

EL LEVIATÁN FISCAL



EL LEVIATÁN FISCAL

CAPITULO I

1 LA ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA INTRODUCCIÓN

2 EL JUICIO DE JACTANCIA

2.1 ANTECEDENTES HISTORICOS

2.2 CRITICA DE LA DOCTRINA

2.3 LEGISLACIÓN COMPARADA JUICIO DE JACTANCIA

3 ORIGEN DE LA ACCIÓN DECLARATIVA

CAPITULO II

1 DERECHO COMPARADO

1.1 CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD EN EUROPA

1.1.1. Forma en que se plantea y resuelve la duda de constitucionalidad:

1.1.2. Efectos de la decisión judicial sobre la cuestión de constitucionalidad.

1.1.3. FRANCIA

1.1.4. AUSTRIA

1.1.5. ALEMANIA

1.1.6. ITALIA

1.1.7. SUIZA

1.2.1 CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD EN ESTADOS UNIDOS

1.2.2 Efectos de la decisión judicial sobre la cuestión de constitucionalidad.

1.2.3 El Stare Decisis

1.2.4 JURISPRUDENCIA – Caso Marbury vs Madison

1.2.5 Reglas que se han formulado en la jurisprudencia de la Corte Suprema de los EE. UU

1.3 CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD EN LATINOAMERICA

1.3.1 PRIMER SUPUESTO

1.3.2 SEGUNDO SUPUESTO

1.3.3 TERCER SUPUESTO

2.- CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD EN ARGENTINA

2.1.1 LEGITIMACIÓN DE LOS JUECES PARA EJERCER CONTROL

2.1.2 Importancia del Control

2.2 Obligatoriedad para los Tribunales Inferiores de lo decidido por la Corte Suprema

2.3. Inconstitucionalidad- Defectos de Forma vs. Defecto de Fondo

CAPITULO III

1.- ACCIÓN DECLARATIVA BREVES ANTECEDENTES

2.- LA ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD: Encuadre legal; requisitos propios y Generales.-

2.1 CASO JUDICIAL: Obligatoriedad Existencia Causa Judicial; Admisión ADC en Argentina; Doctrina madurez del Caso.

2.2 EL ESTADO DE INCERTIDUMBRE

2.3 RELACIÓN JURÍDICA: Configuración de un caso.

2.4 EL INTERÉS JURÍDICO SUFICIENTE.

2.4.1 LESIÓN ACTUAL

2.5 VÍAS ALTERNATIVAS; Nueva Visión de la Corte sobre la ADC; Doctrina; Ley 11.683; Supuestos de Inactividad del Fisco.-

2.5.1 LA NUEVA VISIÓN DE LA CORTE SOBRE LA CORTE SUPREMA EN LA ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA EN MATERIA TRIBUTARIA

2.5.2. DOCTRINA:

2.5.3. 11.683 VÍA NO APTA PARA BRINDAR TUTELA JUDICIAL

2.5.4. SUPUESTOS DE INACTIVIDAD DEL FISCO

2.5.5. RELACIÓN JURIDICO TRIBUTARIA

2.5.6 BRINDAR UNA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA

3 ACTO EN CIERNES: Concepto, Jurisprudencia.

3.1.- MI POSTURA SOBRE EL ACTO EN CIERNES

CAPITULO IV

1 AGOTAMIENTO VÍA ADMINISTRATIVA: Inexistencia de Imparcialidad

1.1 AVANCE DE LA POSTURA DEL NO AGOTAMIENTO DE LA VÍA ADMINISTRATIVA – Principio Pro Actione.-

CAPITULO V

1.- RESEÑA JURISPRUDENCIA ADC- CASO JUDICIAL-

1.1 Surgimiento Jurisprudencia Acción Declarativa Inconstitucionalidad

1.2 Ratificación de la Acción Declarativa Inconstitucionalidad

1.3 De la Acción Declarativa Certeza a la Acción Declarativa Inconstitucionalidad

1.4 Análisis del último fallo 2014 (Asociación de Bancos de la Argentina)

CAPITULO VI

1 MEDIDAS CAUTELARES: Finalidad, caracteres, su naturaleza Jurídica, condición de procedencia y clasificación.

1.1 FALTA DE IDENTIDAD ENTRE EL OBJETO DE LA PRETENSIÓN CAUTELAR Y LA ACCIÓN DE FONDO

2 MEDIDAS CAUTELARES EN MATERIA TRIBUTARIA

2.1 Juicio de Verdad en contra finalidad Instituto Cautelar

2.2 Especies Medidas Cautelar

2.3 Facultad Exclusiva de los Jueces de dictar Cautelar.

3.- FALLOS TRASCENDENTALES

4.- ACEPTACIÓN DE LA CORTE: Restricciones a su otorgamiento.

5.- ABOLICIÓN MEDIDAS CAUTELARES – Ley 26.854.

6.- FALLOS 2013 Y 2014.

6.1 Jurisprudencia Criterio Amplio de la Corte Suprema de la Nación.

6.2 Causa Colegio de Escribanos de CABA.

CAPITULO VII

1.1 COMPATIBILIDAD DE LA ACCIÓN DECLARATIVA Y EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

1.1.2 CONTRADICCIÓN DEL FALLO NEWLAND

1.2 TÓPICOS A FAVOR DE SU PROCEDENCIA

CAPITULO VIII

1 SOLVE ET REPETE

1.1 Difusión alcanzada y abandono de la Regla Solve Et Repete.

1.2 El acceso a la Jurisdicción conforme los postulados a las Postulaciones de la Doctrina.

1.3 El acceso a la Jurisdicción conforme pronunciamientos Internacionales.

1.4 ACEPTACIÓN: Fallo Trascendental Newland Lorenzo

CAPITULO IX

1.1 TASA JUDICIAL APLICABLE: Naturaleza.

1.2 Tasa de Justicia aplicable a la Medida Cautelar Anticipatoria a la Luz Doctrina

2.- CRITERIO DE LA CORTE SUPREMA.-

2.1 PAGO PREVIO- DENEGACIÓN DE JUSTICIA

CAPITULO X

1. TRASCENDENTAL FALLO 2014 CORTE SUPREMA

CONCLUSION FINAL

CAPITULO 1:

1. ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA: **INTRODUCCIÓN**

Los derechos se ejercen. Tener derecho es poder ejercerlo o exigir su cumplimiento o respeto ante un Tribunal. Una sociedad que dificulta o imposibilita el legítimo goce de los derechos degrada la condición humana. Un Estado que no satisface la necesidad de justicia, que no produce el bien público justicia, contradice el ius cogens recepcionado en tratados que reconocen los derechos y libertades fundamentales del ser humano. Si esos tratados han sido incorporados a la Constitución, garantizar el acceso a la jurisdicción es asegurar el orden que ella establece. Y para cumplir con la condición ética del tributo el producido del sistema tributario se debe destinar a la producción de los bienes públicos esenciales.

La finalidad del presente trabajo es demostrar que existen acciones expeditas y de bajo costo económico a disposición de los ciudadanos a fin de que los mismo dispongan de medidas eficientes de limitación de un Poder invasivo del Estado sobre el patrimonio de los particulares.

Resulta esencial poner en práctica en el ámbito tributario acciones procesales receptadas en nuestra Constitución Nacional, Tratados Internacionales, como en nuestro Código Constitucional de Tucumán.

Debemos desempolvar dichas acciones a fin de acordarles operatividad en el ámbito tributario con el fin de resguardar los principios esenciales establecidos en nuestra Constitución Nacional y Provincial.

La acción declarativa cuya aplicación postulo en el desarrollo de la presente Tesis surgió con el objetivo principal de amparar los derechos de los ciudadanos ; su finalidad es requerir el amparo por parte del Tercer Poder del Estado como es el Judicial a los fines que, mediante un estudio recabado y meticulado de las

normas que regulan actos, hechos y situaciones que dan origen al nacimiento de obligaciones tributarias, obteniendo de tal manera un pronunciamiento que determine si las mismas se encuentran en antagonismo con los principios Constitucionales, brindando de esta manera seguridad Jurídica manteniendo el Estado de Derecho . En efecto, resguardando uno de los bienes mas preciados incorporados a los derechos naturales de los justiciables como es la Seguridad Jurídica se reclama la aptitud para prever comportamientos estatales de modo bastante preciso, conforme a un derecho vigente, claro y estable, y que esas conductas resulten pronosticables con una cuota mínima de razonabilidad, legitimidad y justicia. El sistema jurídico debe poder controlar y neutralizar los riesgos que la potestad omnipresente del Estado en el devenir diario del orden social del Estado comporta, con la necesidad de preservar las mutaciones que se originan en el contexto de la vida, enfrentando tales transformaciones y dando respuestas de seguridad jurídica. Si bien en la Constitución Nacional no existe una mención explícita al principio de la Seguridad Jurídica, como si existe en la Constitución Española, Art. 9 apart. 3, o como se lo ha reconocido, a través de la regla de la certeza, en el orden provincial por las Constituciones de Córdoba, Chaco, Ciudad de Buenos Aires puede inferirse que tal principio se encuentra implícito dentro del Art. 33, referido a los demás derechos que nacen del principio de la soberanía del pueblo y de la forma republicana de gobierno, y de la jerarquía constitucional que la reforma de 1994 da a distintos tratados de derechos humanos. En lo que hace a dichos tratados se puede afirmar que, sobre la seguridad, se encuentran referencias en los siguientes: 1) Declaración Americana de los Derechos y Deberes del hombre. 2) Declaración Universal de los Derechos Humanos 3) Convención Americana sobre Derechos Humanos, 4) Convención Internacional sobre la eliminación de todas las formas de Discriminación Racial.-

Los órganos Administrativos resultan ineficaces para realizar dicho control constitucional de las normas: en primer lugar no pueden declarar la falta de validez constitucional de las leyes tributarias y sus reglamentaciones, salvo que por vía pretoriana la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación con antelación ya hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas, en cuyo caso puede seguir la interpretación efectuada por el más alto Tribunal. ***Resultando ineficaz y perjudicial exigir el agotamiento de la vía administrativa ante las dependencias del***

Poder Ejecutivo, al no poseer la facultad de declarar la inconstitucionalidad de las normas alegadas violatorias de los derechos y principios Constitucionales, resulta imperioso acceder preventivamente y a los fines precautorios a la Protección Jurisdiccional a través de la acción declarativa que prevenga perjuicios que con certeza afectaran el interes de los justiciales.-

La Acción Declarativa de Certeza al tener un carácter preventivo, no afecta el normal desenvolvimiento de la actividad Estatal en la recaudación de los Tributos, al no suspender el cobro de los mismos. Su finalidad es poner en conocimiento del Poder Judicial, las normas que regulan la actividad del órgano Administrador, para que avocándose al casus verifique si las mismas resultan violatorias de los derechos establecidos en los principios fundamentales que amparan al contribuyente concretando de esa manera el control de constitucionalidad que por división de poderes le compete a los jueces.

Los ciudadanos gozan de una herramienta judicial efectiva, no utilizada frecuentemente en el ámbito del derecho tributario pero que en la actualidad , por sus resultados satisfactorios obtenidos en los últimos años en diversos fallos, que poniendo en tela de juicio la legalidad de los tributos exigidos, permitieron de una manera inmediata prevenir los efectos confiscatorios del órgano recaudador sobre sus patrimonios . Se logra así una herramienta que con neta aplicación en el derecho Tributario, tanto en el ámbito Nacional como Provincial, resguarda al contribuyente de los excesos del eventual acoso fiscal .-

Debo resaltar la virtud del procedimiento aconsejado , al resultar accesible a todos los ciudadanos que consideren vulnerados sus derechos con posibilidad de interponer dicha acción con un menor costo judicial en relación a los otros Recursos Judiciales, no abonando cuantiosas tasas judiciales exigidas por las Leyes Tarifarias, cuando el proceso tenga por objeto el conocimiento de una norma que se reputa inconstitucional, pues el monto del proceso debe resultar de pautas objetivas suficientes.

Su carácter preventivo es lo que la define , al gozar los contribuyentes de la opción de acceder a la Justicia, sin haberse encontrado previamente afectado por el cobro compulsivo u otra medida efectuada por parte del

órgano Recaudador con la finalidad de irrumpir sobre el patrimonio particular, a fin de que el Poder Judicial independiente e imparcial declare si dicho proceder resulta acorde a los principios establecido en nuestra Carta Magna y de esta manera prevenir cualquier tipo de perjuicio que advenga .-

2. JUICIO DE JACTANCIA

El antecedente obrante en nuestro derecho sobre la acción declarativa de certeza lo encontramos en la acción de jactancia; la cual es acordada contra toda persona capaz de ser demandada y que, fuera de juicio, hubiera atribuido derechos propios a bienes que constituyen el patrimonio de un tercero.

Ordinariamente, la acción se ejerce por quien pretende tener un derecho contra otra persona a fin de obtener la declaración de su existencia, y, en su caso, la ejecución forzada de sus bienes. Puede ocurrir, no obstante, que sin contradecir mi derecho, ni ejecutar actos materiales sobre mis bienes, alguien se atribuya un derecho contra mí, o la propiedad de una cosa que poseo, o un derecho respecto de ella. ¿Cómo puedo poner término a esa situación de incertidumbre respecto de la integridad de mi patrimonio, obteniendo un pronunciamiento judicial que establezca la inexistencia de la obligación o del derecho que se pretende?

El código de procedimiento legislaba para ese efecto el juicio de jactancia, mediante el cual es posible provocar al jactancioso para que dentro de un término dado deduzca las acciones a que se crea con derecho, bajo apercibimiento de guardar perpetuo silencio.

2.1 ANTECEDENTES HISTORICOS

La ley Diffamari, 5 del Lih. VII, título XIV del código, autorizaba a los ingenuos para exigir la prueba en juicio a quien los hubiera injuriado contradiciendo su estado. La acción tendía a obtener un pronunciamiento por el cual quedara evidenciada la injuria, pero no obligaba al difamante a asumir el carácter de actor, sino a sostener su contradicción sobre el estado civil del ingenuo. Se trataba, por consiguiente, de una acción de pura declaración, que se tramitaba en la misma forma que las acciones ordinarias.

Pero es en la Edad Media cuando, aunque conservando sus fines, varió su estructura, transformándose en acción provocatoria, por la cual se exigía al jactancioso que, dentro de un plazo, demandara en juicio el derecho que se atribuía, bajo pena de guardar silencio en el futuro. Con ella, lo que en realidad se buscaba era demostrar la inexistencia de un estado de sujeción jurídica, lo cual contribuyó a que se ampliara considerablemente su campo de aplicación.

Este es el antecedente de la Ley 46, título II de la partida 3, según la cual, después de establecer que nadie puede ser constreñido a promover su demanda, hay casos en que el juez puede apremiarlo para que lo haga. 1.- (HUGO ALSINA TRATADO TEORICO PRACTICO DE DERECHO PROCESAL CIVIL Y COMERCIAL. TOMO IV)

2.2 CRITICA DE LA DOCTRINA

Si en un momento dado el juicio de jactancia llenó una necesidad de orden práctico, que las formas ordinarias del proceso no podían satisfacer, una vez lograda la caracterización de las acciones meramente declarativas, cuya existencia en el derecho romano había sido ya advertida por VALABRÉGUE, no se justifica su permanencia en los códigos de procedimiento. Con razón CHIOVENDA considera que la acción de jactancia constituye una degeneración de las acciones declarativas de mera certeza, y que los procesos de jactancia son una forma grosera y bárbara de los praejudicia romanos.

Pero la incongruencia que desde el punto de vista técnico significan las acciones provocatorias, no pasó inadvertida por cierto, al legislador

francés, que suprimió el juicio de jactancia en el código de procedimiento, y cuya actitud fue imitada por el código italiano de 1965, tratándose entonces la doctrina de buscar un substitutivo, que creyó hallarlo en las acciones de daños y perjuicios para la reparación civil de los causados por la atribución de un derecho con respecto a un tercero.

Trasladando a los tiempos actuales los antecedentes reseñados puede afirmarse que no es necesario sin embargo, recurrir a procedimientos indirectos, que tampoco resultan eficaces en todos los casos para obtener una declaración de la inexistencia de una vinculación jurídica. Siempre que haya interés justificado para ello, sin perder el carácter de actor en el juicio, como en el jactancia, ni provocar como en éste un doble proceso, puede acudir a la acción declarativa. La aparente dificultad de la prueba para el actor, respecto de la inexistencia de la vinculación misma con relación a la cual se solicita una declaración negativa, se elimina aplicando las reglas establecidas para la carga de la prueba, según que se trate de hechos constitutivos, impeditivos o extintivos.

2.3 LEGISLACIÓN COMPARADA JUICIO DE JACTANCIA

Ni la ordenanza procesal Alemana, ni los códigos de procedimiento francés e italiano, reglamentan el juicio de jactancia, pues, tanto la doctrina como la jurisprudencia, consideran que es más completa y eficaz la protección del patrimonio, en los casos que aquél supone, por medio de la acción declarativa. Lo mismo ocurre con Inglaterra y Estados Unidos, donde esta última forma de acción ha logrado extraordinario desenvolvimiento.

La Ley Española de 1855 no legisló el juicio de jactancia, como tampoco lo hace la de 1881, y aunque alguna vez el Tribunal supremo (14 de mayo de 1861, 5 de octubre de 1866) se apoyó en las Partidas para admitirlo, lo que dio motivo a una severa crítica de la doctrina, en general se considera que no está en vigencia.

En el continente lo han establecido expresamente, entre otros, los códigos del Paraguay, Uruguay, Chile, México y Costa Rica; en forma mas o menos

análoga a la usada por el código de Capital Federal, o inspirados en los mismos principios.

3. ORIGEN DE LAS ACCIONES DECLARATIVAS

Las acciones declarativas y sus correspondientes sentencias, *son* una creación del derecho moderno, porque responden a una necesidad jurídica y social muy importante, que consiste en lograr certeza y precisión de las relaciones jurídicas, mediante una decisión judicial, en forma tal, que no le sea posible al deudor en lo sucesivo, negar el derecho de su acreedor.

Los eruditos se remontan hasta el derecho greco-egipcio para descubrir en él especies indiscutibles de sentencias meramente declarativas. “En el papiro Magd. 14 del 220 antes de Cristo (Mitteis) Chestom p. 245, dice Chiovenda, el padre de Sopolis, menor de edad, pide que sea declarado nulo un documento librado por su hijo a la prostituta Demo, que contiene (el documento) una obligación de mutuo por mil dracmas nunca desembolsados.... Igualmente en el papiro de Reinach 7, del 14 de antes de Cristo, Céfalo demanda que sea declarado nulo un quirógrafo librado a Lisicrato con la obligación de pagar 24 talentos, precio del vino comprado y ya satisfecho, etc.” * (CONGRESO INTERNACIONAL DE DERECHO COMPARADO-PARIS 1954)

En el derecho Romano tuvieron franca acogida las acciones de que se trata, y ya resulta un lugar común poner como ejemplos de ellas, entre otros, las siguientes:

A) Las prejudiciales, que en el segundo período formulario se caracterizaban por carecer de la “Condenación y mediante las cuales se declaraba lo que ahora llamamos el estado civil de una persona;

B) La relativa a la paternidad, llamada “acción de partu agnoscendo”, a que se refiere el Digesto en el fragmento 385-2-5, del título que lleva ese nombre. Se ejercitaba contra el marido que se negaba a reconocer

como hijo suyo el nacido de su esposa durante el matrimonio o después de disuelto este ;

C) La llamada de “Praciudicium an Praedictum sit, que ejercitaba el fiador en contra de su acreedor , con fundamento en la Ley Ciceria, para quedar libre de responder de la obligación principal (Instituta de Gayo, III 123).

D) El deudor expropiado podía pedir en determinados casos, la nulidad de la venta de sus bienes, mediante acción meramente declarativa (digesto de Reb, auca, iud, possideti 42, 5).

CAPITULO 2

1. DERECHO COMPARADO

1.1 CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD: EN EUROPA

El poder de control, en el sistema europeo, corresponde a un órgano único y específico, *ad hoc*. Por ello se dice que el poder de control es “concentrado”, ya que se centraliza en un sólo órgano, razón que explica esta segunda denominación.

En efecto, el control es ejercido por un órgano especial, por el Tribunal Constitucional (en términos kelsenianos), el cual monopoliza la competencia para conocer los procesos relativos a la constitucionalidad de las leyes. A diferencia del sistema americano, en el sistema europeo o concentrado de constitucionalidad de las leyes, la inconstitucionalidad y consecuentemente la invalidez de la ley, no puede ser declarada por cualquier juez. Es más, los jueces comunes (civiles, penales, sociales o administrativos) son considerados incompetentes para tal labor, incluso en los casos concretos de que conocen, de tal suerte que deben limitarse a aplicar la ley sin hacer ninguna valoración sobre su constitucionalidad.

Sin embargo, respecto a la anterior afirmación, debe aclararse que, en algunos países en los que se ha establecido el modelo europeo, se permite, como en el próximo punto se verá, que los jueces suspendan el proceso del cual conocen, con el fin de elevar ante el juez constitucional, la cuestión de constitucionalidad surgida con motivo de ese proceso. Así ocurre, por ejemplo, en Austria, Alemania, Italia y España, entre otros.

i. **Forma en que se plantea y resuelve la duda de constitucionalidad:**

En el sistema europeo de control de constitucionalidad, el examen de constitucionalidad de una norma no se realiza a través de un incidente suscitado en el curso de un proceso ordinario ante los tribunales, como es el caso del modelo americano, sino que, por el contrario, constituye el objeto de un proceso específico, es decir, es un control que se ejercita por vía principal, por vía de acción. -

Se trata pues, de un proceso autónomo de constitucionalidad, cuyo contenido se agota precisamente, en la obtención de una resolución acerca de la validez o constitucionalidad de una norma sometida a control, de tal suerte que la demanda es autónoma y especial. Se solicita al órgano ad hoc que se pronuncie respecto de la constitucionalidad o no de una determinada norma, en terminología alemana, se está en presencia de un *control abstracto*, a diferencia del *control concreto* que se da en el modelo americano de justicia constitucional.

Sin embargo, este sistema de control de la constitucionalidad de las leyes sólo por vía de acción, se ha atenuado, permitiéndose en la actualidad, en algunos de los países que han instaurado el modelo europeo, un control por vía de excepción, es decir aquel que se da en el transcurso de un procedimiento ordinario ante los tribunales comunes.

ii. **Efectos de la decisión judicial sobre la cuestión de constitucionalidad.**

En el modelo “austríaco” de control de constitucionalidad, la sentencia del Tribunal Constitucional es de naturaleza *constitutiva*, esto es, no declara una nulidad existente, como en el caso “americano”, sino que anula una ley que hasta ese momento es válida y eficaz, no obstante su inconstitucionalidad, de allí que los efectos de la sentencia de inconstitucionalidad, operen *ex nunc* o *pro futuro*.

Es más, en relación con lo antes dicho, el Tribunal Constitucional austríaco (si se acude tanto al ejemplo austríaco, es porque, como ya se

dijo, es el prototipo del modelo europeo de control de constitucionalidad), tiene la facultad discrecional de disponer que la anulación de una ley opere a partir de una fecha posterior a aquélla en la que se publicó la sentencia en la que se declara la inconstitucionalidad de tal ley, siempre y cuando dicho diferimiento no sea superior a un año.

Ahora bien, en el sistema austríaco, las resoluciones de inconstitucionalidad, además del carácter *constitutivo*, tienen eficacia *general o erga omnes*, lo cual resulta lógico, al tratarse de un proceso autónomo o abstracto, donde la declaración de inconstitucionalidad afecta de modo inmediato a la validez de la ley estimada inconstitucional.

1.1.3 FRANCIA

En Francia, el control de constitucionalidad de las leyes comienza siendo un control de carácter puramente político, como señala Pedro de Vega, “Frente a los realistas y conservadores, y frente a los ideólogos del absolutismo y de la soberanía del príncipe, se engendrará la idea de que el único guardián de la constitución capaz de defenderla tiene que ser el pueblo”. Y, al hablar aquí de carácter político, se hace en sentido fuerte. *(7 VEGA García, Pedro de, “Jurisdicción constitucional y crisis de la Constitución”, op. cit., p. 290)

Es decir, el pueblo no está llamado a resolver ningún problema jurídico, mediante su intervención como órgano político (al modo en que luego sugeriría C. Schmitt), sino a resolver políticamente un enfrentamiento que es también político: la transformación revolucionaria del Estado.

Mauro Cappelletti, ha señalado tres tipos de razones por las que se establece un sistema político y no judicial de control de constitucionalidad en Europa, específicamente en Francia: *(CAPPELLETI, Mauro, El Control Judicial de la Constitucionalidad de las Leyes en el Derecho Comparado, op. cit., pp. 50-53)

a) Razones históricas. Éstas estriban en la confianza ilustrada en la voluntad general y el extremado recelo frente a los jueces, debido al recuerdo de las graves transgresiones que, antes de la Revolución, perpetraron los jueces al penetrar

con demasiada frecuencia en la esfera de competencia de los otros poderes de un modo verdaderamente arbitrario y abusivo.

b) Razones ideológicas. De conformidad con la doctrina de la división de poderes, elaborada por Montesquieu, en su más rígida formulación, es inconciliable la posibilidad de interferencia de los jueces en la esfera del poder legislativo, máxime cuando éste es visto como la manifestación directa de la soberanía popular. De otro lado, el carácter democrático-radical y asambleario que caracterizaba a las instituciones del período revolucionario resultaba inconciliable con el aristocratizante control judicial.

c) Razones prácticas. Al lado de las razones históricas e ideológicas, Cappelletti añade ciertos condicionamientos prácticos: "...constituye un hecho el que las instituciones jurídicas en general, y los organismos judiciales en particular, tienden necesariamente a adecuarse —es decir, a nacer, crecer y morir— según las apremiantes y cambiantes exigencias de la vida práctica, pero a decir verdad con desajustes de demasiada anticipación, o más frecuentemente, de excesivo retardo, respecto al desarrollo de las propias exigencias.-...la exigencia práctica predominante.

En el control constitucional por vía y órgano político se encomienda la salvaguarda de la carta fundamental a un órgano generalmente de carácter parlamentario, siguiendo fielmente los principios que inspiraron a la revolución francesa, según los cuales, solamente al Poder Legislativo, como representante del pueblo, le es dable determinar si sus leyes son contrarias a la Constitución. Tradicionalmente el control de la constitucionalidad de las leyes se ha venido realizando en Francia mediante la intervención de órganos de carácter político, que en su evolución han dado lugar a la creación del actual Consejo Constitucional, el cual, conjuntamente con el Consejo de Estado y la Corte de Casación, en sus diferentes ámbitos competenciales, tutela tanto el régimen constitucional como a los derechos humanos a él incorporados.

Así, Fix-Zamudio destaca la gran labor que ha realizado el Consejo de Estado francés y así señala:

El Consejo de Estado ha ocupado el primer lugar en la defensa de los derechos humanos, a través de una jurisprudencia excepcional que ha desbordado

la defensa de los particulares frente a la administración a todos los campos, constituyendo el refugio fundamental de los gobernados para la protección de los derechos humanos consagrados constitucionalmente.

El Consejo Constitucional, por su parte, se ha encargado de ejercer el control político de la constitucionalidad de las leyes, pero al mismo se realizan diversas críticas, porque su intervención ha provocado algunos inconvenientes, tales como el hecho de que el propio cuerpo parlamentario se convierta en juez de sí mismo, lo que en forma alguna garantiza una absoluta imparcialidad de sus decisiones, además de que el órgano carece de los conocimientos técnico-jurídicos para llevar a cabo la calificación de las normas y finalmente se mantiene latente el peligro de que su función se desvirtúe convirtiéndose en política, más que en estrictamente jurídica.

Con respecto a las Acciones Declarativas de Certeza: No obstante que las leyes alemanas y austríacas se inspiraron en el Code de Procedure Civil francés, en Francia no han tenido gran desarrollo las sentencias meramente declarativas, que se admiten para obtener reconocimiento de un documento o falsedad o autenticidad de una escritura.

1.1.4 CONTROL CONSTITUCIONALIDAD EN AUSTRIA

Si Estados Unidos fue el primero en estructurar un sistema de control constitucional, en Austria y más concretamente al ilustre jurista vienés Hans Kelsen corresponde el mérito de haber iniciado con su concepción, una auténtica jurisdicción constitucional, con la aparición de la Corte Constitucional en el año de 1920.

Estructuralmente el sistema kelseniano introduce un cambio básico que es concentrar la jurisdicción de control de constitucionalidad de las leyes en un solo Tribunal y no, como es el sistema americano genuino, en todos los Tribunales, si bien esta pluralidad de fuentes de decisión sobre la constitucionalidad de las leyes se ordene sobre el principio "stare decisis" que vincula todos los Tribunales a la jurisprudencia de la Corte Suprema. La fórmula kelseniana consagra así lo que se ha

llamado un sistema de "jurisdicción concentrada", frente al sistema de "jurisdicción difusa", propio del constitucionalismo americano.

Para Kelsen el Tribunal Constitucional no enjuicia hechos concretos sino que se limita a controlar la compatibilidad entre dos normas igualmente abstractas las dos: la Constitución y la Ley

En Austria la primera Corte Constitucional en el mundo, con competencia para conocer de la constitucionalidad de la legislación ordinaria en su conjunto, y con facultades tanto jurisdiccionales como políticas, a las que se refiere Héctor Fix al señalar; “Las atribuciones de la Corte Constitucional no son estrictamente jurisdiccionales, sino que al mismo tiempo asume un papel directamente político, pues al lado de los recursos jurídicos se establecen procedimientos para el conocimiento de la constitucionalidad de las leyes y reglamentos a petición de las autoridades federales o provinciales y en ciertos casos de oficio, con la característica que califica al sistema de que las decisiones de la Corte Constitucional tienen efectos absolutos”. *(Fix-Zamudio, Héctor, El juicio de amparo, México, Porrúa, 1964, pp. 139 y 140.)

La declaración general de inconstitucionalidad

Además del establecimiento de un sistema de carácter concentrado, el elemento más característico de la justicia constitucional en Austria se determina por los efectos de la resolución que llegue a emitir la Corte Constitucional.

“Mediante la casación *erga omnes*, se sana el orden jurídico y se extirpan las leyes y reglamentos defectuosos que violen el principio de la estructuración escalonada del orden jurídico, liberándose a los particulares del perjuicio ocasionado por su aplicación”.

El sistema austriaco de control concentrado implica que la inconstitucionalidad, y, consecuentemente la invalidez (y por tanto la inaplicabilidad) de la ley, no puede ser determinada y declarada por cualquier juez como una simple manifestación de su poder-deber de interpretación y de aplicación del derecho a los casos concretos sometidos a su conocimiento, ya que por el contrario, los jueces comunes (civiles, penales o administrativos) son incompetentes para conocer de la cuestión de inconstitucionalidad de las leyes, aunque sea con eficacia limitada al caso

concreto.* (Estudios en Homenaje al Dr. Héctor Fix-Zamudio en sus Treinta Años como Investigador de las Ciencias Jurídicas, t. III: Derecho procesal, cit., p. 2107)

Con respecto a las Acciones Declarativas de Certeza: Las leyes procesales Alemanas y Austriacas, autorizan las acciones declarativas para obtener sentencia que declare la existencia o la no-existencia de una relación jurídica, el reconocimiento de un documento o la autenticidad o la falsedad de la escritura, siempre que haya interés jurídico en esa declaración; interés que consiste en que la declaración de certeza se presente como necesaria para asegurar la condición jurídica del actor frente al demandado. Las mismas legislaciones facultan para ejercitar acciones tendientes a poner término a la incertidumbre de una situación jurídica controvertida. Se comprenden en los incisos anteriores las acciones relativas a la declaración de paternidad, matrimonio, existencia de un contrato, modalidades de una obligación, adquisición del derecho de propiedad por prescripción, existencia de un derecho potestativo, rectificación de las actas del estado civil.

1.1.5 CONTROL CONSTITUCIONALIDAD EN ALEMANIA

Los antecedentes más remotos en materia de justicia constitucional en Alemania se encuentran en la Constitución de Weimar de agosto de 1919 conforme el artículo 108 que instituyó el Tribunal de Justicia Constitucional, cuyas funciones estaban reglamentadas por la ley del 9 de julio de 1921.

Dicho Tribunal tenía competencia aunque limitada para resolver los litigios que surgieran entre la Federación y los Land (Estados miembros) y conocía también de los recursos para la protección de los derechos fundamentales.

Sobre la naturaleza jurídico-política de las controversias de que conocía dicho tribunal, Loewenstein⁴⁶ señala: “El Tribunal Constitucional de Weimar desarrolló una gran actividad y contribuyó a ajustar conflictos que, aunque con frecuencia de naturaleza totalmente política, estaban revestidos jurídicamente”.

Con motivo de la reunificación de Alemania se expidió el 26 de noviembre de 2001 la Ley Fundamental, que reafirma los principios de la Constitución Federal del 23 de mayo de 1949 y que estará en vigor hasta en tanto se

expida una nueva Constitución, de conformidad con el artículo 146 transitorio de la propia Ley Fundamental.

Según su art., 93, instituye el Tribunal Constitucional Federal que conoce: " I. De la interpretación de la presente Ley Fundamental respecto a controversias sobre el alcance de los derechos y deberes de un órgano supremo de la Federación o de otros interesados dotados de derechos propios por la presente Ley Fundamental o por el reglamento interno de un órgano supremo de la Federación; 2. En las diferencias de opinión o dudas relativas a la compatibilidad formal y sustantiva de la legislación federal o de los Lander con la presente Ley Fundamental o la compatibilidad de derecho federal a petición del Gobierno Federal, del Gobierno de un Land o de la tercera parte de los miembros del Bundestag. 3. En las diferencias de opinión sobre los derechos y deberes de la Federación y los Lander y el ejercicio de la vigilancia federal: 4. En otras controversias de derecho público entre la Federación y los Lander , entre los Lander o dentro de un Land, siempre que no esté abierta otra vía judicial; de los recursos que puedan ser interpuestos por cualquiera que se crea lesionado por el orden público en uno de sus derechos fundamentales..., de los recursos interpuestos por Municipios y Agrupaciones Municipales con la alegación de que el derecho a la autonomía administrativa ...ha sido violado por una ley.."-

El art., 100 establece 1. "Cuando un tribunal considere inconstitucional una ley de cuya validez depende el fallo, se suspende el proceso y se recaba , cuando se trate de la violación de la Constitución de un Land, la decisión del Tribunal del Land competente en asuntos constitucionales, y la del Tribunal Constitucional Federal cuando se trate de la violación de la presente Ley Fundamental. Ello rige también cuando se trate de la violación de la presente Ley Fundamental por la legislación de un Land o de la incompatibilidad de una ley de un Land con una ley federal."

Los tribunales ordinarios antes de aplicar una ley, examinan si es o no constitucional y someten la cuestión al Tribunal Constitucional si consideran que la ley es inconstitucional y, hasta tanto éste resuelva la cuestión, queda en suspenso el procedimiento. El efecto de las resoluciones del tribunal Constitucional Federal es vinculante ya que obliga a todos los órganos constitucionales, a los

Tribunales y a las autoridades (Ley reguladora del Tribunal Constitucional Federal); y existe la obligación de publicar en el Boletín de Leyes Federales cuando se declare la compatibilidad o incompatibilidad de una ley u otro derecho federal con la Constitución.

Con respecto a las Acciones Declarativas de Certeza: La ordenanza Procesal Civil Alemana admite expresamente la acción declarativa negativa. La acción puede utilizarse eficazmente en los asuntos relativos al estado de las personas. Interpretación de los negocios jurídicos, y de leyes y reglamentos, derecho tributario, patentes de invención, derechos de los funcionarios públicos, y los poderes administrativos.

1.1.6 CONTROL CONSTITUCIONALIDAD EN ITALIA

En el título dedicado a las garantías Constitucionales y la Sección I, regula la actividad del Tribunal Constitucional y establece que el Tribunal Constitucional juzga: las controversias relativas a la legitimidad constitucional de las leyes y de los actos con fuerza de la ley del Estado y de las Regiones; los conflictos de competencia entre los poderes del Estado y los conflictos entre el Estado y las Regiones y entre las Regiones; las acusaciones promovidas contra el presidente de la República, con arreglo a las normas de la Constitución.

El Tribunal está compuesto por quince jueces, escogidos entre magistrados, profesores de Derecho y abogados con veinte años de ejercicio. Las garantías de independencia que necesitan estos jueces hacen que tengan ciertas prerrogativas, poseen especial inmunidad penal (art., 3, ley Constitucional de 1948) y la imposibilidad de ser perseguidos por opiniones expresadas en el ejercicio de su función (art., 5º ley Constitucional de 1953).

A su vez el art., 136 establece que : Cuando el Tribunal Constitucional declara la ilegitimidad constitucional de una norma de la ley o de un acto con fuerza de ley, la eficacia de la norma cesa desde el día siguiente al de la publicación de la resolución, luego es notificada a las Cámaras y a los

Consejos Regionales. El efecto de las decisiones del tribunal se debe considerar como una anulación, no admitiéndose ningún recurso contra la decisión del tribunal.

El *control concreto* de las normas o *incidental*, se utiliza muy poco en Alemania, Austria y España, pues se dan escasas remisiones de los tribunales ordinarios a propósito de las leyes. En cambio se utiliza mucho en Italia. Pero, lo cierto es que escapando a las partes el proceso incidental y teniendo la decisión sobre este recurso efectos erga omnes, se trata también de un *contencioso objetivo*, más aún si se atiende a que el verdadero demandante es el juez aquo, es decir, una autoridad pública. En conclusión, el *recurso constitucional*, cumple una función objetiva.

Con respecto a las Acciones Declarativas de Certeza: Respecto de Italia, Chiovenda nos informa lo siguiente: “Esto, no obstante, la ley Italiana, presentaba normas positivas que ofrecían un buen punto de partida para la construcción de una acción declarativa de sentencia como figura general. No sólo la acción de reconocimiento o verificación de documento privado (Art. 282 del Código de Procedimiento Civiles), la acción de declaración de falsedad (Art. 226 del Código de Procedimientos Civiles), admitidas ambas también como “objeto principal del juicio”, la acción de nulidad de los contratos (Art. 1300 Código Civil); sino también la de la declaración de ilegitimidad de actos administrativos, ya sea en via ordinaria, ya sea por medio del recurso al consejo de Estado en sede Jurisdiccional; la acción para hacer declarar la existencia de un derecho pendiente de condición o a término, a fin interrumpir la prescripción y sobre todo la proclamación del principio general de que la condicion necesaria y suficiente de la acción por parte de quien tiene un derecho a hacer valer en juicio, es el interés (Art. 36 Código de Procedimiento Civiles).-

1.1.7 CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD EN SUIZA

La Constitución Helvética de 1874, estableció un sistema confederal, que posteriormente fue evolucionando hacia un federalismo, y al mismo tiempo introdujo la posibilidad de que una Sala del Tribunal Supremo anulara las leyes cantonales, cuando éstas fueran contrarias a las leyes federales.

De tal suerte que estamos en presencia de uno de los antecedentes del que posteriormente será llamado control concentrado de constitucionalidad de las leyes o sistema europeo, más aun y según las palabras de Pedro Cruz Villalón, “El ordenamiento constitucional suizo es el primero en superar en Europa el estricto enfoque judicial de la cuestión del control de constitucionalidad (*Prüfungsrecht/Prüfungsverbot*), incorporando algunos institutos que, aunque escasamente –o nada– sistemáticos, suponen sin duda los primeros pasos en la formación del que será el sistema europeo”.-

En palabras de José Acosta Sánchez, “El Derecho Constitucional federal que se crea en Suiza con la Constitución de 1848 y se consolida a partir de la “revisión total” de 1874 es el primero en establecer en Europa una jurisdicción constitucional, a cargo del Tribunal federal, pero caracterizada por un control de constitucionalidad limitado a las leyes de los Cantones, y, aun así, funcionando de forma incompleta sobre las mismas y teniendo como finalidad esencial la defensa de los derechos fundamentales.-” *(ACOSTA Sánchez, José, *op. cit.*, p. 230).-

1.2 CONTROL CONSTITUCIONALIDAD EN ESTADOS UNIDOS

El deber que tienen todos los tribunales en el sistema americano, de desaplicar las leyes que consideren inconstitucionales, implica que dicho deber judicial sólo pueda cumplirse *incidenter tantum*, es decir, en un proceso concreto del cual el juez ya esté conociendo, y en el que la constitucionalidad de la ley no es ni el objeto, ni el asunto principal de dicho proceso. De ahí que se afirme que el control difuso o americano, se realiza a través de la vía incidental.

La anterior afirmación se traduce en que en el modelo difuso, las dudas de constitucionalidad de las leyes no pueden ser sometidas a la decisión de los órganos judiciales de manera directa, o en vía principal, esto es, no se puede realizar el control de constitucionalidad de las leyes, a través de un proceso constitucional específico y autónomo. No hay, en conclusión, una acción especial *ad hoc*; sino que,

para que se pueda ejercer dicho control difuso, se requiere la existencia de un proceso concreto ante un Tribunal, sin importar la materia, siempre que en tal proceso, se discuta la constitucionalidad de una ley cuya aplicación o no sea considerada por el Juez como relevante para la decisión del caso que es el objeto principal del proceso.

Por ello, como queda dicho, las dudas de constitucionalidad sólo pueden plantearse de manera incidental, sin que la decisión judicial sea la consideración en abstracto de la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la ley o su aplicabilidad o inaplicabilidad, sino la decisión de un caso concreto. Lo cual significa además que en términos generales la competencia para resolver las cuestiones de constitucionalidad de las leyes corresponde al mismo órgano judicial que debe conocer y resolver el caso particular en el que ha surgido el problema de constitucionalidad.

1.2.1 Efectos de la decisión judicial sobre la cuestión de constitucionalidad.

En el sistema americano de control de constitucionalidad de las leyes, la decisión judicial de inconstitucionalidad tiene efectos *declarativos* y como lógica consecuencia su eficacia opera *ex tunc*, o *pro praeterito*, lo que se traduce en que los efectos se retrotraen al momento en el cual la norma considerada inconstitucional fue promulgada, o lo que es lo mismo, la ley declarada inconstitucional se considera como si nunca hubiera existido.

En efecto, si un Juez estima que la ley es inconstitucional y por ello la inaplica en el caso concreto de que conoce, lo hace justamente porque la considera como absolutamente nula y sin valor (*null and void*), y por tanto ineficaz, por lo que dicho juez no anula la mencionada ley, sino que simplemente declara una nulidad pre-existente es decir, declara que una ley es inconstitucional y que lo ha sido desde que se dictó.

Debe hacerse la aclaración de que, respecto a los efectos retroactivos de la declaración de inconstitucionalidad de la ley y a fin de evitar el caos y la inseguridad jurídica, en los países en los que se ha establecido el control difuso, los

actos que se han celebrado con anterioridad a tal declaración, son válidos. Se respeta la autoridad de la cosa juzgada es decir, los efectos firmes que han producidos los actos apoyados en las leyes declaradas posteriormente como inconstitucionales, con excepción de la materia penal, en la cual, no opera la autoridad de la cosa juzgada, cuando se hubiera impuesto pena alguna apoyándose en una ley que, con posterioridad se declara inconstitucional.

Otro de los efectos de la decisión judicial de inconstitucionalidad en el método americano que ahora se estudia, es que sólo tendrá eficacia frente a las partes del proceso concreto en el que se adopta dicha decisión, esto es, que los efectos sólo serán *interpartes*.

En otras palabras, el juez deja de aplicar una ley al resolver un caso concreto, por estimar que dicha ley va en contra de una norma superior como lo es la Constitución, pero no la invalida, ya que puede aplicarse en otros casos. Lo que significa que sólo será considerada inconstitucional, nula y sin valor, en relación con el proceso particular.

1.2.2 El Stare Decisis

En la Constitución norteamericana no existe precepto alguno que determine la exclusión del orden jurídico de aquellas leyes o decretos que la Suprema Corte haya declarado como contrarias a sus principios, las que siguen siendo vigentes desde el punto de vista formal, aun y cuando materialmente y por virtud del *stare decisis*, no vuelven a tener aplicación ya que el principio referido implica la obligatoriedad para todos los jueces de acatar los precedentes que en un solo caso establezca el más alto tribunal.

