las provincias”.

## **IV. El caso “Alpha Shipping”<sup>50</sup>: la aplicación de “Filcrosa” y su progenie en materia de sanciones tributarias y administrativas locales**

Este caso llegó a nuestro máximo tribunal a raíz de que el Tribunal Superior de Justicia de la Provincia de Tierra del Fuego hizo lugar parcialmente a la demanda interpuesta por el contribuyente Alpha Shipping SA.

En efecto, la Dirección General de Rentas provincial le había realizado una determinación de oficio en materia de impuesto a los ingresos brutos y le impuso una multa.

Lo peculiar de este caso es que el contribuyente había solicitado que se declare la prescripción de la multa por haber transcurrido el plazo

<sup>50</sup> CSJN, “Alpha Shipping”, *Fallos*: 346:103 (2023).

previsto en los términos del artículo 65, inciso 4° del Código Penal y la forma de su cómputo establecida en el artículo 63 del mismo cuerpo legal. Todo ello en función de la naturaleza penal de las sanciones.

1. *El voto de la mayoría*

Los ministros Maqueda, Rosenkrantz y Lorenzetti consideraron que

la sanción aplicada a la actora [...] es de carácter penal pues, “si bien puede existir en casos de multas un interés de tipo fiscal en su percepción, esto no altera su naturaleza principalmente punitiva”, de donde se deriva la aplicabilidad a la materia de los principios del Derecho Penal, según lo prescribe el artículo 4° del Código Penal (*Fallos*: 288:356).

Agregaron que

los principios y reglas del Derecho Penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas, siempre que la solución no esté prevista en el ordenamiento jurídico específico y en tanto aquellos principios y reglas resulten compatibles con el régimen jurídico estructurado por las normas especiales de que se trate, por lo que corresponde estar a las disposiciones de ese cuerpo normativo (art. de *Fallos*: 335:1089) [...] las multas funcionan como penas y no como indemnización, y que son sanciones ejemplificadoras e intimidatorias, indispensables para lograr el acatamiento de las leyes que, de otra manera, serían burladas impunemente (*Fallos*: 185:251 y 198:139).

Justamente, uno de los precedentes a los que los ministros hicieron referencia para fundamentar su postura es “Rabinovich”<sup>51</sup>. Allí se sostuvo que

la prescripción de la actora para imponer multa por infracción a las disposiciones de las leyes 371 y 1002 de la Provincia de Mendoza sobre descanso dominical se halla regida por el Código Penal, no obstante lo que al respecto dispongan las leyes provinciales que no pueden reglamentar ese punto sin violación de los artículos 67, inciso 11, y 108 de la Constitución Nacional.

<sup>51</sup> CSJN, “Rabinovich”, *Fallos*: 198:139 (1944).

*Mutatis mutandis*, la Corte manifestó que esta doctrina fue ratificada en “Filcrosa” y en “Volkswagen”, “si bien en estos pronunciamientos citados la materia en debate era regulada por el Código Civil, cuerpo normativo también integrante de la llamada legislación común”.

De esta forma, nuestro máximo tribunal resolvió aplicar en materia de multas el plazo establecido en el artículo 65, inciso 4° del Código Penal. Concluyó de forma contundente que

es a ese cuerpo normativo a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas, sin perjuicio del derecho de las provincias al establecimiento de particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en *Fallos*: 191:245 y 195:319.

## 2. *Disidencia del ministro Rosatti*

En concordancia con lo expuesto en su disidencia en el caso “Volkswagen”, Rosatti se opuso a la aplicación de los plazos de prescripción establecidos en el Código Penal en materia de sanciones.

Asimismo, realizó “enjundiosos agregados” que vale la pena reproducir. Ello en función de que sería posible considerar que los mismos forman parte de una línea argumental muy notoria, que el ministro se encuentra desarrollando en diversas sentencias en materia tributaria, en las cuales reivindica el poder de policía de las jurisdicciones locales.

Así sostuvo que

resulta relevante remarcar que las jurisdicciones locales también conservan su poder de policía (arg. arts. 5°, 75, inc. 30, y 121, Constitución Nacional). Por ello, la delegación de las provincias a la Nación para dictar el Código Penal que surge del artículo 75, inciso 12, no les impide retener una potestad punitiva propia justificada en el ejercicio de ese poder; esto es, la prerrogativa exclusiva de establecer contravenciones e infracciones, fijar las correlativas sanciones y aplicarlas en asuntos de puro interés local.