“Así, la decisión de inconstitucionalidad de la ley termina por asumir una verdadera y propia eficacia *erga omnes*, y no se limita a producir el simple y puro efecto de la desaplicación de la ley a un caso concreto y específico convirtiéndose prácticamente en letra muerta y produciendo además la anulación, efectos generales”.³³ Capelletti, Mauro, “El control judicial de la constitucionalidad de las leyes en el derecho comparado”, op. cit., nota 1, pp. 41 y 42

Entonces, por virtud del *stare decisis* el efecto primordial que se produce consiste en que el ordenamiento declarado inconstitucional por el alto tribunal no tendrá posterior aplicación.

1.2.3. JURISPRUDENCIA:

Entre los fallos Trascendentales de Control de Constitucionalidad de los Suprema Corte de Justicia, en sus orígenes, fue la célebre sentencia que en 1803 pronunció la Corte Suprema de los EE. UU. en el que el *Chief Justice* Marshall elaboró la originaria versión de la doctrina de la supremacía constitucional en su enjundioso y clarividente voto que sustentó el fallo definitivo en el *leading case* "Marbury v. Madison", a partir del cual se desarrolló ampliamente la correlativa doctrina del control judicial de constitucionalidad, y que quedó medulosamente sintetizada en las cinco tesis que comentando el fallo elaboró Johnson: 1) La Constitución es una ley superior; 2) Un acto legislativo contrario a la Constitución no es ley; 3) Es siempre deber judicial decidir entre leyes en conflicto; 4) Si la Constitución está en conflicto con un acto legislativo el juez debe rehusar aplicar este último; 5) Si así no se hace se habría destruido el fundamento de todas las Constituciones escritas.

El Tribunal Supremo también tuvo un pronunciamiento relevante: "... en "*Vanhorne`s Lessee v. Dorrande*", donde el juez Patterson sostuvo que "la Constitución es la suprema ley de la tierra; es soberana con respecto al poder de la Legislatura, y no puede ser revocada o alterada sino por el poder que la hizo [...] y, por consiguiente, [todos los actos de la Legislatura] deben ser conformes a ella, o serán nulos [...] es deber de la Corte conformarse a la Constitución y declarar el acto [contrario a la misma] nulo e ineficaz". De manera similar, el 8 de marzo de 1796, en el caso *Hylton v. Estados Unidos*, la Corte estableció que era su deber decidir en contra de una ley, cada vez que ésta fuese encontrada incompatible con la Constitución.

1.2.5. Reglas que se han formulado en la jurisprudencia de la Corte Suprema de los EE. UU:

1. Indispensabilidad ineludible de la declaración de inconstitucionalidad, para resolver el caso, atendiendo a la relación de causalidad entre la norma inconstitucional y el perjuicio.

2. *Existencia de un proceso contencioso, ya sea que se persiga una sentencia condenatoria, constitutiva o declarativa.* (En caso contrario se afecta el principio de la división de poderes, pues los Tribunales no pueden evacuar consultas, ni dar opiniones ni consejos).

3. *La impugnación de inconstitucionalidad tradicionalmente se plantea como excepción o defensa incorporada en una acción ordinaria, sin perjuicio de que en las últimas décadas se ha aceptado las acciones declarativas de inconstitucionalidad.*

4. *La declaración de inconstitucionalidad no puede ser declarada de oficio por los jueces, sino a petición de parte interesada.*

5. *Es indispensable que en el peticionante acredite debidamente que existe de su parte un interés concreto y legítimo, por la producción actual o inminente de un daño a la titularidad o ejercicio de un derecho.*

6. *Que la inconstitucionalidad o incongruencia constitucional, sea convincente, categórica, pues en caso de duda, rige más que nunca la presunción de legitimidad de los actos estatales.*

7. *La declaración de inconstitucionalidad que se solicita, debe ser oportuna, es decir, no prematura.*

8. *Es improcedente la declaración de inconstitucionalidad cuando la resolución del caso se ha tornado abstracta por circunstancias advinientes.*

9. *No corresponde a los Tribunales la declaración de inconstitucionalidad en las llamadas "cuestiones políticas", es decir en las no justiciables, en las que escapan o exceden por diversos motivos, al ejercicio del control jurisdiccional*

10. *Los efectos de la declaración de inconstitucionalidad siempre serán inter - partes, es decir, solamente recaerán entre las partes que integraron la litis, sin expandirse fuera del caso concreto resuelto, es decir, sin tener efectos" erga omnes".*

1.3 CONTROL CONSTITUCIONALIDAD LATINOAMERICA

En la mayoría de los países de América Latina, existe el método difuso de control de constitucionalidad de las leyes, consecuencia del principio de supremacía constitucional y de su garantía objetiva, conforme a la cual todos los jueces tienen el poder-deber - siguiendo el modelo norteamericano - de no aplicar las leyes que estimen inconstitucionales y que rigen la solución del caso concreto que deben decidir, con efectos interpartes.

Pero además del método difuso, se ha establecido - paralelamente - el método concentrado de control de constitucionalidad de las leyes, atribuyéndose en general, poder anulatorio - en algunos países "erga homines" - por inconstitucionalidad, a las Cortes Supremas de Justicia (Venezuela, Panamá, Costa Rica, México, El Salvador) o a Tribunales Constitucionales (Colombia, Guatemala, Perú, Bolivia). Aunque en algunos casos, la decisión de la Corte Suprema que ejerce el control concentrado sólo tiene efectos entre partes (Honduras, Uruguay, Paraguay).-

En general, el control concentrado de la constitucionalidad de las leyes se concibe como un control "a posteriori" que se ejerce respecto de las leyes vigentes, siendo excepcional la previsión de un sistema exclusivamente preventivo, respecto de las leyes no promulgadas (Chile).-

El sistema de garantía judicial ha sido adoptado en varios países latinoamericanos. El art., 133 de la Constitución Mexicana reproduce casi textualmente el artículo VI, sección 2 de la Constitución Norteamericana. Las Constituciones de otras repúblicas - Bolivia, Chile Colombia, Uruguay, Venezuela, etc., - acuerdan, con algunas variantes entre ellas, atribución a la Corte Suprema para declarar la inconstitucionalidad de las leyes. También en otros continentes han sido establecidos regímenes que acuerdan facultades semejantes al más alto tribunal judicial, como Suiza, Irlanda, India, Japón, etc. Pero estos sistemas no deben ser confundidos con el norteamericano.

1.3.1 PRIMER SUPUESTO:

Control judicial concentrado ejercido exclusivamente por la Corte Suprema de Justicia o por una Sala Constitucional de la misma:

Es el caso de Uruguay, Panamá y Honduras.

En efecto, el art., 188 ,1, de la Constitución de Panamá le otorga a la Corte Suprema de Justicia el poder exclusivo de proteger la integridad de la Constitución y controlar la constitucionalidad de la legislación a través de dos métodos: mediante el ejercicio de una acción directa o mediante el planteamiento de una cuestión de constitucionalidad de carácter incidental, formulada por un órgano estatal inferior que tenga competencia para impartir justicia. En ambos casos de control, la decisión de la Corte Suprema es de efectos generales, y no obligatorio, y no está sujeta a ningún tipo de control.

La Constitución de 1989 de Uruguay atribuye a la Corte Suprema de Justicia la jurisdicción exclusiva y originaria para declarar la inconstitucionalidad de las leyes y otros actos del Estado que tengan fuerza de ley, con fundamento tanto en razones substantivas como formales (art., 256). La Corte también conoce de los asuntos de inconstitucionalidad, sea mediante una acción que sólo pueden ejercer los interesados, sea mediante una incidencia planteada en un proceso ordinario. En ambos casos, y a diferencia del sistema panameño, las decisiones de la Corte Suprema sobre cuestiones de constitucionalidad se refieren, exclusivamente , al caso concreto, teniendo, por tanto efectos sólo en los procedimientos en los que fueron adoptados.

1.3.2 SEGUNDO SUPUESTO:

El control judicial concentrado de la constitucionalidad de las leyes ejercido por la Corte Suprema o por un Tribunal Constitucional en un sistema mixto o integral de control (concentrado y difuso).-

Venezuela, Brasil y México son países que cuentan con un sistema difuso de control de la constitucionalidad y también el de control concentrado atribuido a la Corte Suprema de Justicia.

Respecto de Venezuela, la Corte Suprema de Justicia es competente para declarar la nulidad, por inconstitucionalidad, de las leyes y otros actos de las Cámaras legislativas nacionales, de los Estados miembros de la Federación y de los Municipios, así como de los reglamentos y actos de gobierno promulgados por el Ejecutivo Nacional, está establecida en forma explícita, en el art., 215 de la Constitución de 1961, correspondiendo a todo habitante del país la posibilidad de ejercer la acción. Se trata, por tanto, de una acción popular. Es decir, la Constitución prevé un control judicial concentrado de la constitucionalidad de todos los actos del Estado, con excepción de los actos judiciales y actos administrativos, para los cuales dispone de medios específicos de control de la legalidad y constitucionalidad: el recurso de casación, la apelación y el recurso contencioso administrativo. La decisión anulatoria de la Corte, en todo caso tiene efectos generales, "erga homines".

A su vez, Colombia, Guatemala, Bolivia, Perú y Ecuador, bajo la influencia europea, ejercen el control judicial de la constitucionalidad de las leyes por Tribunales Constitucionales, pero un sistema mixto o integral.-

La Constitución de 1991 de Colombia atribuyó a la Corte Constitucional el carácter de "guardián de la integridad y supremacía de la Constitución" carácter que antes tenía la Corte Suprema de Justicia. Aquella tiene a su cargo el control concentrado de constitucionalidad de las leyes y demás actos estatales de similar rango, pudiendo cualquier ciudadano interponer una acción popular para requerir la anulación de dichos actos estatales incluyendo por ejemplo los de convocatoria de referéndum o de asambleas constituyentes referentes a una reforma de la Constitución, decretos, tratados internacionales y leyes de ratificación de tratados.

1.3.3 TERCER SUPUESTO:

El control judicial concentrado ejercido en forma exclusiva y paralela por la Corte Suprema y un Tribunal Constitucional:

Es el caso de Chile, en donde el sistema concentrado está conferido exclusivamente a dos órganos judiciales separados: 1) Corte Suprema de Justicia y 2) Tribunal Constitucional a través de una acción directa.

Este Tribunal juzga preventivamente, antes de su promulgación, la constitucionalidad de las leyes orgánicas o las que interpretan preceptos de la Constitución.

Pero tiene además un control "a posteriori", pero solo respecto de decretos con fuerza de ley. De esta forma no procede contra leyes una vez que estas han entrado en vigencia, sino solo contra los decretos ejecutivos con fuerza de ley.

2. CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD ORIGEN EN ARGENTINA

Nuestro sistema de control de constitucionalidad fue tomado literalmente del modelo norteamericano. Sus primeros rastros los encontramos en “Camarena c/ Banco Argentino del Rosario de Santa Fe”, donde la Corte, con sencillez pero sin dejar duda algunas de su pensamiento, estableció que “Está en la esencia del orden constitucional, que los Tribunales tengan, no solo la facultad, sino la obligación, de anteponer en sus resoluciones, los preceptos de la Constitución Nacional en todo caso y los de las respectivas provincias en los que corresponda, a los preceptos de las leyes ordinarias; porque siendo la Constitución la ley suprema, como los demás Poderes, y a la cual están todos subordinados en su acción (...)”.

Puede decirse que su acta de incorporación formal tuvo lugar con ocasión del célebre caso “**Eduardo Sojo**”, donde nuestra Corte Suprema repitió con significativa fidelidad lo que la de los Estados Unidos había escrito en “Marbury Madison”, aun cuando entre ambas decisiones existe una diferencia de fondo importante, ya que en el caso norteamericano hubo control de constitucionalidad y en el nuestro no.

Un año después la Corte producía un segundo caso donde ratificaba este principio. En Municipalidad Capital c/ Elortondo, dijo: “es elemental en nuestra organización constitucional la atribución que tienen y el deber en que se hallan

los tribunales de justicia de examinar las leyes en los casos concretos que se traen a su decisión, comparándolas con el texto de la Constitución, para averiguar si guardan o no conformidad con esta, y abstenerse de aplicarlas si las encuentran en oposición con ella, constituyendo esta atribución moderadora uno de los fines supremos y fundamentales del poder judicial nacional y una de las mayores garantías con que se ha entendido asegurar los derechos consignados en la Constitución contra los abusos posibles e involuntarios de los poderes públicos”.-

2.1.1. LEGITIMACIÓN DE LOS JUECES PARA EJERCER CONTROL

Existe en los Estado Unidos una doctrina elaborada por JOHN HARTELY, la cual sostiene que los jueces están legitimados para ejercer el control en la medida que actúen como guardianes del proceso político democrático. Defensor encarnizado del activismo judicial liberal, sostuvo la imposibilidad de una interpretación limitada del texto constitucional. La línea conductora de este período del Tribunal es que el Poder Judicial puede declarar inconstitucionales decisiones de los poderes políticos que afecten el sistema Republicano y representativo de gobierno. La Corte debe proteger a las minorías contra la discriminación, clarificar los canales del cambio político y facilitar el acceso de las minorías al poder. Ello es lo que la legitima como órgano de Control Constitucional. *Llevar al control en EEUU*

La Corte Suprema de la Nación Argentina ha dicho en el caso “Fisco Nacional c/ Manuel Ocampo”, que la Corte representa en la esfera de sus atribuciones la Soberanía Nacional.

La Corte, a través de sus fallos, no solo decide en el sentido judicial del término, sino que además establece pautas de carácter general , entendiéndose por ello la fijación de políticas que emanan de la interpretación, aplicación o invalidación de los múltiples actos de gobierno (leyes, reglamentos, etc.) que le son sometidos a su escrutinio Constitucional.

2.1.2. Importancia del Control:

La importancia del control como acto jurisdiccional, no solo es una atribución sino un deber de los magistrados. Su obligatoriedad fue establecida también en fallos fundadores y ha sido mantenida como uno de los pilares del Sistema. La Corte ha establecido que el control de constitucionalidad es la primera y principal misión que corresponde ejercer al Tribunal, uno de los fines supremos y fundamentales del Poder Judicial, y la más delicada de las misiones que puede encomendarse a un tribunal de justicia, de modo que la declaración de inconstitucionalidad de una disposición legal es un acto de suma gravedad institucional, habida cuenta de la presunción de legitimidad que gozan las leyes debidamente sancionadas y promulgadas. Se trata en consecuencia de la última ratio del orden jurídico.

Se ha dicho también como regla general, que el control judicial sobre la constitucionalidad de las leyes tiene como finalidad discernir si media restricción de los principios constitucionales en juego, sin poder los jueces inmiscuirse en el examen de la conveniencia, oportunidad, acierto o eficacia del criterio adoptado por el legislador en el ámbito propio de sus funciones, ya que no corresponde a los jueces sustituir al legislador.

No procede de ninguna manera la impugnación de inconstitucionalidad cuando el fin que persigue no es la inaplicabilidad del texto objetado, sino el restablecimiento de un ordenamiento jurídico ya derogado o distinto, tareas que incumben al legislador. Se ha establecido también la improcedencia de la tacha de inconstitucionalidad articulada contra una ley, si la causa ha sido resuelta por la aplicación de principios jurídicos diferentes, no siendo necesaria entrar al análisis de la ley impugnada.

Así se ha dicho que *“el control de constitucionalidad que ejerce el Poder Judicial no incluye la revisión de los propósitos del legislador, de la conveniencia, oportunidad, acierto o eficacia de la ley o de los criterios de su autor. Así no indaga si en vez de un sistema adoptado por la ley sería preferible otro. Se limita a*

verificar si el establecido está o no de acuerdo con la Constitución. De otra parte, corresponde dar la debida atención al principio según el cual, la valoración y consecuente pronunciamiento sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de normas que integran el ordenamiento jurídico interno del país, constituye la ultima ratio del orden jurídico por asumir, dicho punto, suma gravedad institucional. Concordantemente con ello, esta Corte Suprema tiene dicho que la declaración de inconstitucionalidad de una ley es la ultima ratio, cuando sus disposiciones no admiten otra interpretación posible sino la del sentido que merece aquella reprochabilidad (sentencia del 29/4/1987 in re Alderete, Carlos Alberto v. Gob. de la Provincia de Tucumán s/Acción de Amparo) Corte Sup. Just. Tucumán, sala Civ. y Penal, 16/08/2000- Orellana, Héctor César y otros v. Ruiz, Miguel Armando y otros s/daños y perjuicios, Lexis N° 25/4077 .En el fallo “Fernandez, Viviana”, el Dr Negri, dijo en este sentido: “por lo demás, es tarea propia del Poder Judicial y de la Suprema Corte, conocer y decidir las causas por lo que no es posible que, so pretexto de invasión a las otras funciones estatales, se recorten -aunque sea por vía de autolimitación- las inherentes a la justicia en detrimento de la división de poderes y del orden jurídico cuya constitucionalidad las normas fundamentales encomiendan a los jueces preservar.” Sup. Corte Bs. As., 23/12/2003- Fernández, Viviana B. y otro v. Provincia de Buenos Aires, Lexis N° 70017037.-

En el fallo Sesean, Juan Bautista v. Ana Maria Zacks de Sesean:

En el consid. 4, “esta Corte ha afirmado que la misión más delicada de la justicia es saberse mantener dentro del ámbito de su jurisdicción, sin menoscabar las funciones que incumben a otros poderes, y ha reconocido el cúmulo de facultades que constituyen la competencia funcional del Congreso de la Nación, como órgano investido de poder de reglamentar los derechos y garantías reconocidos por la Constitución Nacional con el objeto de lograr la coordinación entre el interés privado y el interés público (causa R.401-XX, "Roldán Zappa, Víctor F.", del 30/9/1986). Pero esa afirmación no puede interpretarse como que tales facultades puedan ejercerse desconociendo derechos constitucionales, pues en nuestro ordenamiento jurídico la voluntad del constituyente prima sobre la del legislador (art. 31 CN.), por lo que atenta las facultades de control de constitucionalidad de las leyes confiado por la Constitución

Nacional al Poder Judicial, corresponde que éste intervenga cuando tales derechos se desconozcan”.-

La corte ha seguido directamente las aguas de la jurisprudencia norteamericana, que desde “Fletcher vs Peck” ha impuesto a los jueces la prohibición de inmiscuirse en los motivos, política o sabiduría del legislador al sancionar las normas. El interesado debe demostrar claramente la inconstitucionalidad invocada, no siendo suficiente su mera alegación. Así lo ha hecho por ejemplo en “Cesar Alfredo García”, donde estableció como principio que la declaración de inconstitucionalidad de una ley no debe hacerse en términos genéricos o teóricos.

El tema es de capital importancia, a poco que reparemos que toda declaración de inconstitucionalidad de una norma jurídica es un *acto de suma gravedad institucional*, a través del cual se manifiesta una de las formas más eminentes de la *dimensión política* del Poder Judicial, que en el sistema de control difuso, realizan todos los jueces que lo integran, cualquiera sea su jerarquía y fuero, con la Corte Suprema de Justicia de la Nación, como intérprete final.

2.2 LA OBLIGATORIEDAD PARA LOS TRIBUNALES INFERIORES DE LO DECIDIDO POR LA CORTE EN OTRAS CAUSA

Dentro de la jurisprudencia de la Corte aparecen aquí dos líneas jurisprudenciales diferentes y que daría lugar, correspondientemente, a sendas tesis opuestas respecto del valor de las decisiones de la corte como precedente obligatorio para los restantes tribunales:

- 1) la tesis negativa de la obligatoriedad
- 2) la tesis afirmativa de la obligatoriedad.

La Corte fue construyendo la tesis afirmativa del valor obligatorio de sus fallos. La misma comienza a comienzos de la década de 1940 y se extiende hasta nuestros días.

Esta tesis comienza con dos fallos en los cuales los tribunales de justicia de la instancia anterior habían decidido en contra de lo establecido en un precedente de la Corte pero con las siguientes características: si bien no se trataba del mismo proceso, si se trataba de las mismas partes. Ellos son Caja de Jubilaciones de Empleados Ferroviarios c/ Ferrocarril Central Argentino. Y Córdoba c/ Mattaldi Simón Ltda. S.A.

En este último se dijo: “Que por evidente parece apenas necesario establecer que las sentencia del tribunal provincial que admite el cobro a un contribuyente, del gravamen que esta Corte declaró inconstitucional en juicio ordinario seguido con anterioridad ante sus estrados- y que fue consecuentemente devuelto- pueda importar el desconocimiento de la decisión tomada en esa causa. La sola reflexión de que puédase así invalidar el derecho definitivamente declarado por aquel fallo, basta para comprobarlo. Que, sin duda, las sentencias que declaran inconstitucional un impuesto, no impiden necesariamente a las provincias la nueva percepción del mismo, siempre que ello pueda hacerse sin infringir los principios y garantías constitucionales aplicados en la resolución judicial”.

Pocos años después la Corte amplio este criterio a casos en los que no se trataba de las mismas partes y sostuvo que el apartamiento de sus fallos implicaba el *desconocimiento de la superior autoridad de que ésta institucionalmente investida*. Así, en “Santín c/ Impuestos Internos” la Corte revocó el pronunciamiento de la instancia anterior que se había producido en contra de una doctrina sentada por ella en materia impositiva en términos enérgicos. Dijo a estos efectos: “Que estos fallos (se refiere a sus propios precedentes no seguidos por la instancia anterior) fueron dictados en fecha recientes y las cuestiones decididas en ellos son en punto a las garantías constitucionales que se trata rigurosamente iguales a las planteadas en este juicio(...) Que tan cuestionable como la libertad del juicio de los Jueces (..) es que la interpretación de la Constitución Nacional por parte de esta Corte Suprema tiene (...) autoridad definitiva para la justicia de toda la República (...).Que apartarse de esa Jurisprudencia mencionándola pero sin controvertir sus fundamentos (...) importa desconocimiento deliberado de dicha autoridad”. Vale la pena mencionar que en esa oportunidad la Corte apercibió a los vocales de la Cámara por haberse apartado de su doctrina.

En la causa “Cerámica San Lorenzo”, la Corte sostuvo: “Que la Cámara en lo Penal Económico, al aplicar el art. 19 de la Ley 12.906, prescindió de considerar la inteligencia acordada a aquella norma por el tribunal en el precedente que se registra en fallos, 303:917, en el cual el apelante sustentó la aludida excepción (...) y que aparecía conducente a la solución de esta causa. Tal circunstancia basta para descalificar la decisión en examen, porque no obstante que la Corte Suprema sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y su fallo no resulta obligatorio para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllas. De esa doctrina, y de la de Fallos, 212:51, emana la consecuencia de que carecen fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el tribunal, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (confr. Causa “Balbuena, César Aníbal s/ extorsión” resuelta el 17 de noviembre de 1981), especialmente en supuestos como el presente, en el cual dicha posición ha sido expresamente invocada por el apelante”.

Retengamos tres cuestiones esenciales de este pronunciamiento, que luego se repiten en fallos posteriores y califican el criterio de la Corte sobre este punto:

1) Los fallos de la Corte Suprema “no resultan obligatorios para casos análogos”, 2) no obstante ello, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a ellos, 3) carecen de fundamentos las sentencias que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar lo decidido por ella como intérprete supremo de la Constitución.

Si la Corte Suprema puede declarar la inconstitucionalidad de una ley, de un tratado internacional y hasta puede decidir la nulidad de una norma de la Constitución misma, y de tal forma imponer una regla jurídica creada por ella (para el caso concreto y sus sucedáneos) sobre la voluntad del Congreso y del propio poder Constituyente, no veo inconveniente para que sus fallos posean la misma jerarquía como fuentes del derecho que aquellas normas sobre las que ejerce control de constitucionalidad. Se trata, en definitiva, de una derivación inevitable del sistema de

control constitucional que la propia Corte adoptó en “Eduardo Sojo” cuando oficialmente hizo suyos los principios establecidos en “Marbury Vs. Madyson”.

En otras palabras, son sus poderes implícitos ampliamente reconocidos los que dan esa facultad.

2.3 INCONSTITUCIONALIDAD NORMA: DEFECTO DE FONDO VS DEFECTO FORMA

Nuestro sistema de control en el orden federal es judicial y difuso; por ende, no genera declaraciones generales de inconstitucionalidad. Los jueces no analizan las normas en abstracto, sino que dicho análisis siempre tiene lugar dentro de un ámbito fáctico determinado, que es en definitiva el que determina si la ley es constitucional o no, según su aplicación a este caso. La declaración de nulidad de una norma, por el contrario, no depende del contexto fáctico dentro del cual debe ser aplicada. Se trata de un análisis jurídico basado en la comprobación de si se han respetado las normas que dan legitimidad formal a la ley o reglamento o acto individual en cuestión. En síntesis, en el primer caso estamos ante una inconstitucionalidad de fondo, en el segundo, la inconstitucionalidad es de forma.

Los efectos en uno y otro son muy diferentes. Cuando la ley es inconstitucional por el fondo, su invalidez se refiere solamente al contexto fáctico en el cual la norma ha sido juzgada. En cambio, cuando se decreta la nulidad de una norma (inconstitucionalidad formal) el efecto es diferente y tiende necesariamente a que la norma cese de producir efectos.-

En el caso “Nobleza Piccardo S.A c/ Estado Nacional – DGI” la empresa obtuvo en ambas instancias fallos favorables y la Corte confirmó estos pronunciamientos, declarando que la norma era inválida por no haber sido sancionada formalmente conforme a las previsiones constitucionales. Para ello comprobó que la Cámara de Diputados había extendido el pago a favor del Fondo transitorio para financiar desequilibrios fiscales provinciales hasta el 31 de mayo de 1991 y que el Senado de la Nación modificó esa fecha y *prorrogó de ley a la Cámara de origen* .

Es indudable entonces que ha mediado una manifiesta inobservancia de los aludidos requisitos mínimos e indispensables para la creación de la ley, ya que al no haber sido el proyecto aprobado por ambas Cámaras no pudo haber pasado al Poder Ejecutivo para su examen y promulgación.

Se sigue de ello que aún cuando la Corte no lo haya dicho expresamente, que los efectos del fallo son erga omnes , la ley no perdió formalmente su vigencia, es indudable que de hecho, quedó desprovista de vigencia real.

CAPITULO 3

1. La Acción Meramente Declarativa

Breves antecedentes

La acción meramente declarativa nace legislativamente como acción autónoma en nuestro ordenamiento en el año 1967 con la sanción del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación estatuido por la ley 17.454, sustituyendo al antiguo juicio de jactancia del cual anteriormente expuse y quedando receptada en el art. 322 del Código. Su recepción encontró como antecedente inmediato al derecho alemán, y más específicamente el art. 256 de la entonces ordenanza procesal civil alemana; y como antecedente remoto la fecunda legislación imperante en la antigua Roma a través de la figura de la pronuntiatio.

El art. 322 establece:

"Podrá deducirse la acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa, para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente. El Juez resolverá de oficio y como primera providencia, si corresponde el trámite pretendido por el actor, teniendo en cuenta la naturaleza de la cuestión y la prueba ofrecida".

Tal como la conceptualizamos la acción declarativa reconoce su causa en la solución de un **estado de incertidumbre o inseguridad jurídica**, actual y objetiva sobre la existencia, alcance y modalidades de las relaciones jurídicas, que requiera el pronunciamiento judicial, positivo o negativo, siendo la sentencia la única vía de solución que sea eficaz, idónea e inmediata para establecer si el interés de accionar es legítimo y justificado con el fin de evitar un daño actual e injusto antes de su consumación.

Como lo anticipáramos, encontró expresa recepción legislativa en el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación que dispone.

Puede observarse que la norma permite la interposición de una

acción que no persigue una condena, sino que mediante la sola declaración del derecho despeje la incertidumbre que tiene el actor acerca del alcance o modalidad de una relación jurídica concreta. Es decir que en la sentencia recaída en esta acción, la sola declaración del derecho agota el objeto de la pretensión, sin que exista un pronunciamiento que implique la aplicación de una sanción. De tal forma podemos asegurar también que toda sentencia es en cierta medida declarativa en cuanto contiene un reconocimiento o negación de derechos del actor, con la diferencia que algunas agotan su contenido en dicha declaración (meras declarativas), mientras que otras contienen además una sanción jurídica (condenatorias).

La acción declarativa ha sido pensada en sus orígenes para ser aplicada en el campo del derecho privado, es decir con la finalidad de despejar la incertidumbre que recae sobre la existencia, alcance o modalidad de una relación jurídica; entendida ésta como una relación entre particulares, y lejos del ámbito del derecho público. Esta interpretación fue la que prevaleció durante largo tiempo como pacífica jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que sistemáticamente denegó la vía de la acción declarativa de inconstitucionalidad, descartándola en cuestiones de carácter federal con fundamento en la inexistencia de "caso" o "controversia", requisito indispensable para poner en funcionamiento la actividad jurisdiccional (arts. 116 y 117 de la C.N.), representando un principio ínsito en la propia división de poderes. Sin embargo la propia Corte a partir de la causa "Hidronor" a comienzos de la década del '70, admitió la procedencia de la acción declarativa para la discusión de inconstitucionalidad en el campo del derecho público, comenzando así la aceptación de dicho instrumento en esa órbita. (CSJN, febrero 28-1973, "Hidronor S.A. c. Provincia de Neuquén", LL t. 154 pág.517).-

Según la doctrina más autorizada, esta acción tiende a realizar por su intermedio un control de constitucionalidad, como modo de plantearla respecto de una norma generadora de incertidumbre en la relación jurídica de una de las partes. Por ello, su objetivo es hacer cesar tal estado de no certeza, provocado por una norma que se considera inconstitucional, siempre y cuando se den los requisitos necesarios mencionados por el texto legal citado.

Se trata de una acción sumaria o sumarísima, por la celeridad

del trámite y de su resolución, como también de carácter subsidiario; ello la asemeja con la acción de amparo.

Debe ser aclarado que cuando se menciona que el actor no dispusiera de otro medio legal, se lo debe entender en forma extensiva, es decir, que esas otras vías sean menos aptas para la tutela inmediata que debe deparar. Se trata de un proceso constitucional: son los que tienen como meta primaria asegurar el principio de supremacía constitucional.

A manera de corolario, sobre esta acción declarativa de certeza, procede decir que en el caso deberá estar en juego la supremacía de la Constitución, de tratados internacionales por encima de infranormas (leyes nacionales y provinciales, decretos, resoluciones administrativas, tanto nacionales, como provinciales, etc.; arts. 31 y 5 de la Constitución nacional)

La declaración de certeza, en tanto no tenga carácter simplemente consultivo, no importe una declaración meramente especulativa y responda a un caso que busque precaver los efectos de un acto en ciernes, al cual se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal, constituye causa, en los términos de la Ley Fundamental.

2.-Acción declarativa de inconstitucionalidad: su encuadre legal; requisitos propios y generales.

Como primera medida corresponde destacar que la acción declarativa de inconstitucionalidad deviene de una derivación de la acción declarativa de certeza legislada en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación en su artículo 322, que dispone: "Podrá deducirse la acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa, para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiera de otro medio legal para ponerle término inmediatamente. El Juez resolverá de oficio y como primera providencia, si corresponde el trámite pretendido por el actor, teniendo en cuenta la

naturaleza de la cuestión y la prueba ofrecida. (*Artículo sustituido por art. 2° de la Ley N° 25.488 B.O. 22/11/2001*)

En primer término a los fines de dar procedencia a la acción declarativa de inconstitucionalidad dentro de la de certeza, se sostuvo que en tanto el único objeto de la acción sea determinar la adecuación constitucional de la norma atacada, la acción regulada se transformaría en declarativa de inconstitucionalidad .

Los requisitos propios de esta acción para su procedencia son:

- a) presencia de una relación jurídica
- b) estado de incertidumbre sobre su existencia, alcance o modalidad
- c) que esa incertidumbre pudiera provocar un perjuicio o lesión actual
- d) que no se dispusiera de otra vía legal para solucionar el conflicto.

El estado de incertidumbre (a los fines de encontrarnos ante una acción declarativa de inconstitucionalidad) debe versar sobre la adecuación de la norma atacada, y que da sustento a la obligación tributaria, a las previsiones de nuestra Constitución nacional.

El perjuicio o lesión no es necesario que se encuentre configurado al momento de interponerse la acción, sino que, por el contrario, la naturaleza de este tipo de procedimiento es preventiva ; es decir, con él se intenta precaver el perjuicio que lógicamente ocurrirá si se mantiene el estado de incertidumbre actual.

La vía legal alternativa debe ser idónea, esto es, que dé solución al conflicto planteado, sin que deba necesariamente configurarse el perjuicio que se busca prevenir.

En cuanto a los requisitos generales de todo tipo de pretensión ante los tribunales nacionales, debemos destacar los siguientes: a) legitimación procesal; y b) existencia de caso o controversia. Sobre el primero de ellos no nos expediremos dada su generalidad, y nos detenemos en el análisis del segundo.-

En torno a ese requisito hay quienes consideran que él quedaría comprendido en el de la existencia de una relación jurídica, sin perjuicio de lo cual consideramos conveniente configurarlo como un requisito ajeno a ella ya que dado su generalidad se requiere para todo tipo de actuación judicial.

2.1.- CASO JUDICIAL

Caso Judicial debe ser entendido como la controversia o conflicto de intereses al cual están llamados los jueces a dirimir. Pero en un sentido amplio caso judicial está integrado por este elemento y por los dos restantes. Es decir hay Caso Judicial cuando existe una controversia, planteada por parte legitimada sobre una materia susceptible de ser apreciada por un tribunal. Si falta alguno de estos tres elementos, no estamos en presencia de un caso judicial en sentido amplio.

El control constitucional, debe desarrollarse dentro de la atmósfera natural en la cual actúa los jueces, es decir, el caso o controversia judicial. El Art. 116 de la Constitución, siguiendo a su modelo, la Sección 2 del Artículo III de la Constitución de los Estados Unidos, dice que la Corte y los tribunales inferiores actúan en todas las “causas” que versen sobre puntos regidos por la Constitución o las leyes del Congreso.

Fue necesario entonces ir elaborando, que debía entenderse por causa o caso judicial. En el Chief Justice Hughes, de la Corte de los Estados Unidos, en “Atenía Life Insurance Co.-VS. Haworth” sostuvo: “Una controversia en este sentido debe ser una que sea apropiada para la determinación judicial. Una controversia judicial se distingue de una diferencia o disputa de carácter hipotético. La controversia debe ser definida y concreta, tocando las relaciones jurídicas de las partes que tienen intereses legales encontrados. Debe ser una controversia que se distinga de una opinión acerca de lo que la ley debe ser en casos hipotéticos.

La Corte Suprema argentina ha dicho que causas judiciales son aquellas en las que se persigue en concreto la determinación de un derecho debatido entre partes adversas.

Existe Caso o controversia cuando dos partes no se ponen de acuerdo sobre los hechos y el derecho o (solo sobre este último) que generan y debe ser aplicado a una relación jurídica y en consecuencia requieren de un tercero (Juez) que decida, sobre la base de los hechos acreditados, cual es el derecho aplicable.

Cuando existe un interés concreto, objetivo y perentorio de un justiciable en el ejercicio de su "derecho a la jurisdicción", la naturaleza de la demanda deja de ser meramente consultiva o una impugnación inconstitucional de tipo genérica, hipotética o conjetural, circunstancias que a no dudarlo sí afectarían el principio de la división de los poderes ante un ejercicio exorbitado de la función jurisdiccional por parte de los tribunales. Por el contrario, cuando se enfrentan ante una causa en la que debe dilucidarse la interpretación y aplicación de una norma, ante una pretensión que se respalda en la inminencia de un daño y en la procuración de evitarlo, los tribunales ejercen en el marco constitucional un derecho y un deber de administrar justicia, con un claro sentido *preventivo*, sin que en modo alguno menoscaben las atribuciones de los otros poderes.-

Pues es función de los jueces, y esto debe ser tenido muy presente, interpretar la ley, esclarecer los derechos de las partes y finalmente, decidir los efectos en la relación jurídica litigiosa, ya sea que los tribunales hayan resuelto una "controversia" que se concreta a la sola interpretación del derecho en forma *declarativa y preventiva*, o por otra parte, los tribunales hayan interpretado el derecho y los hayan aplicado a las consecuencias dañosas ya producidas, de una forma *declarativa y reparadora*.-

De lo dicho se advierte en primer lugar que lo esencial en torno al caso judicial es la existencia de una controversia fáctica o jurídica. La misma debe ser actual al momento de ser planteada.

Por ello se ha dicho que es de la esencia del Poder Judicial decidir colisiones de derechos.

La Corte dejó establecido en el fallo 156:318 (1930) "Que si para determinar la jurisdicción de la Corte y de los demás tribunales de la Nación, no existiese la limitación derivada de la necesidad de un juicio, de una contienda entre partes, entendido ésta como un pleito o demanda en derecho instituida con arreglo a un

curso regular de procedimiento, según el concepto de Marshall, la Suprema Corte dispondría de una autoridad sin contralor sobre el Gobierno de la Republica y podría llegar el caso de que los demás poderes del Estado le quedaran supeditados con mengua de la letra y espíritu de la Carta fundamental”.-

Asimismo fue denegada en Pcia. de Mendoza c/ Nación Argentina, la acción de inconstitucionalidad de diversas disposiciones de la Ley 14.773 de nacionalización de hidrocarburos sólidos, líquidos y gaseosos, allí la Corte dijo: “el caso o controversia que exige el Art. 2 de la Ley 27 para la intervención de la Justicia Federal excluye las acciones o declaraciones generales de inconstitucionalidad de las normas o actos de los otros poderes, en tanto su aplicación no haya dado lugar a un litigio contencioso, para cuyo fallo se requiere la revisión del punto constitucional propuesto.

En el caso “Equipos Hidráulicos S.R.L. S/ Quiebra”, la justicia en lo comercial de Córdoba había declarado que no correspondía la aplicación del IVA en los remates judiciales por quiebra. Apelada la decisión por DGI, la Cámara confirmó el pronunciamiento, el que motivo la interposición del recurso Extraordinario. La Corte advirtió que no se había planteado un verdadero caso o controversia.”Que tal controversia no se presenta en autos en examen, toda vez que el ente fiscal no ha expresado pretensión concreta de cobro de impuesto, lo que determina que haya sido abstracta su posición como lo ha sido el planteo formulado por el síndico, que en rigor ha importado una consulta judicial formulada, por lo demás, ante un órgano incompetente para resolverla”.-

ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA: OBLIGATORIEDAD DE LA EXISTENCIA DE CAUSA JUDICIAL

La acción declarativa no puede ser utilizada como una vía para invalidar demagógicamente leyes u decretos nacionales o locales, ante el mero descontento de aquellas personas que ven en su dictado una amenaza para sus actividades, al encontrarse alcanzados en los presupuestos de hechos de la norma.-

Debe existir una falta de certeza en la relación jurídica, no debemos olvidar que tiene por finalidad primordial obtener una declaración judicial que ponga fin a un estado de incertidumbre sobre la existencia, modalidades o alcances de una relación jurídica en aquéllos casos en los que esa falta de certeza pueda producir un perjuicio.

Se debe demostrar que al encontrarse alcanzado por la norma, y al configurarse una relación jurídica, el dictado de la misma resulta perjudicial en forma inminente por encontrarse en clara contraposición a lo establecido en la Carta Magna, encontrándose – *en el caso del ejercicio de potestades tributarias* - el organismo fiscal en una clara posición de ejecutar la misma.

Dada tal situación la persona se encuentra habilitado para solicitar a la Justicia que establezca la relación jurídica a la que se encuentra alcanzado e interprete si la norma no resulta violatoria de los preceptos constitucionales. Debe existir una causa, de lo contrario se estaría solicitando la actividad del Poder Judicial, ante una mera consulta, de un particular que discrepa con la normativa vigente.

Si la ley no contiene imprecisiones, ambigüedades o pautas oscuras que dificulten su interpretación, no es el camino adecuado. De ahí si el asunto no ofrece incertidumbre en cuanto al alcance o modalidad de la relación jurídica, sino que trasluce una abierta disconformidad del quejoso respecto de la política estatuida por el legislador, no resulta el carril procesal adecuado, que requiere ineludiblemente para su admisibilidad y procedencia de la existencia de un estado de incerteza de las características desbrozadas en los párrafos antecedentes.

El proceso declarativo de certeza –aún cuando como en todo proceso pueda ejercerse el control difuso de inconstitucionalidad (CCALP N° 10963-M “Nobleza Piccardo S.A.C.I.Y.E. c/Municipalidad de Moreno s/Pretensión declarativa de Certeza (315)”, sent. del 09/11/10)-, ciñe sus fronteras a la determinación judicial de la interpretación de zonas oscuras o difusas que arrojen incertidumbre respecto de la relación jurídica trabada.

Es decir que cuando el actor no busca que se fije el alcance de una determinada relación jurídica -lo que da andamiaje a la acción- sino que se declare

que la norma aplicable debe ser “interpretada” –en contraposición a otra- de un cierto modo, debe ser rechazada-.

La acción declarativa en tanto no tenga carácter simplemente consultivo, no importe una indagación meramente especulativa y responda a un "caso" que busque precaver los efectos de un acto en ciernes al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal constituye "causa" en los términos de la Ley Fundamental.

La acción declarativa, en sus comienzos no fue considerada un proceso contencioso. No era un caso judicial en los términos del Art. 2 de la Ley 27, y los tribunales en consecuencia rechazaban su procedencia al ver en ella un planteo hipotético o meramente conjetural, carente del carácter controversial propio del proceso judicial.

En autos “H.I.R.U. S.R.L. C/ Federación Argentina de Trabajadores de la Industria Gastronómica”, se dijo que la aplicación de los preceptos de las leyes de la Nación no puede impedirse por medio de la promoción de un juicio declarativo de inconstitucionalidad.

La solución responde – decía la Corte- a la presunción de validez que debe reconocerse a los actos de las autoridades constituidas y, muy particularmente, a las leyes dictadas por el Congreso.-

También en “Fiscal de Estado de la Pcia. de Río Negro” y en “Banco Hipotecario Nacional c/ Córdoba” se dijo que una cuestión declarativa de inconstitucionalidad era ajena al recurso extraordinario. El control de constitucionalidad tiene lugar “sólo en el curso de procedimientos litigiosos, es decir en controversias entre partes con intereses jurídicos contrapuestos y propios para la dilucidación jurisdiccional”, donde se persiga la determinación de derechos debatidos entre las partes adversarias y deban conducir a la condena o absolución de algunas de ellas por ello una mera cuestión declarativa es ajena al recurso extraordinario.

La negación de la acción declarativa como caso judicial finalizó en nuestro país en 1967, con la sanción de la ley 17.454, que aprobó el proyecto de Código de Procedimientos redactado a instancias de la Secretaría de Justicia,

legislación que reemplazo a la existente tanto para el fuero ordinario de la Capital Federal como para la Justicia Federal.

EN LOS ESTADOS UNIDOS: También se observa una evolución similar, que va de la negación inicial a la admisión posterior. La jurisprudencia de la Corte Suprema norteamericana fue reticente a admitir acciones declarativas hasta 1933. En “Willing Vs. Chicago Auditorium Association”, la Corte al fallar dijo que si bien no se trataba de un caso abstracto sin embargo el mismo no planteaba una controversia en el sentido del Art. III de la Constitución.-

Posteriormente en “Atenía Life Insurance Co Vs. Haworth” la corte tuvo oportunidad de examinar la Federal Declaratory Judgment Act de 1934, declarando su constitucionalidad, convirtiéndose ello en una doctrina corriente. Aun cuando quedó establecido también que dicho proceso no podía sustituir a los procesos ordinarios.

Las acciones declarativas tampoco pueden ser utilizadas como medio de anticipar una decisión sobre un caso ya planteado.

ADMISIÓN DE LA ACCIÓN DECLARATIVA EN LA ARGENTINA

No obstante el avance legislativo la Corte rechazó durante las dos décadas siguientes la posibilidad de ejercicio del control constitucional, en marco de la acción declarativa. Así lo hizo en “Safe Agropecuaria S.A. c/ Pcia de Santa Fe”.

Fue en “Fabrica Argentina de calderas S.R.L. C/ Santa Fe” donde la Corte por primera vez introdujo –fuera de un obiter- el control de constitucionalidad en el marco de una acción que involucraba una petición de certeza, aun cuando la actora no había planteado formalmente una acción declarativa.

Finalmente en “Gomer S.A. c/ Pcia de Córdoba”, la Corte introdujo formalmente el control de constitucionalidad dentro de la acción declarativa en el holding de un pronunciamiento. La actora promovió – en instancia originaria- una declarativa de inconstitucionalidad, sin citar norma alguna procesal que la sustentara,

persiguiendo la declaración como tal de una ley impositiva. El procurador General sostiene en su dictamen que la acción debe ser encuadrada en el Art. 322 del Código Procesal, y aconseja el rechazo in limine de la acción, en la medida en que a su criterio no están configurados en el caso los requisitos que aquella norma exige. La Corte al resolver dijo:” Que existe en el orden Nacional la acción declarativa de inconstitucionalidad y ella puede ser instaurada directamente ante esta Corte cuando se dan los requisitos que determinen su intervención en instancia originaria”. Inmediatamente se ocupa de puntualizar que el marco procesal de tal acción es el Art. 322 del Código de Procedimientos, es decir, la acción meramente declarativa de certeza.

La Corte lo que hizo fue admitir la posibilidad de ejercer el control de constitucionalidad dentro de la Acción declarativa de certeza así lo entendieron Morillo y Bidart Campos.

DOCTRINA MADUREZ DEL CASO: Instaurada en EEUU

Una cuestión que no debe dejarse tener en cuenta es la Actualidad o madurez del caso. La doctrina de la madurez del caso, según ha establecido la Corte de los Estados Unidos, tiene rango Constitucional. Deriva directamente del Art. III de la constitución, y se origina también en los límites prudenciales que deben respetar los jueces.

En “Texas Vs. United States, la Corte ha dicho que una demanda no está madura para ser judicialmente planteada, si se basa en hechos futuros y contingentes que pueden no ocurrir tal como se los describe, o bien pueden no ocurrir directamente”.-

Conforme a lo establecido en “Abbott Laboratorios Gardner”, que es considerado el leading case en la materia para determinar si un caso ha llegado a tener la madurez o actualidad exigidas para promover control judicial, deben ser analizados dos elementos: a) aptitud o idoneidad de la demanda y b) el daño alegado. En cuanto a lo primero se requiere una situación fáctica en concreto. En cuanto al daño el mismo debe ser actual y sustancial.

Una situación de ausencia de madurez del caso tiene lugar cuando se plantea la inconstitucionalidad de una Ley antes de que ésta haya sido puesta en ejecución. La Corte de Estados Unidos rechaza estos planteos por ausencia de caso judicial en “A.T&T Corporation Vs. Iowa Utilities Board” y “Renne Vs. Geary”. Pues debe demostrarse que efectos sobre los hechos llevados a conocimiento tiene la ley impugnada.

2.2.-EL ESTADO DE INCERTIDUMBRE

Uno de los requisitos, al cual la ley subordina la admisibilidad de la acción declarativa se configura por la presencia de un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidad de una relación jurídica. Se puede generar incertidumbre en distintos supuestos:

- a) Sobre la inteligencia que cabe atribuirle a la norma jurídica que se controvierte.
- b) Sobre los alcances de una relación jurídica.
- c) Sobre el derecho aplicable a una determinada situación de hecho.

Siguiendo las enseñanzas del doctor Rosso Alba quien sostiene como el primer requisito de la acción, la configuración del estado de incertidumbre debe ser evaluada en el caso concreto, a efectos de determinar la procedencia de la acción. (Rosso Alba, Cristian E.: “Acción meramente declarativa en el derecho tributario: estado de incertidumbre y perplejidad”).-

En el referido trabajo, el citado autor hace mención del llamado “estado de perplejidad”, al que caracterizó como aquél que enfrenta el contribuyente frente a la Administración Nacional, cuando es objeto de mandatos contrapuestos de distintas autoridades públicas. A modo de ejemplo, hace referencia a la causa “Asociación Civil Escuela Escocesa San Andrés” (Fallos: 312:418). En el aludido

expediente la escuela San Andrés presentó una acción declarativa de certeza con fundamento en la pretendida inconstitucionalidad de la Ley Provincial N° 10.427, que obligaba a la institución a realizar aportes previsionales a la provincia, en contra de lo establecido en la Ley Nacional N° 18.037 que regía en la materia.

Estimamos, a esta altura, señalar que no resulta necesario hacer una distinción entre “estado de incertidumbre” y “estado de perplejidad”, porque en ambos casos se presentan situaciones análogas que hacen a la procedencia del instituto bajo estudio. En esa inteligencia, sería más preciso calificar la situación del contribuyente como un estado de incertidumbre tal que refleje en definitiva una “ausencia de certeza”. En ese orden de ideas el contribuyente en el caso “Asociación Civil Escuela San Andrés”, no se encontraba “perplejo”, pues la Real Academia Española define a dicha situación como algo dudoso, incierto, irresoluto, confuso. En mi opinión el contribuyente se encontraría técnicamente ante una incertidumbre, ya que el administrado sabe que debe cumplir con ambas leyes, pues ninguna de ellas las consideraba inconstitucionales. En efecto, la Real Academia Española nos enseña que la incertidumbre es falta de certidumbre. Indagando, el significado de la palabra certidumbre, el referido diccionario nos indica que es un término que está relacionado con la certeza. Este concepto, en definitiva, es el que nos interesa y se refiere a un conocimiento seguro y claro de algo; o bien la firme adhesión de la mente a algo conocible, sin temor de errar.

En este punto corresponde citar el trabajo del doctor Bulit Goñi quien, en prieta síntesis, niega que en materia tributaria se pueda dar un estado de incertidumbre al decir que si el Fisco sostiene una posición contraria a la del contribuyente, no existen dudas sino certezas contrapuestas.-

Sin perjuicio de lo reseñado precedentemente por Bulit Goñi, consideramos que resulta acertada la postura del doctor Spisso, que sostiene que la existencia de posiciones discrepantes, relativas a determinada relación jurídica, configura un estado de incertidumbre respecto de la existencia, alcances o modalidades de aquélla, que tornarían prima facie la procedencia de la acción meramente declarativa en materia tributaria.

Peyrano afirma que “la falta de certeza debe recaer sobre una relación jurídica (entendemos objeto o causa) o en los sujetos que son sus términos”, dado que “no puede ser motivo de una acción o sentencia meramente declarativa la verificación de la existencia de un hecho, aunque el mismo sea jurídicamente relevante”.-

Enderle entiende que la incertidumbre “produce duda, discusión, inseguridad, hipótesis de problemas y consiguiente intranquilidad”, que debe recaer sobre el objeto (y que este no puede ser un simple hecho) o los sujetos, y que puede referirse a una relación jurídica pasada extinguida, pero con efectos subsistentes.

En el caso de las acciones de inconstitucionalidad es importante determinar dónde se encuentra dicha incertidumbre. En este sentido se presentan dos posibilidades distintas, plantear una acción de esta naturaleza sólo cuando la oscuridad de una norma nos lleve a afirmar su inconstitucionalidad; o cuando, pese a la contundencia de su redacción, se genere duda sobre su adecuación a la Carta magna.

En el caso “Gomer”, donde el Tribunal Supremo, adhiriendo al dictamen del Procurador, entiende que no se han cumplido los requisitos propios del art. 322 del Código procesal, por lo cual rechaza la acción intentada. Entre los requisitos no cumplidos, se dijo, tenemos el “estado de incertidumbre”.-

Un análisis superficial del fallo permitiría concluir en la necesidad de una incertidumbre legal, que a la vez produzca incertidumbre constitucional.

En “Nación A.F.J.P.” la Corte dijo que “existe en el subexamine un estado de incertidumbre sobre la existencia y modalidad de una relación jurídica en la medida en que la provincia reclama a la actora el pago de ajustes fundados en la inclusión en la base imponible del impuesto a los ingresos brutos de un rubro que - a criterio de la demandante- no debe computarse a tal efecto en virtud de lo establecido en una ley nacional... En tales condiciones, resulta procedente la vía prevista en el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, pues se... busca precaver los efectos de un acto concreto -al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal- y fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en conflicto” Fallo 323:1213.-

En definitiva, sobre la base del comportamiento de la Corte nacional, podemos concluir que cuando se trata de interpretar una norma de derecho común, la incertidumbre existe en la medida que la misma sea oscura.-

En cambio, aun cuando una norma sea perfectamente clara en su interpretación, en este tipo de procesos constitucionales, el requisito en análisis se configura porque sobre lo que no se está seguro es si la norma en cuestión es o no acorde a la Constitución.

Según la jurisprudencia de la Corte, se entiende por Incertidumbre, aquella que es concreta, en el sentido que al momento de dictarse el fallo se hayan producido la totalidad de los presupuestos de hecho en que se apoya la declaración acerca de la existencia o inexistencia del derecho discutido. Sólo en esos términos se podrá afirmar realmente que el fallo pone fin a una controversia actual, diferenciándose de una consulta en la cual se responde acerca de la eventual solución que se podría acordar a un supuesto de hecho hipotético.

2.3.-RELACIÓN JURÍDICA. Configuración de un caso. Interés particular

Queda claro entonces que el primer requisito de procedencia de la acción declarativa es lo que decidimos llamar “ausencia de certeza”.

Ahora bien, cabe señalar que la ausencia de certeza debe producirse en el marco de una relación jurídica. Se señaló que el estado de incertidumbre debe ser jurídico. En este punto corresponde detenerse en el análisis de este requisito, ya que no resulta tan simple como aparenta. En primer lugar, la ausencia de certeza debe configurarse sobre una relación jurídica y no sobre la existencia de un hecho, y –para la concurrencia de este presupuesto– no basta con que el titular de un derecho se encuentre incierto sobre el propio derecho, sino que es necesario un acto o hecho exterior objetivo que haga incierta la voluntad concreta de la ley en la mente de toda persona normal.

En otro orden de ideas, la relación jurídica debe subsistir al momento de la sentencia. En efecto, debe configurarse un caso. En esa inteligencia destacamos el precedente “Hidronor S.A. c/ Provincia de Neuquén”, sentencia del 28 de febrero de 1973, publicada en Fallos: 307:1387.

Sobre este punto, nos interesa la opinión del entonces Procurador General de la Nación, doctor Eduardo H. Marquardt, emitida el 17 de diciembre de 1971, quien fue uno de los primeros que se expidió sobre la procedencia de la acción declarativa. En esta causa, los hechos comienzan con la intimación de pago de impuesto de sellos que realizó la provincia de Neuquén a la Sociedad Anónima Hidronor Hidroeléctrica Norpatagónica por el contrato celebrado entre dicha sociedad y la empresa constructora de la represa El Chocón (Impregilo Sollazzo S.A.), pago que Hidronor S.A. se negaba a formalizar por considerar que la provincia carecía de facultades para imponer el mencionado gravamen.-

Corresponde señalar que la provincia aún no estaba ejecutando el crédito sino que intimaba a su pago. En consecuencia, Hidronor S.A. planteó contra la provincia de Neuquén una acción declarativa en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (CPCCN), invocando la incertidumbre que la situación le generaba y solicitando que la Corte declarara la inconstitucionalidad del tributo que pretendía cobrarle la provincia.-

En lo que interesa a los efectos de este trabajo, el Procurador General consideró que la acción meramente declarativa requería de un caso contencioso y, que en ese marco, era factible el ejercicio del control de constitucionalidad. Dijo Eduardo Marquardt que la acción iniciada sobre la base de un interés sustancial, concreto, definido y con efecto limitado a una declaración válida únicamente inter partes constituía causa en los términos de la Ley Fundamental.

Agregó que la acción declarativa reglada en el artículo 322 del CPCCN refiere tanto a las relaciones jurídicas de derecho privado como a las de derecho público; y si aquélla se emplea para impugnar la constitucionalidad de leyes, no se opone a ello la presunción de constitucionalidad de éstas, en virtud de la naturaleza declarativa de dichas acciones, que hace que durante la tramitación de la

causa la ley pueda ser igualmente ejecutada, no así después de resuelta su inconstitucionalidad por sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada, que desde luego hace desaparecer la presunción.

Por último, ya en materia fiscal, sostuvo que el principio solve et repete no obstaba al uso de la acción, excepto en las hipótesis en que la ley prescribiera lo contrario. En consecuencia y en relación al caso concreto, el Procurador estimó que la acción declarativa intentada se sustentaba en interés legítimo y concreto; que comprendía cuestiones de carácter federal y estaba dirigida contra una provincia; que configuraba un caso o causa con arreglo a los entonces artículos 100 y 101 (hoy artículos 116 y 117) de la Constitución Nacional.

Sin perjuicio de lo reseñado precedentemente, esta causa finalizó con un desistimiento del proceso por parte del actor.

También es destacable el caso “Provincia de Santiago del Estero c/ Estado Nacional y/o Yacimientos Petrolíferos Fiscales s/ acción de amparo”, sentencia del 20 de agosto de 1985, publicada en Fallos: 307:1379. En esta causa, la Corte Suprema de Justicia de la Nación admitió, de conformidad con lo dictaminado por el señor Procurador General, su competencia originaria en la demanda instaurada. Los hechos de la causa versaban sobre el dictado de la Ley N° 5.464 de Santiago del Estero, por la cual se creaba el Departamento de Control de Combustibles, que tendría a su cargo el contralor cualitativo y cuantitativo de los combustibles líquidos, estableciéndose como retribución por esos servicios una tasa del 5% sobre el precio de las naftas súper y común, y del 2,5% sobre el gas oil. Ante tales circunstancias, la divisional Salta de Yacimientos Petrolíferos Fiscales exhortó por telegrama a los expendedores de combustibles a abstenerse de modificar sus precios, bajo apercibimiento de aplicarles las sanciones fijadas en la Resolución de la Secretaria de Energía N° 125/71. Ante el requerimiento que la empresa estatal le formuló a la provincia a fin de que ratificara o rectificara la medida adoptada, ésta reiteró su posición alegando que obedecía a directivas del Ministerio de Obras y Servicios Públicos de la Nación.

En lo que interesa, la Corte consideró que la actora no buscaba una sentencia de condena, sino una declaración preventiva que impidiera que el Estado Nacional concretara las medidas que había ordenado a los expendedores de combustibles. Consideró que existía un “caso” y que se buscaba precaver los efectos de un “acto en ciernes”, y fijar las relaciones legales que vinculaban a las partes.

Es preciso señalar que la accionante originariamente había iniciado las actuaciones a través de un amparo, por lo que tuvo que re direccionar su pretensión para subsumirla en el radio de cobertura de la acción declarativa regulada en el artículo 322 del CPCCN. La Corte estimó como un canal apto para evitar el eventual perjuicio denunciado por la actora, quien planteaba ante los estrados del Tribunal una relación jurídica discutida o incierta, en la cual se observaba un interés concreto por parte de la actora, por lo que la Corte le concedió un plazo de diez días para recién cambiar su pretensión bajo las premisas señaladas por el Máximo Tribunal.

En otro orden de ideas, la relación jurídica debe subsistir al momento de la sentencia. En efecto, como se señaló debe configurarse un “caso”.

Nótese que en la causa “Lorenzo, Constantino c/ Nación Argentina”, sentencia del 12 de diciembre de 1985, publicada en Fallos: 307:2384, la Corte desestimó la demanda entablada por el actor contra el Poder Ejecutivo Nacional por la inconstitucionalidad de la Ley Nacional N° 23.172 que había aprobado el Tratado de Paz y Amistad firmado con Chile y la nulidad de los Decretos-Leyes números. 21.178/56 y 2.191/57 que, a juicio del peticionario, destruían la base territorial de la Provincia de Santa Cruz. Para así decidir, la Corte sostuvo en primer lugar que no existía causa de carácter contencioso. Sin embargo, y en lo que aquí interesa, el tribunal cimero manifestó que las consideraciones precedentes en el aludido fallo no tenían por corolario que en el orden nacional no existiera la acción declarativa de inconstitucionalidad.

Asimismo, en la causa “Klein, Guillermo Walter”, pronunciamiento del 29 de agosto de 1986, publicado en Fallos: 308:2569, la Corte declaró que su sentencia sería inoficiosa, ya que no había ningún derecho debatido a

determinar entre las partes, sin perjuicio de lo cual reafirmó el reconocimiento de la acción de mera certeza en materia constitucional, siempre que se den sus requisitos.-

A esta altura, cabe traer a colación el conocido caso “Newland, Leonardo Antonio c/ Provincia de Santiago del Estero”, sentencia del 19 de marzo de 1987 publicada en Fallos: 310:606. En los hechos, el actor promovió acción meramente declarativa ante la Corte, frente a lo cual la provincia demandada opuso las excepciones de incompetencia, alegando en su sustento que solo puede accionarse en instancia originaria ante el Alto Tribunal por la repetición de impuestos abonados espontáneamente, y de falta de legitimación activa, invocando a su respecto que la admisión de una acción meramente declarativa en materia tributaria importaría desconocer la vigencia del principio solve et repete.

En esta causa, la Corte (con otra composición) estableció que la acción meramente declarativa no quedaba sujeta al requisito del previo pago. En efecto, el Máximo Tribunal puntualizó que no se advertía que la sustanciación de la acción declarativa, mientras no hubiese recaído sentencia firme, pudiese impedir la percepción del tributo que pretendía la provincia, ello así, pues el procedimiento declarativo reglado por el artículo 322 del CPCCN no excluía necesariamente el cobro compulsivo que la demandada estaría habilitada a intentar por las vías procesales pertinentes.

2.4.- EL INTERÉS JURÍDICO SUFICIENTE

La posible concreción de un perjuicio o lesión debe ser justamente el fundamento y la medida del interés jurídico del actor para la utilización de esta vía. Este interés jurídico debe ser suficiente para justificar la interposición de la acción, y se configura siempre que exista la posibilidad concreta de sufrir un daño futuro. **Creo que esta eventualidad es a la que se refiere el art. 322 (con mejorable redacción) al expresar "...pudiera producir un daño...", refiriéndose indudablemente a la posibilidad de sufrir un perjuicio en un tiempo posterior. De tal forma lo que debe ser actual (es decir al momento de la interposición de la acción) es la concreta y actual posibilidad de configurarse un daño a posteriori.**

Ello así toda vez que la acción meramente declarativa -al igual que el amparo- es una acción típicamente preventiva; por lo que si el perjuicio se produjo al momento de la interposición de la acción, pierde sentido la elección de esta vía.-

Coincidentemente con parte de la doctrina, entiendo que este requisito ha dado motivo a confusión en innumerables precedentes jurisprudenciales, seguramente a raíz de las pocas felices expresiones de nuestro más alto tribunal en la causa "Bridas" *(Bridas, S.A. c/Provincia de Neuquen; Fallos, 305:1715 (1983)).-

Así en dicho precedente del año 1983 la Corte, al analizar los requisitos de admisibilidad de esta acción, supeditó su procedencia a "la exigencia de daño actual irreparable" entendido como daño ya sufrido, excediendo lo expresamente establecido en la norma que sólo exige que la falta de certeza pudiera producir un daño actual; y sin reparar que la efectiva existencia de un daño al momento de interponerse la demanda es el requisito propio de aquellas acciones que persiguen una sentencia de condena y no de las meramente declarativas .

Sin perjuicio de ello, la propia Corte posteriormente encausó su criterio en la recta interpretación de este requisito, en la causa "A.G.U.E.E.R.A. c. Provincia de Buenos Aires" del 22/04/97, donde el tribunal cimero expresó con meridiana claridad que "la acción declarativa al igual que el amparo, tiene una finalidad preventiva y no requiere la existencia de daño consumado".

Como lo señala Navarrine, para la procedencia de la Acción de Certeza no es necesario que el derecho cuya declaración se requiere haya sido transgredido; es suficiente que el accionado lo discuta, descarte o se jacte de tener un derecho cuya existencia se deba declarar. En materia Tributaria, para que exista un interés jurídico suficiente en el accionante debe haber mediado una actividad explícita del poder administrador traducida, verbigracia, en la fijación de la fecha de vencimiento del tributo, en la emisión de resolución o instrucción general interpretativa del alcance de la ley reguladora del gravamen o en la exteriorización de su voluntad por medio de otros actos, no siendo necesario que hubiera formulado un requerimiento de pago del impuesto.-

No se compadece con el carácter preventivo de la acción declarativa, a los fines de su procedencia, que el accionante haya sufrido un perjuicio,

sino que en la especie se haya asignado al peligro de daño valor suficiente a esos efectos, en atención a la finalidad aclaratoria o definitiva y no reparadora o indemnizatoria de este tipo de acción.-

2.4.1-LESIÓN ACTUAL

Si nos atenemos a la literalidad de las palabras nos encontramos indudablemente frente a un contrasentido, pues si se trata de una acción preventiva que intenta despejar un estado de dudas, mal puede estar provocando una lesión actual. Si ya existe lesión actual, debe procurarse una acción de condena, lo cual torna inadmisibles las pretensiones meramente declarativas.

No es indudablemente éste el alcance dado a la exigencia de lesión actual.-

Al respecto Enderle afirma que “esa falta de certidumbre, de persistir (dada por la existencia o inexistencia de una obligación, de sus alcances o modalidades) es la que puede eventual, potencialmente, originar un perjuicio, daño o lesión –no consumada, no actualizada- y por ello, para evitarlo preventivamente, se posibilita transitar los andariveles de la pretensión meramente declarativa. (Guillermo J. Enderle, La pretensión meramente declarativa, Editora Platense, La Plata 1992).

Resulta incongruente con la finalidad esencial de nuestra institución requerir un perjuicio o lesión actual...”.

Peyrano expresa que “no es suficiente la invocación de un interés moral o científico”, que el interés debe ser actual, es decir “estar orientado directamente a la desaparición de una incertidumbre jurídica existente y no eventual”.

En el mismo sentido, el Dictamen del Procurador General Mario Justo López en “Chubut c. Agua y Energía”, al que adhirió la Corte, decía que la necesidad que la relación jurídica a que la norma alude debe ser *concreta*, no debe confundirse con la exigencia “que se refiere a la necesidad de que la falta de certeza pueda producir al actor un perjuicio o lesión también actual, pues esta condición alude

en cambio a la existencia de interés jurídico suficiente en el accionante, el cual puede o no concurrir independientemente de que la relación jurídica discutida sea a su vez actual o eventual”, ED 98-693.

Así, en “Gomer”, rechaza la acción intentada argumentando que es requisito que “haya interés jurídico suficiente en el accionante, en el sentido que la falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor, entendiéndose que la actualidad del interés jurídico no depende a su vez de la actualidad o eventualidad de la relación jurídica”, y que en el sub lite la actora no había invocado “siquiera la actividad explícita del poder administrador dirigida a la percepción del tributo cuya validez se discute o que, por lo menos, importe una manifestación inequívoca de voluntad en el sentido que está dispuesto a usar del poder controvertido”.

En el precedente “Newland”, si bien la solución fue distinta, se aplicó el mismo criterio. Luego de reiterar la necesaria concurrencia de interés jurídico que produzca lesión actual, se dijo que esta condición estaba presente dado que “la intimación obrante en autos, resulta suficientemente demostrativa de la existencia de una actividad explícita del poder administrador dirigida a la percepción del adicional cuya validez se cuestiona. Si bien se constitucionalizó sólo en acciones de amparo, con buen criterio la Corte ha hecho extensivo este reconocimiento a las acciones declarativas de inconstitucionalidad, especialmente en “AGUERRA c. Buenos Aires”, admitiendo así que pueda accionar quien tenga una afectación, sea en un derecho subjetivo, como en un interés legítimo o incluso en un interés difuso.

2.5.- VIAS ALTERNATIVAS:

Una de las Condiciones esenciales establecidas por el Art 322 del C.P.C.N pues está subordinada a la inexistencia de otro medio legal e idóneo que evite el perjuicio que se invoca; sin embargo, no es dable admitir su exclusión si esas otras vías no le ponen término inmediatamente (conf. CNCiv., Sala H, 12/7/00, "Pagano de Sánchez, Martha B. c/ Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires", LL 2001-A, 434). De tal forma el sistema argentino (tomando como base el modelo alemán) caracteriza a

la acción meramente declarativa como una acción de tipo residual, en el cual su uso se encuentra condicionado a que no exista otro medio legal que permita despejar la incertidumbre tenida.

Se debe exponer en forma clara y precisa el perjuicio inminente a que se encuentra sujeto; que el optar por una vía distinta conllevaría una dilación mayor en el tiempo a los fines de esclarecer la cuestión reclamada, al ser ineficaz y carente de efecto preventivo.

De lo contrario surtiría efectos con posterioridad al daño ya consumado, lo cual requeriría una nueva vía procesal que logre reparar el daño consumado que se quiso evitar.-

Según Falcón, el "otro medio legal" al que alude la norma del artículo 322 de la ley ritual tiene que ser de tal naturaleza que produzca los mismos **efectos jurídico-temporales**, (conf. *Comentario al Código...*, op. cit., p. 526).

"Claro está que *no cabe sostener* dogmáticamente la tesis de la exclusión de la acción declarativa por la existencia de otras vías, pues su derivación provoca una derogación del texto legal que no es admisible como resultado de la interpretación judicial de las normas. Lo más importante es analizar si la acción declarativa será *eficaz*, como modo de implantar el imperio del derecho, y de consiguiente la paz civil entre las partes, y desde ese punto de vista, la apreciación sobre la idoneidad de la vía declarativa no ha de depender tanto de un antecedente (cual es la existencia de otro medio, al momento de origen del diferendo, como recurso para traerlo al tribunal), sino de una consecuencia de la labor jurisdiccional: la *eficacia que ella pueda tener para restablecer la concordia de los sujetos del pleito*" (Morello, Augusto Mario; Lucas Sosa, Gualberto; Berizonce, Roberto Omar; *Códigos Procesales en lo Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires y de la Nación, Comentados y Anotados*. Tomo IV-A. Segunda edición. Segunda reimpresión. Librería Editora Platense - Abeledo Perrot, p. 418).

Basta que se constate el perjuicio que podría causarse obligando al actor a recurrir a un procedimiento que no sólo fuera más largo y dispendioso, sino que mantuviera por más tiempo la incertidumbre y los efectos que con la acción declarativa o de certeza se quieren evitar. La aplicación irrestricta de la exigencia procesal del reclamo administrativo previo y el agotamiento de la vía

administrativa, podría implicar poner trabas y dificultades en el acceso a la justicia, lo que no se condice con la preservación de la garantía de la defensa en juicio y la tutela judicial efectiva, principios apuntalados como derechos humanos en las Convenciones Internacionales que tienen jerarquía constitucional (conf. *Acción declarativa, agotamiento de la vía administrativa y no retroactividad del acto administrativo*, Nota de Redacción, LL 2002-A, 809; en similar sentido, CNCiv., Sala H, 16/8/01, "Gilardone, Leonor y otro c/ G.C.B.A.").

En este sentido, ya se ha manifestado dicha Sala en autos "Rodríguez, Laura Mercedes y otra c/ Universidad Nacional de Lomas de Zamora s/ ordinario" (expte. N° 5990/03)

Las pautas hermenéuticas prevalecientes conducen a sostener la posibilidad de acceder a la instancia en función del principio *pro actione* (Fallos: 312:1017, 1306; 312:83); el que adquiere especial relevancia a la luz del artículo 75, inciso 22, párrafo 2°, de la Constitución Nacional y las disposiciones de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre (art. XVIII), de la Declaración Universal de los Derechos Humanos (art. 8), del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (art. 2, aps. 3 y 14) y de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (art. 8, aps. 1, 25 y 29), que establecen la necesidad de posibilitar la prerrogativa política de obtener un rápido acceso a un Tribunal de Justicia imparcial" .-

"En definitiva, lo que se está decidiendo en la habilitación de la instancia es el acceso a la justicia, mas no el resultado del pleito y mucho menos los posibles fundamentos de la sentencia a dictarse. Es por ello que en supuestos de duda rige el principio *pro actione* por el que debe estarse a favor de tal habilitación con el fin de resguardar la garantía de la defensa en juicio de los derechos (conf. CNac. Cont. Adm. Fed., Sala II, en autos 'Susteras, Aída Viviana c/ E.N. (Min. de Educación y Just.) s/ordinario', fallo del 29/06/93; 'Schapiro Electrocivil S.R.L. c/ Adm. Gral. de Puertos s/ cobro de australes', fallo del 22/04/93; 'Fibrasur S.A. c/ E.N. s/ juicios de conocimiento en gral.', fallo del 2/09/93 y; 'Esquivel, Domingo A. c/Comité Fed. De Radiodifusión s/ empleo público', fallo del 8/06/95).

Peyrano propone excepcionar la exigencia de iniciar una acción de condena cuando "resulta más simple intentar la acción mere declarativa para hacer efectivo un derecho" o cuando mediante esta acción se puedan "obtener todos los

resultados que podría conseguir en el caso la acción de condena”. (Jorge Walter Peyrano, La acción mere declarativa, como medio de la plena realización de la garantía jurisdiccional de certeza jurídica, ED 52-568).-

También **Enderle** se muestra contrario a la subsidiariedad de este proceso -por lo que comparte la solución dada por algunos códigos provinciales como el de Jujuy, Mendoza o Santa Fe- pues “si el demandante valora como más eficaz –por motivaciones adecuadas y diversas- el empleo de una pretensión mere declarativa que cualquier otra vía, no entendemos razonable la conclusión de esta posibilidad por el ordenamiento nacional y seguidores”.

Siguiendo a Hitters, “la acción declarativa simplifica el procedimiento frente a la condena; si la acción de condena no permite lograr todos y cada uno de los resultados asequibles a la acción declarativa”.

Refiriéndose específicamente a la acción declarativa de inconstitucionalidad, Morello dice que “su ejercicio aparece como residual, ya que el actor no dispondría de otro medio legal –agregáramos de igual eficacia o idoneidad específica-, para poner término inmediatamente a la zozobra.-

2.5.1 LA NUEVA VISIÓN DE LA CORTE SOBRE LA CORTE SUPREMA EN LA ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA EN MATERIA TRIBUTARIA

En fecha 25 de febrero del corriente año, nuestra Máximo Tribunal dio a conocer en el fallo "Carlos E. Enriquez S.A. y otros U.T.E. c/ AFIP - DGI s/ acción meramente declarativa, la nueva postura que asume, con respecto al planteo de tal fundamental acción que para los ciudadanos Argentinos representó y representa como instrumento de defensa de los derechos fundamentales.-

Acción cuyo objetivo fundamental es brindar certeza a la relación jurídica de las partes en conflicto. El art. 322 del Código Procesal Civil de la Nación reza: "*Podrá deducirse la acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa, para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o*

modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente. El Juez resolverá de oficio y como primera providencia, si corresponde el trámite pretendido por el actor, teniendo en cuenta la naturaleza de la cuestión y la prueba ofrecida."

El presente fallo que será objeto de análisis respecto a la postura asumida por la Corte Suprema de Justicia, como *superior autoridad Judicial de que ésta institucionalmente investida*, ante los planteos de acciones declarativas de certeza por parte de los contribuyentes que buscan como finalidad última esclarecer el estado de incertidumbre que subsume a la relación Fisco-contribuyente; en este caso con la AFIP-DGI.-

La misma reconoce su causa en la solución de un **estado de incertidumbre o inseguridad jurídica**, actual y objetiva sobre la existencia, alcance y modalidades de las relaciones jurídicas, que requiera el pronunciamiento judicial, positivo o negativo, siendo la sentencia la única vía de solución que sea eficaz, idónea e inmediata para establecer si el interés de accionar es legítimo y justificado con el fin de evitar un daño actual e injusto antes de su consumación.

La posición asumida por la Corte, quita de valor a esta trascendental acción que en las últimas décadas y a través de sucesivos fallos resuelto por ella misma, fue adquiriendo un valor fundamental en el ámbito Tributario. Desde lo posición asumidas en los casos "*Hidronor c/ Pcia. De Neuquén*", "*Pcia. de Santiago del Estero c/ Estado Nacional y/o Y.P.F.*", "*Fábrica Argentina de Calderas S.R.L. c/ Provincia de Santa Fe*"; "*Gómer S.A. c/ Provincia de Córdoba*"; "*Newland, Leonardo Antonio c/ Provincia de Santiago del Estero*", para nombrar algunos de ellos, donde se forjaron los cimientos de esta nueva Acción que dio a luz legislativamente como acción autónoma en nuestro ordenamiento en el año 1967 con la sanción del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación estatuido por la ley 17.454, sustituyendo al antiguo juicio de jactancia y quedando receptada en el art. 322 del Código.

Los fallos mencionados precedentemente demuestran la evolución jurisprudencial que sobre la materia ha evidenciado la Corte a partir del año 1985, hasta ahora, que con un gran temor suscita este nuevo fallo, al desconocer valor a la misma.

En el caso que será objeto de análisis, mediante la resolución 13/08 del 4 de febrero de 2008 la Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva dispuso que se haga saber al contribuyente Carlos E. Enriquez S.A. y otros U.T.E. que se encontraba en trámite el procedimiento de determinación de oficio previsto en los arts. 16 Y 17 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y modif.) respecto del impuesto al valor agregado correspondiente a los periodos fiscales 01/04 a 02/06 por un importe de \$ 4.277.673,16. Para ello el ente recaudador consideró -en síntesis- que la empresa actora -adjudicataria de la licitación para la realización de obras e instalaciones de infraestructura, su conservación, administración y explotación destinada a la atención de los visitantes al área cataratas, jurisdicción del Parque Nacional Iguazú, mediante el sistema de concesión de explotación- había declarado en el mencionado impuesto una base imponible menor que la que correspondía calcular de acuerdo con el art. 23 de la ley del gravamen y había aplicado respecto de ciertos ingresos la tasa reducida del 10,50% en lugar de la alícuota general del 21%. Asimismo dispuso la instrucción de sumario, según lo dispuesto en los arts. 70 Y 71 de la citada ley 11.683 por considerar que, en principio, los hechos examinados constituirían la infracción a las normas tributarias tipificada en los arts. 46 y 47, incisos c y e del referido cuerpo legal.

En razón de ello dispuso correr vista al contribuyente de las impugnaciones y cargos formulados "a fin de que en el término de quince (15) días de notificada... formule por escrito su descargo o presente las pruebas que hagan a su derecho" (conf. Resolución obrante a fs. 55/61, arts. 1º, 2º y 3º).

Que, en tales circunstancias, y habiendo tomado conocimiento de tal resolución, la actora dedujo acción declarativa de certeza en los términos del arto 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación ante el Juzgado Federal de Primera Instancia de Posadas (confr. fs. 67/77).

El juez de primera instancia, tras desestimar el planteo del Ente Recaudador dirigido a cuestionar la procedencia de la acción impetrada- hizo lugar a la demanda y, en consecuencia, declaró que Carlos E. Enríquez S.A. y otros U.T.E. "no resulta titular de la explotación de la concesión del Parque Nacional Iguazú por no mediar entrega de la concesión, y que por lo tanto el monto de las entradas que abonan los visitantes es un ingreso perteneciente íntegramente a la Administración de Parques

Nacionales y que en consecuencia la actora no debe abonar IVA sobre el total del monto de tales entradas".

La Cámara Federal de Apelaciones de Posadas confirmó lo decidido por el magistrado de primera instancia.

El Juez de grado estimo con total raciocinio, a mi entender, con la debida prudencia y equidad que deben caracterizar a sus decisiones: que el organismo recaudador "ya había adelantado el resultado a través de varias presentaciones realizadas por el actor en esas actuaciones administrativas" motivo por el cual estimó que esa circunstancia no constituía un escollo para la procedencia de la acción de certeza. Por otra parte, destacó que la administración tributaria "se hallaba en proceso de realizar denuncias penales, adoptar medidas cautelares e iniciar sumarios administrativos" circunstancias que, en su criterio, constituían fundamento suficiente de "las razones invocadas por la actora como peligro inminente a los efectos de solicitar la intervención judicial".

Contra tal sentencia, la Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva interpuso recurso ordinario de apelación que, al ser denegado por la Cámara, dio motivo a la presentación de la queja que fue admitida por la Corte Suprema de la Nación.

Sin embargo el Máximo tribunal, dando una vuelta de tuerca, sostiene que la sentencia de grado -confirmada por la cámara- en cuanto declara que "la actora no debe abonar IVA sobre el total del monto de las entradas" pagadas por los visitantes del Parque Nacional Iguazú, por considerar que aquélla no era titular de la concesión de la explotación de ese parque durante el período fiscalizado, importa enervar la resolución del organismo recaudador por la que se le corrió vista a aquélla de las impugnaciones y cargos formulados por la inspección actuante *y frustra el ejercicio de la potestad que la ley 11.683 confiere a la AFIP de llevar adelante el procedimiento previsto en los arts. 16 y siguientes de aquélla a fin de determinar y, en su caso, exigir el tributo que pudiera adeudar a actora.*

Que las disposiciones de la ley 11.683 revisten el carácter de ordenamiento específico de todos los aspectos vinculados con la determinación y percepción de los tributos cuya recaudación se halla a cargo de la Dirección General Impositiva.

Desde tal perspectiva, cabe poner de relieve que la Corte ha señalado que la existencia de una ley instrumental específica que regula las relaciones tributarias hace que la tramitación de las causas deba ajustarse a sus normas.

En el considerando 9 concluye que *la acción de certeza promovida por la actora resulta improcedente, ya que el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación asigna a dicha acción carácter subsidiario (conf. Fallos: 305: 1715). Ese carácter subsidiario obsta a su admisión en casos en que el ordenamiento jurídico prevé vías procesales específicas e idóneas para debatir la cuestión, y que permiten aventar la falta de certidumbre, tal como ocurre en el caso en atención a los mecanismos establecidos en la citada ley de procedimientos tributarios.*

De esta manera la Corte desconoció la función esencial de la Acción Declarativa, la de brindar certeza a la relación jurídica existente resultando el medio legal mas idóneo para poner término a los perjuicios que derivan de la falta de certeza.

Los profesores Lino E. Palacio y Adolfo Alvarado Velloso nos enseñan que se denomina “pretensión declarativa a aquella que tiende a obtener un pronunciamiento que elimine la falta de certeza sobre la existencia, eficacia, modalidad o interpretación de una relación o estado jurídico”.

En otras palabras, se requiere un estado de incertidumbre sobre la existencia de una relación jurídica, que ese estado pueda causar un perjuicio y que el justiciable no tenga otra vía legal para hacer cesar esa situación.

Encontrándose en discusión si la parte actora resultaba sujeto obligado al pago del IVA, como titular de la explotación de la concesión del Parque Nacional Iguazú, aspecto fundamental para determinar si el actuar del mismo se encuentra configurado en los presupuestos de hechos establecidos por la normativa (IVA) o no se hallaba alcanzado por la misma.

Resulta ineficaz y perjudicial exigir el agotamiento de la vía administrativa ante las dependencias del Poder Ejecutivo, afectando de esta manera el derecho a la tutela Judicial Efectiva, amparado en el Art. 18 de nuestra Constitución Nacional. De esta manera se estaría vedando el derecho al acceso a la Justicia,

obligando a transitar la vía administrativa, sin llegar a dilucidar el derecho de las parte, incurriendo en gastos vilipendiosos lo cual trasunta en un mayor perjuicio.

Es importante recalcar las palabras del Dr. José Osvaldo Casás en el fallo “Loñ, Carolina y otros c/ GCBA y otros s/ medida cautelar en: Loñ, Carolina y otros c/ GCBA y otros s/ otros procesos incidentales”: **la tutela judicial efectiva significa, sobre todo, una justicia a tiempo, lo que demanda una duración razonable de los procesos.**

La profesora Carmen Chinchilla Marín, señala: “En el proceso Contencioso-Administrativo, esta conciliación de celeridad y ponderación resulta mucho más difícil que en un proceso civil,... La celeridad, porque el administrado... no tiene acceso directo e inmediato a los Tribunales, sino que ha de recorrer primero el lento, y a veces, inútil camino del recurso administrativo previo. La ponderación, porque cuando el ciudadano, frente a un acto administrativo solicita al juez su inmediata intervención para que se proteja “ad cautelam” su derecho, impidiendo la eficacia de dicho acto, coloca al juez en el difícilísima tarea de ponderar los intereses en presencia, confrontando la irreversibilidad del daño que pueda causarse al interés privado, con la del daño que puedan sufrir los intereses generales y equilibrar provisionalmente esos intereses encontrados.

2.5.2. DOCTRINA:

Es importante recalcar la opinión de autores como Peyrano quién propone excepcionar la exigencia de iniciar una acción de condena cuando “resulta más simple intentar la acción meramente declarativa para hacer efectivo un derecho” o cuando mediante esta acción se puedan “obtener todos los resultados que podría conseguir en el caso la acción de condena”; como así también lo señalado por Hitters, según el cual: “la acción declarativa simplifica el procedimiento frente a la condena; si la acción de condena no permite lograr todos y cada uno de los resultados asequibles a la acción declarativa”.

Según Falcón, el "otro medio legal" al que alude la norma del artículo 322 de la ley ritual tiene que ser de tal naturaleza que produzca los mismos **efectos jurídico-temporales**, (conf. *Comentario al Código...*, op. cit., p. 526).

Interesante son las reflexiones que brinda el doctor Ricardo Lorenzetti en su obra *"Las normas fundamentales de derecho privado"* (Editorial Rubinzal Culzoni, pág. 298), donde recuerda que *"El peticionante no debe probar el carácter subsidiario respecto del proceso ordinario. Debe demostrar el supuesto de hecho requerido por la norma, esto es, la idoneidad. De tal modo deberá presentar al juez una situación de urgencia tal, para la que la medida solicitada es el medio apto. La violación a que da lugar la acción debe ser manifiesta. Este requisito debe ser demostrado por el accionante, prima facie, y su falta de prueba autorizará al rechazo in limine de la acción"*.-

Basta con que el accionante presente al Juez los hechos que constituyen la pretensión, y que de ellos derive el grado de urgencia en la necesidad de tutela y la manifiesta ilegalidad o arbitrariedad de la medida que provoca el daño -así como la afectación de un derecho nacido de la Constitución o de la ley- para que quede demostrada la procedencia de la vía, que como se observa, no requiere de prueba adicional alguna.

Agrega así el autor que *"Mediante estos dos elementos de la subsidiariedad débil y la violación manifiesta se establecen límites que evitan la desnaturalización del instituto. No cabe caer en una "sumarización" total, generalizada, que sacrificaría valores o principios de rango superior (art. 18, Const. Nac.), ya que la Justicia requiere "siempre" de un tiempo propio, que si le es privado, produce consecuencias "irreparables" a los fines específicamente "de la justicia"..."*

No debo dejar de mencionar las palabras del Dr. Agustín Gordillo : *"cuando en un juicio ordinario nos enteramos una década después del derecho judicialmente aplicable a nuestro caso, no hemos tenido acceso a la justicia sino a la historia"* (Gordillo, Agustín: *Los amparos de los artículos 43 y 75, inciso 22, de la Constitución Nacional, ensayo en La aplicación de los tratados internacionales sobre derechos humanos por los tribunales locales, 2ª edición, ps. 201 y ss., Capítulo X: "Un día en la justicia", ps. 227 y ss., en especial p. 228, publicación especial 50 Aniversario - Declaración Universal de Derechos Humanos, Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo, C.E.L.S., Buenos Aires, 1998).*

2.5.3. 11.683 VÍA NO APTA PARA BRINDAR TUTELA JUDICIAL

La Cámara Federal de la Capital Federal sostuvo que la impugnación de los tributos regidos por la Ley 11.683 se debe hacer exclusivamente por medio de las acciones y recursos regulados en dicha Ley.

En decisiones anteriores al leading Case “Newland, Lorenzo”, resuelto por la Corte Suprema, la Cámara consideró que la subsistencia del principio “solve et Repete” en los estrados judiciales sólo la habilitaba para conocer de las controversias promovidas por las vías regladas en la ley 11.683. Tal fundamento ha quedado superado por la doctrina del superior Tribunal Federal, y por la propia de la Cámara que admitió incluso la acción de amparo respecto de tributos a los que les es aplicable el régimen de acciones y recursos reglados en la ley 11.683.

Sin menoscabo de ello, la Cámara Federal de la Capital Federal ha desplazado la acción declarativa afirmando que no cabe apartarse del régimen procesal expresamente previsto en la Ley 11.683. La Corte Suprema, en aislada decisión, obiter dictum se expidió en el mismo sentido, en la causa “EQUIPOS HIDRÁULICOS”.

La circunstancia de que la ley 11.683 no legisle con relación a la acción de certeza no constituye un argumento suficiente para considerarla inadmisibles respecto de los tributos alcanzados por ella, en atención a la aplicación supletoria del Código Procesal (Arts. 112 y 179, Ley 11.683). Al no existir incompatibilidad entre las prescripciones de la ley 11.683 y la Acción declarativa, ésta es de aplicación a las controversias que versen sobre impuestos regidos por aquella ley, como con buen criterio sostiene la profesora Susana Camila Navarrine. Navarrine, Susana Camila
Publicado en: LA LEY 15/02/2006

Las Cámaras Federales del interior han sido más permeables a la necesidad de brindar una tutela judicial efectiva a los derechos individuales de sustancia patrimonial, al acoger la procedencia formal de la acción declarativa en juicios que se cuestionaba el ahorro obligatorio, la resolución 10/SH/88 en materia de actualización monetaria, el impuesto sobre los débitos en cuenta corriente, entre otros.