De esta forma llega a la siguiente conclusión:

si las jurisdicciones locales conservan un poder de policía y de imposición que les es propio, y en términos más amplios un Derecho Público local, resulta incuestionable su competencia para estatuir

un régimen sancionatorio no penal (arts. 1º, 5º, 75, inc. 30, 121 y 123 de la Constitución Nacional). Y dentro de ese régimen infraccional son aquéllas, naturalmente, las encargadas de definir concreta y puntualmente las conductas punibles, las sanciones y sus modos de extinción...

Por último, enfatizó que el argumento del contribuyente:

importa negar a las jurisdicciones locales el ejercicio de una materia que no ha sido delegada al Gobierno federal, como es el de establecer las consecuencias punitivas no penales, desnaturalizando el reparto de competencias que trazaron los constituyentes originarios de 1853/1860 y los reformadores de 1994.

Y bajo este razonamiento expresó de forma categórica que

si no es discutible la competencia del legislador provincial para estatuir un régimen sancionatorio por incumplimientos a tributos locales, tampoco resulta constitucionalmente objetable que en su normativa la provincia regule la prescripción de dichas infracciones, sin que pueda inferirse lesión alguna a la atribución del Congreso de la Nación para dictar el Código Penal de la Nación (art. 75, inc. 12).

## V. Algunas reflexiones e interrogantes

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<sup>52</sup>. 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<sup>53</sup>. Por lo tanto, es sin duda una institución de orden público, cuya naturaleza

<sup>52</sup> SALVAT, Raymundo M., *Tratado de Derecho Civil argentino (Obligaciones en general)*, Librería y Casa Editora de Jesús Menéndez, Buenos Aires, 1928, p. 827.

<sup>53</sup> SALVAT, *Tratado...* cit., p. 827.

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.

1. *Artículo 2532: las legislaciones locales podrán regular la prescripción liberatoria en cuanto al plazo de tributos. ¿Qué tratamiento habría que darle a las multas?*

El artículo 2532 de la ley 26.994 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*” (el destacado no obra en el original).

A partir de lo dispuesto por el artículo mencionado *in fine*, ¿se podría considerar que se está en presencia del “caso del legislador como impulsor de un cambio de jurisprudencia”?<sup>54</sup> Inmediatamente se recordará 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...

<sup>54</sup> El legislador como impulsor de un cambio de jurisprudencia: en este supuesto en que la Corte podría decidir apartarse de sus propios precedentes, 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” (GARAY, *La doctrina del precedente de la Corte Suprema* cit., p. 249). 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).

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”<sup>55</sup>.

Es así que muchos tribunales locales han considerado que el Congreso dio finalmente 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.

Sin embargo, se debe advertir 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 sí lo ha hecho, pero a modo de *obiter*, sin invocar el argumento de la jueza Argibay. A este *obiter* hace referencia Ábalos, y así manifiesta que el magistrado:

no pierde la oportunidad de efectuar consideraciones genéricas sobre los nuevos artículos 2535 y 2560. Así opina que no supone una delegación a las Legislaturas provinciales, sin el reconocimiento de que la prescripción de las acciones del Fisco (con todos los elementos que la componen, esto es, el plazo, el modo del cómputo y las causales de interrupción y/o suspensión) integran la potestad tributaria local. Y agrega que la interpretación de las leyes debe hacerse evitando darle un sentido que ponga en pugna sus disposiciones –destruyendo las unas por las otras– y adoptando como verdadero el que concilie y deje a todas con valor y efecto<sup>56</sup>.

*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”<sup>57</sup>. 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.*

<sup>55</sup> GARAY, *La doctrina del precedente de la Corte Suprema* cit., p. 250.

<sup>56</sup> ÁBALOS, *Aportes en la interpretación constitucional y jurisprudencial en torno a las normas aplicables en materia de prescripción de tributos locales* cit.

<sup>57</sup> PALACIO DE CAEIRO, Silvia B., *El Código Civil y Comercial y el federalismo*, en L. L. 2015-C-662; L. L. Online, AR/DOC/1207/2015.