La Cámara Federal de Mendoza justificó la procedencia de introducir la cuestión constitucional por vía de acción meramente declarativa, no obstante la existencia de regímenes específicos de impugnación de tributos ante la inminencia del vencimiento para el pago de la obligación que encuadra en la exigencia de peligro en que se mantenga la situación de derecho, pues de no mediar una dispensa el sujeto obligado incurriría en incumplimiento sin autorización que lo justifique.

Con respecto al principio “Solve et Repete” incorporado en el orden Nacional, no constituye óbice alguno a la procedencia de la acción de certeza, ya que la Repetición presupone el pago previo de la obligación, o sea, la consumación del perjuicio que la acción declarativa trata de prevenir. De ahí que la acción de repetición no constituye una alternativa idónea en orden a evitar el daño, que desplace a la Acción regulada en el Art. 322 del Código Procesal.

El doctor Marquardt, en su carácter de procurador General de la Nación, en enjundioso dictamen se expidió sobre la admisibilidad, en el orden Nacional de la Acción declarativa de inconstitucionalidad, no obstante lo cual sostuvo que esta vía no es admisible respecto de los tributos regidos por la Ley 11.683, la que a su juicio subordina toda discusión judicial respecto de la legitimidad del Gravamen a su previo pago.-

Este Criterio, recogido en aisladas decisiones de la Cámara Federal, no tiene respaldo legal. En efecto el Art. 176 de la Ley 11.683 no condiciona la procedencia del recurso de revisión y apelación limitada para ante la Cámara Contencioso Administrativo Federal, contra decisiones del Tribunal Fiscal, al previo pago del impuesto y sus accesorios, sino que al concederlo respecto del tributo con efecto devolutivo habilita al fisco promover la pertinente ejecución. Por lo demás, en punto a las multas el recurso para ante la Cámara se concede en ambos efectos, y tampoco es exigido el previo pago de las sanciones en la demanda contenciosa a que se refiere el Art. 82 de la Ley. Por tanto, el “Solve et Repete” ha quedado en la ley 11.683 como una alternativa para quienes, en materia de tributos e intereses, opten por la Acción de Repetición.

No lo entendía así la Jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación, que erigió el principio “Solve et Repete” en impedimento para la procedencia de la acción de certeza.

En saludable revisión, nuestro más alto tribunal, en sentencia recaída en causa “Newland, Leonardo Lorenzo”, ha expresado que la exigencia de cumplimiento de lo que constituye el objeto de la discusión implicaría desconocer la necesidad de tutela judicial, en caso como el sometido a su decisión, que tiende a dilucidar el estado de falta de certeza entre el contribuyente que cuestiona la actitud del Estado y éste último.

Agrega la Corte que la promoción de la Acción declarativa en nada obstaculiza la norma percepción de la renta pública, y que su interposición no impide el cobro compulsivo que pudiera intentar el Estado, mientras no hubiera recaído sentencia firme que acoja la acción de certeza.

Es importante resaltar las palabras del profesor **AGUILAR CARAVIA** quien sostiene que “... *los remedios administrativos ... no son a los que apunta la ley, ya que a lo sumo ellos podrán generar una cosa juzgada administrativa, relativa, inestable y recurrible, lo cual no encuadra dentro de lo que la ley expresa como ... otro medio legal para ponerle término ...*” (La acción meramente declarativa de certeza en el derecho tributario, LL. 1985-E, p. 602).

2.5.4. SUPUESTOS DE INACTIVIDAD DEL FISCO

Éste es un supuesto frecuente que hace procedente la acción declarativa. La existencia de procedimientos reglados para impugnar los actos de determinación de oficio de la obligación fiscal y aplicación de sanciones por parte de la administración, tanto en la ley 11.683 como en las legislaciones provinciales, en modo alguno excluye la procedencia de la acción declarativa para impugnar los tributos.

La inactividad del fisco en orden a emitir un acto de alcance individual, que habilite a ocurrir por las vías regladas en las leyes 11.683 y 19.549 para su impugnación, obsta a la elucidación inmediata de la cuestión controvertida. Es

evidente, entonces, que esa inactividad le acarrea al contribuyente un perjuicio irreparable al prolongarse sine die el estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidad de una relación jurídica, con el consiguiente acrecentamiento del quántum de la obligación fiscal en función de las actualizaciones e intereses que se devengan por el transcurso del tiempo.

Ese no actuar del fisco torna muy riesgosa la actitud de esperar a que éste inicie el procedimiento de determinación de oficio de las obligaciones fiscales, y optar por el “solve et repete” implica asumir el perjuicio que se puede y debe evitar con la promoción de la Acción declarativa.

Como resalta el Dr. Rodolfo Spisso, resulta antifuncional, constituyendo al mismo tiempo un verdadero abuso de derecho, que el fisco le diga al contribuyente que promueve una acción declarativa tendiente al esclarecimiento de una relación Jurídica controvertida, que dicha vía es inadmisibile, en razón de que en su momento podrá articular las acciones y recursos previstos en la legislación fiscal, ya que ello denota una reprochable conducta en pugna con el propósito de lograr una rápida dilucidación de las cuestiones controvertidas. En vez de aplaudir la elogiabile conducta del contribuyente que en lugar de evadir cautelosamente sus obligaciones toma la iniciativa, en beneficio propio porque pretende evitar un perjuicio.

2.5.5. RELACIÓN JURIDICO TRIBUTARIA

Un importante sector doctrinario sostiene que la relación tributaria material y procesal está regida por el principio de igualdad de las partes, en la que el fisco asume el rol de sujeto de una relación crediticia de simple contenido patrimonial, sometida a la ley y a la jurisdicción. Este principio de igualdad de las partes en la relación tributaria ha generado diversas opiniones doctrinarias desde que Nawiasky afirmó que no se trata de una relación de poder, sino de una relación de simple contenido patrimonial, sosteniendo que es falso considerar que el Estado, como titular del crédito tributario, tiene una posición superior al deudor. Sin embargo en la práctica podemos observar que la relación es de supremacía del Estado frente a los individuos, en la que aquél tiene una posición de preeminencia en las obligaciones que

le impone a éstos, quienes quedan sometidos a su voluntad y arbitrio, como si el Estado fuera una entidad superior, cuyos derechos prevalecen sobre los de los individuos; preeminencia que la administración pública goza por los principios de legitimidad y ejecutoriedad del acto administrativo y se fundamentan en el interés público que persigue el Estado mediante la recaudación de los tributos, por lo tanto ante tales circunstancias debe escogerse la vía que brinde mayor protección a los derechos de la parte más débil. Sin tener que obligar al particular a sufrir graves perjuicios económicos; brindando de esta manera debida tutela judicial y el derecho de defensa en juicio. Con ello se consigue allanar el acceso a un pronunciamiento imparcial e independiente de las partes del proceso, finalidad que será utópica por la vía prevista en la Ley 11.683.-

2.5.6 BRINDAR UNA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA

Es función primordial brindar a los ciudadanos un acceso rápido y efectivo a la Justicia.

Las pautas hermenéuticas prevalecientes conducen a sostener la posibilidad de acceder a la instancia en función del principio *pro actione* (Fallos: 312:1017, 1306; 312:83); el que adquiere especial relevancia a la luz del artículo 75, inciso 22, párrafo 2º, de la Constitución Nacional y las disposiciones de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre (art. XVIII), de la Declaración Universal de los Derechos Humanos (art. 8), del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (art. 2, aps. 3 y 14) y de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (art. 8, aps. 1, 25 y 29), que establecen la necesidad de posibilitar la prerrogativa política de obtener un rápido acceso a un Tribunal de Justicia imparcial. En supuestos de duda rige el principio *pro actione* por el que debe estarse a favor de tal habilitación con el fin de resguardar la garantía de la defensa en juicio de los derechos.

De esta manera se estaría infringiendo el Art 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, a la que el inc. 22 del art. 75 de la Constitución Nacional otorga jerarquía constitucional: ***Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos***

fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

2. Los Estados Partes se comprometen:

a) a garantizar que la autoridad competente prevista por el sistema legal del Estado decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga tal recurso.-

b) a desarrollar las posibilidades de recurso judicial, y

c) a garantizar el cumplimiento, por las autoridades competentes, de toda decisión en que se haya estimado procedente el recurso.

Lo que pretende la parte actora al recurrir a la Justicia, es que se otorgue certeza sobre si es sujeto pasivo del impuesto. Hacer transitar la vía administrativa hasta su agotamiento, resulta absurdo, pues dicha finalidad nunca será alcanzada en la misma, no debemos perder de vista que la finalidad esencial del ente administrador luego de la determinación de oficio es poner todos los recursos humanos que tenga a fin de cobrar un impuestos en manos de quien presume se encuentra alcanzado por el mismo, por lo tanto no revertirá su posición y defenderá la misma a capa y espada como lo hace en el proceso judicial.-

La esencial tarea judicial que cumplen los jueces es brindar seguridad jurídica a las partes, con el fin de que se aclare el panorama oculto que planteo la parte actora, encontrándose cumplido los recaudos que habilitan la acción declarativa. La Seguridad jurídica demanda no sólo la aptitud para prever comportamientos estatales de modo bastante preciso, conforme a un derecho vigente, claro y estable, sino también que esas conductas pronosticables tengan una cuota mínima de razonabilidad, legitimidad y justicia; y el sistema jurídico debe poder controlar y neutralizar los riesgos que el mismo comporta, ante la necesidad de adaptarlo a las mutaciones que se originan en el contexto de la vida, enfrentando tales transformaciones y dando respuestas de seguridad jurídica. Pues si se encontraba en discusión el monto, período, alícuota, para mencionar entre algunas de ellas, la vía recursiva prevista en la Ley 11.683 resultaba eficaz, pero si nos encontramos ante una relación de incertidumbre sobre si resulta ser el titular de la explotación de la concesión del Parque Nacional Iguazú, la acción declarativa resulta el remedio preventivo más acorde a tales circunstancias.-

Respecto a lo resuelto por la Corte en su considerando 11, en mi opinión la acción declarativa acompañada de una medida cautelar de no innovar, resultaría un medio eficaz para frenar eventuales consecuencias infraccionales o penales que puedan derivarse de la fiscalización llevada a cabo por la Administración Federal de Ingresos Públicos.-

El catedrático Jesús González Pérez, remarca: “El privilegio de la ejecutoriedad de los actos administrativos, la excesiva duración de los procesos y la naturaleza de los derechos que sirven de fundamento a la pretensión pueden determinar la ineficacia de la sentencia. Cuando ésta se dicte, aunque funcionen perfectamente los mecanismos de la ejecución, no tendrán sentido los pronunciamientos que en ella se contengan; no se habrá hecho justicia. El que haya acudido a los Tribunales, no habrá obtenido la satisfacción de sus pretensiones. En una palabra, la tutela jurisdiccional no habrá sido efectiva. “El Derecho a la Tutela Jurisdiccional”, Capítulo V: “Efectividad de las sentencias”, Parágrafo 4: “Las medidas cautelares para garantizar la efectividad de las sentencias”, ps. 140 y ss., Editorial Civitas S.A., Madrid, 1984).-

Preocupa la visión fiscalista que tuvo nuestra Corte Suprema de Justicia en este fallo, olvidando el gran camino que transcurrió jurisprudencialmente la Acción Declarativa luego de 3 décadas. Es necesario en los días que se transurren brindar Seguridad Jurídica a los ciudadanos y allanar el camino a una Justicia expeditiva.

3.-ACTO EN CIERNES

Es de destacar la importante cantidad de precedentes, donde el rechazo de la acción meramente declarativa de certeza, ello es en lo atinente a la vía utilizada a los efectos vistos, se ha debido a la ausencia de debida acreditación de la existencia en el plano fáctico del denominado “acto en ciernes” (ello es, la actividad explícita y específica del Estado relativa a “poner en marcha” esa norma tachada de inconstitucional por el sujeto a quien le está dirigida y que así la reputa, requiriendo tal declaración judicial a su respecto), resolviéndose su inmediata acogida, *contrario sensu*, frente a la debida acreditación del acto en ciernes – entre los otros requisitos antes vistos.

Las personas a quien esta dirigida las normas en sus actos, relaciones, situaciones o hechos que dan origen al Nacimiento de la obligación tributario, deben demostrar el perjuicio futuro a que estarán sujetos como primer requisito debe existir un "caso".

La cuestión no debe versar sobre hechos abstractos o teóricos, ni tener carácter simplemente consultivo, o importar una indagación meramente especulativa (CSJN, 20/4/99, Droguería Aires SA c/ Provincia de Santa Fé y otros"). A partir del caso "Santiago del Estero, Provincia de c/ Estado Nacional y/o Yacimientos Petrolíferos Fiscales" (fallo del 20/8/85) la Corte Suprema reconoció la aptitud de esta vía para impugnar la validez constitucional de leyes, decretos y toda otra norma jurídica que se oponga a los fines y preceptos de la Constitución, aunque exceptuó a los casos en que se procura la declaración general y directa de inconstitucionalidad de las normas o actos de los otros poderes (conf. "Edesur c/ Provincia de Buenos Aires", fallo del 17/3/98).-

Es de destacar además que, a partir del caso "Elyen S. A. c/ La Pampa, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", nuestro Máximo Tribunal se ha ocupado de reglar específicamente el alcance del denominado "acto en ciernes", o los presupuestos fácticos que deben encontrarse presentes para que pueda afirmarse su existencia, resultando éstos: "a) actividad administrativa que afecte un interés legítimo; b) que el grado de afectación sea suficientemente directo; c) que aquella actividad tenga concreción bastante", los cuales, se advierte de los precedentes citados en las notas que anteceden, ya sea para rechazar la acción instaurada cuanto para admitirla, son siempre tenidos en consideración en forma expresa o tácita, al momento de determinar, como decimos, la existencia de este importante requisito del acto en ciernes, y así, resolver la suerte del planteo.

3.1.- MI POSTURA SOBRE EL ACTO EN CIERNES

Ante la sanción de una Normativa en clara contraposición con los preceptos establecidos en Nuestra Constitución Nacional y Provincial, evidente por

su inequidad, falta de proporcionalidad y racionalidad, no debe exigirse acreditar previamente la actividad explícita y específica del Estado puesta en ejecución contra las personas físicas o jurídicas a quien le está dirigida. De esta manera se estaría entorpeciendo el derecho del Individuo a interponer la Acción declarativa de Certeza ante el órgano Judicial, tornando ineficaz como medio de prevención de los perjuicios inminentes que dicha norma producirá.-

Se debe demostrar la existencia de una causa, tal como venimos desarrollando a la largo del trabajo. Es deber inexcusable del sujeto demostrar la actividad administrativa que configuraría un perjuicio a sus derechos amparados Constitucionalmente. Tal requisito no debe ser una exigencia inflexible por parte del Poder Judicial; facultando a las personas que demuestran por diversos medios de pruebas sólidos que sus derechos serán coartados, en un tiempo próximo, por el actuar indiscriminado de la Administración, la cual con la ejecución de actos exteriorice su intención de configurar los presupuestos de hechos, dando nacimiento a la obligación que se reputa en infraganti violación de las normas Constitucionales, o normas Nacionales de rango superior. De lo contrario se concedería un espacio de tiempo sumamente valioso al órgano Administrador para infligir los derechos, y tornar carente de sentido la existencia de la acción declarativa de Certeza; de tal modo se convertiría al Derecho Argentino en un derecho resarcitorio.-

CAPITULO 4

1. AGOTAMIENTO VIA ADMINISTRATIVA:INEXISTENCIA IMPARCIALIDAD

Como bien sabemos, todos los actos administrativos gozan de la presunción de legitimidad, sin embargo, en su obrar la Administración debe buscar cumplir con otros principios de igual importancia, tales como el de la búsqueda de la verdad material, del cumplimiento del debido proceso y del informalismo a favor de administrado. El juego armónico de estos principios llevó a la construcción del instituto de la denuncia de ilegitimidad por vía dictámenes de la Procuración del Tesoro de la Nación, siendo luego reconocida jurisprudencialmente para incorporarse finalmente a los textos legales de los procedimientos nacional y provinciales.

Por la imposibilidad constitucional de la Administración de declarar la inconstitucionalidad de una norma, queda a la vista que el reclamo en sede administrativa y el agotamiento previo de dicha vía se convertirían en exigencias puramente formales, y lo único que harían sería demorar el derecho del contribuyente, sin la esperanza de que se reconozca lo que en derecho corresponde, quedando sujetas sus garantías constitucionales a un proceso contencioso ordinario de largos años.

Exigirse el agotamiento de la vía administrativa ante el mismo órgano administrador que impartió la legislación, es enmarañar obligando a transitar un proceso parcial, carente de criterios objetivos y sanador de los perjuicios.

Seria entrar en un proceso espiral, que conllevara a un pronunciamiento confirmador de la falencia, argumentado con escasos fundamentos doctrinarios.

De esta manera se consuma el Perjuicio que se procura evitar, produciendo un mayor empobrecimiento en el sujeto que busca un justo

pronunciamiento en su anhelo de justicia, al tener que incurrir en cuantiosos gastos de honorarios.-

Lo único que clama el ciudadano es una luz de justicia, que esclarezca las penumbras que la propia administración mantiene.-

Con el agotamiento obligatorio de la vía administrativa establecido en la ley se restringen derechos fundamentales, infringiéndose, el principio de supremacía constitucional. De esta manera se obstaculiza el acceso a los medios jurisdiccionales, vedando la posibilidad de obtener una tutela cautelar adecuada.

Requerir que se agote la vía administrativa con el objeto de persuadir que se lograra un “justicia administrativa” resulta inerte y sin sentido, pues la misma Administración no pondrá jamás en duda, el instrumento normativo que lo habilita al cobro de los tributos y al incremento de recaudación para el erario Provincial.

Por lo tanto al gozar de presunción de legitimidad, todo control que se realice en el ámbito administrativo será de tipo parcial, sin efectuarse un análisis sustancial de la norma reputada violatoria de los preceptos Constitucionales.

De modo que con el mismo no se implementan ni afianzan los principios de seguridad y certeza.

Al agotarse el procedimiento administrativo, el Poder Ejecutivo pondrá en práctica el acto y le permitirá subsanar parcialmente los errores que adolece la normativa, a medida que el ciudadano vaya planteado sus reclamos.

De esta forma, en la vía administrativa la administración pública se convierte, al mismo tiempo, en juez y parte, puesto que, debe atender las solicitudes o pedimentos formulados por los administrados y resolver los recursos administrativos ordinarios que procedan contra el acto final que ella misma dicte. Como se ve, la autotutela es un concepto diametralmente opuesto al que impera en el resto de las ramas jurídicas, en las que opera la heterotutela, esto es, la ejercida por un tercero supra partes con las garantías constitucionales de imparcialidad, independencia y objetividad, como lo es un órgano jurisdiccional.

La infracción al derecho fundamental a una justicia pronta y cumplida deviene de los siguientes aspectos:

a) Normalmente, cuando el administrado interpone los recursos ordinarios de revocatoria, apelación o de reposición –entendido este último como el recurso horizontal que cabe contra los actos del jerarca o superior jerárquico supremo-, no logra que el propio órgano o su superior lo modifique o anule, de modo que el agotamiento de la vía administrativa es como sacar agua de un pozo seco, al no lograrse obtener nada de la interposición de los recursos, transformándose así en una pesada carga o especie de vía crucis para el administrado;

b) es sabido que el procedimiento administrativo y su etapa recursiva o de revisión, suele prolongarse más allá de los plazos legales y de lo que puede concebirse como un plazo razonable, con lo cual se prolonga indefinidamente, incluso por años, el acceso a la tutela judicial efectiva, sin tener posibilidad de hacerlo inmediatamente y cuando lo estime oportuno.-

c) La sumatoria del plazo necesario para agotar la vía administrativa con el requerido por la jurisdicción contencioso-administrativa, provoca que los administrados obtengan una justicia tardía, la cual, eventualmente, puede transformarse –según su prolongación y las circunstancias particulares de los administrados justiciables- en una denegación de justicia.-

La contensiocidad previa se ha transformado en una mera carrera de obstáculos para que el particular pueda acceder a la instancia Judicial

Al respecto cabe recordar que en un relevante dictamen de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos emitido el 29 de septiembre de 1999 se expresó el principio de la tutela Judicial efectiva, protegido por el Pacto de San José de Costa Rica predicando “*que el acceso a la Justicia no se convierta en un desagradable juego de confusiones en desmedro de los particulares*”.-

Vale decir que la incertidumbre o falta de claridad en la configuración de este recaudo constituye una violación al principio de Tutela efectiva.

La experiencia pone de resalta que a menudo no se verifica el motivo principal que se esgrime tradicionalmente para justificar dicho instituto, como es la de generar una etapa de conciliación previa al juicio y otorgara la Administración la oportunidad de revisar el caso y corregir errores.

En efecto lamentablemente, es común que la administración rechace los recursos administrativos sin efectuar un estudio exhaustivo y minucioso de

la cuestión planteada por los sujetos. Pues estaría reconociendo su error o en caso contrario no declinaría su vocación recaudatoria que conlleva un alto Costo Político, como es la aplicación de una norma que le sirva a su molde y estructura a los fines recaudatorios.

Pues reconocer por vía administrativa que la ilegalidad de la Norma que le otorga el poder coercitivo a fines de recaudar tributos que se requieren para el sostenimiento del erario Provincial conllevaría un ALTISIMO COSTO POLITICO Y ECONOMICO. No se puede alegar una falta de conocimiento de los principios rectores del derechos tributario como así tampoco de la normativa y jurisprudencia imperante de la Corte Suprema de Justicia que impartió la normativa aplicable, sin contar los innumerables fallos de los jueces de primera instancia y Cámara que sentaron precedentes en sus pronunciamientos, tutelando derechos Constitucionales de los individuos y sancionando la conducta voraz e inconstitucional.

Lo contrario atraería un sinfin de juicios por daños y perjuicios al Estado.-

Por lo tanto el costo resultará mayor que el trasladar en el tiempo un eventual y futuro reclamo judicial.

Con buen criterio la Corte Suprema de Justicia de la Nación resolvió en numerosos fallos, al advertir que se lesionaba el derecho al acceso a la jurisdicción, que no debía exigirse la presentación de recursos administrativos como paso ineludible para arribar a la instancia Judicial.

Esto es lo que ha ocurrido por ejemplo respecto de la interposición obligatoria del recurso administrativo de revocatoria o reconsideración para agotar la vía administrativa. Son numerosas las decisiones del alto Tribunal mediante las cuales se dejaron sin efecto fallos de superiores tribunales provinciales que exigían la interposición del recurso de revocatoria para habilitar la instancia judicial. La Corte considera que incurre en un injustificado rigor formal incompatible con el derecho de defensa cuando se exige la deducción del recurso de reconsideración para agotarla vía, pues ello constituye un ritualismo inútil lesivo del principio de tutela efectiva.- Fallo 312:1306

También el agotamiento de la vía se transforma en irrazonable y lesivo para el derecho de defensa cuando se establecen plazos intrínsecamente

irrazonables por su brevedad para deducir un recurso administrativo necesario para dejar expedita la revisión Judicial.

1.1.-AVANCE DE LA POSTURA DEL NO AGOTAMIENTO DE LA VÍA ADMINISTRATIVA: Principio Pro Actone .-

Un primer punto entre los avances en la ampliación del círculo de legitimados para acceder a la justicia, unificando el concepto de legitimación en un criterio más amplio que engloba toda suerte de intereses que le proporcionan alguna ventaja o beneficio para la satisfacción de una pretensión sustantiva o adjetiva evitando el perjuicio en un proceso concreto. En esta línea, el nuevo Código Procesal Contencioso Administrativo de la Provincia de Buenos Aires prescribe que toda persona que alegue “ una lesión, afectación o desconocimiento de sus derechos o intereses tutelados por el ordenamiento jurídico, posee legitimación para hacer valer sus pretensiones en el proceso contencioso administrativo”, lo cual, como ha señalado SORIA permite comprender en su ámbito de protección con arreglo a lo dispuesto por las normas materiales aplicables, a los intereses colectivos, difusos o derechos de incidencia colectiva, sin caer en el extremo de la acción popular.

Otro avance trascendente que se advierte en el Contencioso-Administrativo de la provincia de Buenos Aires, es la *declamación* de la regla del agotamiento de la vía administrativa como condición para acceder a la justicia. Esa línea ha sido adoptada por la Constitución de la Provincia de Buenos Aires 1994 mediante un principio de carácter operativo que no puede ser desnaturalizado por la ley, como lo hace el actual Código-.

Art 166 in fine: “Los casos originados por la actuación u omisión de la Provincia, los municipios, los entes descentralizados y otras personas, en el ejercicio de funciones administrativas, serán juzgados por tribunales competentes en los Contencioso Administrativo, de acuerdo a los procedimientos que determine la ley, la que establecerá los supuestos en que resulte obligatorio agotar la vía administrativa.

En efecto el Art 14 del Código Contencioso Administrativo de la Provincia de Buenos Aires, invierte la regla establecida en el Art 166 de la Constitución Provincial y establece, como principio general, salvo los casos

taxativamente prescriptos en la norma, la necesidad de agotar la vía administrativa. Es obvio que se trata de un precepto Inconstitucional.

Por lo demás, se admite que dicha regla carece de sentido en las acciones declarativas de certeza en las que la pretensión principal del accionante procura hacer cesar una situación o estado de incertidumbre en el que el acto previo denegatorio no es una condición necesaria ni suficiente para el acceso a esta clase de acciones, pues de existir, no se configuraría la situación de incertidumbre.

Finalmente, hay que anotar dos grandes retrocesos en el procedimiento que rige el reclamo administrativo previo. El primero, a raíz de la eliminación del precepto que permitía acceder a la Justicia directamente, sin necesidad de articular un reclamo administrativo previo en varios supuestos, especialmente “cuando mediare una clara conducta del Estado que haga presumir la ineficacia cierta del procedimiento transformando el reclamo previo en un Tramite Inútil” (INC. E, ex Art 32 de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, texto según ley 25.344).

"Las pautas hermenéuticas prevalecientes conducen a sostener la posibilidad de acceder a la instancia en función del principio *pro actione* (Fallos: 312:1017, 1306; 312:83); el que adquiere especial relevancia a la luz del artículo 75, inciso 22, párrafo 2º, de la Constitución Nacional y las disposiciones de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre (art. XVIII), de la Declaración Universal de los Derechos Humanos (art. 8), del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (art. 2, aps. 3 y 14) y de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (art. 8, aps. 1, 25 y 29), que establecen la necesidad de posibilitar la prerrogativa política de obtener un rápido acceso a un Tribunal de Justicia imparcial." "En definitiva, lo que se está decidiendo en la habilitación de la instancia es el acceso a la justicia, mas no el resultado del pleito y mucho menos los posibles fundamentos de la sentencia a dictarse. Es por ello que en supuestos de duda rige el principio *pro actione* por el que debe estarse a favor de tal habilitación con el fin de resguardar la garantía de la defensa en juicio de los derechos (conf. CNac. Cont. Adm. Fed., Sala II, en autos "Susteras, Aída Viviana c/ E.N. (Min. de Educación y Just.) s/ordinario", fallo del 29/06/93; Schapiro Electrocivil S.R.L. c/ Adm. Gral. de Puertos s/ cobro de australes', fallo del 22/04/93; "Fibrasur S.A. c/ E.N. s/ juicios de conocimiento en gral.', fallo del 2/09/93 y; "Esquivel, Domingo A. c/Comité Fed. de Radiodifusión s/

empleo público', fallo del 8/06/95)."(del voto del Dr. Compaired). SENTENCIA PUBLICADA EN EL RUBRO FALLOS DESTACADOS DEL SITIO P.J.N. FD.154,Cta.Proc.Civil.;Rta.La Ley Buenos Aires N° 5,pág.641.Expte.5852/03

"D.B.SRL c/AFIP-DGI s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad"(Expte.5852/03,Rtro. S. I, T.91 f°161/163 bis del 8/3/2006;origen:Jdo.Fed. N° 2 de La Plata)

CÁMARA FEDERAL DE APELACIONES DE LA PLATA.,
Sala Primera., Jueces Dres. Carlos Román Compaired. Alberto Ramón Durán.

Capítulo 5

1. RESEÑA DE JURISPRUDENCIA ACCIÓN

DECLARATIVA: CASO JUDICIAL

La acción declarativa, en sus comienzos no fue considerada un proceso contencioso. No era un caso judicial en los términos del Art. 2 de la Ley 27, y los tribunales en consecuencia rechazaban su procedencia al ver en ella un planteo hipotético o meramente conjetural, carente del carácter controversial propio del proceso judicial.

En autos “H.I.R.U. S.R.L. C/ Federación Argentina de Trabajadores de la Industria Gastronómica”, se dijo que la aplicación de los preceptos de las leyes de la Nación no puede impedirse por medio de la promoción de un juicio declarativo de inconstitucionalidad. La solución responde – decía la Corte- a la presunción de validez que debe reconocerse a los actos de las autoridades constituidas y, muy particularmente, a las leyes dictadas por el congreso.

Es así como en el caso "*Provincia de Mendoza c/ Nación Argentina*", el Señor Fiscal de Estado de la Provincia, inició demanda contra la Nación, pretendiendo se declare la invalidez de diversas prescripciones de la ley 14.773 de nacionalización de hidrocarburos sólidos, líquidos y gaseosos, por vulnerar disposiciones de la CN. El Tribunal se declaró incompetente para conocer en la referida inconstitucionalidad en sentencia del 13 de marzo de 1959 (Fallos: 243-176).

Recordando su antecedente *in re* "Hogg" del 1º de diciembre de 1958 (Fallos: 242-353), sostuvo que el fin y las consecuencias del control encomendado a la justicia sobre las actividades ejecutiva y legislativa, requieren que *la existencia de un "caso" o "controversia judicial"* sea observado rigurosamente para la preservación del principio de la división de los poderes, según expone el Juez Frankfurter con fundamento en la jurisprudencia norteamericana (341 U.S.149).

Pero ahondando en el tema, agregó que tales "casos" o "causas" en los términos de los arts. 100 y 101 CN (hoy 116 y 117), son aquéllos que contempla el art. 2º de la ley 27 con la exigencia de que los tribunales federales sólo ejerzan jurisdicción en los *casos contenciosos*, lo que *excluye* como lo señala la jurisprudencia que menciona el dictamen del Señor Procurador General (Fallos: 12-372; 24-248; 95-290; 107-179; 115-163; 156-318, entre otros), *las declaraciones generales y directas de inconstitucionalidad* de las normas o actos de los otros poderes, en tanto su aplicación no haya dado lugar a un *litigio contencioso* para cuyo fallo se requiera la revisión del punto constitucional propuesto.

“Esta Corte ha tenido ocasión reciente de reiterar, no existe, en el orden nacional, acción declarativa de inconstitucionalidad -conf. causa F. 235, “Fiscal de Estado de la Provincia de Río Negro s/inconstitucionalidad del decreto ley 260”, sent. del 13/3/1963, y sus citas”.-

A los pocos meses, en el caso *“Banco Hipotecario Nacional c/ Pcia. De Córdoba”*, del 26 de junio de 1963 (Fallos: 256-104), en el que el actor pretendió la invalidez de la ley local 4582, por vulnerar a su juicio, diversas normas de la CN y de su Carta Orgánica, el Tribunal, reiterando la anterior doctrina, agregó que ***“la decisión por parte de los jueces de la Nación de cuestiones constitucionales, debe ocurrir sólo en el curso de procedimientos litigiosos, es decir, en controversias entre partes con intereses jurídicos contrapuestos y propios para la dilucidación jurisdiccional, toda vez que el principio de la coordinación y la separación de los poderes, que impone al judicial la permanencia en el ámbito jurisdiccional, le impide la invalidación genérica de las leyes objetadas ante sus estrados”.***

Un caso de sumo interés es el caratulado *“Fiscal de Estado de la Prov. de Río Negro s/ plantea inconstitucionalidad del Decreto-Ley 260 del Poder Ejecutivo Nacional”*, del 13 de marzo de 1963 (Fallos: 255-86). La Corte Suprema con base en la doctrina emanada de sus anteriores sentencias de Fallos: 243-176 y 245-552, reafirmó que "el acogimiento de una petición semejante importaría una alteración profunda del régimen institucional vigente a partir de la Ley 27 art. 2, con arreglo al cual no existe, en el orden nacional, acción declarativa de inconstitucionalidad" (idem en Fallos 256-386), pues "la aplicación de los preceptos de las leyes de la Nación no pueden impedirse por medio de la promoción de un juicio declarativo de inconstitucionalidad". ..."La posibilidad de una acción declarativa de

inconstitucionalidad con base en una ley provincial, no puede exceder el ámbito local, dentro del cual rigen las leyes de ese carácter".

a) Conclusiones respecto de esta primera etapa jurisprudencial:

1) El control de constitucionalidad encomendado a la justicia sobre las actividades ejecutiva y legislativa, requieren que *la existencia de un "caso" o "controversia judicial"*, es decir, de procedimientos litigiosos o controversias entre partes con intereses jurídicos contrapuestos sea observado rigurosamente en los términos de los arts. 100 y 101 CN (hoy 116 y 117) y 2º de la ley 27.

2) La exigencia de que los tribunales federales sólo ejerzan jurisdicción en los "casos contenciosos", *excluye* como lo señala la jurisprudencia, *las declaraciones generales y directas de inconstitucionalidad* de las normas o actos de los otros poderes.

3) La aplicación de los preceptos de las leyes de la Nación, no puede impedirse por medio de la promoción de *un juicio declarativo de inconstitucionalidad*, dado que con arreglo a la Ley 27 art. 2, *no existe en el orden nacional, acción declarativa de inconstitucionalidad*.

4) *El principio de la coordinación y la separación de los poderes*, que impone al judicial la permanencia en el ámbito jurisdiccional, le impide la invalidación genérica de las leyes objetadas ante sus estrados.

5) *No es procedente por vía de aplicación del art. 322 del CPCCN*, el planteamiento de declaraciones de inconstitucionalidad abstractas o de mera certeza.

6) Una acción declarativa de inconstitucionalidad *con base en una ley provincial*, no puede exceder el ámbito local, dentro del cual rigen las leyes de ese carácter.

Nuestros constituyentes de 1853/60 en los arts. 100 y 101 (hoy 116 y 117) dispusieron que correspondía a la Corte Suprema y los Tribunales inferiores de la Nación, el conocimiento y decisión tanto de *"causas"*, como de *"asuntos"* y de *"casos"*, según surgen de sus propios textos.

Al poco tiempo, en 1862, el Congreso de la Nación sancionó la **ley 27 en cuyo art. 2 se dispuso que la justicia nacional "nunca procede de oficio y**

sólo ejerce su jurisdicción en los casos contenciosos en que es requerida a instancia de parte".

Según RICARDO HARO: el ejercicio de la jurisdicción por un tribunal de justicia, se manifiesta en una "causa" o "caso contencioso", *no sólo para interpretar el derecho y aplicarlo ante circunstancias fácticas en que se controvierte o discute la reparación de un daño ya producido, sino también que se manifiesta en toda "causa" o "caso contencioso" en que sin haberse producido daño alguno, sea necesario interpretar el derecho, para poder así establecer cuál es la significación jurídica que procede ante casos de incertidumbre y razonable duda.* (Ricardo Haro "Acción Declarativa de Inconstitucionalidad sus Vicisitudes y Progresiva Consolidación").

La negación de la acción declarativa como caso judicial finalizó en nuestro país en 1967, con la sanción de la ley 17.454, que aprobó el proyecto de Código de Procedimientos redactado a instancias de la Secretaría de Justicia, legislación que reemplazó a la existente tanto para el fuero ordinario de la Capital Federal como para la Justicia Federal.-

SEGUNDA ETAPA JURISPRUDENCIAL:

Reconocimiento de la Acción Declarativa.-

Entre los antecedentes más destacados que influyeron doctrinariamente en la evolución hacia un concepto menos riguroso del concepto de "caso contencioso" y por ende, a la viabilidad de la acción declarativa de inconstitucionalidad, es preciso recordar el visionario, enjundioso y extenso dictamen del entonces Procurador General de la Nación, Dr. Eduarndo H. Marquardt, del 17 de diciembre de 1971 in re "*Hidronor c/ Pcia. De Neuquén*", expediente en el que no existió sentencia de la Corte Suprema por circunstancias procesales posteriores que no la requirieron. Pero el aludido dictamen quedó como un precedente insoslayable de atender al momento de abordar la acción declarativa de inconstitucionalidad. (La Ley, t.154-515).

Para ubicarnos en la casuística del caso, bueno es recordar los hechos: La provincia de Neuquén intimó a la Sociedad Anónima Hidronor Hidroeléctrica Norpatagónica el pago de una suma de dinero en concepto de impuesto a los sellos por el contrato celebrado entre dicha sociedad y la empresa constructora del

Chocón, Impregilo Sollazzo S.A., suma que la intimada se negó a pagar por considerar que con arreglo a las leyes nacionales 15.336 y 17.574 y al contrato de concesión, la provincia carecía de facultades para imponer el gravamen exigido. Dada la situación de incertidumbre, la actora dedujo contra la provincia de Neuquén, la acción declarativa prevista por el art. 322 del CPCCN a fin de obtener que se declare la invalidez constitucional de los impuestos mencionados en cuanto se aplicaban a Hidronor S.A.

El dictamen del Procurador General Marquardt:

El Procurador General realizó un profundo y amplio examen de la "acción meramente declarativa" en la doctrina procesal comparada (Calamandrei, Chiovenda, Borchard, Rosenberg, etc), para continuar luego, precisando el tema, con la "acción declarativa de inconstitucionalidad" en la legislación, jurisprudencia y doctrina norteamericana, atendiendo a la adopción que nuestra Ley fundamental formuló del sistema de control de constitucionalidad establecido en la de EE.UU.

Dice el Dr. Marquardt : *“el análisis de la cuestión planteada exige no sólo referirse a la procedencia de la acción declarativa como tal sino también a su pertinencia como medio para obtener el ejercicio del control de constitucionalidad confiado a los tribunales de justicia.*

Es frecuente, en efecto, la confusión entre el control constitucional concreto provocado por una acción declarativa y el que puede llamarse abstracto que es ajeno al derecho federal argentino.

En el control abstracto, cuyo mas notorio exponente se encuentra en la República Federal Alemana, la intervención del órgano encargado de la tutela constitucional no importa el ejercicio de funciones propiamente jurisdiccionales, ya que no se determina ni reconoce ningún derecho subjetivo a favor de una persona en concreto. La actuación del órgano aludido aparece mas bien como legisferante, y su decisión tiene carácter anulatorio general de la norma cuestionada.

En el sistema de control constitucional concreto la atribución ejercitada es en cambio estrictamente judicial. El tribunal interviene para dar certeza a una relación jurídica controvertida y su pronunciamiento tiene por efecto inmediato reconocer el derecho de una de las partes en litigio frente a otra, de un administrado contra la administración o viceversa.

Luego, en sucesivos párrafos, el Procurador se extiende sobre el sistema de control de constitucionalidad norteamericano, y sin negar la influencia que ha tenido también en la formación del nuestro marca diferencias sosteniendo que, sin embargo, “*el régimen argentino no ha seguido los mismos lineamientos. Aquí el control jurisdiccional de constitucionalidad se ejerce en unos casos directamente por vía reparatoria cuando se persigue la indemnización del daño ocasionado por el cumplimiento de las normas invalidas.-*

Dentro de estas características generales, la Corte Suprema ha tenido oportunidad de pronunciarse reiteradamente y desde antiguo sobre la admisibilidad de acciones declarativas y especialmente en materia constitucional. Los fallos de los últimos años han precisado el criterio que puede reputarse actual, en cuya virtud el tribunal excluye tal tipo de acciones de la categoría de causas en el sentido de los arts. 100 y 101 de la Ley Fundamental”.

Y sigue el Procurador enunciando cuales han sido básicamente los argumentos de la Corte en sostenimiento de esta actitud no proclive a la formulación de una declaración de constitucionalidad. Así, precisa por ejemplo:

- Que el control de constitucionalidad ha sido concreto y en ningún caso abstracto.
- Que el control encomendado a las actividades ejecutiva y legislativa exigen la existencia de un caso o controversia judicial a los fines de preservar la división de poderes.
- Que tales casos o causas, en los términos de aquellos dos artículos de la Constitución, no eran mas que aquellos que contemplaba el artículo 2 de la ley 27 y en virtud de ello, es que quedaban excluidas las declaraciones generales y directas de inconstitucionalidad, o sea, un control abstracto de constitucionalidad.
- Que no cabe declarar la inconstitucionalidad de las normas o de actos de otros poderes si la aplicación de las mismas no ha determinado un litigio contencioso cuya resolución amerite una revisión de una cuestión constitucional.

En resumen – dice el Procurador- “la no admisión de la acción declarativa de inconstitucionalidad depende de la idea según la cual no existe proceso

sin petición de condena, ni válido ejercicio del Poder Judicial que no presuponga una lesión materialmente perpetrada o tentada al menos contra el derecho para el cual se procura tutela.

Vale decir, pues, que el impedimento a la acción declarativa, en materia constitucional, o en cualquier otra, halla su fuente en nociones acerca del proceso y la función jurisdiccional que ya no cabe sostener sin rechazar los resultados a los que a través del desarrollo de las ideas jurídicas y el perfeccionamiento de los mecanismos institucionales, han arribado la legislación, jurisprudencia y doctrina de los países de nuestra propia orbita jurídico- cultural, especialmente Italia y Alemania, de tan decisiva influencia para nuestra dogmática, y los Estados Unidos de Norteamérica, cuyo régimen de control constitucional rige en la Republica, como se lo recuerda en Fallos t. 255, p.262 (cons.1º), y fue solemnemente declarado, siguiendo las concepciones de los creadores de la Constitución, en la época inicial de la Corte Suprema de Justicia (Falos t.32, pag 120; p.127, supra y t.33, p.162 cons.t. 24º p.193).

Y en total apoyo a la admisión de la acción, se pronuncia:

“estimo, por el contrario, que con la introducción del instituto en el derecho publico federal, contará éste con una vía apta para que los derechos y obligaciones de los particulares, el Estado o las corporaciones públicas, afectadas por normas inconstitucionales puedan dilucidarse apenas medie un interés suficientemente real y concreto, con la consiguiente economía del tiempo y la posibilidad de evitar la lesión material del derecho invocado.

Además, la admisión de la acción declarativa en orden a los litigios de derecho privado significará para las actividades ordinarias civiles y comerciales las comprobadas ventajas resultantes de dicha acción en los ordenamientos que la incluyen”.

Pero faltaba aun la opinión de la Corte Suprema, que no había tenido oportunidad de expresarse en dicho caso dada la terminación anormal del proceso luego del desistimiento que hiciera una de las partes, y que venia sosteniendo, decisivo tras decisivo, férreas condiciones de existencia para la viabilidad de alguna hipotética acción declarativa.

1.1 SURGIMIENTO JURISPRUDENCIAL DE LA ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD

1. "Pcia. de Santiago del Estero c/ Estado Nacional y/o Y.P.F."

I) Las circunstancias del caso

Para la mejor comprensión de la doctrina judicial, creemos indispensables fijar el marco fáctico-jurídico que dio origen a la causa "*Provincia de Santiago del Estero c/ Estado Nacional y/o Yacimientos Petrolíferos Fiscales - Acción de Amparo*", fallada el 20 de agosto de 1985 (Fallos: 307-1379).

La Provincia en el ejercicio de las que entendía como facultades propias en materia tributaria, sancionó la ley 5.464, creando el Departamento de Control de Combustibles, que de acuerdo al citado texto legal, tendría a su cargo el control cualitativo y cuantitativo de los combustibles líquidos, y también el cumplimiento de las funciones y potestades que le acuerdan las leyes nacionales 19.511 y 21.970, fijándose como retribución de esos servicios, una tasa del 5% sobre el precio de las naftas "super" y "común" y del 2,5% sobre el gasoil.

Ante tales circunstancias, surgió la oposición de la Divisional Salta de Yacimiento Petrolíferos Fiscales, comunicando telegráficamente a los expendedores de combustibles que debían abstenerse de modificar sus precios bajo apercibimiento de sanciones previstas. Esto motivó la demanda de inconstitucionalidad por la Provincia citada.

II) Los fundamentos expuestos por la Corte Suprema

Entrando a la exposición de la doctrina sentada por la CSJN sobre la *acción declarativa de inconstitucionalidad*, podemos recapitularla de la siguiente forma:

1) Que al perseguir la Provincia una declaración preventiva que impida que al poner en vigencia la ley provincial 5.464, el Estado Nacional concrete las medidas sancionatorias anticipadas a los expendedores, se advierte que estamos frente a una *solicitud de declaración de certeza* porque *no tiene carácter simplemente*

consultivo ni importa una indagación meramente especulativa, sino que responde a un "caso" y busca precaver los efectos de un acto en ciernes y fijar las relaciones legales que vinculan las partes en conflicto.

2) Ello así, surge evidentemente que en el caso se trata de un *conflicto de competencia* sobre los poderes del gobierno federal y los de un estado provincial, atribuyéndose *ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal*, para cuya solución *no resulta compatible el régimen legal ni el procedimiento de la acción de amparo* regulado por la ley 16.986, ya que como lo explicitó, muchos años después en 1996, en "*Pcia. De Santiago del Estero c/ Nación Argentina- Acción de amparo*" (F. 319-1968), *la acción declarativa es un medio plenamente eficaz y suficiente para satisfacer el interés de la actora con una declaración de certeza*".

3) En cambio, sí *parece adecuada la acción declarativa* que, como el amparo, tiene una *finalidad preventiva*, no requiere la existencia del daño consumado y satisface el interés de la actora con una mera declaración de certeza.-

4) Para ello, *puede prescindirse válidamente del nomen juris utilizado* (acción de amparo), debiéndose atender a la real sustancia de la solicitud mediante el ejercicio de la demanda declarativa de certeza del art. 322 del CPCCN y su procedimiento sumario.

5) Dicha acción, constituye un recaudo apto para evitar el eventual perjuicio denunciado por la actora y que derivaría de la suspensión de suministro de combustibles, toda vez que pretende *la definición por el Tribunal de una relación jurídica discutida o incierta*.

6) Esa indefinición indudablemente revela la existencia en la demandante, de un *interés real y concreto* susceptible de protección legal actual.

7) Se configuran de tal suerte, *las exigencias que la Corte Suprema de los Estados Unidos* consideró en algún caso: a) Actividad administrativa que afecta un interés legítimo; b) Que el grado de afectación sea suficientemente directo; y c) Que aquella actividad tenga concreción bastante.-

8) Al acto cuestionado, se le atribuye *ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal*.-

1.2 RATIFICACIÓN DE LA ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD

Esta doctrina judicial, ha sido reiterada, y a veces con nuevos argumentos entre otros, en el siguiente caso:

1. El caso "Constantino Lorenzo c/ Nación Argentina"

Caso contencioso

En "*Constantino Lorenzo c/ Nación Argentina*" el 12 de diciembre de 1985 (Fallos: 307-2384), el actor demandó al Poder Ejecutivo Nacional por inconstitucionalidad de la ley 23.172 de aprobación del Tratado de Paz y Amistad firmado con la República de Chile, por entender que destruía la base territorial de la provincia de Santa Cruz. **La Corte Suprema consideró que no había causa de carácter contencioso y declaró la cuestión ajena a la jurisdicción federal.**

Reafirmando en sustancia la posición del caso "Provincia de Santiago del Estero" (F. 307-1379) ratificatoria de la del caso "Baeza" (F. 306-1125), sostuvo que el Poder Judicial de la Nación conferido a la Corte Suprema de Justicia y a los tribunales nacionales por la Constitución Nacional, se define de acuerdo con invariable interpretación -que el Congreso argentino y la jurisprudencia de este Tribunal han recibido de la doctrina constitucional de los Estados Unidos- como el que *se ejercita en las causas de carácter contencioso* a las que se refiere el art. 2º de la ley 27, requisito que debe ser observado rigurosamente para la preservación del principio de la división de poderes, según lo expone el Juez Frankfurter con fundamento en la jurisprudencia norteamericana (341 U.S., 149).

Tales causas contenciosas son *aquellas en que se persigue en concreto la determinación del derecho debatido entre partes adversas* (doctrina en F. 156-318; 243-176; 256-104; 306-1125, entre otros).

Declaración general y directa de inconstitucionalidad.

No se da una "causa" cuando se procura la *declaración general y directa de inconstitucionalidad de las normas o actos de los otros poderes* (F. 243-176 y 256-104).

Por ello la Corte desde sus inicios (F. 1-27 y 292) negó que estuviese *en la órbita del Poder Judicial de la Nación la facultad de expedirse en forma general y directa sobre la constitucionalidad de las normas emitidas por los poderes Legislativo y Ejecutivo* (F. 12-372; 95-51; 115-163; 243-176; 256-104; 306-1125).

Al reafirmar tales principios básicos del sistema de control constitucional federal, el Tribunal pone de relieve que ellos no tienen como corolario que en el orden nacional no exista la acción declarativa de inconstitucionalidad.

En este punto resulta preciso disipar la confusión entre las peticiones abstractas y generales de inconstitucionalidad, que no pueden revestir forma contenciosa por la ausencia de interés inmediato del particular que efectúa la solicitud (Fallos: 306-1125) y las acciones determinativas de derechos de base constitucional cuya titularidad alega quien demanda y que tienden a prevenir o impedir las lesiones de tales derechos, como son la acción de mera certeza y el amparo (Fallos: 306-1125 y 307-1379).

La admisión de acciones directas de inconstitucionalidad, como el amparo, la acción de mera certeza o el juicio sumario en materia constitucional, no puede importar el olvido de la exigencia de "causa" o "caso" en el que todo magistrado puede declarar la inconstitucionalidad de las leyes del Congreso y que tiende a preservar el ejercicio equilibrado de los poderes establecidos por la Ley Fundamental.

Caso “Fabrica Argentina de calderas S.R.L. C/ Santa Fe”

Fue en el caso “Fabrica Argentina de calderas S.R.L. C/ Santa Fe” donde la Corte por primera vez introdujo –fuera de un obiter- el control de constitucionalidad en el marco de una acción que involucraba una petición de certeza, aun cuando la actora no había planteado formalmente una acción declarativa.

En la causa del epígrafe, cuyo resolutorio se expidiera el 19/12/86¹⁵, la Corte encuadró el planteo de la accionante con prescindencia del *nomen iuris* seleccionado por ésta en el marco de lo pautado en el art. 322 del C.P.C.C.N., siguiendo el aspecto sustancial de la petición incoada, que perseguía la tutela jurisdiccional consistente en una declaración de certeza que no la obligue en el futuro, y en su calidad de empleadora, a abonar salarios correspondientes a una jornada máxima

de 48 hs. semanales como contraprestación por tareas prestadas en la jornada reducida de 44 hs. por semana.

Según el Tribunal, la actora dedujo dos pretensiones netamente diferenciables: (a) la declaración de inconstitucionalidad de la Ley Prov. N° 9.497, que reimplantaba su similiar N° 7.197 y, que resultaba lesiva de lo dispuesto por los arts. 31 y 67, inc. 11 (hoy, art. 75, inc. 12), de la C.N.; y (b) la repetición de las sumas por ella abonadas a su personal en virtud de la norma cuestionada (considerando 2°).

Al respecto, entendió la Corte que la declaración de inconstitucionalidad pretendida no tenía simplemente un carácter consultivo ni importaba una indagación meramente especulativa, sino que correspondía a un "caso" en el cual el titular de un interés jurídico concreto buscaba fijar las modalidades de la relación jurídica que mantenía con sus dependientes, que conectaba en forma inmediata con una ley provincial a la que la peticionaria atribuía ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal (considerando 3°).-

El caso "Gomer S.A. c/ Pcia. de Córdoba"

I) Las circunstancias del caso

La posición innovadora del Alto Tribunal, fue explicitada con nuevos argumentos en 1987 en un breve fallo en el caso "*Gomer S.A. c/ Pcia. de Córdoba*" (Fallos: 310-142), en el que la actora promovió la acción declarativa de inconstitucionalidad -aunque no la menciona expresamente ni cita el art. 322 CPCCN- en contra de los impuestos sobre los ingresos brutos establecidos por la Pcia. de Córdoba en su Código Tributario.

En su sentencia, la CS ratificando la doctrina de los precedentes citados: "*Pcia. de Santiago del Estero*", "*Lorenzo, Constantino*" y "*Klein, Guillermo Walter*", y con apoyo en el dictamen del Procurador General, explicitó la doctrina jurisprudencial que podemos resumir en los siguientes recaudos:

II) Los presupuestos que configuran la procedencia de la ADI

1) De conformidad a la jurisprudencia del Tribunal, *en el orden nacional existe la acción declarativa de inconstitucionalidad* y, en su caso, ella puede ser instaurada directamente ante la CS cuando se dan los requisitos que determinen su intervención en instancia originaria.

2) La acción meramente declarativa de inconstitucionalidad está sujeta a los requisitos de admisibilidad que determina el art. 322 del CPCCN, para la acción meramente declarativa.

3) Parafraseando a dicha norma podemos afirmar que *para la procedencia de las acciones meramente declarativas de inconstitucionalidad, se requiere:*

a) Que exista un *estado de incertidumbre* sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica concreta, y básicamente *sobre la verosímil inconstitucionalidad de la norma* en que se funda dicha relación;

b) Que el accionante tenga *interés jurídico personal, concreto, suficiente, cierto, inmediato*, en el sentido de que la falta de certeza teñida de inconstitucionalidad, le pueda producir un *daño, perjuicio o lesión actual o inminente*;

c) Que se verifique un interés específico en el uso de la vía declarativa de inconstitucionalidad, lo que sólo ocurrirá cuando aquél *no disponga de otro medio legal* para darle fin inmediatamente (Dictamen del Procurador General);

4) Además, la acción intentada no puede tener un *carácter simplemente consultivo*, ni importar *una indagación meramente especulativa*;

5) Siempre debe responder a la *existencia de un caso*, pues de acuerdo a la originaria doctrina sentada en el cit. "Baeza" (Fallos: 306-1125), afirmó asimismo que *la admisión de acciones directas de inconstitucionalidad, como el amparo, la acción de mera certeza o el juicio sumario en materia constitucional, para prevenir o impedir las lesiones de derecho de base constitucional, no puede importar el olvido de la exigencia de "causa", pues el sistema de control constitucional en la esfera federal excluye, pues, el control genérico o abstracto, o la acción popular, y por otra parte, tiende a preservar el ejercicio equilibrado de los poderes establecidos por la Ley Fundamental.*

1.3 DE LA ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA A LA ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD

La Corte había admitido la existencia de la acción declarativa de inconstitucionalidad, pero no estaba totalmente claro si se trataba de la acción declarativa de mera certeza con ejercicio de control constitucional, o bien era una acción diferente.

En la acción declarativa de certeza, el objeto de la acción es hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, mientras que en la acción declarativa de inconstitucionalidad el objeto es directamente a pretensión de que una norma sea declarada inconstitucional.

El primer caso donde la acción declarativa de inconstitucionalidad se advierte nítidamente es “Estado Nacional c/ Santiago del Estero” donde se requirió y se obtuvo la declaración de inconstitucionalidad de la Ley 5379 de Santiago del Estero por ser contraria a la Ley Nacional 23.056.

El caso siguiente es “Colegio San Lucas S.R.L c/ Gobierno Nacional”, donde se declaró formalmente admisible una acción de inconstitucionalidad dirigida en contra de la ley 18.037. En el cual la Corte en su considerando 3 estableció: *“Que, en la especie, se encuentran reunidos los requisitos establecidos por el art. 322 del Cód. Procesal para la procedencia formal de la acción meramente declarativa. En efecto, concurre un estado de incertidumbre sobre la existencia y modalidad de una relación jurídica, en la medida en que se trata de dilucidar la existencia de una obligación respecto de la cual se ha producido la totalidad de los hechos concernientes a su configuración, por lo que la controversia es actual y concreta. En otro sentido, la parte actora ha demostrado tener un interés jurídico suficiente, toda vez que ha mediado una actividad explícita de la Dirección Nacional de Recaudación Previsional dirigida a la percepción de los aportes. Finalmente, la demandante carece de otra vía alternativa útil o para deducir la pretensión aquí articulada, habida cuenta de que procesos del tipo del contemplado en los arts. 13 a 15 de la ley 18.820 que contemporáneamente se está llevando a cabo que condicionan la habilitación de la vía judicial al previo pago, no han sido considerados por esta Corte como impeditivos de la*

admisibilidad de la acción meramente declarativa (conf. N.120.XX. "Newland, Leonardo c. Provincia de Santiago del Estero s/ eximición de inversiones y recargos", pronunciamiento del 19 de marzo de 1987).

Otro caso en el cual se advierte la existencia de una acción declarativa de inconstitucionalidad de esta especie es "Abud c/ Buenos Aires", donde la pretensión consistía lisa y llanamente en la declaración de inconstitucionalidad de la ley 10.542 de la provincia demandada. Tanto el dictamen de la Procuración General como la disidencia de los jueces Levene y Barra sostiene que no existe caso judicial, en atención a la falta de un interés jurídico lo suficientemente inmediato en los actores como para configurar un caso judicial; no obstante, la mayoría del Tribunal entiende que no se trata de una acción hipotética o abstracta, y declara la inconstitucionalidad de la ley.

En "Polino c/ P.E.N." , "Ravaglia c/ Santa Fe" y en "A.G.U.E.E.R.A. C/ Buenos Aires" se dijo que es admisible el ejercicio de acciones directas de inconstitucionalidad como medio idóneo – ya sea bajo la forma de amparo, mera certeza o el juicio sumario en materia constitucional- para prevenir o impedir las lesiones de derechos de base constitucional. Nótese que en estos casos la Corte hace alusión a las acciones directas de inconstitucionalidad, entre las cuales incluye las de mera certeza.

También en "Libertador S.A.c/ Buenos Aires"y en "Cooperativa de Trabajo Transportes Automotores de Cuyo Limitada c/ Mendoza".

Otro caso necesario para medir la amplitud otorgada a la acción declarativa de inconstitucionalidad es "Pereyra C/Estado Nacional", en el cual la amplitud del espectro normativo que el actor pretendía que se declarara inconstitucional- el cual abarcaba prácticamente todo el régimen legal de la radiodifusión y sus normas concordantes – directamente privaba a la acción del carácter de caso judicial, pues obligaba al Tribunal a pronunciarse sobre las bondades del sistema vigente en la materia. Se dijo entonces, fijando los alcances de la acción declarativa de inconstitucionalidad, que ésta debe responder a un caso, ya que dicho procedimiento no tiene carácter simplemente consultivo, ni importa una indagación meramente especulativa. La acción, asimismo, debe tener por finalidad precaver las

consecuencias de un acto en ciernes –al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal- y fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en conflicto.

Para considerar configurada la presencia de un caso que pueda ser resuelto por el Poder Judicial de la Nación es exigible:

A) Actividad administrativa que afecte un interés legítimo; B) que el grado de afectación sea suficientemente directo, C) que aquella actividad tenga concreción bastante.

No existe caso que pueda ser resuelto por el Poder judicial si no ha existido actividad alguna que haya puesto en tela de juicio el derecho que se ejerce, ni se ha afectado el interés que se invoca.

Existieron contradicciones en los sucesivos fallos de la corte Suprema de la Nación en cuanto a la naturaleza de la acción declarativa de inconstitucionalidad. En el fallo *Edesur S.A. c/ Buenos Aires* la Corte parece limitar el concepto de la acción declarativa de inconstitucionalidad, entrando en contradicción con algunos fallos anteriores, al sostener: “Una conclusión distinta importaría admitir las acciones declarativas directas de inconstitucionalidad por vía de demanda o de acción, extremos que no ha aceptado este tribunal”. Ya vimos sin embargo, que en varios casos anteriores la Corte se había referido a las acciones directas de inconstitucionalidad incluyendo entre ellas a las declarativas de certeza.

Actualmente, se está produciendo un cambio de paradigma sustancial en este criterio, ya que se aceptó la procedencia de esta tipología de procesos en “*Provincia de Entre Ríos c/Estado Nacional*”²⁰ y “*Camuzzi Gas del Sur c/Provincia de Río Negro*”.²¹

Si bien, en ambos precedentes la pretensión fue articulada como una acción declarativa de certeza, en los términos del art. 322 del ordenamiento procesal, lo cierto es que ese ámbito normativo fue ampliamente superado.

Tal como advertíamos en la parte introductoria de este trabajo, la peculiaridad que ostentan las acciones declarativas de inconstitucionalidad es que el

sujeto legitimado en forma pasiva es el emisor de la norma y, no quién resulte beneficiario de la misma.

Esta situación produce un fuerte impacto en el concepto de caso judicial; ello por cuanto el objeto de estos procesos es exclusivamente determinar la validez constitucional de una ley. Lo que posibilita que se inicie como una pretensión independiente, toda vez que la persona que se encuentre comprendida por las disposiciones de dicha normativa puede iniciar la acción, únicamente probando la existencia de un daño futuro y cierto.

Como puede observarse, se produce un viraje trascendental en la doctrina judicial, ya que antiguamente solo procedía el control de constitucionalidad en forma de excepción o defensa. En cambio con la incorporación de la acción declarativa de inconstitucionalidad, aquel que se considere afectado por una norma contraria a la Ley Fundamental podrá optar entre aguardar hasta que efectivamente se suscite la controversia -en cuyo caso planteará la inconstitucionalidad de la ley en el contexto de una causa- o, iniciar la acción acreditando la inminencia de perjuicio que la normativa podría ocasionarle.

En el precedente, *“Provincia de Entre Ríos c/Estado Nacional”*, se hizo lugar a la demanda interpuesta por la provincia y se declaró la inconstitucionalidad de la Ley N° 25.232.²² Lo novedoso es que la parte demandada no era beneficiaria del régimen y tampoco se habían realizado actos de aplicación, es decir se admitió la acción contra el emisor de la reglamentación. El voto de la mayoría omitió hacer referencia a la legitimación pasiva. Sin embargo, cobra vital importancia la disidencia efectuada por el ministro Fayt, quien una vez más revalida el criterio judicial imperante al sostener; *“El Estado nacional no puede ser considerado ‘parte’ de la relación jurídica en la que se busca obtener certeza cuando actúa exclusivamente a través de su actividad legislativa, pues, lo contrario importaría que por esta vía se logren declaraciones genéricas de inconstitucionalidad, con efectos erga omnes, extraños a la específica modalidad con que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha admitido este tipo de pretensiones inconstitucionalidad (...)”*.

En “*Camuzzi*” también se declaró procedente la demanda contra la Provincia de Río Negro y se dispuso la inconstitucionalidad de los arts. 1º y 2º de la Ley local 3.701²³, considerándose que ante el dictado de una norma por el Estado provincial se configuraba una causa judicial.-

En sentido contrario, el Procurador General de la Nación entendió que: “(...) *la pretensión deducida, tendiente a obtener la declaración general y directa de inconstitucionalidad de la norma sancionada por la legislatura local, no constituye ‘causa’ o ‘caso contencioso’ que permita, (...) la intervención del Poder Judicial de la Nación. A mayor abundamiento, es importante señalar que la Corte ha receptado desde sus inicios el principio según el cual las consecuencias del control judicial sobre las actividades ejecutiva y legislativa, suponen que el requisito de la existencia de ‘un caso’ o ‘controversia judicial’ sea observado rigurosamente para la preservación del principio de división de poderes. Ello excluye la posibilidad de dar trámite a pretensiones como la del sub lite, en tanto la ‘aplicación’ de normas o actos de otros poderes no hayan dado lugar a un litigio contencioso para cuyo fallo se requiera el punto constitucional propuesto*”. Concluyendo en virtud de estos argumentos, que no estaban configurados los requisitos necesarios para la procedencia de la acción declarativa de inconstitucionalidad, dado que la parte actora no había acreditado un perjuicio suficiente.

De lo expuesto se deduce que, el Máximo Tribunal se ha apartado de su inveterada doctrina, puesto que en ambos decisorios se consideró que estaba cumplido el recaudo de la existencia de una causa judicial, por la invocación de que la normativa importaba una amenaza sobre los derechos de la parte actora. Además, se le concedió el carácter de legitimados pasivos a los emisores de la ley.

A modo de conclusión preliminar, conforme a la postura asumida por el Alto Tribunal en los fallos reseñados, puede afirmarse que toda persona que compruebe el potencial menoscabo sobre un derecho o interés estará habilitada para cuestionar la normativa que lo alcanza, interponiendo la demanda directamente contra su emisor y, sin necesidad de acreditar la existencia de actos de aplicación.

1.4 FALLO AÑO 2014

Todo habitante debe contribuir a las arcas del estado para el sostenimiento de los gastos públicos, gastos que serán posteriormente brindados a nuestra comunidad a través de las obras que realiza nuestro gobierno, logrando de esta manera una Justicia equitativa, en diferentes extractos sociales. Pero si luego de crearse un sistema Tributario cuyo órgano Administrador tenga como principal objetivo recaudar a los fines de proveer los recursos necesarios para solventar los gastos comunes para el bien común de la sociedad, la distorsión de tal principio se manifiesta en una exacción irracional perturbando el patrimonio individual y limitando la tutela de los derechos de cada ciudadano, cuyo afán sea mantener un estado con un altísimo gasto público. Ante tal situación resulta menester arbitrar los medios legales de defensa de las garantías Constitucionales a fines de preservar un Estado de Derecho, donde reinen los principios establecidos en nuestra Constitución Nacional.

El poder impositivo —tanto nacional como provincial— constituye un instrumento de regulación, complemento necesario del principio constitucional que prevé atender al bien general al que conduce la finalidad ciertamente extrafiscal de impulsar la expansión de las fuerzas económicas. Tales atributos encuentran su razón de ser en los fines de desarrollo y promoción económicos que, reconocidos expresamente en la Constitución como facultades de los poderes federales y provinciales (arts. 67, inc. 16 y 107), han sido recordados en numerosos fallos de esta Corte. Así ha sostenido en Fallos: 307:360 —La Ley, 1985-C, 114—, siguiendo una línea jurisprudencial que reconoce antecedentes tan remotos como el transcripto en el tomo 151:359, que el poder impositivo —tanto nacional como provincial— constituye un instrumento de regulación, complemento necesario del principio constitucional que prevé atender al bien general al que conduce la finalidad ciertamente extrafiscal de impulsar la expansión de las fuerzas económicas (en igual sentido, Fallos: 243:198, entre otros).

El actual fallo de la Corte en Asociación de Bancos de la

Argentina c/ Buenos Aires, Provincia s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad, emitido recientemente el 15 de Julio del 2014, viene a confirmar lo que retiradamente vengo sosteniendo en el desarrollo del presente trabajo, resaltando el valor de la Acción Declarativa de Certeza como vía idónea a fin de frenar el poder avasallante del Estado sobre el patrimonio de los particulares, brindando certeza al derecho que les asiste de manera inmediata, sin necesidad de requerir el agotamiento de la vía administrativa que es impuesta por la *potestad estatal*. Se hace indispensable brindar a los ciudadanos de herramienta procesal que los habilite a defender sus derechos amparados constitucionalmente frente a la actividad invasiva y coactiva del órgano administrador, quien se irroga facultades de los otros Poderes, que caracterizan a un estado Soberano. Por medio de esta acción se logra fundamentalmente que las partes, logren recurrir a la justicia, ante la existencia de una actividad concreta del estado, que se materializa por medio del dictado de resoluciones, notificaciones etc. las cuales tienen un claro alcance sobre el patrimonio de las personas.

En el fallo mencionado el organismo fiscal a través de las disposiciones contenidas en el Art. 13 bis y 14 bis se irroga facultades propias de otros poderes del Estado. El artículo 13 bis del Código Fiscal (texto según ley 13.529) otorga facultades al ente recaudador para ordenar medidas precautorias y requerir información a las entidades financieras regidas por la ley nacional 21.526 sobre fondos y valores de sus clientes. Esta disposición es constitucionalmente inválida, porque carece de atribuciones para excluir la aplicación del artículo 39 de la citada ley de entidades financieras, que establece la obligación de "secreto bancario", y que, por lo tanto, los bancos no están obligados a dar tales informes si no se cumplen en cada caso los requisitos establecidos por la norma federal. Es importante recordar que la provincia tampoco cuenta con atribuciones para disponer que, fuera de su territorio, las decisiones y órdenes de sus órganos administrativos tengan el mismo valor de las requisitorias y órdenes judiciales, tal como lo establece el citado artículo 13 bis mencionado.

La orden de embargo emitidas por el organismo fiscal, resultado en la última década una práctica muy frecuente de las provincias, irrogándose facultades propias del Poder Judicial. Ante este turbio panorama, sostengo que la acción declarativa de certeza resulta la vía idónea a fin de esclarecer el derecho de las partes y requerir en el caso puntual que el máximo tribunal lo estime la declaración de

inconstitucionalidad.

Los artículos 13 bis y 14' bis del Código Fiscal son inconstitucionales al conferir a la administración tributaria la facultad de decretar el embargo de cuentas bancarias, fondos y valores depositados en las entidades financieras sin intervención de un juez, y al hacer responsables a los bancos de las deudas de sus clientes, con lo que se vulnera su derecho de propiedad.

La Corte exponiendo un criterio alentador para todos los ciudadanos, el cual consolida la postura que vengo sosteniendo en el desarrollo de la Tesis, que la Acción declarativa resulta vía idónea, en tanto no tenga carácter simplemente consultiva, no importe una indagación meramente especulativa y responda a un "caso" que busque precaver los efectos de un acto en ciernes, al que atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal, constituyendo causa en los términos de la Ley Fundamental. Las partes accionantes demostraron una actividad concreta del organismo fiscal dirigida a trabar embargos y requerir información sobre las cuentas bancarias radicadas en sucursales ubicadas fuera de su jurisdicción. Tal conducta explícita coloca a los demandantes en un "estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de la relación jurídica".-

Resulta menester prevenir los perjuicios latentes que dichas medidas provocarán en el contribuyente, por ello resalto el valor trascendental de dicha acción, resistida durante años, evitando de esta forma agotar un proceso administrativo parcial.

"Pretender colocar al Poder Judicial frente a la obligación legal inexcusable de disponer la traba de la medida cautelar sin análisis del caso que se le plantea ni verificación de los extremos legales requeridos para su otorgamiento. No existirá entonces una sentencia que sea la expresión de las conclusiones de hecho y derecho a las que arribó el juez, sino el acatamiento a un requerimiento de la administración.

Considero que dichas disposiciones, práctica continua ejercida por algunas provincias como Tucumán con la reforma que hizo del Código Tributario- Ley 5121- en el año 2010, no sólo vulnera el art. 5 de la CN que garantiza la administración de justicia, sino también el principio de igualdad consagrado por el art. 16 de la C.N., el derecho de

defensa en juicio y debido proceso establecidos en el art. 18 y los diferentes instrumentos internacionales de derechos humanos que integran nuestro ordenamiento constitucional. Se puede afirmar incluso que contradice lo dispuesto por el art. 109 de la Carta Magna, el cual prohíbe expresamente al Presidente de la Nación ejercer funciones judiciales, resultando obvio que lo que le está prohibido a la máxima autoridad, le está prohibido a funcionarios de inferior rango.

Este rol de mero espectador que la reforma otorga a los jueces de cobros y apremio principalmente en los procesos cautelares autónomos, no sólo violenta el principio constitucional de la división de poderes sino que además desconoce los más elementales fundamentos del principio de la tutela judicial efectiva y de la defensa en juicio consagrados tanto en el art. 18 de la Constitución Nacional como en los Pactos internacionales incorporados con tal jerarquía en el inc. 22 de su art. 75 (confr. el art. 8° del Pacto de San José de Costa Rica, el Art. 23 de la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre; art. 11 de la Declaración Universal de Derechos Humanos; art. 14.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos).

Es que, de acuerdo con el sistema implementado en la normativa cuestionada, tanto la verificación de la concurrencia de los requisitos específicos para la procedencia de las medidas cautelares (verosimilitud del derecho y peligro en la demora), como la evaluación de su proporcionalidad de acuerdo a las circunstancias fácticas de la causa, no son realizadas por un tercero imparcial sino por la propia acreedora.

En este sentido se manifestó la C.S.J.N. el 15/07/10 en la causa “A.F.I.P. vs. Intercorp S.R.L.”, considerando que la legítima facultad del Estado para percibir tributos y eventualmente ejecutar su percepción ante el incumplimiento, no obsta que ésta deba ser ejercida dentro del marco establecido por la Constitución Nacional, en particular, asegurando la garantía del juez natural, la división de poderes y el debido proceso adjetivo.

De esta forma se pretende que el Poder Judicial abdique en el cumplimiento de su función primigenia, cual es la de administrar justicia, vulnerándose principios de rango constitucional (arts. 5, 16, 18 y 109 de la C.N. y art. 3 y

concordantes de la Constitución Provincial). Sin dudas que prohibir al juez natural que indague acerca de los recaudos de procedencia de cualquier medida cautelar cercena las facultades propias de éste, pero también y de un modo directo, desnaturaliza el instituto procesal en cuestión que dejaría así de constituir una garantía al servicio de la ulterior actividad jurisdiccional para convertirse en un método de coacción utilizado por la administración fiscal contra los contribuyentes.

Como corolario de lo expuesto se debe tener presente el daño inminente que se procura evitar con la interposición de la Acción Declarativa de Certeza, prevista en el Art. 322 del CPCCN, daño que se ve consumado con orden de un embargo preventivo, por tanto si bien no importan —en principio— una ablación del patrimonio, su función es, precisamente, limitar de manera efectiva otros atributos no menos importantes de ese derecho, cuales son los de usar y disponer de él, con función de garantía. Un bien embargado pierde peso económico en el mercado y limita, en mayor o menor medida, las posibilidades de actuación económica del sujeto.

CAPITULO VI

1. MEDIDAS CAUTELARES: Significado

Cautelar (del latín cautela) es un verbo transitivo, que significa “prevenir”, “precaver”. Y Cautela (del latín cautela, de catus, cauto) “precaución y reserva con que se procede”, “dícese de las medidas o reglas para prevenir la consecución de determinado fin o precaver lo que pueda dificultarlo”.

Rafael Ortíz Ortíz, citando a Castagnet y Barluenga, comenta que el término cautelar, también da la idea de anticipación de lo “por venir” y de “interinidad”, es el mismo sentido de la palabra “precautoria”. (Rafael Ortíz “El Poder Cautelar General y las Medidas Innominadas 2 Edic. Caracas, Editorial Frónesis. S.A 2002 pag. 123”).

Como corolario puede decirse que por medidas cautelares se entiende “adoptar las disposiciones para prevenir un daño o peligro cuando las circunstancias lo impongan”; es en el escenario del derecho procesal en el que se conceptualizan las instituciones jurídicas que estudiaremos en las páginas que siguen.

PIERO CALAMANDREI: considera que la más adecuada denominación es la de providencia cautelar, porque “se distingue por sus propios caracteres de todas las otras providencias jurisdiccionales” (...). (Piero Calamandrei. “Introducción al estudio sistemático de las providencias cautelares, Buenos Aires, Editorial Bibliográfica Argentina, traducción Santiago Sentis”).

La justicia cautelar constituye una manifestación del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva frente a la lentitud de los procesos judiciales, que demora el reconocimiento de los derechos y al grave perjuicio que esa tardanza puede irrogar, por daños importantes al justiciable, durante y después de la sustanciación procesal.

Decía Séneca que “nada se parece tanto a la injusticia como la justicia tardía”.

A la tutela jurisdiccional efectiva se refieren, entre otros, el art. 8, ap. 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica, que comprende no sólo a los jueces sino también a los tribunales (como lo son los administrativos), por lo cual preferimos esa denominación y no la de tutela “judicial” efectiva.

En el cuestionamiento de la legalidad, justicia y validez de los actos administrativos ante la jurisdicción, las medidas cautelares se presentan como un capítulo esencial de la garantía de tutela judicial efectiva del ciudadano, frente a una administración que puede ejercer por sí sus decisiones, aún cuando estuvieren cuestionadas en aquella sede, favoreciéndose el uso del poder público.

La decisión cautelar es una verdadera decisión jurisdiccional, valorativa de las circunstancias de hecho y de derecho aparentes al momento de su dictado, reclamada como reacción inmediata y provisional, tendiente a superar el peligro de la pérdida o el perjuicio de pruebas, cosas, personas o derechos, que pudiera resultar de la eventual o concreta desigualdad de las partes en orden a la disposición de aquéllas desde el origen de un conflicto sometido a decisión judicial y hasta el momento de su composición efectiva.-

PALACIO nos enseña que el proceso cautelar “es aquél que tiende a impedir que el derecho cuyo reconocimiento o actuación se pretende obtener a través de otro proceso, pierda su virtualidad o eficacia durante el tiempo que transcurre entre la iniciación de ese proceso y el pronunciamiento de la sentencia definitiva. (PALACIO, Lino E., “Manual de Derecho Procesal Civil, 14° ed, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 1998, ps. 773-774”).

En definitiva, podemos definir las medidas cautelares procesales como aquellas de carácter precautorio que cumplen la función de significar un anticipo asegurativo de la garantía jurisdiccional, para impedir que el derecho cuyo reconocimiento se pretende obtener por medio del proceso pierda su virtualidad o eficacia hasta el pronunciamiento de la sentencia definitiva.⁷

FINALIDAD DE LA MEDIDA CAUTELAR

El fundamento de la garantía jurisdiccional cautelar está vinculado a una situación de urgencia que requiere una solución inmediata a los efectos de resguardar los derechos de los particulares frente a la lentitud del proceso judicial.

Este fundamento deriva del de la inviolabilidad de la defensa en juicio de la persona y sus derechos, consagrado en el artículo 18 de la Constitución Nacional. Pero el peligro en la demora también implica que se vea involucrado, a su vez, el principio de la igualdad de las partes en el proceso, que de todas formas se vincula estrechamente al principio antes señalado, y que apunta a resguardar la inalterabilidad de la cosa litigiosa y la consecuente inmodificabilidad del objeto de la litis.

Por ello, coincidimos con los autores que sostienen que si bien no es posible desconocer que las medidas cautelares persiguen la garantía objetiva de la inalterabilidad del equilibrio de las partes en el proceso, y por ende, la eficacia y seriedad de la justicia, su fundamento también radica en la protección de los derechos subjetivos e intereses legítimos de los particulares que pueden verse conculcados frente a la demora de la actividad jurisdiccional (SIMÓN PADRÓS, “La tutela cautelar en la jurisdicción contenciosa administrativa, cit, pag 63”).

Toda persona puede encontrarse ante la situación de tener que accionar judicialmente a fin de obtener la tutela inmediata de sus derechos, lesionados por un acto administrativo, reglamento o ley, y aún por la inactividad material de la Administración en concederle o reconocerle su derecho, o bien, por el dictado de un acto o de un comportamiento material ilegítimo que lesiona su patrimonio, su libertad o cualquier otro derecho o interés digno de protección jurídica.

La demora en la tramitación de los procesos ha impulsado la apertura de formas de tutela judicial anticipada y de urgencia que, si bien aparecen como consecuencia de la lentitud procesal responden a causas más profundas, en el sentido de que cualquiera sean las mejoras que permitan corregir la actual situación (incluso la sobrecarga de expedientes) igualmente tienen su razón de ser con independencia de los defectos que viene padeciendo el accionar del poder judicial.

SCHMIDT-ASSMANN, sostiene que: “junto con la intensidad del control judicial es, sobre todo, la protección cautelar lo que se estima caracteriza a una tutela judicial efectiva de derechos subjetivos”. (SCHMIDT-ASSMANN Eberhard, La teoría general del Derecho administrativo como sistema, Madrid, INAP–Marcial Pons, 2003, p. 237.)

Lo que se persigue con el dictado de las medidas cautelares no es proteger los derechos subjetivos de los administrados, sino impedir que las sentencias judiciales se transformen en una ficción jurídica de complejo, sino imposible, cumplimiento.

*Sobre este tema la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que la finalidad del proceso cautelar consiste en asegurar la eficacia práctica de la sentencia que debe recaer en un proceso, y su fundabilidad depende de un análisis de mera probabilidad acerca de la existencia del derecho discutido, más no de un conocimiento exhaustivo y profundo de la materia controvertida en el proceso principal.*¹³¹³ CSJN, *Estado Nacional (MESOP) c. Provincia de Río Negro s/ solicitud de medidas cautelares*, 1991, Fallos, 314: 695.

Tal como lo señala Folco ha sido el genio de Calamandrei quien afirmó que la finalidad sustancial de la protección cautelar es "garantizar la seriedad y la eficacia de la justicia", considerando que las exigencias opuestas a ese actuar, cuales son la celeridad y ponderación, tienden a ser conciliadas a través de estas medidas, porque entre hacer las cosas pronto pero mal y hacerlas bien, pero tarde, se procura ante todo, hacerlas pronto dejando el problema del bien y del mal —es decir, la justicia intrínseca de la decisión— para más tarde, una vez efectuada la necesaria ponderación.

Nuestros tribunales han puesto de resalto que las medidas cautelares se erigen en mecanismos procesales que tienden a impedir que el derecho cuya actuación se pretende, pierda virtualidad mientras se sustancia la causa judicial que le sirve de marco, es decir que su objetivo consiste en posibilitar el cumplimiento de la sentencia definitiva a dictarse, por lo que de allí deviene una de las características esenciales de la precautoria, cual es su provisionalidad, en tanto su subsistencia y

permanencia está condicionada a la vigencia del trámite del juicio principal y al dictado de la resolución que pone fin al litigio.

NATURALEZA JURÍDICA

En nuestro país, la polémica se suscita entre autores como DI IORIO, que sostienen que el instituto cautelar no es autónomo, en la medida que importa una actuación procesal vinculada a un proceso principal, y autores como REIMUNDÍN, que postulan la autonomía del proceso cautelar y su independencia como proceso. (Cfr. DI IORIO, Alfredo, “Nociones sobre la teoría general de las medidas cautelares”, LL 1978-B, 152; REIMUNDÍN, Ricardo “Las medidas cautelares en los Códigos Procesales Civil y Comercial de la Nación y de la Provincia”, en Revista del Colegio de Abogados de la Plata, n° 22, p. 95 y ss).-

De la postura de PALACIO subyace un criterio intermedio, porque si bien entiende que no son atendibles los reparos que se han formulado para desechar la mencionada autonomía del proceso cautelar, dado que, aún desde la óptica formal que hace hincapié CALAMANDREI, el proceso cautelar exhibe una peculiar estructura que lo distingue de otros procesos, por otra parte sostiene que “desde un punto de vista teórico y práctico, la caracterización de la materia examinada bajo el rótulo de medidas o providencias cautelares no resulta en modo desdeñable”, aunque señala que este último criterio no se opone a la existencia de un verdadero proceso cautelar, “ya que si bien este carece de autonomía con respecto al proceso principal cuya eficacia garantiza, la tiene sin embargo, en el ámbito conceptual, e incluso con entidad suficiente para justificar su regulación legal” (CALAMANDREI, Piero, *Introduzione allo studio sistematico dei provvedimenti cautelari*, traducción de Marino Ayerra Merín, Buenos Aires, El Foro, 1996, p. 40).

Las medidas cautelares no tienen un fin en sí mismo, se hallan ordenadas a asegurar la eficacia de una sentencia posterior.

Es interesante la observación que efectúa CHIOVENDA, en tanto señala que “en la medida provisional actúa una efectiva voluntad de ley, pero una voluntad que consiste en garantizar la actuación de otra supuesta voluntad de ley”. (CHIOVENDA, Giuseppe, *Instituciones de derecho procesal civil*, t. I, cit., p. 282). Incluso autores como CARNELUTTI, que defienden el criterio del “*proceso*” cautelar,

no se apartan de la idea de instrumentalidad de dicho proceso, que sirve “para garantizar (constituye una cautela para) el buen fin de otro proceso (definitivo)”²⁰.

CARACTERES

1- No causan instancia: La decisión que recae al respecto no produce cosa juzgada, pues ante hechos sobrevinientes pueden cesar, ser sustituidas unas por otras más prácticas y menos gravosas, ampliadas o disminuidas. (Conf. arts. 202, 203, 204, 212, inc. 2º y 209, inc. 5º.) Son entonces, provisionales.

2- Carácter sumario del trámite: El conocimiento judicial previo a su dictado es limitado, superficial y fragmentario, no es precedido por un contradictorio y se cumple sin audiencia de la otra parte (art. 198 del CPCCN) con el fin de asegurar su eficacia.

3- Son recurribles: Por vía de reposición y apelación. Si se concede este último recurso, será al solo efecto devolutivo.

4- Caducan de pleno derecho: Si hubieran sido decretadas antes del juicio principal y éste no se promoviera dentro de los diez días siguientes de su traba.⁹

Otras de las características que enumera la doctrina es la *instrumentalidad*, dado que las medidas cautelares no constituyen un fin en si mismas, cumpliendo una función de aseguramiento en función de otros procesos. Son *provisionales*, ya que están destinadas a durar mientras no sobrevenga un acontecimiento o un cambio de circunstancias que demuestre la conveniencia de su cesación, no produciendo cosa juzgada la resolución que las decreta, tanto porque pueden ser levantadas, sustituidas (lo que les otorga también el carácter de *fungibles*), ampliadas, mejoradas o reducidas.

Una característica por demás relevante es que se disponen *inaudita parte*, porque de otra manera se correría el riesgo de que se tornaran ilusorias, siendo su *ejecución inmediata*.

CONDICIONES DE PROCEDENCIA

La jurisprudencia y la doctrina son contestes en señalar que la viabilidad de las medidas precautorias se halla supeditada a que se demuestre la verosimilitud del derecho invocado y el peligro en la demora. Señala Falcón que estos presupuestos funcionan como vasos comunicantes, de manera que cuando uno es mayor, menos requisitos se requieren del otro. Los requisitos que las medidas cautelares requieren para su procedencia deben demostrarse sumariamente, y son:

1. la "verosimilitud del derecho invocado" (*fumus bonis iuris*),
2. el "peligro en la demora" (*periculum in mora*) y,
3. el "otorgamiento de contracautela".

En ausencia de alguno de ellos el dictado de la cautelar es improcedente. Así, la jurisprudencia ha dicho que:

"Los presupuestos que condicionan la procedencia de la medida cautelar —verosimilitud del derecho y el peligro en la demora—, apuntan, por un lado a la posibilidad de que el derecho exista, a una credibilidad objetiva, seria y razonable y, por otro, a evitar la eventual frustración de los derechos del pretendiente que puede darse como consecuencia del dictado de un pronunciamiento inoficioso o de imposible cumplimiento".

CLASIFICACIÓN

En nuestro país, las medidas cautelares típicas aparecen reguladas, en el orden nacional, por las prescripciones CPCCN (arts. 230 a 232, Cód. Procesal) aplicables por analogía ante la falta de normas generales en el contencioso-administrativo que, —como se ha visto— sólo ha regulado, en forma específica, la suspensión del acto administrativo a partir de la sanción de la L.N.P.A. en el año 1972 (art. 12). Antes de la sanción de la LNPA, se aplicó en forma reiterada la normativa que regula la tutela cautelar civil que faculta al juez a decretar la prohibición de innovar, "inaudita parte", cuando concurrían el "fumus boni iuris" y el "periculum in mora" (art. 230, Cód. Procesal). Y si bien "a posteriori" los jueces apelaron, en algunos casos, al art. 12 de la LNPA para disponer la suspensión de los efectos del

acto administrativo, lo cierto es que —como hemos dicho— en el fuero federal se ha afirmado una tendencia generalizada a acudir a la preceptiva procesal civil. Al respecto, no obstante que una parte de la doctrina procesalista, influida por el título de la norma, ha considerado que el art. 230 del Cód. Procesal, se refiere exclusivamente a la prohibición de innovar, existen autorizadas opiniones que han interpretado que la fórmula legal incluye también a las medidas innovativas y aunque ésta no haya sido la corriente doctrinaria seguida por nuestros tribunales, lo cierto es que cabe interpretar que dicha norma contempla tanto la posibilidad de la alteración como del mantenimiento del "statu quo".

La primera clasificación que se debe hacer es entre las medidas nominadas e innominadas. Así, las medidas nominadas son aquellas que expresamente se encuentran indicadas en el código, mientras que las medidas innominadas son todas las otras medidas que puede dictar un juez, o sea, la gran variedad de medidas genéricas que surgirán, sin estar individualizadas en el código procesal, de cada caso en particular y que podrán ser ordenadas.