*Tampoco pienso que la reforma estaría reconociendo una materia que ya había sido delegada. Si fuese así, ¿se debería reformar el Código Penal a partir del voto de la mayoría en el caso “Alpha Shipping”?*

2. *Necesidad de la aplicación del principio de razonabilidad en los votos de los ministros de la Corte*

Rosatti en el considerando 11 de su disidencia en el caso “Volkswagen” expresa que

...lo hasta aquí sostenido tampoco importa habilitar a las jurisdicciones locales a fijar plazos excesivamente extensos, disponer causales de suspensión o interrupción improcedentes, o habilitar modos de computar los plazos que tiendan a perjudicar a los contribuyentes...

*¿Es posible considerar que el plazo de 10 años de prescripción previsto por el Código Fiscal de Misiones no es excesivamente extenso?*

Respecto al voto de la mayoría en “Alpha Shipping”, para resolver el caso en cuestión los ministros Maqueda, Rosenkrantz y Lorenzetti sólo se limitaron a aplicar la doctrina del precedente en materia de prescripción liberatoria en el Derecho Público local. En otras palabras, para los ministros, si la prescripción es un instituto general del Derecho y en materia de tributos se aplica la regulación establecida en el Código Civil, *mutatis mutandis* se debe aplicar la regulación dispuesta en el Código Penal en materia de sanciones, por poseer las mismas naturaleza penal.

*¿Es posible que el Fisco local determine una deuda en el plazo exiguo establecido en el Código Penal? ¿Acaso posee los recursos humanos y sistémicos necesarios para hacerlo? No se debe olvidar que, de corresponder, la multa (aunque no posea naturaleza recaudatoria) es impuesta al contribuyente en el mismo acto administrativo en el que se le reclama el impuesto no ingresado o las diferencias a ingresar a las arcas fiscales. También se debe tener en cuenta la aplicación de la Ley Penal Tributaria en los tributos provinciales en los eventuales supuestos de evasión por parte de los contribuyentes.*

3. *No acatamiento por parte de un Tribunal Superior de la doctrina de la Corte: el caso “First Data Cono Sur”*<sup>58-59</sup>

En este caso en particular, una de las cuestiones que se encontraban en discusión era la solicitud por parte del contribuyente de la prescripción del impuesto sobre los ingresos brutos reclamado por el Fisco. La Corte se remitió a lo resuelto por la Procuración y aplicó la doctrina de “Volkswagen”.

El Tribunal Superior de Corrientes no respetó la doctrina del precedente (al igual que el Tribunal de Misiones en el caso “Volkswagen”), cuando ya se había visto obligado a acatar la doctrina de nuestro máximo tribunal en el caso “Municipalidad de la Ciudad de Corrientes c/Herrmann, Alejandro” (expte. M.804.XLVIII) en el fallo del 14-10-2014 (expte. 27863/8).

*¿Por qué en este caso la Corte no advirtió una “deficiencia” en aquella sentencia como sí lo hizo en el caso “Volkswagen” en el considerando 3º “in fine”, al remitirse al caso “Barreyro” (“Fallos”: 327:2631)?*

4. *Abandono de la aplicación de la doctrina del precedente vertical atenuado por parte de Rosenkrantz*

Como ya fuera expuesto, en el caso “Montamat”, Rosenkrantz votó en función de la doctrina del precedente vertical atenuado. Ello en lugar de conformar el voto de la mayoría que aplicó la teoría del “consumo jurídico”.

*¿Por qué en “todos” los casos posteriores en materia de prescripción, en donde la mayoría se remitió a su voto sentado en “Volkswagen”, Rosenkrantz se sumó al voto de la mayoría y dejó de aplicar la doctrina del precedente vertical atenuado?*

<sup>58</sup> CSJN, “First Data Cono Sur”, *Fallos*: 346:217 (2023).

<sup>59</sup> Para ampliar los comentarios acerca de este pronunciamiento, se puede consultar KARSCHENBOIM, Laura, *La Corte predispuesta para los casos en que el Protocolo Adicional ha sido incumplido por las jurisdicciones*, en *Suplemento Novedades Fiscales* del diario *Ámbito Financiero*, del 2-5-2023; disponible en <https://www.ambito.com/novedades-fiscales/la-corte-predispuesta-los-casos-que-el-protocolo-adicional-ha-sido-incumplido-las-jurisdicciones-n5712233>.