En efecto, el artículo 232 del CPCCN expresamente establece que “fuera de los casos previstos en los artículos precedentes, quien tuviere fundado motivo para temer que durante el tiempo anterior al reconocimiento judicial de su derecho, éste pudiese sufrir un perjuicio inminente o irreparable podrá solicitar las medidas urgentes que, según las circunstancias, fueren más aptas para asegurar provisionalmente el cumplimiento de la sentencia”.-

La doctrina distingue entre las medidas cautelares conservativas y las innovativas -o positivas-. Las primeras se orientan a mantener un statu quo determinado hasta tanto se dicte la sentencia o finalice el proceso, en cambio, las medidas cautelares innovativas requieren que el juez al ordenarlas modifique una situación de hecho existente en forma previa al requerimiento cautelar. Generalmente, al tratarse de pedidos de modificación de hechos concretos, las medidas innovativas requeridas no se encuentran nominadas en el código, por lo tanto, son genéricas o innominadas.

Ahora bien, entre las medidas nominadas se encuentra la prohibición de innovar, regulada en el artículo 230 del CPCCN. Allí se establece que

“podrá decretarse la prohibición de innovar en toda clase de juicio, siempre que: 1) El derecho fuere verosímil. 2) Existiere el peligro de que si se mantuviera o alterara, en su caso, la situación de hecho o de derecho, la modificación pudiera influir en la sentencia o convirtiera su ejecución en ineficaz o imposible. 3) La cautela no pudiere obtenerse por medio de otra medida precautoria.”

Sin perjuicio de que el título se refiere a las medidas de no innovar, lo cierto es que si bien ello nos indica que se trata de impedir la modificación, mientras dura el proceso, de la situación de hecho o de derecho existente al momento de disponerse la medida, la norma también incluye la posibilidad de que mediante éstas se restablezcan situaciones que hubiesen sido modificadas con anterioridad al momento de entablarse la acción judicial. En este sentido, señala PALACIO que “lo que interesa, por ende, en las dos hipótesis incluidas en la norma, no es tanto la subsistencia o la alteración del *statuo quo* sino la necesidad de acatar, mientras dura la sustanciación del proceso principal, la situación de hecho o derecho delimitada en la resolución cautelar, con prescindencia del emplazamiento temporal de esa situación, que puede ser la existente al tiempo de promoverse el juicio, una anterior que se restablece e incluso una nueva”. (PALACIO Lino, E. Derecho Procesal Civil, t. VIII, cit., p. 1819).-

En nuestro país, la medida cautelar típica reconoce su origen, en el orden nacional, en las prescripciones del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (arts. 230 a 232, Cód.Procesal) aplicable por analogía ante la falta de normas generales en el contencioso-administrativo que, como veremos más adelante, solamente ha regulado, en forma específica, la suspensión del acto administrativo a partir de la sanción de la L.N.P.A. en el año 1972 (art. 12). Antes de esa fecha y por cierto en forma reiterada hasta la actualidad se aplicó y continúa aplicando la normativa que regula la tutela cautelar civil que faculta al juez a decretar la prohibición de innovar, "inaudita parte", cuando concurren el "fumus boni iuris" y el "periculum in mora" (art. 230, Cód. Procesal).

Si bien, en general una parte de la doctrina procesalista influida más por el título de la norma ha considerado que el art. 230 del Cód. Procesal, se refiere exclusivamente a la prohibición de innovar, existen autorizadas opiniones que han interpretado que el concepto legal incluye también a las medidas innovativas y

aunque esta no haya sido la tendencia jurisprudencial observada por nuestros tribunales lo cierto es que dicha norma contempla tanto la posibilidad de la alteración como del mantenimiento del "statu quo".

El proceso cautelar típico tramita por incidente y está vinculado al proceso principal el cual, en caso de no promoverse en el plazo de diez (10) días siguientes al de su traba (art. 207, Cód. Procesal), provoca la caducidad de la medida cautelar. Pero tanto en el supuesto de la prohibición de innovar como en el de las medidas innovativas de contenido positivo, la idea que subyace en la construcción procesal consiste en que la primera procede para mantener la igualdad de las partes en el proceso e impedir que la modificación de la situación de hecho o de derecho "pudiera influir en la sentencia o convirtiera su ejecución en ineficaz o imposible" mientras la medida de urgencia, en aplicación de esa misma finalidad se decreta "para asegurar provisionalmente el cumplimiento de la sentencia".

Las medidas de contenido positivo. La medida cautelar genérica del artículo 232 del Código Procesal Al superarse arcaicas concepciones que, con fundamento en el principio de división de poderes, negaban a los jueces la facultad de dictar medidas cautelares positivas contra la Administración (y aún sentencias definitivas que superaran el estrecho marco impuesto por el dogma revisor) se abrió un amplio cauce para el reconocimiento de la potestad judicial de decretar, en los procesos cautelares, medidas de contenido positivo. Como el universo de situaciones en las que es necesario acudir a la tutela cautelar excede el margen de la medida de suspensión prevista en el art. 12 de la L.N.P.A. (GAMBIER, Beltrán y ZUBIAUR, Carlos A., op. cit., p. 692) la jurisprudencia ha terminado utilizando la figura de la medida cautelar genérica prevista en el art. 232 del Cód. Procesal.

Y si bien esta norma requiere que se configure la situación de peligro inminente e irreparable, creemos que, por analogía, también resultará procedente la medida cautelar -particularmente la positiva- en caso de concurrir el requisito de ilegalidad específico que prevé el art. 12 de la L.N.P.A., es decir, la alegación fundada de una nulidad absoluta, que en tales casos, juega como un requisito inherente a la apariencia de buen derecho("fumus").

1.1 FALTA DE IDENTIDAD ENTRE EL OBJETO DE LA PRETENSIÓN CAUTELAR Y LA ACCIÓN DE FONDO

Este requisito ha sido introducido por la jurisprudencia, y se encuentra expuesto claramente en la sentencia de segunda instancia de la causa “Camacho Acosta”, entre otras tantas. (CCiv, Sala J, in re “Camacho Acosta, Mariano c. Grafo Graf SRL y otros”; CNCAF, Sala V, in re “Denegri, Hilda María. Ex Feria n. 29”, de fecha 26/3/97).-

Este criterio postula que la identidad del objeto de la pretensión cautelar debe ser distinta al de la pretensión que será objeto de la sentencia que se dicte en el proceso principal. La finalidad de este principio es evitar que el Juez al momento de resolver la cautelar prejuzgue sobre el contenido de la sentencia definitiva que tendrá luego que dictar. La realidad es que es muy difícil y, hasta a veces imposible, impedir que los jueces prejuzguen al dictar las medidas cautelares.

Sin perjuicio de ello, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha encausado este criterio, al revocar la sentencia de cámara en “Camacho Acosta”. Para así decidir, el Alto Tribunal manifestó que “la alzada no podía desatenderse del tratamiento concreto de las alegaciones formuladas so color de incurrir en prejuzgamiento, pues en ciertas ocasiones –como ocurre en la medida de no innovar y en la medida cautelar innovativa- existen fundamentos de hecho y de derecho que imponen al tribunal expedirse provisionalmente sobre la índole de la petición formulada (...) es de la esencia de esos institutos procesales de orden excepcional enfocar sus proyecciones –en tanto dure el litigio- sobre el fondo mismo de la controversia, ya sea para impedir un acto o para llevarlo a cabo, porque dichas medidas precautorias se encuentran enderezadas a evitar la producción de perjuicios que se podrían producir en caso de inactividad del magistrado y podrían tornarse de muy dificultosa o imposible reparación en la oportunidad del dictado de la sentencia definitiva”. (“Camacho Acosta, Maximino c. Grafi Graf SRL y otros”, Fallos, 320:1633).-

2. MEDIDA CAUTELAR EN MATERIA TRIBUTARIA

Las medidas cautelares juegan un papel trascendente en la solución de las relaciones tributarias de conflicto. Sea en el interés del contribuyente o bien en el interés del Fisco, muchísimos conflictos se solucionan en esta etapa preliminar del proceso. Así sucede cuando se cuestiona la validez de alguna norma tributaria y se declara la suspensión preventiva de su aplicación. A veces, la vorágine normativa ulterior es más rápida que el proceso judicial, y termina tornándose abstracta la cuestión para el momento de dictarse la sentencia sobre el fondo del asunto.

Tal es la importancia de las medidas cautelares en el proceso tributario que en todos los casos existen regulaciones específicas que en general tienden a proteger al Fisco, ampliando el campo de las medidas dispuestas en su interés, y restringiendo la viabilidad de las que son dispuestas en interés del contribuyente. Sin embargo, no es posible olvidar que las medidas cautelares contra la Administración Pública en general y contra el Fisco en particular, han sido tratadas siempre con suma estrictez por la jurisprudencia. Esta restricción en la concesión de las medidas se asienta sobre la presunción de legitimidad del acto administrativo, sobre las necesidades recaudatorias del Fisco y también sobre la presunción de solvencia del Estado cuando se trata de cuestiones puramente patrimoniales.

Se expusieron todo tipo de razones dogmáticas para denegarlas, tales como la prevalencia del interés público sobre el interés individual; el principio de legalidad del Estado, la presunción de legitimidad de los actos administrativos y el principio de solvencia estatal (*fiscus semper solvens*).

El carácter restrictivo de concesión de las medidas cautelares en contra del Fisco y específicamente en materia tributaria es, una realidad innegable y muy presente sobre todo, en la jurisprudencia de la Corte Suprema. Sin embargo, ello no es absoluto, y aún la misma Corte ha aceptado, bien que en forma excepcional, suspender preventivamente las facultades recaudatorias del Fisco, lo cual también se observa, aunque con mayor frecuencia, en el fuero contencioso administrativo federal.

A través de distintos fallos, se observa la tendencia de los tribunales y —aunque en forma aislada— la propia Corte Suprema viene plasmando con

distintos matices la concesión impensada de medidas cautelares con el objeto de suspender la ejecutoriedad de los actos de la administración tributaria. En la causa "Molinos Río de la Plata S.A. y otra c/ Provincia de Misiones s/acción declarativa de inconstitucionalidad", luego de reafirmar su doctrina de la presunción de validez que debe reconocerse a los actos de las autoridades constituidas, sentenció que "en los procesos precautorios, los jueces están obligados a una severa apreciación de las circunstancias del caso y de los requisitos exigibles para toda medida cautelar; pero ello no implica que el juzgador deba efectuar un desarrollo pormenorizado de las distintas circunstancias que rodean a la relación jurídica, pues de lo contrario, peligraría la carga que pesa sobre él de no prejuzgar, es decir no emitir una opinión o decisión anticipada —a favor de cualquiera de las partes— sobre la cuestión sometida a su jurisdicción". En esta causa, la Corte se aparta del criterio sentado en los precedentes "Treas S.A." y "Firestone de la Argentina S.A." , permitiendo que sean los jueces los encargados de determinar en que casos procede acordar las medidas cautelares contra el fisco, sin necesidad de efectuar un análisis superior al de la verificación de los requisitos exigidos para cualquier tipo de medida cautelar ordinaria, es decir, sin necesidad de probar mas allá de la verosimilitud del derecho y el peligro en la demora, mediante una presentación de tipo sumaria, escueta pero contundente.(CNCAF, Sala II, "Treas SA", de fecha 20/09/88, JA, 1988-IV, 189; Sala IV) * (C.S.N., 11/12/90, "Firestone de la Argentina", Fallos: 313:1420).-

Ha sido la Sala I de la Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal en autos "Alto Paraná c/ DGI s/ medida cautelar" la que, al resolver sobre la procedencia de una medida cautelar de no innovar afirmó: "la doctrina de la Corte Suprema in re "Treas" solo puede ser razonablemente entendida en el sentido que en materia de reclamos y cobros fiscales el régimen de medidas cautelares suspensivas, si bien no es improcedente, debe ser examinado con particular estrictez" y que fue el propio Tribunal Superior el que en supuestos en que se tuvo por configurada la verosimilitud del derecho alegado por el contribuyente y ante las graves consecuencias que podría traer aparejada la deuda impositiva en razón de su quantum, haciendo aplicación del régimen de medidas cautelares, ha dispuesto la suspensión judicial del cobro de ingresos tanto provinciales (Fallos: 324:871) como nacionales (Fallos: 331-2878).

INTERÉS PÚBLICO: Un amplio sector de la jurisprudencia viene sosteniendo en reiterados pronunciamientos (Fallos: 303:625; 307:2267) que para el otorgamiento de la tutela cautelar resulta necesario resguardar el interés público comprometido en el acto administrativo sobre el que recae la medida. Pues si el derecho del particular resulta verosímil y si ha demostrado, llegado el caso, la configuración de una nulidad absoluta y manifiesta, no puede haber interés público que se oponga al restablecimiento efectivo y rápido de la legalidad administrativa. . En cualquier supuesto, aunque la jurisprudencia continuase aferrada a la exigencia de este requisito su excepcionalidad se impone a la luz de razonables pautas interpretativas: a) La decisión sobre la apreciación de si la medida precautoria afecta o no el interés público corresponde al tribunal, y no a la Administración, en mérito a que ésta no puede ser al mismo tiempo juez y parte; b) el interés público a ponderarse no es el del acto en sí mismo, sino el que se conculca con la medida suspensiva, debiendo tratarse -como se ha señalado- de un interés público específico y concreto que exija la ejecución inmediata del acto, la cual no puede fundarse en un interés público de tipo genérico; c) frente a una ilegalidad manifiesta no se puede invocar el interés público para denegar la medida precautoria de suspensión de los efectos; d) el interés público no es siempre el interés que persigue la Administración sino el que representa el interés de la comunidad; e) en la ponderación hay que hacer un balance entre el daño a la comunidad y el que se le ocasiona al demandante de la suspensión.

Con buen criterio el Máximo Tribunal en la causa: "Compañía Administradora del Mercado Mayorista Eléctrico S.A. (C.A.M.M.E.S.A.) c/ Provincia de Chubut" pareciera enrolarse en esta nueva tendencia de proclividad hacia la admisión de medidas cautelares contra actos de los fiscos —en este caso provincial— aunque reafirmando el principio general según el cual no procederían las medidas cautelares respecto de actos administrativos o legislativos, pero debiendo ceder cuando se los impugna sobre base prima facie verosímiles. En este sentido afirmó: "Torna procedente apartarse del criterio restrictivo con que deben considerarse este tipo de medidas cautelares frente al ejercicio de la actividad fiscal provincial".

En época más reciente, distintas Cámaras de Apelaciones vienen enfilándose hacia esta nueva postura conforme a la cual, la pretendida estrictez

del análisis para la procedencia de medidas cautelares contra los fiscos —nacional y provincial— deben ceder.

Se suscita una polémica respecto a la necesidad o no de solicitar la suspensión del acto en sede administrativa en forma previa a la petición en sede judicial, sea que se pretenda el remedio precautorio jurisdiccional por medio de una medida cautelar autónoma o en virtud de un requerimiento cautelar incorporado a un proceso principal. Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha otorgado en su oportunidad una cautelar autónoma sujeto al pedido de suspensión en sede administrativa del acto en cuestión (“Hughes Tool Company SACIFI c/ Nación Argentina”, Fallos 307:178 (1985) y en LL 1985-E, 141).

Para CASSAGNE, ABERASTURY (h), GAMBIER y ZUBIAUR, esta exigencia configura un requisito inútil, pues la administración nunca resuelve suspender un acto, y lo grave es que, además, la exigencia expuesta conculca el principio de defensa en juicio y el de la tutela judicial efectiva, en la medida que prolonga y condiciona innecesariamente la iniciación del proceso cautelar y, por ende, el acceso a la justicia⁶⁹. CASSAGNE Juan Carlos, Fragmentos de Derecho Administrativo. Entre la justicia, la economía y la política, Buenos Aires, Hammurabi, 2003, p. 149; ABERASTURY Pedro, La justicia administrativa, Buenos Aires, Lexis Nexis, 2006, en prensa; GAMBIER, Beltrán - ZUBIAUR, Carlos, “Las medidas cautelares contra la administración: fundamentos, presupuestos y aplicación del artículo 12 de la Ley 19.549”, LL 1993-D, 706.-

Cuando se solicita una medida cautelar con relación a actos administrativos en materia fiscal, el efecto que se persigue es doble o mixto. Ello es así porque generalmente la suspensión de los efectos del acto --que de ser concedida podría también caracterizarse como medida "innovativa" se acuerda o se solicita para impedir que el Fisco inicie la vía del apremio, y de ello surge que también la medida tiene caracteres de "medida de no innovar", ya que impone al Fisco una obligación de abstención, de no variar la situación del sujeto obligado mientras dure la vigencia de la medida. La Administración se ve privada de la "ejecutividad" del acto.

Dentro del ámbito de las medidas precautorias en materia fiscal, la innovativa ha sido definida por el Alto Tribunal como una decisión

excepcional porque altera el estado de hecho o de derecho existente al tiempo de su dictado, habida cuenta de que configura un anticipo de jurisdicción favorable respecto del fallo final de la causa, lo que justificaría una mayor prudencia en la apreciación de los recaudos que hacen a su admisión, en atención a la presunción de validez de los actos de los poderes públicos y de la consideración del interés público en juego. CS, 23/11/95, "Grinbank, Daniel Ernesto --incidente-- c. Fisco Nacional (Dirección General Impositiva)" y 25/6/96, "Pérez Cuesta S.A.C.I. c. Estado nacional", I, 1996-A-1218; 1996-B-2685 y CS, "Pérez Cuesta", cit.; en el mismo sentido, 24/8/93, "Bulacio Malmierca, Juan Carlos y otros c. Banco de la Nación Argentina", La Ley, 1994-B, 131 y "Grinbank", citado

El principio es que el régimen de medidas cautelares en materia de reclamos y cobros fiscales debe ser examinado con particular estrictez, con fundamento en que su admisión o denegatoria excede el interés individual de las partes y atañe también a la comunidad en razón de su aptitud para perturbar la oportuna percepción de la renta pública o, en algunos casos, para postergarla considerablemente. Confr.: CS, 11/12/90, "Firestone de la Argentina SAIC s/recurso de apelación-IVA"; 27/4/93, "Video Cable Comunicación S.A. c/Instituto Nacional de Cinematografía"; 9/12/93, La Ley, 1991-B, 295; 1993-D, 398; "Massalin Particulares S.A. c. Dirección General Impositiva"; "Grinbank" y "Pérez Cuesta"

Cabe señalar que la solicitud de medidas cautelares en esta materia no siempre está dirigida a obtener la suspensión de los efectos de un acto de la Administración fiscal --en cuyo caso, podría tratarse de las llamadas "medidas innovativas", que algunos califican como "medidas de no innovar retroactivas" ya que, en algunos casos, lo que se pretende es obtener una cautela --generalmente de "no innovar"-- a fin de evitar perjuicios alegados por los particulares, sin que exista el previo dictado de un acto. Este último tipo de medidas se peticiona en el marco de acciones declarativas de inconstitucionalidad de normas en materia fiscal. PEYRANO, Jorge Walter, "Medida cautelar innovativa", Buenos Aires, 1981

REQUISITOS DE PROCEDENCIA:

En el ámbito del proceso contencioso administrativo, el requisito de la verosimilitud del derecho se confronta con el principio de legitimidad del

acto administrativo, en cuya virtud el acto se presume dictado conforme a derecho. Por ello, para acreditar el *fumus bonis iuris*, se requiere que se acredite, *prima facie*, la configuración de un vicio determinante de la nulidad absoluta y manifiesta del acto.

Sobre el punto, las Cámaras Nacionales de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal y Civil han sostenido que cuando la pretensión se intenta frente a la Administración Pública, es necesario que se acredite *prima facie* y sin que esto suponga prejuzgamiento de la solución de fondo, la manifiesta ilegalidad o arbitrariedad del acto recurrido, dado el rigor con que debe apreciarse la concurrencia de los supuestos que la tornan admisible. Fundan esta exigencia en que los actos de la Administración gozan de presunción de legitimidad y fuerza ejecutoria, razón por la cual, en principio, ni los recursos administrativos, ni las acciones judiciales mediante las cuales se discute su validez, suspenden su ejecución y efectos, por lo que el examen del requisito aludido no debe hacerse con extrema superficialidad, y la prohibición de innovar debe ser aplicada con carácter restrictivo. CNFed. Contencioso administrativo, sala IV, "Playas Subterráneas S.A. c. Estadonacional (Subsecretaría de Energía)", cit.; 18/9/86, "Incidente: Subpga S.A.C.I.C. e I. c. Junta Nacional de Carnes"; 19/9/91, "Joyart S.A. c. Fuerza Aérea Arg."; Doct. de CNFed. Contencioso administrativo, sala I, 15/10/92, "Inofar S.A. c. Estado nacional (Ministerio de Salud y Acción Social)" y "Frigorífico Lafayette S.A.", cit.; sala II, 12/1/89, "Industrias Termoplásticas Argentinas S.A.I.C.F. c. Administración Nac. Aduana", CNCiv, sala G, 5/8/91, "Trinidad, Juan J. c. Municipalidad de Buenos Aires y otros"; sala I, 28/5/93, "Catastros y Relevamientos S.A. c. Municipalidad de Buenos Aires" y CNFed. Contencioso administrativo, sala IV, 14/5/85, "Coelho, Guillermo Ignacio c. Estado nacional (M.O.S.P.)"; 6/8/85, "Rodríguez, Roberto Jesús y otro c. Estado nacional (Presidencia de la Nación)".

En el ámbito tributario, se ha resuelto que una resolución emanada regularmente de la D.G.I. goza de presunción de legitimidad --art. 12, L.P.A.-- lo que autoriza a afirmar que en el reducido ámbito cognoscitivo en el que deben dictarse las medidas cautelares, no resulta fundado admitir siquiera *prima facie* que la decisión adoptada por la nombrada haya respondido a un obrar injustificado o abusivo. También se ha resuelto que si la resolución administrativa --cuyos efectos se intentan enervar con la cautelar solicitada-- se encuentra directamente fundada en el texto de un decreto, norma de alcance general, que instituyó el régimen de presentación espontánea

al que el demandante intentó acogerse y al que --agregamos-- no se impugnó de inconstitucional, ello excluye en forma terminante la posibilidad de que se la pueda privar de los efectos que le son propios, sin perjuicio de la decisión que cupiere adoptar en ocasión de la sentencia definitiva que ponga fin al pleito. En punto a este requisito, cabe destacar que si un acto de alcance particular por el que se impone el pago de un tributo se funda en una norma de jerarquía inferior a la ley y afecta elementos esenciales de aquél --que, por tanto, no pueden ser establecidos sino por ley formal, en virtud del principio de reserva de ley en materia tributaria, de rango constitucional y propio del estado de Derecho-- aquél carecería de presunción de legitimidad y habilitaría al juez a tener por configurado el requisito de verosimilitud del derecho en el solicitante. (CS, "Grinbank,")

2.1 JUICIO DE VERDAD EN CONTRA FINALIDAD INSTITUTO CAUTELAR

La Cámara Federal de Apelaciones de San Martín en la causa "Aliso S.R.L. c/ AFIP" confirmó el fallo del inferior y afirmó —aún cuando se mantienen dentro del principio de su rigurosidad— que: "Ellas no exigen un examen de certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino solo su verosimilitud.

El juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición con la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no exceda del marco de lo hipotético, dentro de lo cual agota su virtualidad. Ello así, respecto de la incompatibilidad entre la verosimilitud del derecho exigida por el código adjetivo y la presunción de legitimidad de los actos administrativos, cabe su rechazo pues ese supuesto no tiene carácter absoluto ya que puede ser desvirtuada por el interesado en la medida en que ese acto controvierta del ordenamiento jurídico; por ello la doctrina sostiene que es una presunción *iuris tantum*.

A su vez, el anticipo de jurisdicción en las medidas cautelares innovativas no importa una decisión definitiva sobre la pretensión concreta del actor. Lleva insita la evaluación del peligro de permanencia de la situación actual a fin de

habilitar una resolución que concilie —según el grado de verosimilitud— los probados intereses de aquél y el derecho constitucional de defensa del demandado".

2.2 ESPECIES MEDIDAS CAUTELARES

Especies de medidas cautelares.- Según la ocasión y el modo en que se solicitan en el proceso y según el tipo de proceso, la suspensión de los efectos de los actos administrativos, entre ellos los de contenido tributario, puede obtenerse:

A) En el marco de un proceso de amparo --reglado en el art. 43 de la Constitución Nacional y en la ley 16.986 (Adla, XXVI-C, 149)--; como pretensión principal o como medida cautelar. En principio, el amparo no puede actuar como medida cautelar accesoria de un recurso administrativo sino a condición de que: a) se haya pedido a la Administración que suspenda la ejecución del acto y que tal requerimiento haya sido denegado; b) se pruebe que el perjuicio invocado no es susceptible de ser reparado por los cauces procesales ordinarios, que no pueden ser obviados frente a simples conjeturas. La CNFed. Contencioso administrativo, sala III, ha decidido que no existe óbice legal para que el juicio de amparo tenga por finalidad la suspensión de los efectos de un acto administrativo en situaciones excepcionales en que la ejecutoriedad de éste ocasione, por sí misma, agravio irreparable al derecho constitucional cuya tutela se procura (CNFed. Contencioso administrativo, sala III, 17/9/84, "Hughes Tool Company S.A.C.I.F.I. c. Estado nacional") y CNFed. Contencioso administrativo, sala III, 2/7/87, "Fidneu c. CONICET" y 20/5/93, "Gerardo Ramón y Cía. S.A. y otros c. Estado nacional (Ministerio de Salud y Acción Social)".

B) En el marco de un proceso de conocimiento, como medida cautelar; y

C) Como medida cautelar autónoma, autorizada genéricamente en el art. 232 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.- Cabe señalar que, habida cuenta de que en numerosos casos este tipo de medidas se solicitan sujetas al resultado de un recurso administrativo pendiente de resolución --tales como los previstos en los arts. 78 de la ley 11.683 y 74 del decreto 1397/79—es el caso resaltar que se ha resuelto que el plazo de caducidad para interponer la acción principal, previsto

en el art. 207 del Cód. Procesal Civil y Comercial de la Nación, debe considerarse suspendido como consecuencia de la tramitación de las actuaciones administrativas necesarias para la habilitación de la instancia judicial y que, por ello, su cómputo sólo debe iniciarse a partir del momento en que la Administración notifica al particular el acto mediante el que se resuelve el recurso.Especial para La Ley. Derechos reservados (ley 11.723).

2.3 FACULTAD EXCLUSIVA DE LOS JUECES

Nuestro Máximo Tribunal reiteró postulados básicos del principio republicano de gobierno al sostener in re "Intercorp SRL" dijo:

"Esta participación menor e irrelevante que se reserva a los jueces en los procesos de ejecución no sólo violenta el principio constitucional de la división de poderes sino que además desconoce los más elementales fundamentos del principio de la tutela judicial efectiva y de la defensa en juicio consagrados tanto en el art. 18 de la Constitución Nacional como en los Pactos internacionales incorporados con tal jerarquía en el inc. 22 de su art. 75 (confr. el art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica, el art. XVIII de la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre; art. 11 de la Declaración Universal de Derechos Humanos; art. 14.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos). A tal conclusión es posible arribar a poco de que se observe que, de acuerdo con el sistema implementado en la normativa cuestionada, tanto la verificación de la concurrencia de los requisitos específicos para la procedencia de las medidas cautelares —"verosimilitud del derecho" y "peligro en la demora" — como la evaluación de su proporcionalidad de acuerdo a las circunstancias fácticas de la causa no son realizadas por un tercero imparcial sino por la propia acreedora, que no tiene obligación de aguardar la conformidad del juez para avanzar sobre el patrimonio del deudor".

En el ámbito tributario, todas las medidas cautelares dispuestas a favor de los contribuyentes están articuladas para la consecución de un objetivo común: el pleno reconocimiento de la tutela judicial efectiva con el efecto necesario para que los tribunales puedan suspender la ejecutoriedad del acto administrativo.

3. FALLOS TRASCENDENTALES

Se ha dicho en Fallos 306:2060 que “como resulta de la naturaleza de las medidas cautelares, ellas no exigen de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. Es más, el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo, agota su virtualidad”. Por este principio se hizo lugar a una medida cautelar de no innovar en cuanto al cobro de una tasa retributiva de servicios —de verificación de productos nocivos para la salud que ingresan a la provincia, por los que se persigue determinar, en el caso, la legitimidad y el origen de cigarros y cigarrillos—, entendiéndose acreditado el peligro en la demora por los diversos efectos que podría provocar la aplicación de las disposiciones impugnadas, entre ellos su gravitación económica (Corte Sup., 29/4/2004, “Nobleza Piccardo SAIC y F v. Tierra del Fuego, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad”, Fallos 327:1305).

En otra causa, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, hizo lugar a la medida cautelar de no innovar peticionada por la particular situación descripta por la actora referente al quantum de la deuda por la aplicación del impuesto de sellos provincial, “y las graves consecuencias que podría traer aparejada su ejecución —circunstancias contempladas por esta Corte en los casos de Fallos 288:287 y 314:1312—” (Corte Sup., 29/4/2004, “Shell Compañía Argentina de Petróleo SA v. Neuquén, Provincia del s/acción declarativa de certeza – incidente de medida cautelar”, Fallos 327:1322). Sin embargo en la órbita de la provincia de Tucumán, rechazó el pedido de medida cautelar en un caso en que la Dirección General de Rentas provincial había iniciado ejecución por impuesto de sellos, sin perjuicio de que la interesada pudiera ocurrir ante el juez interviniente a fin de hacer valer sus derechos, pese a que la Corte Suprema declaró su competencia originaria en la acción declarativa de certeza promovida por la ejecutada (Corte Sup., 10/5/2005, “Shell Compañía Argentina de Petróleo SA v. Provincia de Tucumán”, Fallos 328:1438).

También hizo lugar a la prohibición de innovar al cuestionarse la constitucionalidad de las disposiciones de la Ley N° 13.648 de la Provincia de Buenos Aires, sobre la base de las cuales se pretendería gravar —aunque sea indirectamente y bajo el nomen iuris de adicional a los impuestos inmobiliario urbano, a los automotores y a las embarcaciones deportivas o de recreación— bienes ubicados en otras jurisdicciones o en el exterior. De tal manera, la Corte Suprema de la Nación consideró que adquiriría preeminencia la necesidad de determinar si el Estado Provincial se ha excedido —como se afirma— en sus potestades tributarias, y precisar cuáles son los alcances de la jurisdicción y competencia que tiene para ejercer eventualmente el derecho de percibir de la actora el impuesto referido (Corte Sup., 18/12/2007, “Capatti, Gustavo J. v. Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad”, Fallos 330:5226).

En la causa C. C. S.A. c/ Municipalidad de Trelew s/ Acción declarativa de inconstitucionalidad”, se dijo expresamente que “corresponde dar tratamiento a la procedencia de la cautelar requerida por la empresa actora, consistente en la suspensión de las actuaciones administrativas tendientes a percibir la tasa de Seguridad e Higiene para el año 2013, o la traba de medidas preventivas (como embargos, inhibiciones, etc.) por las cuales se busque intimar el pago de la deuda, hasta el dictado de la sentencia definitiva en autos”.

En la cuestión que nos ocupa, siempre se ha seguido un criterio restrictivo y excepcional en la medida que no se puede omitir la presunción de validez que ostentan los actos administrativos y legislativos, donde se "debe ceder cuando se los impugna sobre bases "prima facie" verosímiles" (Conf.: CSJN, Fallos, 250:134, 251:336, 307:1072, 314:695).

Este Superior Tribunal sostuvo que para dictar medidas precautorias cuando se demanda la inconstitucionalidad de normas, el criterio de interpretación es sumamente restrictivo "en tanto el efecto que se aspira a neutralizar proviene nada menos que de una Ley - y el principio republicano de la división de poderes al que se suma el valladar de la presunción de validez de la que están investidos prima facie los ordenamientos legales-, exige que la actuación del Poder Judicial - en

ejercicio de su deber constitucional de revisión y contralor, se ejerza con la máxima prudencia". (Fallo - SI N14/SROE/2009).

También expresó en la SI 08/SROE/08 que en las acciones declarativas de inconstitucionalidad, este tipo de medidas precautorias son mucho más discutidas y la doctrina no es pacífica al respecto, aún con el carácter restrictivo que en general ostentan cuando alcanzan decisiones de los poderes públicos. La sola tacha de inconstitucionalidad, entonces, no resulta suficiente para cumplimentar el recaudo de verosimilitud del derecho, debe demostrarse fundadamente y, en principio, se ha negado su admisión cuando se ataca la presunción de validez de que están investidos, en principio, los ordenamientos legales.

Es sabido que para la procedencia de una medida innovativa como la que nos ocupa deben concurrir tres requisitos: 1) "fumus bonis iuris"; 2) "periculum in mora", y 3) contracautela. Debe ocurrir, asimismo, que resulte irreparable el perjuicio o el daño infligido por la situación de hecho o de derecho que se pretende innovar (Confr.: "El proceso atípico", Peyrano - Chiappini, Ed. Universidad, parte segunda pág. 20/21; este Superior Tribunal, SI N° 10/SROE/13). Esta referencia no permite inferir en forma manifiesta -conforme la doctrina de este Tribunal supra reseñada-, que exista el mentado "humo de buen derecho", pues como también se dijo, el solo hecho de atacar la validez de un acto administrativo o la simple enunciación de las normas constitucionales afectadas, resulta insuficiente.

LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN ha establecido que si bien, por vía de principio, medidas como las requeridas no proceden respecto de actos administrativos o legislativos habida cuenta de la presunción de validez que ostentan, **al doctrina debe ceder cuando se impugna sobre bases prima facie verosímiles** (Fallos: 250:154; 251:336; 307:1702; 314:695; 329:2684).

Que asimismo, ha dicho en Fallos: 306:2060 que "como resulta de la naturaleza de las medidas cautelares, ellas no exigen de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. Es más, el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo, agota su virtualidad".

Que el peligro en la demora se advierte en forma objetiva si se consideran los efectos que provocaría la aplicación de las disposiciones impugnadas, entre ellos su gravitación económica, y los eventuales conflictos de naturaleza interestadual que se podrían suscitar con relación a las normas que regulan la política monetaria, aspectos que esta Corte no ha dejado de lado al admitir medidas de naturaleza semejante (Fallos: 314:1312; arg. E.85.XLII "Estado Nacional - Estado Mayor General del Ejército- c/Mendoza, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad", pronunciamiento del 27 de marzo de 2007).

Ello aconseja “hasta tanto se dicte sentencia definitiva” mantener el estado anterior al dictado de las normas mencionadas (arg. Fallos: 250:154; 323:349; A.1460.XXXVIII "Asociación de Bancos Públicos y Privados de la República Argentina y otros c/San Luis, Provincia de s/acción de inconstitucionalidad", pronunciamiento del 18 de julio de 2002; T.668.XL. "Transnea S.A. c/Chaco, Provincia del s/incidente de medida cautelar", pronunciamiento del 26 de septiembre 2006).

Que en mérito a la solución que se adopta resulta necesario precisar que el sub lite presenta diferencias con otros reclamos en los que este Tribunal ha denegado el dictado de medidas precautorias frente a pretensiones fiscales de los estados provinciales, en atención al principio de particular estrictez que debe aplicarse en materia de reclamos y cobros de impuestos (Fallos: 313:1420; 328:1451, entre otros).

En “**Aguas de Formosa**” la Corte Suprema dijo que: Si bien las medidas de no innovar no proceden, por vía de principio, respecto de actos administrativos o legislativos habida cuenta de la presunción de validez que ostenta, tal doctrina debe ceder cuando se los impugna sobre bases prima facie verosímil. Como resulta de la naturaleza de las medidas cautelares, ellas no exigen de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud; el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo, agota su virtualidad. Corresponde hacer lugar a la medida de no innovar intentada por la concesionaria de la provisión del servicio público de aguas y desagües cloacales a fin de que la Provincia de Formosa se abstenga de aplicar la Ley Provincial N° 1.332 que declaró el estado de emergencia

económica en la prestación de todos los servicios públicos de jurisdicción local si resultan suficientemente acreditadas la verosimilitud en el derecho y la configuración de los presupuestos establecidos en los incs. 1° y 2° del art. 230 del C.P.C.C.N.

En Asociación de Bancos Privados de Capital Argentino (ADEBA) y otros c. Provincia de Misiones y otro s/medida cautelar se expreso: “Corresponde decretar la prohibición de innovar pedida, en el marco de la acción declarativa por la cual se impugna la pretensión fiscal de la provincia de Misiones de gravar con el impuesto de sellos los contratos de constitución de fideicomisos financieros, y ordenar al estado local demandado que, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en esta causa, se abstenga de ejecutar el impuesto en relación a ellos, pues, resultan suficientemente acreditadas la verosimilitud en el derecho y la configuración de los presupuestos establecidos en los incs. 1 y 2 del art. 230 del Cód. Procesal para su procedencia”.

En Molino Río De La Plata S/ Acción Declarativa se dijo: Si bien las medidas innovativas no proceden respecto de actos administrativos o legislativos, habida cuenta de la presunción de validez que ostenta, tal doctrina debe ceder cuando se los impugna sobre bases prima facie verosimiles.

Otras sentencias donde la Corte se aparta de su criterio restrictivo fue en "Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A. c/Neuquén, Provincia del s/acción de inconstitucionalidad"; Y.16.XXXIV. "Yacimientos Petrolíferos Fiscales S.A. c/Tierra del Fuego, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad"; T.352.XXXV. "Transportadora de Gas del Sur S.A. (TGS) c/Santa Cruz, Provincia de s/acción declarativa de certeza", sentencias del 15 de Abril de 2004 (arg. causa Y.80.XXXVIII. "Yacylec S.A. c/Corrientes, Provincia de s/acción declarativa", pronunciamiento del 3 de Diciembre de 2002).

5. ABOLICIÓN DE LAS MEDIDAS CAUTELARES

El catedrático brasileño Geraldo Ataliba predica que sólo puede sostenerse que se está en presencia de un “Estado de Derecho” en la medida en que el régimen jurídico adoptado por el mismo asuma que: a) el Estado se somete a la justicia; b) la justicia aplica una ley preexistente; c) la justicia es ejercida por una magistratura imparcial (obviamente independiente) rodeada de todas las garantías; y d) el Estado se somete como una “pars” cualquiera, llamada a juicio en iguales condiciones con las otras “pars” (“Igualdad de las partes en la relación jurídica tributaria”, Parágrafo I: “Estado de Derecho”, capítulo en la obra colectiva: “Ensayos Tributarios en Homenaje al 50º Aniversario de El Hecho Imponible de Dino Jarach”, ps. 27 y ss., en particular p. 27, Asociación Argentina de Estudios Fiscales – Ediciones Interoceánicas, Buenos Aires, 1994).

No basta para pregonar la vigencia de la tutela judicial efectiva con que se garantice el acceso irrestricto a la justicia (Art. 18 C.N); se elimine el tránsito previo de vías administrativas inconducentes; se asegure la inviolabilidad de la defensa de la persona y de los derechos; se facilite la producción de todo tipo de pruebas; se propicie la resolución de las controversias en un plazo razonable; se exija que la decisión de la causa se encuentre debidamente fundada en derecho y se dicte de conformidad a los hechos comprobados; se asegure la efectiva posibilidad de ejecutar el cumplimiento de las sentencias contra el Estado; si a pesar de dar satisfacción a todos los recaudos precedentes, la presunción de legitimidad y la ejecutoriedad de las leyes y actos administrativos, como el impulso de la gestión pública recaudadora en su conjunto, **no habilita la posibilidad de obtener “tutela cautelar” por parte de los contribuyentes o responsables.**

El catedrático español Jesús González Pérez, al ocuparse del derecho a la tutela judicial ha entendido que una de las garantías básicas debe estar orientada a la real efectividad de las sentencias, donde juegan un papel fundamental las “medidas cautelares”.

Anuncio y consumación del plan

El llamado plan de “Democratización de la Justicia” fue anunciado por la Presidenta el 1º de Marzo de 2013 en el acto de la apertura de las sesiones ordinarias del Congreso.

Apenas dos meses después de anunciada, ya había sido sancionada una profunda reforma en el sistema judicial. Una reforma que, no obstante embanderarse en la “democratización”, fue hecha a espaldas y con la oposición de todos los sectores involucrados en ella, que se manifestaron unánimemente en contra de estos proyectos, cuya inconstitucionalidad es tan manifiesta que ha suscitado las críticas de la Relatora Especial de las Naciones Unidas sobre la independencia de los jueces y abogados y del Director de la División para las Américas de Human Rights Watch, en cuya opinión la reforma judicial es una amenaza al Estado de Derecho. Esta preocupación internacional por una reforma en el sistema judicial, es un hecho que no tenía antecedentes en nuestro país.

La eliminación de las medidas cautelares contra el Estado:

El tercer hito de este proceso ha sido la eliminación de las medidas cautelares contra el Estado y sus entes descentralizados. Con este fin se ha dictado la Ley N° 26.854, diseñada para interferir en la labor de los jueces y privar a las sentencias de condena contra el Estado de todo valor práctico y efectivo. Para ello esta Ley ha diseñado un cuidadoso mecanismo que impone el rechazo de cualquier forma de medida cautelar contra el Estado.

Se pondría en resguardo los “actos administrativos de emisión de las boletas de deuda que sirven de base para la promoción de los apremio y ejecuciones fiscales”.

Resulta importante recordar lo expresado en las VII Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios, celebradas en Pamplona, España, en el año 1976 al tratarse el Tema II: “Impugnación de las decisiones administrativas en materia tributaria en vía administrativa y jurisdiccional” se dejó expresado al cierre de sus deliberaciones como punto 17 de su resolución final: **“La Administración podrá ejecutar el crédito que resulte a su favor de sus resoluciones firmes o definitivas, independientemente de la existencia de recursos o acciones jurisdiccionales. Pero, la ejecución del crédito deberá ser suspendida a pedido de parte, mientras se**

encuentre en trámite el proceso de conocimiento correspondiente, siempre que el crédito fiscal esté suficientemente garantido” (Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario: “Estatutos – Resoluciones de las Jornadas”, ps. 207 y ss., en particular p. 212, Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 2004).

Las trabas procesales a las medidas cautelares:

Desde el punto de vista procesal, la Ley 26.854 impone dos trabas importantes a las medidas cautelares.

En primer lugar el art. 4 establece que “... el juez, previo a resolver, deberá requerir a la autoridad pública demandada que, dentro del plazo de cinco (5) días, produzca un informe que dé cuenta del interés público comprometido por la solicitud”. En las acciones de amparo este plazo es de tres días.-

Una regla esencial en las medidas cautelares es que éstas se dicten “in audita parte”. Acreditadas la verosimilitud del derecho y el peligro en la demora, el juez tiene elementos suficientes para trabar una medida cautelar. No olvidemos que se trata de una decisión esencialmente provisional, que no causa instancia y que puede ser revocada o modificada en cualquier estadio del proceso. Con ello tampoco se afecta la defensa en juicio de la contraparte, pues ésta puede defenderse ampliamente al pedir reconsideración de la medida o bien apelarla.

Sin embargo, el art. 4 citado, convierte a la medida cautelar en un proceso contradictorio, dando oportunidad al Estado para que (a) consume los hechos que intentan evitarse con la traba de la medida y (b) conozca de antemano el contenido de la demanda. De esta manera es probable que se activen desde el Fisco los procedimientos para promover o notificar la iniciación de la ejecución fiscal, lo cual torna totalmente ilusoria la medida cautelar que se decreta, ya que el juez no podrá interferir sobre un apremio notificado y tramitado ante otro magistrado.

Se trata sin dudas de un elemento dilatorio en el proceso de obtención de una medida cautelar, que persigue el evidente propósito de obstaculizar la defensa de los derechos en juego. Segundo, **esta dilación, en relación con la de acción de amparo, es particularmente inválida de cara al artículo 43 de la Constitución, que define al amparo como una “acción expedita y rápida”**.

En segundo lugar, el art. 13, inciso 3) párrafo segundo dispone que “El recurso de apelación interpuesto contra la providencia cautelar que suspenda, total o parcialmente, los efectos de una disposición legal o un reglamento del mismo rango jerárquico, tendrá efecto suspensivo, salvo que se encontrare comprometida la tutela de los supuestos enumerados en el artículo 2º, inciso 2”.

En su afán por anular los efectos de la medida cautelar, esta norma altera un principio básico del CPCCN, según el cual el recurso de apelación contra las medidas cautelares sólo tiene efecto devolutivo.