5. *Plazo de prescripción para tributos que no tengan vencimiento periódico*

En el caso “Cooperativa Agropecuaria Unión y Progreso”<sup>60</sup> se encontraba en discusión la prescripción en el impuesto de sellos que, a diferencia del impuesto sobre los ingresos brutos, es un tributo que configura una obligación instantánea.

Por lo tanto, para algunos tribunales locales que siguen la doctrina sentada en “Filcrosa”, en lugar de aplicar el plazo quinquenal de prescripción, resuelven que resulta procedente la aplicación del plazo decenal previsto en el artículo 4023 de la ley 340.

*¿Por qué cuando el caso llegó a la Corte se declaró inadmisibile el Recurso Extraordinario Federal interpuesto por el Fisco de la Provincia de Tucumán en los términos del artículo 280 del CPCCN cuando podría haber dejado asentado su criterio en este tipo de tributos?*

6. *Rosatti y su interpretación bajo la directriz del artículo 75, inciso 30, a partir de la reforma constitucional de 1994*

En el transcurso de los años se puede advertir claramente cómo el ministro Rosatti fue adaptando la interpretación de ciertas cláusulas constitucionales bajo la directriz de la reforma realizada a la cláusula de los establecimientos de utilidad nacional en la reforma constitucional de 1994.

Ello se ve en sus votos en disidencia: (i) en el caso “Transnea”<sup>61</sup>

<sup>60</sup> CSJN, “Cooperativa Agropecuaria Unión y Progreso”, CSJ 001116/018/RH001 (2021).

<sup>61</sup> CSJN, “Transnea”, CAF 001665/2008/1/RH001 (2019):

“...no supone negar las competencias federales que la cláusula de comercio (art. 75, inc. 13 de la Constitución) y la cláusula del progreso (art. 75, inc. 18) atribuyen al Congreso de la Nación, reconocidas, pacíficamente por esta Corte [...] sino interpretar tales delegaciones efectuadas por las provincias en línea con la directriz trazada por el art. 75, inc. 30 luego de la reforma de 1994.

”Esta cláusula ha reconocido expresamente que ‘las autoridades provinciales y municipales conservarán los poderes de policía e imposición sobre estos establecimientos (de utilidad nacional) en tanto no interfieran el cumplimiento de aquellos fines’, esto es, los fines específicos de utilidad nacional.

”A la luz de esa máxima, el impuesto a los ingresos brutos no resulta necesaria-

en materia de distribución de energía eléctrica en el impuesto sobre los ingresos brutos; (ii) en el caso “Telmex”<sup>62</sup> respecto a la contribución de ocupación de espacio público en materia de telecomunicaciones, y (iii) en el caso “Granja Tres Arroyos”<sup>63-64</sup>, en donde votó de forma

mente, un obstáculo a las actividades de jurisdicción nacional en tanto sea periférico o extrínseco respecto a la utilidad pública del establecimiento nacional, sin que condicione, menoscabe o impida las operaciones nacionales...”

<sup>62</sup> CSJN, “Telmex”, *Fallos*: 344:1769 (2021):

“12) ...Dicha exención sobre gravámenes locales –consagrada en el año 1972– para ser conteste con la Constitución Nacional, en especial con la claridad de su texto a partir de la reforma de 1994, debe interpretarse en forma restrictiva, y no cabe asignarle otro sentido que el de fijar un límite al poder impositivo local en la medida en que, por su intermedio, se frustre el fin de utilidad nacional perseguido por la legislación federal (arts. 31, 75, incs. 2º, 13, 14 y 30, 121, 122, 123, 126 y 129 de la Constitución Nacional).

”Y, en ese sentido, a los fines de determinar la interferencia o incompatibilidad de la regulación local con la federal, esta Corte ha establecido, como principio, que no constituyen por sí mismos obstáculos reales y efectivos para el logro de los fines de utilidad nacional, susceptible de invalidar la norma local: i) la mera incidencia económica, ponderada en forma aislada, que acarrear las normas locales sobre las actividades o establecimientos sujetos a jurisdicción federal; ii) las regulaciones que resulten periféricas y extrínsecas al núcleo o la sustancia de la regulación federal en cuestión; iii) las disposiciones que no impliquen una degradación de la actividad de jurisdicción nacional (*Fallos*: 342:1061, disidencia de los jueces Maqueda y Rosatti, consid. 23).