Ese principio es elemental en la defensa de los derechos que la medida cautelar tiende a proteger, pues, si la mera apelación suspende los efectos de la medida, la misma carece de utilidad alguna –no obstante su carácter urgente- mientras la Cámara resuelve el recurso.

En otras palabras, el efecto suspensivo del recurso de apelación contra la medida cautelar contradice abiertamente la exigencia del “peligro en la demora”. Si el juez ha decretado la medida es porque ha valorado la existencia de un peligro en la demora. Esa valoración pierde todo sentido si los efectos de la medida se suspenden con la sola interposición de la apelación.

Este mismo ardid procesal había sido utilizado por el artículo 15 de la Ley de Amparo (Ley N° 16.986). Esta ley dictada en 1966 por un gobierno de facto tenía como propósito controlar y limitar las acciones de amparo contra el Estado Nacional. Entre los medios empleados para ello, el artículo 15 dispuso que el recurso contra el auto que ordena una medida cautelar se concede en ambos efectos, devolutivo y suspensivo. Curiosamente la “democratización de la justicia” abrega en las mismas fuentes que los gobiernos de facto para controlar y reprimir la efectividad de los juicios contra el Estado.

El plazo de vigencia:

De acuerdo con el art. 5: “Al otorgar una medida cautelar el juez deberá fijar, bajo pena de nulidad, un límite razonable para su vigencia, que no podrá ser mayor a los seis (6) meses. En los procesos de conocimiento que tramiten por el procedimiento sumarísimo y en los juicios de amparo, el plazo razonable de vigencia

no podrá exceder de los tres (3) meses. Revela la clara e indudable intención de eliminar todos los efectos posibles de las medidas cautelares como medio de asegurar la efectividad de la sentencia de fondo.

Si la medida cautelar es dictada sin respetar los plazos máximos para su vigencia establecidos en este artículo, la medida es nula.

Poner un plazo de vigencia a las medidas cautelares ya es de por sí un contrasentido, pues si las mismas tienen como finalidad asegurar el cumplimiento de la sentencia de fondo, el único modo de que esto se cumpla realmente es que permanezcan vigentes hasta que aquella sea dictada y ejecutada. Se vulnera el plazo razonable previsto como estándar por el Derecho Internacional de los Derechos Humanos, de esta manera pierden la razón de su existencia.

Pero, además, poner un plazo de vigencia tan breve en procesos tan largos como son los contenciosos administrativos, vale tanto como eliminar de raíz a las medidas cautelares. Todos sabemos que cualquier juicio contra el Estado, cualquiera sea su procedimiento, por breve que ésta sea, incluidos los amparos, se prolonga por mucho más que seis meses. No es necesario acudir a ninguna estadística para comprobar que un juicio contra el Estado es un proceso cuya duración se cuenta por años.

Solamente el plazo para contestar la demanda por parte del Estado en los juicios ordinarios es de 60 días hábiles (artículo 338 CPCCN) término que, en días corridos, equivale a tres meses. A ello debe sumarse la exigencia de notificar la demanda previamente a la Procuración del Tesoro impuesta por el art. 8 de la Ley 25344 y aguardar a que ésta decida intervenir o no en el proceso, lo que demanda otros 20 días hábiles. Esto agrega un mes más al cómputo. Si a ello agregamos el tiempo que demanda la vista al Ministerio Público por la competencia y la habilitación de la instancia y la decisión sobre la misma, no estamos lejos de que el plazo total acordado a la vigencia de la medida cautelar por la Ley 26.854, haya expirando mucho antes del vencimiento del plazo para contestar la demanda por parte del Estado.

Como señalara Chioyenda, ‘el tiempo necesario para obtener la razón no debe convertirse en daño para quien tiene razón’ (“La suspensión

jurisdiccional del acto administrativo”, Capítulo Primero: “Régimen jurídico y elaboración dogmática”, Parágrafo IV: “Fundamento”, ps. 36 y ss., en particular ps. 36 a 38, Marcial Pons, Madrid, 1995).

El art. 13, inc. 3) otorga efectos suspensivos al recurso de apelación interpuesto contra una medida que suspende los efectos de cualquier actos estatal (ley, reglamento acto administrativo). Ello significa que la medida dictada por el juez de primera instancia carecerá de toda efectividad hasta que no sea confirmada por la alzada, que ya no es solamente la Cámara de Apelaciones sino que puede ser también la Cámara de Casación e, incluso, la Corte Suprema.

La no afectación de bienes y recursos del Estado:

El art. 9 prohíbe que las medidas cautelares puedan afectar bienes o recursos del Estado: Esta norma dice: “Los jueces no podrán dictar ninguna medida cautelar que afecte, obstaculice, comprometa, distraiga de su destino o de cualquier forma perturbe los bienes o recursos propios del Estado, ni imponer a los funcionarios cargas personales pecuniarias”.

Todo el universo de las medidas cautelares, ya sea en forma directa o bien indirecta afecta a bienes o recursos del Estado. Toda norma legal o reglamentaria, o bien todo acto administrativo cuyos efectos pretendan suspenderse, toda acción que se intente impedir y toda omisión que genere una obligación de hacer involucran, inevitablemente, bienes o recursos del Estado. Pueden ser estos materiales, humanos, financieros, etc., pero cualquier norma legal, reglamento, acto administrativo individual, conducta material u omisión del Estado afecta bienes o recursos, dada la extraordinaria amplitud de estos conceptos.

Se agrega a ello que éstas tampoco pueden “imponer a los funcionarios cargas personales pecuniarias”. Con ello se cierra el círculo ya que ni siquiera puede obligarse a un funcionario a cumplir con un deber legal por medio de una medida dirigida a su patrimonio, lo cual, por lo demás es infrecuente en nuestro derecho.

La supuesta tutela al “interés público”:

Finalmente, los arts. 13, 14 y 15 establecen varios requisitos para la procedencia de las medidas cautelares. Entre ellos se exige “La no afectación del interés público”.

Ello vale tanto como exigir que, al dictar la norma o acto cuyos efectos se pretenden suspender, o bien al realizar cualquier conducta el Estado o el ente descentralizado no haya perseguido el “interés público”.

Toda la actuación estatal se presume enderezada a la satisfacción del interés público. No importa a estos efectos la aplicación en el caso particular, de normas de derecho público o de derecho privado pues, como bien recuerda Cassagne, la doctrina del bien común es la razón del ser y fin del Estado.

LOS DERECHOS Y PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES AFECTADOS.

(1) La afectación de la defensa en juicio y de la tutela judicial efectiva

Estos simples razonamientos permiten sostener que, de obtenerse una sentencia favorable pero que no puede ejecutarse, el proceso judicial se convierte en una suerte de comedia u obra teatral que no divierte a nadie y que provoca, además, ingentes gastos y dispendios de jurisdicción. Gastos que no sólo son privados sino públicos también, pues el Estado deriva una buena cantidad de sus recursos presupuestarios en el mantenimiento del Poder Judicial, y del Ministerio Público.

Esta frustración jurídica que provoca la existencia de una sentencia favorable pero estéril afecta, naturalmente, la defensa en juicio. No hace falta explicar que la defensa en juicio se sublima en el momento de la sentencia.

Uno de los medios para que ello no ocurra son las medidas cautelares. Por ello, una ley que prohíbe las medidas cautelares, o que las restringe al punto de producir efectos equivalentes a la prohibición, es una ley que atenta gravemente contra la defensa en juicio.

Atenta también contra el principio de la tutela judicial efectiva, la misma persigue que los jueces ejerzan una protección “efectiva” de los derechos,

efectividad que sólo se obtiene si la sentencia que dictan produce sus efectos necesarios, reales, verdaderos, no ilusorios o imaginarios o declamativos.

La tutela judicial efectiva posee rango constitucional y está contemplada, en forma expresa, en el artículo 25.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos en los siguientes términos: “Artículo 25.- (Protección judicial). 1. Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales”. Agrego los subrayados.

(2) La violación de la separación de poderes

Al privar a los particulares que litigan con el Estado y sus entes descentralizados del derecho a obtener una medida cautelar, la Ley 26.854 esteriliza las decisiones judiciales de condena contra el Estado. Afecta con ello la independencia del Poder Judicial al privarlo de una de sus funciones esenciales: controlar a los otros poderes. Más específicamente en este caso, al Poder Ejecutivo y a la Administración centralizada y descentralizada.

Como justificativo de estas restricciones inconstitucionales, el Poder Ejecutivo mencionó en la apertura de las sesiones del Congreso: “Las medidas cautelares de contenido estrictamente patrimonialista contra el Estado son un absurdo, porque nunca puede “insolventarse”; no puede ser declarado en quiebra. Si el juicio es de estricto contenido patrimonialista, no corresponde jamás una medida cautelar contra el Estado, porque el Estado tiene el dinero suficiente para pagar. Es más, habría que exigir inclusive una contracautela”.

6. Fallos 2013 y 2014 de Medidas Cautelares

Es importante tener en cuenta que posteriormente a la entrada en vigencia de la Ley 26.854 la Corte Suprema de la Nación dio a conocer una serie de fallos, en los cuales, manteniendo una postura restrictiva en cuanto al dictado de las

Medidas cautelares, dispuso medidas de no innovar a fines de mantener el “statu quo” existente a la fecha, frenando de esta manera el cobro compulsivo de los impuestos por parte de las administraciones fiscales de las Provincias, cuando se encontraba debidamente acreditados los recaudos exigidos por el Art. 230 del CPCC, en procesos en los cuales se discutía la inconstitucionalidad de la Ley.

En el primero de los fallos Central Puerto S .A. *el* Buenos Aires, Provincia de S/ medida cautelar, de fecha 28 de Noviembre de 2013 se dijo: Que en el presente caso el Tribunal considera que se configuran los presupuestos necesarios para acceder a la solicitud de la actora, y, en el limitado marco de conocimiento propio del instituto en examen, no puede dejar de ponderar que la situación resulta *prima facie* análoga a la resuelta por esta Corte en las causas C.349.XLIV "Compañía Administradora del Mercado Mayorista Eléctrico S.A. (C.A.M.M.E.S.A.) *cl* Chubut, Provincia del s/ acción declarativa y C.1380.XL "Centrales Térmicas Patagónicas S.A. *cl* Chubut, Provincia del s/ acción declarativa, pronunciamientos del 14 de agosto de 2008 y 17 de septiembre de 2013, circunstancia que torna procedente apartarse del criterio restrictivo con que deben considerarse este tipo de medidas cautelares frente al ejercicio de la actividad fiscal provincial (arg. Fallos: 327:2738; 329:4176; y causas T.697.XXXVIII "Transnoa S.A. *c* / Salta, Provincia de *si* acción declarativa de inconstitucionalidad incidente sobre medida cautelar"; Y.80.XXXVIII "Yacylec S.A. *cl* Corrientes, Provincia de s/ acción declarativa"; G. 991. XL "Gasnor S.A. *c* / Tucumán, Provincia de *si* acción declarativa de certeza -incidente de medida cautelar- IN1", pronunciamientos del 26 de noviembre de 2002, 3 de diciembre de 2002 y 9 de agosto de 2005, respectivamente)

Que la medida cautelar que habrá de disponerse será limitada a que la demandada se abstenga, durante el curso del proceso, de ejecutar la obligación impositiva cuestionada, por cuanto no puede considerársela idónea para obstaculizar los trámites administrativos que el Estado provincial se considerase con derecho a llevar a cabo para poner las actuaciones en condiciones de ejecutar el crédito si la pretensión esgrimida es finalmente rechazada, pues lo contrario importaría, de parte de esta Corte, una intromisión en cuestiones locales, extremo que le está vedado ya que los temas atinentes a ellas no corresponden a la competencia originaria prevista en el artículo 117 de la Constitución Nacional (Fallos: 327:5984).

En Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. *c/* Río Negro, Provincia de S/ acción declarativa de inconstitucionalidad, de fecha 18 de febrero del 2014 nuestro máximo Tribunal dijo: “Que en cuanto a la medida cautelar, es dable señalar que se ha establecido que si bien por vía de principio medidas como las requeridas no proceden respecto de actos administrativos o legislativos habida cuenta de la presunción de validez que ostentan, tal doctrina debe ceder cuando se los impugna sobre bases *prima facie* verosímiles”. (Fallos: 250: 154; 251: 336; 307:1702; 314:695; 329:2684).

Este Tribunal ha dicho en Fallos: 306:2060 ("Albornoz, Evaristo I.") "que como resulta de la naturaleza de las medidas cautelares, ellas no exigen de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. Es más, el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo, agota su virtualidad".

Que en ese estrecho marco de conocimiento, el Tribunal debe valorar que la finalidad del instituto cautelar es la conservación durante del juicio del *statu quo erat ante* (Fallos: 265:236, entre otros), de modo de preservar adecuadamente la garantía constitucional que se dice vulnerada. ***A tal fin, es dable valorar de forma equilibrada los antecedentes del caso, así como las normas y principios jurídicos en juego, y resolver las tensiones entre ellos mediante una ponderación adecuada que logre obtener una realización lo más completa posible de las reglas y principios fundamentales del derecho en el grado y jerarquía en que éstos son valorados por el ordenamiento jurídico (causa "Thomas, Enrique cl E.N .A. S/ amparo", Fallos: 333:1023, y "Petrobras Argentina S.A. c/ Neuquén, Provincia del", Fallos: 335:1200).***

Se puede apreciar que la Corte mantiene el criterio anterior a la promulgación de la Ley 26.854, supeditando su otorgamiento a la observación de los recaudos elementales. A fin de no inmiscuirse en el ámbito particular de los otros Poderes.

De esta manera lo que se logra no es la concesión de dichas medidas preventivas ante el mero capricho por quien la invoca, sino el resguardo de que

sus derechos no sean vulnerados, hasta el dictado de la sentencia definitiva, brindando así una tutela judicial efectiva, conforme a los principios consagrados en nuestra Carta Magna y Tratados Internacionales.

DOCTRINA MEDIDAS CAUTELARES

Dentro de la doctrina española F. Javier Fernández recomienda, para acceder a una medida cautelar frente a un actor tributario, confrontar la apariencia de buen derecho del apelante y la valoración del perjuicio que para el interés general acarrearía la adopción de la medida.

A su vez la profesora Carmen Chinchilla Marín, señala: “En el proceso Contencioso-Administrativo, esta conciliación de celeridad y ponderación resulta mucho más difícil que en un proceso civil,... La celeridad, porque el administrado... no tiene acceso directo e inmediato a los Tribunales, sino que ha de recorrer primero el lento, y a veces, inútil camino del recurso administrativo previo. La ponderación, porque cuando el ciudadano, frente a un acto administrativo solicita al juez su inmediata intervención para que se proteja “ad cautelam” su derecho, impidiendo la eficacia de dicho acto, coloca al juez en el difícilísima tarea de ponderar los intereses en presencia, confrontando la irreversibilidad del daño que pueda causarse al interés privado, con la del daño que puedan sufrir los intereses generales y equilibrar provisionalmente esos intereses encontrados.

Todo ello, además, tendrá que hacerlo, tal como exige la naturaleza de las medidas cautelares, no desde la certeza absoluta y definitiva de la existencia del derecho o interés legítimo del demandante y de la ilegalidad de la actuación administrativa, sino simplemente desde la apariencia de todo ello.

Por su parte el catedrático Jesús González Pérez, remarca: “El privilegio de la ejecutoriedad de los actos administrativos, la excesiva duración de los procesos y la naturaleza de los derechos que sirven de fundamento a la pretensión pueden determinar la ineficacia de la sentencia. Cuando ésta se dicte, aunque funcionen perfectamente los mecanismos de la ejecución, no tendrás sentido los pronunciamientos que en ella se contengan. No se habrá hecho justicia. El que haya acudido a los Tribunales, no habrá obtenido la satisfacción de sus pretensiones. En una palabra, la tutela jurisdiccional no habrá sido efectiva”.

6.1 JUSRISPRUDENCIA CRITERIO AMPLIO DE LA CORTE EN CAUTELAR

De todos modos en los últimos años, se comprueba una tenue línea jurisprudencial del tribunal cimero en donde tuvieron acogida favorable las solicitudes de medidas cautelares, todas ellas respecto de tributos locales, pudiendo citarse en primer término los decididos in re “Dorisar S.A vs. Provincia de Tierra del Fuego, sentencia del 7 de marzo del 2000, donde el alto Tribunal dejó expuesto, que si bien por vía de principio las medidas cautelares no proceden respecto de actos administrativo o legislativos habida cuenta que la presunción de validez que ostentan, tal doctrina debe ceder cuando se los impugna sobre bases prima facie verosímiles. Agregó que tales medidas no exigen de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. El juicio de verdad en materia de medidas cautelares se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra cosa que atender aquello que excede el marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo agota su virtualidad. En tales condiciones, en la apuntada causa, se hizo lugar a la medida de no innovar en tanto se impugnaba la facultad tributaria de la Provincia de Tierra del Fuego para percibir el impuestos sobre los ingresos brutos, sobre los ingresos generados por las actividades desarrolladas en el mar territorial, fuera en las tres millas marinas contadas desde las líneas de base.

6.2. CAUSA COLEGIO DE ESCRIBANOS DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES C/ PROVINCIA DE BUENOS AIRES S/ ACCIÓN DE AMPARO.

En la causa referida el 9 de febrero del 2012, dictaminó la Procuradora Fiscal Laura M. Monti, propiciando la habilitación de la competencia originaria de la Corte, al entender que el planteo poseía manifiesto contenido federal pues obligaba a dilucidar si el obrar de la autoridad local interfería en el ámbito que le es propio a la Nación respecto de la regulación del comercio interjurisdiccional (artículos 75, inc 13- Cláusula Comercial- y 126 de la Ley fundamental). En tales

condiciones, el Alto Tribunal dictó resolución el 14 de febrero próximo pasado y decidió:

A) Habilitar su competencia originaria por ser parte una provincia, en una controversia con manifiesto contenido federal y estar en juego la preservación de las órbitas de competencia del gobierno central y el Estado Provincial

B) Encauzar el proceso por el trámite previsto para el juicio ordinario en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, y no el del amparo según lo había propuesto la actora.

C) Decretar la prohibición de innovar y ordenar a la Provincia de Buenos Aires que, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en la causa, se abstenga de reclamar o exigir a los notarios asociados al Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires y a las personas que requieran sus servicios el pago de una alícuota diferencial en concepto de impuestos de sellos, respecto de los actos, contratos y operaciones documentados en instrumentos públicos o privados, sobre bienes inmuebles ubicados en la provincia, concretados fuera de ella, que resulte superior a la que tributan aquellos mismos actos concertados dentro del territorio provincial.

El pronunciamiento de marras, si bien representa tan sólo un anticipo de jurisdicción que no condiciona lo que se diga en su hora al momento del dictado de la sentencia definitiva, tiene especial importancia atendiendo a distintas peculiaridades de la resolución. En primer lugar al dar respuesta a la presentación del Colegio de Escribanos, segundo al tener por suficientemente acreditada la verosimilitud del derecho y por último al otorgar una medida cautelar de tan amplio alcance al abarcar a todos los notarios del respectivo Colegio, cuando la Corte Suprema de Justicia de la Nación viene asumiendo, desde hace varias décadas, una postura marcadamente restrictiva frente a tales medios cuando lo que está en juego es el cuestionamiento de normas o actas de contenido tributario, como forma de contribuir a eliminar, o en todo caso a mitigar, el perjuicio social que se derivará de su providencias, en tanto debilitarán la regular y fluida percepción de las Rentas Públicas.

En este caso se puede observar un importante rol de las medidas cautelares brindando a los ciudadanos una tutela judicial efectiva frente a una actitud avasalladora del Estado Provincial, al pretender cobrar impuestos con considerables signos de inconstitucionalidad, y de esta manera frenando el avanzar de la Administración al posponer su pretensión de cobro. Lo que se pretende no es conceder la razón a algunas de las partes, sino el mitigar un perjuicio latente e irreparable en que se encontrarían algunas de las partes; *brindando un paño de agua fría*, con el fin de evaluar tanto la situación fáctica como el derecho que le asiste a las mismas con mayor detenimiento.

Como nos señala el Profesor José Osvaldo Casás: ***“Es que, el cobro por el Fisco de tributos palmariamente inconstitucionales, o sobre la base de determinaciones impositivas efectuadas por los órganos administrativos de gestión de manera manifiestamente ilegítima, en general difíciles de contrarrestar por los contribuyentes y responsables por las vías defensivas ordinarias, más allá de que en los inmediato puedan generar un momentáneo incremento en la recaudación, corrientemente provocan severos males al cuerpo social en su conjunto, siendo sus víctimas, no solamente los gobernados, sino también los gobernantes”***.-

Resultan las medidas cautelares herramientas judiciales imprescindibles que deben ser utilizadas con suma precaución, siendo de necesaria aplicación en casos donde el perjuicio es latente. Lo que busca es posponer la pretensión de una de las partes hasta que se resuelva el fondo del asunto, no constriñendo sus derechos, a los fines de tener los jueces una visión más objetiva del caso particular y evitar que se violen derechos amparados por nuestra Carta Magna. “Se logra dejar en Standby”.-

Al tener carácter instrumental las medidas cautelares, cumplen un rol fundamental en los planteos de acciones declarativas de inconstitucionalidad, al habilitarse la vía cuando existe pretensión fiscal determinada y de esta manera suspender a través de la misma cuando las circunstancias del caso ameriten su procedencia a fin de evitar perjuicios irreparables. Estando en pugna la aparente violación de normas constitucionales es necesario mantener un status quo hasta tanto se brinde certeza a los derechos de las partes y de esta manera evitar que se convierta en un

proceso contencioso. Para ello es requisito indispensable que la parte que alegue la violación acredite la verosimilitud de su derecho, el riesgo de sufrir un perjuicio, recaudos establecidos en el Art. 322 CPCC.-

Es importante traer a colación lo resuelto por Cámara Apel. Cont. Adm. Trib. CABA Sala I en la causa Pronocin S.A. c/GCBA s/Otros Procesos Incidentales: “*Resulta posible disponer **medidas cautelares** en acciones meramente **declarativas**, pues se muestra prudente y ajustado a derecho impedir la variación del estado de hecho y derecho vinculado a las consecuencias posibles del acto cuya constitucionalidad se discute si la pretensión aparece prima facie fundada y el derecho invocado ostenta una verosimilitud suficiente para respaldar su dictado*”. (Voto de la mayoría)

CAPITULO 7

1.-COMPATIBILIDAD DE LA ACCIÓN DECLARATIVA Y EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO (11.683 – 19.549) :

Resumiendo lo dicho hasta aquí podríamos decir que existe, por un lado, la acción meramente declarativa, que persigue despejar una incertidumbre existente sobre el alcance o modalidad de una relación jurídica (en nuestro caso de carácter tributario), teniendo como uno de sus requisitos de procedencia "la inexistencia de otra vía más idónea" para la obtención de dicha certeza; y por otro lado tenemos -por lo general- un procedimiento minuciosamente reglado para la discusión de gravámenes donde rige la regla "solve et repete" ; es el caso de la ley 11.683 para los tributos nacionales, y los correspondientes Códigos Fiscales provinciales que receptan dicha regla.-

En el intento de armonizar la utilización de ambas, nace la "presunta" dificultad de acceder por vía de acción declarativa en aquellos casos donde se discutan gravámenes, por el hecho de existir una vía "específica" para ello, lo que imposibilitaría cumplir con el requisito de "inexistencia de otra vía", imprescindible para la procedencia de la vía declarativa.

La doctrina de la Corte Suprema en el específico campo del derecho tributario, comenzó a admitir la procedencia de este tipo de acciones, sobre todo en supuestos de competencia originaria. Los fallos posteriores, siguiendo el criterio de dicho dictamen, se plasmaron en la posibilidad de utilizar la acción declarativa, salvo cuando rigiera el principio del solve et repete. Esta fue justamente la tesis que se sustentó en una causa bastante conocida ("Bridas", 20/11/83, C.S., Fallos: 305:1715; Derecho Fiscal t. 37-392), en la cual se sostuvo que en el ámbito de la ley 11.683 no era posible utilizar este mecanismo toda vez que esta última ley tenía un sistema suficientemente completo de vías y de acciones para poder disolver cualquier grado de incertidumbre en la medida en que se tratara de contribuciones fijadas en el orden nacional.

Resulta menester resaltar, que la ley 11.683 establece un régimen específico en materia de recursos y acciones, tratándose de un sistema prima facie cerrado, en virtud de su minuciosidad y de los principios que lo guían.

La posición asumida por un sector doctrinario sostiene que la operatividad del Código Procesal Civil y Comercial -en el cual está prevista la regla del art. 322- es sólo subsidiaria al título II de la ley 11.683, es decir, para los procedimientos del Tribunal Fiscal de la Nación, así como para los procedimientos de la demanda por repetición prevista en el título I de la ley 11.683, y también en los casos de ejecuciones fiscales a las que se refiere el art. 92 de la misma ley. Según esta postura, la cual es sostenida por el ilustre profesor Roberto Mordeglia, cuando la ley 11.683 remite al Código Procesal, es para completar los propios procedimientos previstos por esta ley, pero no necesariamente para agregar otros nuevos.-

Sin embargo debemos tener en cuenta que algunos de los mecanismos establecidos en la ley 11.683 implican sólo la posibilidad del ejercicio de una acción de repetición, previo pago del tributo que se discute, lo cual consumaría el perjuicio, pero además existen otros remedios en la misma ley, como los casos de los procedimientos ante el Tribunal Fiscal, en los que es factible la discusión ante un organismo de la Administración, pero cuya naturaleza es jurisdiccional. O sea, es factible llevar adelante un pleito en el que se resuelve la situación pendiendo un efecto suspensivo durante el trámite del recurso en dicha sede, lo que evita que la actividad administrativa produzca el daño o lesión que se intenta prevenir.

Para los supuestos y casos en que no se trata de determinaciones de oficio y por consiguiente no es el Tribunal Fiscal el órgano competente para resolver los conflictos, se ha previsto en el art. 74 del dto. reglamentario de la ley 11.683, la posibilidad de controvertir ante el poder judicial, actos administrativos de alcance individual -previo un recurso de apelación dentro de la propia Administración, sometido a la regla del art. 12 de la L.P.A. , utilizando luego la acción contenciosa que prevé la L.P.A. (art. 23).

Es decir entonces, que para actos individuales, aplicativos, que no son determinaciones de oficio -a los que se refería con gran brillantez hace ya muchos años el Dino Jarach , existe la posibilidad de una revisión judicial, que no es

idéntica como lo ha dicho la Corte en otra causa , a la acción de repetición, sino simplemente es una acción impugnatoria de un acto administrativo que se considera inválido, y frente a la cual los particulares tienen la posibilidad de pedir también el dictado de las medidas que exigiera el libre acceso a la revisión judicial que consideren aptas para hacer efectivos los efectos de la sentencia o incluso adelantarlos, si fuera el caso.

Resulta esencial distinguir si las vías previstas en las leyes 11.683 y 19.549 son aptas para poner término inmediatamente a la controversia. Si nos hallamos ante un acto administrativo de alcance individual emanado de la A.F.I.P impugnable por las vías del recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal (art. 165, Ley 11.683), o de la demanda contenciosa (Art. 82) en materia de multas, o de actos o de liquidaciones ajenos a la competencia de dicho tribunal administrativo, pero que pueden ser cuestionados por la vía de la acción judicial del Art. 25 de la Ley 19.549 ; en tales casos la acción declarativa quedaría desplazada en razón de su carácter subsidiario (Art. 322, C Proc.).

En cambio si Organismo Fiscal, pese al reclamo del contribuyente, no adopta diligentemente las medidas conducentes a la emisión del acto administrativo exigiendo el pago de su crédito; las vías instituidas por las leyes 11.683 y 19.549 no son aptas para hacer cesar de inmediato el estado de incertidumbre creado en derredor de la pretensión fiscal, al exigir como presupuesto de su viabilidad un acto administrativo. La inexistencia de acto administrativo, así como supuestos en que el daño no se pueda prevenir por las vías ordinarias, tornan procedente echar mano de la acción declarativa.

La circunstancia de que la ley 11.683 no legisle con relación a la acción de certeza no constituye un argumento suficiente para considerarla inadmisibles respecto de los tributos alcanzados por ella, en atención a la aplicación supletoria del Código Procesal (Arts. 112 y 179, Ley 11.683). Al no existir incompatibilidad entre las prescripciones de la ley 11.683 y la Acción declarativa, ésta es de aplicación a las controversias que versen sobre impuestos regidos por aquella ley, como con buen criterio sostiene Susana Camila Navarrine. No obstante ello, atento el carácter subsidiario que reviste la acción declarativa, las acciones y recursos reglados en la ley

11.683 y 19.549 desplazan, en principio, a la acción de certeza, en la medida en que se impugne un acto administrativo, la que queda reservada para situaciones de inactividad del fisco o a supuestos en que el daño no se pueda reparar por la recurrencia a otra vía.

El Profesor Francisco Martínez gran crítico de la doctrina de la Corte Suprema en las causas "Equipos Hidráulicos SA" (13/11/86) y "Bridas SA" (20/10/83) respecto a la inadmisibilidad en materia fiscal de la acción mere declarativa cuando existen otros medios legales idóneos para aventar la falta de certeza en los términos del art. 322 del Código Procesal, señala que resulta inadmisibile que la pretensión con un fin mere declarativo, es decir, preventivo, pueda ser desplazado por la existencia de vías en las que se persigue una condena retributiva. (Francisco Martínez, "La acción declarativa de inconstitucionalidad en materia Fiscal").-

Las Cámaras Federales del interior han sido más permeables a la necesidad de brindar una tutela judicial efectiva a los derechos individuales de sustancia patrimonial, al acoger la procedencia formal de la acción declarativa en juicios que se cuestionaba el ahorro obligatorio, la resolución 10/SH/88 en materia de actualización monetaria, el impuesto sobre los débitos en cuenta corriente, entre otros. La Cámara Federal de Mendoza justificó la procedencia de introducir la cuestión constitucional por vía de acción meramente declarativa, no obstante la existencia de regímenes específicos de impugnación de tributos ante la inminencia del vencimiento para el pago de la obligación que encuadra en la exigencia de peligro en que se mantenga la situación de derecho, pues de no mediar un dispensa el sujeto obligado incurriría en incumplimiento sin autorización que lo justifique.

En varias causas, y específicamente en materia procesal, la Corte Suprema ha destacado el particularismo de las normas fiscales (C.S. "Petroquímica Argentina S.A." 17/5/77, L.L. 1977-B-539). Pese a ello también ha advertido sobre lo siguiente: "Debe evitarse al tratar un problema desde el punto de vista constitucional, efectuar distinciones más menudas, surgidos de ramas del Derecho ocupadas centralmente de normas infraconstitucionales, cuando pueden conducir a una fragmentación de las cláusulas constitucionales que desnaturalice su contenido o imponga diferenciaciones innecesarias, cuando no perturbadoras de su comprensión. Esto al margen de que esta Corte, en ocasión de avocarse al estudio de normas de tal

índole, haya recurrido a tales distinciones" ("Estado Nacional c/ Arenera El Libertador", 18/6/91, Cons. N° 10, Doctrina Judicial 1992-1, pág. 81, Fallos 314:595).

Recordamos las palabras del Profesor Roberto Mordeglia quien sostenía, que el régimen procesal no debe ser entendido en desmedro de la garantía de defensa en juicio, pero tampoco ésta tiene que ser irreglamentada, más bien los cauces y las vías al alcance de los contribuyentes deben ser razonables para satisfacer dicha garantía.

En primer lugar creo que no deben perderse de vista los diferentes fines perseguidos en cada proceso. Siendo la acción meramente declarativa una acción típicamente preventiva, persigue que mediante una sentencia se despeje una incertidumbre que posee quien la interpone; en cambio, los procedimientos fiscales específicos persiguen que el contribuyente cuente con una herramienta apta para revocar una decisión expresa, adoptada por el órgano fiscal en un acto administrativo en particular.

De tal forma, siendo la acción meramente declarativa una acción típicamente preventiva, la aplicación de la regla "solve et repete" produce justamente que esa posible lesión se efectivice con anterioridad a la discusión judicial del derecho controvertido. De igual modo, teniendo particularmente en cuenta que dicha regla rige: a) en forma imperfecta en el campo de los impuestos nacionales reglados bajo la órbita de la ley 11.683; b) en ambas formas en las distintas legislaciones locales; y c) en forma perfecta en el caso de los gravámenes de la seguridad social ; la aplicación de tal regla importaría lisa y llanamente la derogación absoluta de la acción meramente declarativa en el campo del derecho tributario.

Si bien la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha cosechado una tenue doctrina jurisprudencial en favor de la admisión de la acción declarativa en materia tributaria, acertadamente podríamos decir que la vida de esta acción en el campo de la imposición ha tenido una verdadera bisagra constituida por el leading case del 19/03/87 en el caso "Newland, Leonardo Lorenzo Antonio c. Provincia de Santiago del Estero", suscripto por los ministros Caballero, Belluscio, Fayt y Petracchi.

1.1.2. CORTE SUPREMA: CONTRADICCIÓNES CON RESUELTO EN FALLO NEWLAND

Se trata de una **acción preventiva** para **prevenir la lesión** y esa caracterización tiene especiales connotaciones en materia tributaria porque prevalece por sobre la ejecución del acto administrativo en su presunción de legitimidad y por sobre la exigencia del "solve et repete" para la discusión judicial del derecho. Estos efectos han sido reconocidos por la Corte Suprema Nacional en los casos en que admite como medida cautelar la prohibición de innovar junto con la acción declarativa para impedir el cobro del tributo (1) o cuando rechaza la exigencia del pago del tributo como condición para articular la acción declarativa (2) o cuando admite el efecto suspensivo de la acción declarativa en función del monto de la lesión (3) o cuando afecta las rentas de la actora (4) . Ello no implica desconocer a los antecedentes en que la Corte negó el efecto suspensivo de la acción declarativa porque: ella no enerva el poder fiscal del municipio (5); no impide el cobro compulsivo por las vías procesales pertinentes (6); es de interpretación restrictiva para evitar la demora de los ingresos públicos (7).

**1 (C.S.N., 25/9/01, "Transportadora de Gas del Sur S.A. c. Pcia. Santa Cruz", La Ley, 2002-A-679). *2 (C.S.N., 22/10/91, "Empresa Nacional de Correos y Telégrafos c. Pcia. de Río Negro", Fallos: 314:1312) *3 (C.S.N., 6/10/83, "Capitán Cortés S.A. c. Municipalidad de Bs. As., La Ley, 1984-A, 248). *4 (C.S.N., 28/12/99, "Esso S.A.P.A v. Pcia. de Chubut, Fallos: 322:3571). * 5 (C.S.N., 11/12/90, "Firestone de la Argentina", Fallos: 313:1420) *6 (C.S.N., 10/5/05, "Yacimientos Petrolíferos Fiscales S.A. c. Pcia. de Tucumán", La Ley, 18/8/2005) *7 (C.S.N., 10/5/05, "Yacimientos Petrolíferos Fiscales S.A. c. Pcia. de Tucumán", La Ley, 18/8/2005).-*

Yendo a la consideración del Fallo: 310:606 se consuma la contradicción, que muestra nuestro comentario, en razón de que con particular lucidez se caracteriza a la acción declarativa frente a la exigencia de "**solve et repete**" que no debe ser dejada de lado porque **la exigencia del cumplimiento previo de lo que constituye el objeto de la discusión implicaría desconocer la necesidad de la tutela judicial que tiende a dilucidar el estado de falta de certeza entre el contribuyente que cuestiona la actitud del Estado y este último.**

No obstante tan indiscutible caracterización del efecto suspensivo de la acción declarativa que efectúa el fallo luego deriva en la contradicción que niega a la verdadera esencia de la acción para concluir en que el procedimiento reglado por el art. 322 del Código Procesal no excluye necesariamente el cobro compulsivo del título al cual el estado provincial atribuye naturaleza tributaria y que estaría habilitado a intentar por las vías procesales que considere pertinente. Y justamente al permitir el cobro compulsivo del tributo conlleva a la desaparición de la acción declarativa porque la sentencia que en ella recae no es de condena, es declarativa del derecho. Pero si ya se ejecutó la obligación, carece del efecto preventivo esa declaración que autoriza a la tutela judicial anticipada para evitar la lesión que puede ocasionar la exigencia de una obligación ilegítima. Esta incongruencia del Fallo: 310:306 se repite en esta causa "Centrales Térmicas" por propia invocación de su doctrina a la par que agrega la calificación de "particular estrictez" del Fallo: 313:1420 en la consideración de la procedencia de medidas suspensivas en materia de reclamos y cobros fiscales. De la conjunción de ambos errores se desprende el desconocimiento de esta acción declarativa, a pesar de que hay sobradas razones para interrogarse por qué se han dejado de lado doctrinas jurisprudenciales que aplicaron bien a los efectos suspensivos de la acción declarativa enunciados plenamente en Fallos: 314:1312.

Al mes siguiente, el 10 de mayo de 2005, la Corte dicta el fallo "Yacimientos Petrolíferos Fiscales c. Provincia de Tucumán" ante la acción declarativa junto con la medida de no innovar solicitada contra esa Provincia, para impedirle el cobro del impuesto de sellos por documentos - cartas ofertas con cláusula de aceptación tácita que no tiene las aceptaciones instrumentadas, hace lugar a las medidas cautelares impidiendo la ejecución de las sumas reclamadas. Lamentablemente el fallo no es unánime porque los doctores Highton de Nolasco y Lorenzetti -en disidencia- introducen la doctrina de Fallos: 322:3571 citado. La argumentación de esa disidencia reitera lo que fue doctrina en el fallo anterior -por unanimidad- de "Centrales Térmicas" comentado, afirmando que la acción declarativa no excluye al cobro compulsivo, que el fisco puede demandar por lo que no habiéndose tenido en consideración la presunción de validez de los actos administrativos, la estrictez en el examen de medidas suspensivas y que la sustanciación del juicio debiera impedir la percepción del

impuesto. El voto de mayoría de este fallo "YPF" con fundamentación distinta del voto del Dr. Maqueda, en cuanto la jurisprudencia favorable invocada, además agrega una condición más para admitir la procedencia de la acción declarativa que es la del monto del reclamo provincial que justifica apartarse de un criterio restrictivo en la consideración de la medida. En Fallos: 288: 287 y 314: 1312 (C.S.N., Fallos del 12 de marzo de 2002 en las causas "Transportadoras de Gas del Sur"; "Transportadora de Gas del Norte" con distintas provincias) aparece esta causal vinculada con el monto en el concepto de lesión por importante desapoderamiento de bienes del peticionante, que también fue el fundamento para la procedencia de la acción en el fallo del 25/9/01 en "Transportadora de Gas del Sur S.A." impidiéndole al Fisco ejecutar el impuesto de sellos en la suma de \$ 17.000.000.

1.1.3.- ALGUNOS TÓPICOS A FAVOR DE LA PROCEDENCIA DE LA ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD

Parte de la doctrina caracteriza a la acción meramente declarativa de inconstitucionalidad como "un verdadero proceso constitucional destinado a tutelar e interpretar la supremacía constitucional", lo que implicaría una supremacía de esta acción sobre la ley procedimental. En tal razonamiento los procedimientos de la ley 11.683 no podrían desplazar la acción declarativa de certeza, en los casos que se encuentren en juego preceptos constitucionales. Es decir, si tenemos como cierto que la acción declarativa es un verdadero proceso constitucional, le estamos asignando supremacía con respecto a los procesos establecidos simplemente por ley, con lo cual mal podríamos concluir que los procesos de la ley 11.683 siempre desplazan la vía del art. 322 del Cód. Procesal Civil y Comercial de la Nación.

Por otro parte, en los casos que el contribuyente efectúe cuestionamientos de carácter constitucional, la acción meramente declarativa se transforma en la "única vía idónea" para dilucidar la controversia, en tanto que las vías procedimentales de la ley 11.683 no constituyen instrumentos válidos para tal finalidad. Y ello parece lógico en la medida que los procesos reglados en la ley de procedimientos

tributarios no fueron creados para casos en los que se discuta la constitucionalidad del impuesto, sino como medios aptos para revocar actos emanados de la propia administración que determinen impuesto o impongan multa.

Asimismo, en los casos que -aún no discutiéndose la constitucionalidad del gravamen- no exista acto administrativo de determinación de oficio e intimación de pago, como mencionamos precedentemente, es posible la procedencia de la acción declarativa ya que parece irrazonable que el contribuyente en tales circunstancias deba obligadamente instar la actividad de la administración a fin de conseguir un acto administrativo -contrario- que le posibilite hacer uso de las instancias recursivas establecidas por la norma (por caso las establecidas en la ley 11.683).

CAPITULO 8:

1. SOLVE ET REPETE

El profesor Carlos M. Giuliani Fonrouge nos recuerda sobre el instituto del Solve et Repete, que sus antecedentes más remotos se localizan en el Derecho Romano donde, durante la época de la República, el edicto pretor invirtió el orden normal del procedimiento y convirtió a los contribuyentes en actores quienes, de tal manera debían obtener la declaración de ilegitimidad de la pignoris causae otorgada a los publicanos, reapareciendo siglos después y en época relativamente reciente en Italia, con base en el Art. 6 de la Ley N° 2248, del 20 de marzo de 1865, reguladora del contencioso administrativo.

En razón de que la fundamentación del solve et repete no podía justificarse solamente en la necesidad política de no perturbar la actividad estatal con discusiones susceptibles de dilatar la percepción de los gravámenes, se han procurado diversas explicaciones jurídicas, muy vinculadas entre sí. (Giuliani Fonrouge Carlos, “Acerca del Solve et Repete”, LL, nota a fallo, 82-616 y siguiente)

a) Una primera corriente en la que ubica a Mattiolo, Quarta, Uckmar, Scandale y Moffa, entre otros, considera la regla como un “privilegio” establecido a favor del fisco, inspirado en una necesidad de orden práctico, consistente en evitar que se entorpezca la normal recaudación de los tributos. El punto débil de esta fundamentación radica en no poder explicar por qué no se exige el pago previo para formular la impugnación ante organismos administrativos en procedimientos que, igualmente, dilatan la fluida percepción de los ingresos.-

b) Autores como Montara desarrollan una tesis de raíz administrativa, al ver en el Solve et Repete una disposición excepcional, con virtualidad para invertir los principios procesales ordinarios, y colocar la ejecución con anterioridad a la decisión. En tal sentido, la regla se exhibe como un complemento lógico de las limitaciones al ejercicio del poder jurisdiccional sobre los actos de la Administración, ya que no puede modificarlos ni revocarlos. Participan de estos lineamientos, Vitta, Orlando, Bodda, Borsi y D

Alessio, quienes ponen el acento en los principios de legitimidad y ejecutoriedad del acto administrativo.

c) Sobre el punto Ingresso, indica que la función del *Solve et repete* no es reforzar la ejecutoriedad del acto administrativo, ni la de agregarle un elemento nuevo, sino la forma natural en que se manifiesta y actúa la fuerza ejecutiva en el acto de intimación tributaria que la magistratura judicial no puede anular, ya que su autoridad se limita a reparar la lesión jurídica que se provoca como consecuencia del pago de una obligación legítima.

Por su parte Pugliese, quien participa de la explicación de Montara, se resiste a transportar las instituciones administrativas a la esfera propia del Derecho Tributario, concluyendo que el precepto no es otra cosa que la expresión especial que adquiere en esta rama del derecho los principios de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos por la importancia del interés público que el legislador ha entendido tutelar, y el contenido particular de la obligación.

Las críticas a estas formulaciones se orientan a sostener, que más allá del propósito invocado de no trasvasar instituciones administrativas al campo del Derecho tributario, dejando al margen las disquisiciones semánticas, los resultados alcanzados son los mismos.

Como culminación de los desarrollos precedentes, el maestro Giuliani Fonrouge, efectúa las siguientes reflexiones: “ Sin escatimar la admiración por el ponderable y persistente esfuerzo realizado por los tratadistas, fuente de progreso científico, creemos más cerca de la realidad la opinión expuesta por el profesor Grizotti que ve en el *Solve et repete* una “institución autónoma del derecho financiero” con finalidad protectora de las finanzas públicas posición que por lo demás, no parece muy distante en su esencia de la sustentada por la primera corriente examinada, según la cual estamos en presencia de un privilegio estatal con fines de orden público.-

Para el Profesor Dino Jarach, “*La regla solve et repete constituye un medio peculiar de tutela del crédito tributario del Estado*”. (Dino Jarach- “Constitucionalidad del Principio *Solve et Repete*” en Estudios de Derechos Tributarios ps 281 y sgs).-

Por su parte el Dr. Christensen, ha dicho que *“es la exigencia, que impone el Estado, del previo pago de la obligación como conditio sine qua non para poder impugnar judicialmente una determinación previsional o impositiva, hecha en forma administrativa por el Fisco”* .-

1.1 Difusión alcanzada y abandono de la Regla Solve Et Repete

La exigencia del pago para posibilitar el cuestionamiento judicial de los tributos tuvo durante su apogeo una modesta difusión en el derecho comparado, encontrándose hoy en franco retroceso, al tiempo que las articulaciones han estado sujetas a distintos recaudos generando también efectos diversos.