”13) Que, en definitiva, la competencia federal en telecomunicaciones no excluye ni se opone a la local, en materia fiscal ambas tienen idéntica jerarquía y los constituyentes han sido cuidadosos al precisar el campo de acción de cada una de ellas dentro de la dinámica federal, exigiendo –de modo inequívoco– su compatibilidad (arts. 1º, 5º, 75, incisos 3º, 14, 18 y 30, 121 y concs., Constitución Nacional).

”En tales términos, la actora lejos de justificar y acreditar cuál sería eventualmente la interferencia o incompatibilidad del tributo local con el fin de utilidad nacional, se limitó a sostener –asumiendo como un dogma– que el artículo 39 de la ley 19.798 la libera del gravamen local sin ningún tipo de condicionamientos [...] Admitir una lectura con esos alcances supone convalidar que la mera incidencia económica alcanza para demostrar una frustración al interés nacional en los términos aquí definidos; derivando tal proposición en un inadmisibles quebrantamiento del diseño constitucional (arts. 31, 75, inc. 30, y concs. de la Constitución Nacional)”.

<sup>63</sup> CSJN, “Granja Tres Arroyos”, *Fallos*: 346:776 (2023):

“9º) Que con relación a la cláusula del comercio interjurisdiccional prevista en el artículo 75, inciso 13 de la Constitución Nacional, debe recordarse que, como principio general, aun cuando una competencia haya sido delegada a la regulación de los órganos federales, los poderes locales no se encuentran de plano suprimidos,

conjunta con el ministro Maqueda en materia de control bromatológico por parte de las municipalidades al ingresar al ejido municipal.

Lo mismo ocurrió en su voto en disidencia en “Alpha Shipping”, en donde sostuvo que

resulta relevante remarcar que las jurisdicciones locales también conservan su poder de policía (arg. arts. 5º, 75, inc. 30, y 121, Constitución Nacional). Por ello, la delegación de las provincias a la Nación para dictar el Código Penal que surge del artículo 75, inciso 12, no les impide retener una potestad punitiva propia justificada en el ejercicio de ese poder; esto es, la prerrogativa exclusiva de establecer contravenciones e infracciones, fijar las correlativas sanciones y aplicarlas en asuntos de puro interés local.

#### 7. *Prescripción liberatoria en la ley 26.994 en materia de Derecho Público local*

El artículo 2532 de la ley 26.994 dispone *in fine* que “Las legislaciones locales podrán regular esta última [prescripción liberatoria] en cuanto al plazo de tributos”. Por lo tanto, se podría considerar que

sino que bien pueden permanecer latentes y circunscriptos a un ámbito en el cual no degraden las actividades de jurisdicción federal.

”Ello no supone desconocer las competencias nacionales derivadas de esa norma, sino interpretar su alcance en línea con la directriz trazada por el artículo 75, inciso 30, luego de la reforma de 1994, que ha reconocido –incluso dentro de los establecimientos de utilidad nacional– el ejercicio de los poderes de policía locales en tanto no interfieran con el cumplimiento de los fines nacionales.

”En este sentido, a fin de determinar la interferencia o incompatibilidad de la regulación local con la federal esta Corte ha establecido, como principio, que no constituyen por sí mismos obstáculos reales y efectivos para el logro de los fines de utilidad nacional, susceptible de invalidar la norma local: i) la mera incidencia económica, ponderada en forma aislada, que acarrear las normas locales sobre las actividades o establecimientos sujetos a jurisdicción federal; ii) las regulaciones que resulten periféricas y extrínsecas al núcleo o la sustancia de la regulación federal en cuestión; y iii) las disposiciones que no impliquen una degradación de la actividad de jurisdicción nacional (‘Telefónica Móviles Argentina SA’, *Fallos*: 342:1061, disidencia de los jueces Maqueda y Rosatti”).

<sup>64</sup> Para ampliar los comentarios acerca de este pronunciamiento, se puede consultar KARSCHENBOIM, Laura, *Inconstitucionalidad de la “Tasa de Abasto” que percibe el municipio de Río Cuarto*, en *Suplemento Novedades Fiscales* del diario *Ámbito Financiero*, del 15-8-2023.

la ley 26.994 sólo “delega” o “reconoce” a las jurisdicciones locales la regulación de la prescripción liberatoria exclusivamente en materia tributaria.

*¿Por qué no hace mención a la prescripción liberatoria en materia Derecho Público local?*

Para finalizar, se podría suponer que la ley 26.994 sólo se trata de un cambio de circunstancias, un cambio legislativo entre el momento en que se dictó el precedente “Filcrosa” y su progenie 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.

Por lo tanto, se deberá esperar la evolución de la jurisprudencia de la Corte, ya que, además, para el momento en que deba pronunciarse acerca del artículo 2532 de la ley 26.994 seguramente posea una integración diferente a la actual.

### **Bibliografía**

- ÁBALOS, María Gabriela, *Aportes en la interpretación constitucional y jurisprudencial en torno a las normas aplicables en materia de prescripción de tributos locales*, en L. L. del 24-11-2019; L. L. Online, AR/DOC/3725/2019.
- ALBERDI, Juan Bautista, *Bases y puntos de partida para la Organización Política de la República Argentina*, 2ª ed., Imprenta El Mercurio, 1852, impreso por la Librería El Foro en los Talleres Gráficos Vinci, Buenos Aires, 2007.
- *Elementos del Derecho Público provincial para la República Argentina*, La Ley, Buenos Aires, 2007.
- Antecedentes parlamentarios de la Constitución de la Confederación Argentina. Constitución de 1853*, La Ley, Buenos Aires.
- DE VEDIA, Agustín, *Constitución Argentina*, Biblioteca digital de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, 1907.
- HERNÁNDEZ, Antonio María, *Federalismo y constitucionalismo provincial*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2009.
- Juicios críticos sobre el Proyecto del Código Civil argentino*, Jesús Menéndez Editor, Buenos Aires, 1920.

- KARSCHENBOIM, Laura, *Inconstitucionalidad de la “Tasa de Abasto” que percibe el municipio de Río Cuarto*, en *Suplemento Novedades Fiscales* del diario *Ámbito Financiero*, del 15-8-2023.
- *La Corte predispuesta para los casos en que el Protocolo Adicional ha sido incumplido por las jurisdicciones*, en *Suplemento Novedades Fiscales* del diario *Ámbito Financiero*, del 2-5-2023; disponible en <https://www.ambito.com/novedades-fiscales/la-corte-predispuesta-los-1casos-que-el-protocolo-adicional-ha-sido-incumplido-las-jurisdicciones-n5712233>.
- LEGARRE, Santiago, *Poder de policía federal*, en L. L. 2010-E-388; Supl. Const. 2010 (septiembre), del 23-9-2010; L. L. Online, AR/DOC/6332/2010.
- LEGARRE, Santiago y RIVERA (h), Julio César, *La obligatoriedad atenuada de los fallos de la Corte Suprema y el “stare decisis” vertical*, en L. L. del 20-8-2009, 2009-E-820.
- LEMA, Rodrigo, *Impuestos locales. Prescripción. La Corte define los alcances temporales del Código Civil y Comercial sobre la materia*, Errepar, diciembre de 2019; cita digital: EOLJU189163A.
- MANILI, Pablo Luis, *Evolución de la jurisprudencia de la Corte Suprema*, 2ª ed., Astrea, Buenos Aires, 2017.
- *Tratado de Derecho Constitucional argentino y comparado*, 1ª ed., Thomson Reuters, Buenos Aires, 2021.
- PALACIO DE CAEIRO, Silvia B., *El Código Civil y Comercial y el federalismo*, en L. L. 2015-C-662, cita online: AR/DOC/1207/2015.
- RATTI MENDAÑA, Florencia, *¿A qué nos referimos cuando hablamos de “precedente”?*, en *Prudentia Iuris*, 2020, N° 89.
- SALVAT, Raymundo, M., *Tratado de Derecho Civil argentino (Obligaciones en general)*, Librería y Casa Editora de Jesús Menéndez, Buenos Aires, 1928.
- ZAVALÍA, Clodomiro, *Historia de la Corte Suprema de Justicia en relación con su modelo americano*, Edición Casa Jacobo Peuser, 1920, editado por DAS Editor, 2019.