Dentro de tal panorama, la oposición al reclamo fiscal ante los estrados tribunales, en algunos países, opera con efecto suspensivo de la intimación de pago (Inglaterra), mientras en otros, tales órganos están facultados para suspender la ejecución, suspensión que puede ser obligatoria en casos extremos, aunque con caución del contribuyente (Alemania)

En el caso de España, a partir de una sentencia del Tribunal Supremo del 14 de Junio de 1973- dictada antes de la entrada en vigencia de la Constitución de 1978- perdió actualidad la exigencia rigurosa del previo pago de la obligación tributaria para su impugnación judicial, más allá de lo dispuesto por el Art. 57 párrafo 2, apartado e) de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, por considerársela en pugna con los más elementales principios de justicia acogidos en los Estados de Derecho. (Martínez Lafuente Antonio – Estudio Sobre la jurisprudencia Tributaria).-

De tal forma, la evolución experimentada torna el otorgamiento de la suspensión por los Tribunales en lo Contencioso- Administrativo más accesible, a condición de que el contribuyente constituya garantías y siempre que el representante del Estado no se oponga; supuesto que se oirá a su abogado y a las partes demandantes y coadyuvantes para demostrar que la falta de pago genera grave perturbación al interés público.

Es una referencia válida la puntualización efectuada por el tribunal Constitucional Español en su Sentencia N° 26/1983, dictada el 13 de abril de

dicho año, donde se dejó expresado que la “tutela Judicial efectiva”, según la garantiza la Constitución de dicho Estado, comprende tres derechos: al libre acceso a los jueces y tribunales; a obtener un fallo; y a la ejecución del mismo.

De todos modos, debe tenerse en claro que la vulneración del principio de la tutela judicial efectiva se verifica cuando el depósito de la deuda tributaria se convierte en un requisito para acceder a la jurisdicción, lo que no ocurre cuando se reclama un aval con el objeto de lograr la suspensión de la intimación de pago.

En Estados Unidos de América, la determinación tributaria puede ser materia de discusión amplia ante la Tax Court, teniendo los recursos interpuestos ante ella efectos suspensivos respecto del emplazamiento, lo que se hace extensivo a la tutela judicial ulterior, salvo decisión expresa en contrario o , que por ésta, se exija el afianzamiento del crédito respectivo.

A su vez , en Francia, si bien el contribuyente esta obligado a pagar el impuesto a requerimiento de la administración, incitada la actividad jurisdiccional, éste puede obtener diferimiento para el pago con garantía real, por un plazo que puede llegar hasta la fecha de decisión judicial del conflicto. (Valdez Costas-“Instituciones”-Pag 312).-

1.2 EL ACCESO A LA JURISDICCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA CONFORME A LAS POSTULACIONES DE LA DOCTRINA

Con la consolidación del Estado de Derecho resulta hoy inimaginables según Giuliani Fonrouge, que frente a dos partes en pugna, una jurídicamente fuerte y poderosa- el Estado- y otra a menudo débil y desvalida en garantías – el contribuyente- , pueda negarse el acceso a los estrados judiciales con la excusa del pago previo del tributo.

Se trata de prevenir que a través de detracciones patrimoniales coactivas exigidas por el Poder Público – a titulo de tributos- pueda consumarse despojos ilegales o inconstitucionales, al supeditarse tal tutela, enderezada a evitar inequidad, al previo pago de las respectiva contribuciones.

Las ideas que anteceden se ven recomendadas por los conceptos vertidos por nuestra Corte Suprema de Justicia – haciéndose eco de la doctrina sentada en un célebre pronunciamiento del Máximo Tribunal Federal de los Estados Unidos- en la causa “Banco de la Provincia de Buenos Aires V. Nación Argentina” sentencia del 15 de marzo de 1940, conforme a los cuales: “ La facultad de establecer impuestos es esencial e indispensable para la existencia del gobierno; pero este poder, cuando es ilimitado en cuanto a la elección de la materia imponible o a la cuantía, envuelve necesariamente la posibilidad de destruir que lleva en su entraña, desde que existe un límite más allá del cual ninguna cosa, persona o institución tolerará el peso de un determinado tributo”, lo que reclamaba en tales hipótesis anómalas, la presta intervención del Poder Judicial brindando prevención.

1.3. EL ACCESO A LA JURISDICCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA SEGÚN LOS PRONUNCIAMIENTOS RECAIDOS EN FOROS INTERNACIONALES

Con motivo de la I Jornadas Latinoamericanas de Derecho Procesal, que tuvieron lugar en Montevideo en 1957, con la participación de juristas especializados se dejó consignado en las conclusiones:

“Ninguna norma debe establecer el pago previo de las prestaciones reclamadas por la Administración, como requisito para el ejercicio de recursos administrativos y de la acción de nulidad”.-

Las segundas jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, llevadas a cabo en Mexico en 1958: *“Debe eliminarse como requisito de procedencia tanto en la interposición de recursos administrativos como en el ejercicio de la acción contenciosa, el pago previo de los tributos, sin perjuicio de las garantías que fueren necesarias en los casos que exista riesgo de incumplimiento del crédito fiscal”*

En las XIV Jornadas Lationamericanas de Derecho Tributario, realizadas en Buenos Aires, en 1989: *“Propiciar que los ordenamientos adjetivos de los países, incorporen las vías procesales preventivas, defensivas, y reparatoras, que mas de adecuen con las modalidades del contencioso administrativo y que garanticen*

incluso en el caso de ejecución fiscal, el derecho de defensa, en particular cuando se esgriman impugnaciones de inconstitucionalidad”.

El principio Solve et Repete en la República Argentina

En la República Argentina, durante casi un siglo, el cuestionamiento de los tributos provinciales solo pudo hacerse por conducto de acciones de repetición previo pago, las que debían primero sustanciarse como reclamo en sede administrativa agotando la vía para habilitar la posterior instancia judicial.

Tal requisito provino de una creación pretoriana hermanada a la exigencia de pago previo bajo protesto, remontándose al precedente de la Corte Suprema de justicia de la Nación recaído en la causa “Procurador Fiscal de la Provincia de San Juan, contra la Sucursal del Banco Nación, sobre cobro de impuestos. Incidente sobre competencia, sentencia del 2 de Marzo de 1876.

La doctrina nacional se ha pronunciado cada vez más coincidente en contra del mantenimiento del Solve et Repete e, incluso, ha sostenido que tal regla ha sido expulsada del ordenamiento jurídico como consecuencia de la suscripción por Argentina de la Convención Americana sobre Derechos humanos de San José de Costa Rica, hoy elevada a rango constitucional por la reforma del año 1994.

El catedrático Arístides Horacio M. Corti, compartiendo la postura precedente, en oportunidad de efectuar un comentario laudatorio de la sentencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala IV, dictada el 18 de abril de 1985, en la causa “Telesud S.A. s recurso de apelación”, sostuvo que la Convención Americana sobre Derechos Humanos había venido a suprimir del Derecho Tributario Argentino la regla bajo comentario, pasando revista a las consecuencia que, de ello se derivaban en el campo impositivo nacional. (Corti Arístides Horacio- Jurisprudencia Fiscal Anotada- Impuestos-XLIV-A ps 433).-

La jurista Susana Camila Navarrine se ha ocupado de destacar como la Acción Declarativa de Certeza, prevista en el Art 322 del CPCCN, se ha convertido en un medio idóneo para prevenir el daño tributario y sortear el valladar del Solve et Repete, en tanto éste pudiera impedir, dificultar o posponer la tutela Jurisdiccional efectiva. (Navarrine Susana Camila- Acción Declarativa- Prevención del Daño Tributario- Inexistencia del Solve et Repete, ps 193).-

Señala el profesor Rodolfo Spisso, que el principio Solve et Repete resulta inconstitucional por ser irreconciliable con la regla de razonabilidad consagrada por el Art. 28 del Estatuto Fundamental, en tanto no existe adecuación entre el medio empleado por la norma (condicionar la intervención judicial) y el fin que se persigue (pronta recaudación de los tributos). Pues si el instituto se funda en la necesidad de no obstaculizar la normal y regular percepción de la renta pública, ese objetivo se puede satisfacer exigiendo caución judicial adecuada tendiente a desalentar las acciones y recursos interpuestos con fines meramente dilatorios. En cambio condicionar el acceso a la justicia al previo pago del impuesto y sus accesorios o de las multas, se manifiesta como una exigencia irracional, violándose la regla del equilibrio conveniente, en razón de la disconformidad de la norma con una serie de principios filosóficos, políticos y religiosos. (Rodolfo Spisso- Tutela Judicial Efectiva en Materia Tributaria).-

Rodolfo Spisso ha señalado: En un Estado de Derecho, en que las personas no son súbditos, resulta inadmisibile la obligación de pago de una deuda fiscal determinada por la administración sin que exista la posibilidad de que un tribunal de justicia evalúe siquiera la procedencia de la suspensión de la intimación formulada por el organismo fiscal. Tanto la administración como el juez deben suspender la ejecutoriedad del acto administrativo si aprecian que se dan cualquiera de las causales enunciadas en el art. 12 de la ley 19.549, que tiende a asegurar el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva.

CASO STROPPIA

En un juicio de oposición por imposición tributaria interpuesto ante el juez de Pavía con recurso de fecha 12 de diciembre de 1958 por Stroppa Franco contra la Dirección General de Rentas de Pavía, el cuerpo de abogados del Estado del distrito correspondiente, constituido en representación de la Dirección General de Rentas, en la persona del Ministro del área, opuso dos excepciones procesales: la inadmisibilidad de la oposición conforme el Art. 6 de la Ley 20 de Marzo de 1865, por falta de previo pago del impuesto a la radio, al cual se refiere la imposición tributaria, y la incompetencia funcional del juez correspondiente.

Contestó la contraparte, Stroppa, a la primera excepción, invocando la inconstitucionalidad de la norma contenida en dicho Art. 6 y en general del principio Solve et Repete, porque se contrapone a las disposiciones de los Art. 3, 24 y 113 de la Constitución.

Por ordenanza de fecha 21 de marzo de 1960, el Juez consideraba que la cuestión presentada no podía considerarse manifiestamente infundada, y que ésta fuese relevante con relación al juicio pendiente, en cuanto éste no habría podido ser resuelto independientemente de la cuestión de legitimidad constitucional; a tal fin, señalaba que la “cuestión relativa a la observancia del principio solve et repete es prejudicial a la de competencia cuando su inobservancia determina una carencia, aún temporaria, de la jurisdicción del juez ordinario”.

Por lo tanto disponía la suspensión del juicio y la remisión de las actuaciones a la Corte Constitucional para la decisión de la cuestión de legitimidad constitucional del Art. 6 de la Ley N° 2248 del 20 de marzo de 1865, sobre la anulación del contencioso administrativo, con relación a los Art. 3, 24 y 114 de la Constitución.

En el considerando se expuso:

El principio de Solve et Repete es, sin lugar a dudas, una medida particularmente enérgica y eficaz a efectos de la concreción del interés público en la recaudación de impuestos y, precisamente por ello, fue introducido y mantenido durante tanto tiempo en la legislación italiana, a pesar de los diferentes proyectos para impedir cualquier iniciativa gubernativa y parlamentaria, y a pesar de haber estado expuesto durante igual tiempo a severas críticas por parte de la doctrina y a interpretaciones correctivas y limitativas por parte de la jurisprudencia, la que llegó a impedir la aplicación del principio cuando la exigencia tributaria resulte Prima facie, absolutamente infundada.

La imposición de la carga del pago del tributo, regulado como presupuesto imprescindible de la viabilidad de la acción judicial, dirigida a obtener la tutela del derecho del contribuyente mediante la declaración judicial de ilegitimidad del mismo tributo, se contrapone, a criterio de la corte, a todos los principios contenidos en los artículos de la Constitución enunciados en la ordenanza del Juez.

Ésta se contrapone a la norma contenida en el Art. 3, porque resulta evidente la diferencia de tratamiento que deriva de ello, entre el contribuyente que está en condiciones de pagar inmediatamente todo el impuesto, y el contribuyente

que no dispone de medios suficientes para efectuar el pago, ni tampoco puede obtenerlos fácilmente recurriendo a un crédito, entre otras cosas porque, aún en caso de ganar el juicio, no obtendría el reembolso de las sumas pagadas sino con retraso.

Por lo tanto, al primero le está permitido, precisamente debido a sus condiciones económicas, exigir justicia y obtenerla, mientras pueda probar su derecho; al segundo, esta facultad se le torna difícil y tal vez imposible, no sólo en los hechos, sino también tomando como base el derecho, en virtud de un presupuesto procesal establecido por ley, y que consiste en el pago de una suma generalmente elevada.

Las mismas consideraciones valen también para justificar la remisión a las normas contenidas en los artículos 24, inc. Primero, y 113 de la Constitución, en los cuales el uso de las palabras siempre tiene claramente la finalidad de sustentar la igualdad de derecho y de hecho de todos los ciudadanos en los concerniente a la posibilidad de exigir y obtener la tutela jurisdiccional, ya sea respecto de otros particulares, como respecto del Estado, y de las entidades públicas menores.

Por lo tanto, la Corte considera que el principio de Solve et Repete se contrapone a las normas de la Constitución, y que se debe declarar ilegítima la disposición que lo prevee.

URUGUAY

CONSEJO NACIONAL DE SUBSISTENCIAS C/ RAVIZZA
LUIS H S/ MULTA. INCONSTITUCIONALIDAD. SENTENCIA N° 75

Que el Consejo Nacional de Subsistencias y Contralor de Precios inició acción contra Luis H. Ravizza, con la finalidad de obtener el cobro de una multa de \$5.000,00 que le fuera impuesta.

Que a fs 15, el ejecutado impugna de inconstitucionalidad los arts. 29 y 30, parte final, de la final, de la ley N° 10.940, los cuales al exigir el previo pago de la multa, contravienen el régimen de recursos de los Arts. 317 y siguiente de la Carta.

Que el Señor Juez Fiscal de Corte dictaminó afirmando que las normas impugnadas deben declararse inconstitucionales, porque la Carta no subordina en ninguna forma el otorgamiento o la decisión de los recursos administrativos al solve

et repete y que, en consecuencia, ellos deben ser franqueados inexcusablemente, y resueltos, aún cuando esa exigencia no esté satisfecha.

Y concretamente señala que el Art. 30 de la Ley modifica los términos constitucionales de resolución y caducidad de la jurisdicción administrativa en los asuntos a que se refiere.

Que en opinión de esta Corte , la pretensión de inconstitucionalidad planteada, debe ser resuelta favorablemente. El Recurrente expresa que los artículos 29 y 30 de la Ley 10.940, adolecen de inconstitucionalidad por contravenir lo dispuesto en los artículos 317 y 318 de la Carta.

Que en consecuencia es indudable que el art. 317 obliga a que aún sin pagar la multa previamente, deben ineludiblemente ser franqueados los recursos, no obstante lo que establece el ya citado Art. 29. Por otra parte, como fundamento se destaca la Ley 10.940 en su art. 30 modifica los términos constitucionales de resolución y caducidad de la jurisdicción administrativa. Por lo tanto se declara inconstitucional los arts. 29 y 30 de la Ley 10.940, en lo que contradicen los referidos 317 y 318 de la Carta.

En la causa MARÍA BLANC ROGÉ DE MÁNTARAS Y OTROS C/ ESTADO S/ ACCIÓN DE NULIDAD. INCONSTITUCIONALIDAD, la Corte Suprema de Justicia de la República Oriental de Uruguay dijo: “La Suprema Corte, en mayoría, manteniendo su constante jurisprudencia sobre el punto, entiende que el art. 35 de la ley N° 12.276, a que se refiere la excepción en examen, que obliga a suspender los procedimientos de la acción anulatoria ante el Tribunal de los Contencioso Administrativo si el actor no consigna, dentro de los veinte días de deducida, el importe de la obligación tributaria declarada por la Resolución del Consejo Nacional de Gobierno cuya anulación pretende, es inconstitucional, porque va contra el art. 309 de la Carta, que establece lisa y llanamente, el derecho de impugnar de nulidad los actos administrativos, ante el tribunal de lo Contencioso Administrativo, a quien sea titular de un derecho o de un interés directo, personal y legítimo, violado o lesionado por el acto administrativo, con la sola exigencia formal que se haya agotado la vía administrativa mediante los recursos correspondientes, y que la acción se interponga so pena de caducidad dentro de los términos que en cada caso determine la ley. –

En lo relativo a la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre este punto, destacamos los siguientes pronunciamientos:

"Microómnibus Barrancas de Belgrano S.A.", Fallos: 312:2490, sentencia del 21 de diciembre de 1989, **sobre el carácter operativo del art. 8, numeral 1, de la Convención Americana de Derechos Humanos, o Pacto de San José de Costa Rica.**

"Sociedad Anónima Expreso Sudoeste (SAES) v. Provincia de Buenos Aires, Ministerio de Economía", Fallos: 319:3415, sentencia del 27 de diciembre de 1996, sobre aplicabilidad de las disposiciones de la Convención Americana de Derechos Humanos a personas de existencia ideal.

A.489, L. XXXIII "Asociación Israelita de Beneficencia y Socorros Mutuos Ezrah c/ Dirección General Impositiva s/ impugnación de deuda (D.N.R.P.)", sentencia del 9 de marzo de 1999, en el que se exime del depósito previo en materia previsional en virtud de la magnitud del monto del reclamo ya que para ello no se demanda la demostración de un estado de precariedad o insolvencia económica absoluta.-

Tratados internacionales de Derechos Humanos y Derecho Tributario

1.4. FALLO NEWLAND LORENZO:

En este caso el actor, a través de su planteo inicial, impugnó lo establecido en la ley de la Provincia de Santiago del Estero 5442 y su decreto reglamentario serie B 013 que impuso la obligación de efectuar inversiones en predios rurales, bajo apercibimiento de aplicar multa por su incumplimiento. El actor fundó su acción en interpretar que las normas cuestionadas no eran de carácter tributario, y que en verdad reglamentaban el derecho de propiedad violentando preceptos de rango constitucional. Por su parte, el Fisco local entendió que se trataba de normas de carácter

tributario, y no tratándose de una acción de repetición no se encontraba habilitada la competencia de la Corte invocando por ello la correspondiente excepción de incompetencia; amén de sostener que la existencia de la regla "solve et repete", impide la procedencia de las acciones declarativas, por lo que el actor carecía de legitimación sustancial activa para demandar dicha declaración sobre un impuesto que no pagó, y basándose en el precedente de la Corte en Fallos 305:1715 ("Bridas") planteó también la excepción de falta de legitimación para obrar.

Llegado el caso a la Corte, ésta se expidió en breve pero contundente sentencia, y sostuvo en primer lugar que se encuentran acreditados los requisitos establecidos por el art. 322 del Cód. Procesal Civil y Comercial de la Nación para la procedencia formal de la acción intentada; en segundo lugar expresó que el planteo efectuado no tiene mero carácter consultivo constituyendo un verdadero "caso" que justifica la intervención del tribunal; y por último entendió que las excepciones opuestas por el Estado provincial fueron opuestas sobre la base de idénticos fundamentos, es decir sobre la existencia de la regla "solve et repete" otorgándole a la norma cuestionada naturaleza tributaria. En cuanto a ello el tribunal cimero concluyó que a fin de juzgar la procedencia de la acción intentada "...no obsta la discusión acerca del carácter tributario o reglamentario del dominio que revista la norma impugnada, la que no podría determinarse a esta altura del proceso..", para luego afirmar rotundamente **"Sin embargo cabe advertir que la admisión de que concurren en la especie los presupuestos de la acción meramente declarativa, en especial el estado de incertidumbre respecto de los alcances de la relación jurídica concreta y del interés suficiente en el accionante, constituye el primer obstáculo a la viabilidad de la argumentación de la demandada.** En efecto, dentro de ese marco, la exigencia de cumplimiento previo de lo que constituye el objeto de la discusión implicaría desconocer la necesidad de tutela judicial que, en casos como el presente tiende a dilucidar el estado de falta de certeza entre el contribuyente que cuestiona la actitud del Estado y este último"

Como se observa, el alto tribunal fue contundente a la hora de admitir la procedencia de la acción declarativa en materia tributaria, sin que para ello obste la existencia de la regla "solve et repete". Ello así, toda vez que la admisión de la acción declarativa no implica de suyo obstaculizar la posibilidad de que el Fisco

proceda al cobro ejecutivo del gravamen discutido. Esto fue también enfáticamente expresado por la Corte en esta causa, cuando en el párrafo 4 de su considerando 5 dijo que "En este sentido no se advierte que la sustanciación del presente juicio, mientras no haya recaído en él decisión definitiva firme, pueda impedir la percepción que pretende la provincia. Ello es así, puesto que el procedimiento declarativo, reglado por el art. 322 del Cód. Procesal Civil y Comercial de la Nación, no excluye necesariamente el cobro compulsivo que la demandada estaría habilitada a intentar por las vías procesales que considere pertinentes" .

Surge claramente que la Corte admite la procedencia de la acción meramente declarativa de certeza, sin que obste a su trámite la existencia de un procedimiento específico que contenga la regla "solve et repete"; ya que su aplicación lisa y llana surtiría el indeseable efecto de neutralizar (al punto de anular) la acción declarativa, configurando una verdadera derogación de hecho de esta vía. También la Corte ha dejado en claro que esta admisión no implica limitar las facultades que el Fisco posee para hacer efectiva la vía ejecutiva. **Creemos que lo dicho por el alto tribunal es absolutamente lógico ya que para obstar al cobro ejecutivo del gravamen en discusión mientras se sustancia la acción declarativa, el contribuyente cuenta con la posibilidad de solicitar una medida cautelar de no innovar (de restringida aceptación como veremos infra), en la que su procedencia dependerá del cumplimiento de los requisitos propios para su admisibilidad.**

Por ello, sin perjuicio de la particular circunstancia de hecho que rodeó al caso "Newland", estamos convencidos de que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha otorgado partida de nacimiento a la acción declarativa de certeza en el ámbito tributario, aun existiendo la regla del "solve et repete". Sin perjuicio de ello, debemos aclarar que la recepción de esta vía por parte del máximo tribunal se ha efectuado -en la gran mayoría- en casos de competencia originaria donde el contribuyente ha cuestionado la constitucionalidad del gravamen que el Estado le pretendió imponer.

CAPITULO 9:

1.1 Tasa judicial aplicable: la ley 23.898

La ley 23.898 no prevé un tratamiento distintivo para la acción declarativa ni para las medidas cautelares: ambas acciones, en principio, están reguladas por los principios generales establecidos en la norma.

Ocurre que, tal como lo señala Diez, “La norma tributaria es de las denominadas “generales” ya que se encuentran gravadas “todas las actuaciones” que no gocen de una exención legal resultando indiferente las causas que originaron el proceso o el resultado al que se arribó”.

(DIEZ, C. “Tasas judiciales: ley de tasas judiciales 23.898, comentada, anotada y concordada con legislación nacional y provincial”, ed. Hammurabi, Buenos Aires, 2005, p. 45)

Al ser así, parecería razonable interpretar que se debería aplicar a dichos procesos la tasa del 3%, establecida en art. 2º de la norma, y el monto de la pretensión se debe determinar (cuando ésta tuviera contenido económico) ya sea al inicio de las actuaciones (art. 4º), o al final de ellas (art. 5º), cuando se trate de procesos de monto indeterminable.

Si la acción no fuera susceptible de apreciación pecuniaria -y tal sería el supuesto de la medida cautelar anticipatorio-, corresponderá la aplicación de la tasa fija establecida por el art. 6º de la norma.

Idéntico razonamiento se debería seguir con respecto a la acción meramente declarativa, cuya virtualidad se agota en la declaración de la existencia o modalidad de una relación jurídica, o jurídico-tributaria. En opinión de la Jurista Dra. Camila Navarrine: “La acción meramente declarativa, que supone el ejercicio de una “pretensión” hacia la justicia para su intervención, para evitar una lesión futura sin ningún valor económico, ni presente ni futuro, estando fuera de la

tipificación de los distintos recursos, acciones o juicios en general gravados, deberá abonar la tasa fija por ese servicio según el art. 6° de la Ley 23.898.”.-

(NAVARRINE, Susana Camila, “La incertidumbre de la acción declarativa de certeza en su tratamiento por la ley de tasas judiciales”, en Impuestos: 2003-B, 1679).

De lo contrario se estaría infringiendo el acceso a la Justicia, exigiendo a aquellas personas que procuran esclarecer su situación jurídica, dispendioso gasto. No puede soslayarse el derecho a acceso a Justicia, una garantía fundamental del ciudadano, amparada en nuestra Constitución Nacional en su Art. 14 y 18, como así mismo en los diversos tratados internacionales; no debemos olvidar que el ciudadano contribuye con el pago diario de sus impuestos al mantenimiento del servicio de Justicia, debiendo los gobernantes asegurar con la recaudación de las cargas públicas un eficaz servicio de Justicia.

No se puede generar una obligación tributaria sin que exista un hecho que fundamente la necesidad de su establecimiento. Es éste un presupuesto de todo tributo, y en cualquiera de sus modalidades (impuestos, tasas y contribuciones). La actividad jurisdiccional tiene el contrasentido de cobrar una actividad que el Estado tiene el deber de cumplir, porque el proceso es una garantía constitucional anterior al conflicto, y no se suscita con la petición de parte. En realidad, la acción -como derecho de peticionar a las autoridades- no puede subordinarse al cumplimiento de exigencias rituales o económicas, porque precisamente la evolución de las ideas ha llevado a considerar en el terreno del "debido proceso", el acceso a la justicia sin restricciones.

El hecho imponible tomado de la actividad judicial suscitada a petición de parte, es un aforo impertinente y contradictorio con el movimiento continental hacia una justicia de acceso irrestricto y sin limitaciones absurdas o irrazonables

Las exigencias fiscales que son previas al proceso, condiciones de admisibilidad que no son cuestiones jurídicas (aunque en el fondo también lo sean) sino obstáculos al movimiento mundial que persigue facilitar el acceso a los jueces, a desarrollar un proceso con libertad, y a tener una sentencia que dirima el conflicto con justicia y razonamientos fundados. En definitiva, todo

Estado tiene el deber de proteger a sus habitantes y si existen obstáculos para ello, es premisa inmediata localizarlos y confrontar su legalidad y constitucionalidad en el marco de la necesaria protección de los derechos humanos. En nuestro sistema procesal y fiscal, la obligación de pagar para ser oído está por demás extendido con la llamada tasa de justicia, tributo que se encuentra legislado por: a) La ley 23.898 (Adla, L-D, 3751), de aplicación respecto a las actuaciones judiciales que se tramitan ante los tribunales nacionales de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y ante los tribunales nacionales con asiento de las provincias; b) Por los distintos regímenes provinciales de aplicación en los tribunales de justicia local.

De lo contrario el mismo Estado colocaría al ciudadano en una situación de indefensión; existiendo una exacción injustificada, mediante la pretensión de impuestos que se reputan inconstitucionales sumado al agravante de tener que abonar sumas imprevistas para poder recurrir a la Justicia a defender sus derechos. Se deben arbitrar las medidas necesarias a fin de que se viabilice un pronto acceso sin la obligación de incurrir en suntuosos gastos, asegurando el pago de las tasas de justicia por medio de una garantía real del ciudadano, la cual se hará efectiva su cobro en el supuesto de resultar adverso lo resuelto por el Tribunal de Justicia.

Como sostiene el Dr. José Osvaldo Casás: “Admitir la *tutela judicial en sentido estricto en materia tributaria*, importa eliminar las limitaciones a la habilitación de la instancia e, incluso, otorgar un “*plus*” de protección judicial para que ésta se torne “*real y efectiva*”, intensificando el control de la acción administrativa y protegiendo al ciudadano de posibles desviaciones en el ejercicio de prerrogativas exorbitantes. A tal efecto, es necesario admitir la demandabilidad del Estado y la revisión de los actos de determinación tributaria sin que sea menester, a tales fines, dar satisfacción a recaudos irrazonables, como el que impone el tránsito ritual de vías administrativas inconducentes, o el pago previo del gravamen, como lo vino predicando, durante casi un siglo, la regla del “*solve et repete*”. Ello así, desde que el derecho de acceder al proceso no debe ser sólo teórico, sino efectivo y materializable en los hechos”.-

Es importante recalcar la disidencia del ministro de la Corte Suprema de la Nación Dr. Vázquez en el fallo (CS, 25/08/98, "Carbone de Segarra,

Liliana c. Segarra, Daniel", LA LEY,1999-A, 224) cuando sostiene que, “tanto la tasa de justicia, cuanto los depósitos que son requeridos en las instancias recursivas, no deben ser exigidos en ningún caso como condicionantes previos del acceso a la jurisdicción, sino que todo pago debe ser realizado una vez concluido el pleito y por la otra parte de quien ha resultado vencido”.

La tasa de justicia en la interpretación de la Corte Interamericana de Derechos Humanos:

La Corte Interamericana de Derechos Humanos brindó una respuesta puntual que abre expectativas, si nos atenemos al temperamento del acatamiento obligatorio de la jurisprudencia supranacional, y a lo ordenado en la Convención respecto de la obligación que tiene el Estado para adecuar su legislación interna. El caso "Cantos" (Argentina) resuelto el 28 de noviembre de 2002 (La Ley, Sup. Adm.,abril/2003, p. 2, fallo núm. 105.309), sostiene entre otros conceptos:

"Los Estados tienen, como parte de sus obligaciones generales, un deber positivo de garantía con respecto a los individuos sometidos a su jurisdicción.

Ello supone tomar todas las medidas necesarias para remover los obstáculos que puedan existir para que los individuos puedan disfrutar de los derechos que la Convención reconoce.

Por consiguiente, la tolerancia del Estado a circunstancias o condiciones que impidan a los individuos acceder a los recursos internos adecuados para proteger sus derechos, constituye una violación del artículo 1.1 de la Convención [...] (Caso "Hilaire, Constantine y Benjamin y otros", supra nota 5, párr. 151; Excepciones alagotamiento de los recursos internos (arts. 46.1, 46.2.a y 46.2.b Convención Americana sobreDerechos Humanos -Adla, XLIV-B, 1250-)

Considerando 62. ...por una parte, existen normas internas en la Argentina que ordenan liquidar y pagar por concepto de tasa de justicia y de honorarios de abogados y peritos sumas exorbitantes, que van mucho más allá de los límites que corresponderían al cubrimiento razonable de los

costos y costas generados por la administración de justicia y a la equitativa remuneración de un trabajo profesional calificado. Por otra parte, también existen disposiciones que facultan a los jueces para reducir el cálculo de la tasa y de los honorarios aludidos a límites que los hagan razonables y equitativos."Es asimismo, del conocimiento de este Tribunal, que la Suprema Corte de Justicia de Argentina ha invocado la posibilidad de hacer prevalecer en las causas judiciales de orden interno las disposiciones de los tratados internacionales, lo cual ha llevado a que en diversos procesos los jueces hayan aplicado directamente la Convención Americana, modificando, en lo pertinente, los alcances del orden normativo nacional (CS, "Ekmedjian, Miguel Angel c. Sofovich, Gerardo y otros", caso N° .64.XXIII,1992/07/07, La Ley, 1992-C, 543 - DJ, 1992-2-296; 1996-1-770.)

Así las cosas, este Tribunal no encuentra fundamento para considerar que el Estado ha incumplido el artículo 2 de la Convención porque su orden jurídico, considerado en su integridad, no lleva necesariamente a impedir el acceso a la justicia."En todo caso sería aconsejable que el Estado suprimiera de su ordenamiento jurídico las disposiciones que pudiesen dar lugar, de una u otra manera, a la imposición de tasas de justicia y al cálculo de honorarios que, por ser desmedidas y excesivos, impidieran el cabal acceso a la justicia. Y a su vez adopte el conjunto de medidas tendientes para que la tasa de justicia y el cobro de honorarios no se transformen en obstáculos para hacer efectivo los derechos a las garantías judiciales y a la protección judicial consagrados en la Convención Americana".

NATURALEZA JURÍDICA

Naturaleza de la llamada Tasa de Justicia: El servicio de justicia se puede analizar desde lo concreto (ejercer el derecho de pedir ante los jueces) o en la dimensión de lo abstracto (la justicia es una garantía constitucional que se consagra en el art. 14 de la Constitución, como derecho a peticionar ante las autoridades; y con los arts. 18 y 43 que delinear el derecho al debido proceso y sus reglas). La tasa de justicia opera en el primer campo y obstaculiza directamente al segundo. Es cierto que el acceso se promete a "toda persona" (art. 43), como también lo

es que no todas ellas reclaman ante los jueces por situaciones conflictivas. Por eso, solamente paga el que pide, porque es quien pone en marcha la actividad de un sistema. Es tan puntual el requisito, que las excepciones están expresamente indicadas, y ni el Estado se exime de pagar.

Se podría afirmar que se trata de un impuesto siendo el hecho configurador de tal obligación fiscal el requerimiento de la administración de justicia. En efecto, afirman Giuliani Fonrouge - Navarrine que, la naturaleza de la tasa de justicia es la de un impuesto que se paga con la iniciación de las actuaciones, en general, y cuyo monto no es devuelto en el caso de que las actuaciones judiciales sean dejadas sin efecto por cualquier causal.

Suele ocurrir en la práctica, y con especial trascendencia en el ámbito tributario, que la acción promovida -aun dentro de los márgenes previstos por el art. 322 del CPCCN- no se agote en la simple declaración del derecho, sino que persiga precaver los efectos dañinos de una pretensión fiscal a la que se le atribuye ilegitimidad, inconstitucionalidad o lesión al régimen federal.

En ese caso podría existir una pretensión fiscal cierta y determinada, cuantificable, de la que el contribuyente pretende exonerarse mediante la promoción de la acción. Existiría, en definitiva, un “valor del objeto litigioso” al que la ley se refiere, sin mayores precisiones, en su art.2°.

Este último supuesto ha dado lugar a distintas interpretaciones, sobre todo en cuanto al establecimiento del valor del objeto litigioso, cuyo cálculo puede estar sujeto a distintos factores, incluidos o no, intereses y multas.

La Corte Suprema de Justicia ha elaborado una doctrina, con su fallo del 14 de marzo de 2000, en el precedente “Transener S.A. c/Provincia del Neuquén” (Fallos: 323-439).

En ese caso, la empresa transportadora de energía había planteado, ante una determinación de oficio por la Dirección General de Rentas de la Provincia del Neuquén, que reclamaba a la empresa una importante suma en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos, una acción declarativa por la cual solicitó la inaplicabilidad del impuesto a su actividad comercial.

El Alto Tribunal sostuvo entonces: “...cuando la ley 23.898, en

su art. 2º, se refiere al objeto litigioso, lo que está en juego es el valor comprometido en el proceso; y resulta indudable, a criterio del Tribunal, que la pretensión aquí deducida tiene un explícito contenido patrimonial, en la medida en que a través de ella se persigue una declaración que neutralice y quite legitimidad a la intención fiscal de la demandada, de cuya exigencia resultará eximida en caso de aceptarse su reclamo. De esa manera entonces, ese objeto, que no constituye un reclamo de suma de dinero, no deja de revestir carácter pecuniario. En conclusión, aquí se trata de determinar la naturaleza de la pretensión ejercida y de sus consecuencias, y del estudio de ella surge, ineludiblemente, que la actora inició un juicio para que se declare la inconstitucionalidad de la aplicación de los ingresos brutos sobre su actividad, lo que de efectuarse resultaría un daño patrimonial para ella”.

La doctrina de “Transener” fue ratificada en decisión posterior de la Corte Suprema de Justicia en los autos “Transportes Metropolitanos General San Martín S.A. y otros c/Provincia de Buenos Aires”, del 23 de septiembre de 2003 (Fallos: 326-3658).

“Que teniendo en cuenta el alcance de la pretensión por medio de la cual se persigue que se neutralice y quite legitimidad a la intención fiscal de la demandada, deberá pagarse la tasa de justicia sobre la base de la suma indicada en el último párrafo del considerando primero de esta sentencia, toda vez que precisa el explícito valor comprometido en esta instancia procesal (art. 2º, ley 23.898; Fallos: 323-439)”.

Más tarde, en otra causa caratulada “Lago Espejo Resort S.A. c/Provincia del Neuquén y otro (Estado nacional)”, con fallo del 31 de octubre de 2006 (Fallos: 329-4815), el Alto Tribunal entendió que la acción declarativa de certeza iniciada por la actora “tiene un inequívoco contenido económico, configurado por los importes reclamados por el Estado provincial en concepto de impuesto inmobiliario y de ingresos brutos, de cuya exigencia resultará eximida la peticionaria como consecuencia directa e inmediata del pronunciamiento que, en su caso, aceptare su reclamo” (considerando 3º, in fine).

La parte resolutive del fallo intimó “a la actora para que en el plazo de cinco días, liquide y abone la tasa de justicia correspondiente”. A su vez, el 27 de febrero de 2007, sostuvo la Corte Suprema de Justicia: “Cuando el art. 2º de la ley

23.898 se refiere al objeto litigioso, lo que está en juego es el valor comprometido en el proceso [...]

Para calcular el monto de la tasa de justicia que debe abonar el actor en un juicio en el cual pretende que se declare la inaplicabilidad de un impuesto respecto de la actividad que realiza, es procedente tomar como base el capital y los accesorios, ya que en caso de admitirse la demanda quedará neutralizado un acto administrativo completo, comprensivo del capital, intereses y multa”.

La doctrina de “Transener S.A.” vinculó así el valor económico del proceso con la suma que fuera efectivamente determinada por el fisco local, y efectuó un distingo para el caso en el que (i) no existe una determinación de oficio y el impuesto no ha sido aún reclamado formalmente al contribuyente, o (ii) cuando la acción declarativa persigue la declaración de inconstitucionalidad de una ley o acto de la administración que entra en colisión con normas de carácter superior.

El primero de estos casos fue analizado en el precedente “Yacimientos Petrolíferos Fiscales S.A. c/Provincia de Tierra del Fuego”, del 3 de mayo de 2007 (Fallos: 330-2061), en donde el Alto Tribunal complementó la doctrina de “Transener S.A.”, y dijo:

“Que si bien en casos sustancialmente análogos el Tribunal ha rechazado oposiciones semejantes a la aquí planteada (Fallos: 323-439; 327-3585, entre otros) y ha ordenado pagar la tasa de justicia sobre la base de la suma que surgía de la resolución determinativa correspondiente al impuesto de sellos (Fallos: 326-3658 y sus citas), lo cierto es que para adoptar tal decisión debe resultar indudable que la pretensión tiene un explícito

contenido patrimonial, aun cuando no se reclame una suma de dinero (arg. precedentes citados) (considerando^{4º}) “Que en este proceso sólo existen constancias que acreditan la intimación a la actora para que presente el comprobante correspondiente al impuesto de sellos, o, en su defecto, efectúe el pago supuestamente omitido por tal concepto (ver fs. 65), más no surge de los elementos incorporados el valor comprometido en el pleito, dado que el Fisco provincial no determinó el monto del reclamo fiscal” (considerando 5º).

En el segundo supuesto mencionado más arriba, en el cual el contribuyente no busca neutralizar una determinación impositiva, sino que persigue la declaración de inconstitucionalidad de una ley, o de un acto administrativo, ha sido también tratado por la Corte Suprema de Justicia -con ratificación del criterio expuesto en “Yacimientos Petrolíferos Fiscales S.A. c/Provincia de Tierra del Fuego”-, en el caso “Alpesca S.A.c/Provincia de Santa Cruz”, del 11 de julio de 2007, en donde los considerandos 3º, 4º y 5º señalaron: “3º) Que en este tipo de acciones el monto del pleito debe resultar de pautas objetivas suficientes, es decir, que de los elementos incorporados al proceso debe surgir de modo indudable que la pretensión tiene un explícito contenido patrimonial, aun cuando no se reclame una suma de dinero (arg. Fallos: 323-439; 326-3658; 327-3585; causa “Yacimientos Petrolíferos Fiscales S.A. c/Tierra del Fuego, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad”, pronunciamiento del 3 de mayo de 2007, entre otros). “4º) Que, de conformidad con las constancias de autos, el objeto de la acción deducida por Alpesca S.A. se limitaba a obtener por parte del Tribunal la declaración de inconstitucionalidad de actos administrativos y legislativos locales, sin que se pueda extraer de la demanda incoada y de los actos impugnados elementos que permitan afirmar que a través de aquélla se perseguía un resarcimiento económico, o el propósito de neutralizar el actuar de la administración del que surgiera un explícito contenido patrimonial, entendido como tal a la expresión de voluntad de los órganos pertinentes de percibir una determinada suma de dinero. “5º) Que toda vez que las razones indicadas impiden afirmar que el litigio tenga un valor económico determinado, el pago efectuado a fs. 3 resulta suficiente y cancelatorio de la tasa de justicia correspondiente a estas actuaciones en los términos del art. 6º de la ley 23.898”.

Los precedentes citados complementan, como ya señalamos, la doctrina de “Transener S.A.”, con valiosas clarificaciones respecto del “valor económico” o “valor del objeto litigioso” referido en el art. 2º de la ley 23.898.

Se puede sostener, entonces, sobre la base de los pronunciamientos de la Corte Suprema a partir del precedente “Transener S.A.”, que mediando un reclamo fiscal que surge de una determinación de oficio, la tasa de justicia a abonar en una eventual acción declarativa de certeza, mediante la cual el contribuyente busque liberarse del tributo, se deberá calcular en los términos del art. 2º

de la ley 23.898 -monto determinado-, con inclusión, en la base imponible, del impuesto determinado, sus intereses y multas.

Por el contrario, si no existiera determinación de oficio, el proceso no posee contenido económico determinado, y la tasa judicial se debe abonar en los términos del art. 6° de la ley 23.898.

Esta postura va en contra de los Derechos Humanos de las personas al menguar el acceso a una pronta y gratuita Justicia. Deber que todo Estado debe asegurar.

Recordando las palabras del Dr. José Osvaldo Casás: la "*tutela judicial efectiva*" exige mucho más que una simple optimización de la defensa jurisdiccional que se alza, primordialmente, como un reaseguro ante las recurrentes violaciones a la Constitución y a la ley de los poderes públicos, reconvirtiéndose de un simple precepto indicativo de una obligación respeto del derecho de defensa, en un deber positivo a cargo de los magistrados judiciales, en la idea de que el proceso no tiene exclusivamente un fin ordenador, sino que sirve de instrumento para la realización de los derechos fundamentales”

1.2 La tasa de justicia aplicable a la medida cautelar anticipatoria, a la luz de la doctrina de “Transener S.A.”

La doctrina citada ha sido elaborada en fallos de la Corte Suprema que se referían exclusivamente a acciones de conocimiento, en particular acciones declarativas. Ello no obsta, sin embargo, a que sus lineamientos básicos se puedan aplicar a la medida cautelar que, en ocasiones, anticipa dichos procesos, y que hemos denominado medida cautelar anticipatoria. El elemento central de “Transener S.A.” está constituido por el valor económico comprometido en el proceso, derivado en un explícito contenido patrimonial (aun cuando no se reclame una suma de dinero), que surge de un impuesto determinado por el fisco, de cuyo pago el contribuyente busca liberarse.

En la medida cautelar anticipatoria, este contenido patrimonial es inexistente, toda vez que con ella no se busca neutralizar el efecto del impuesto, sino únicamente postergar su

percepción hasta que la cuestión de fondo sea resuelta por el órgano jurisdiccional competente.

Esta conclusión no varía frente a la existencia o inexistencia de una determinación de oficio, pues ello no afecta el propósito de la medida cautelar, que anticipando la acción declarativa (que en su caso sí tendría contenido patrimonial determinado) reviste carácter preparatorio o preliminar.

La autonomía de la medida cautelar anticipatoria, que hace referencia a su propia entidad procesal, de ningún modo habilita una línea interpretativa que permita dotar a la medida de una finalidad en si misma: será siempre accesoria del proceso principal, cuya efectividad se busca asegurar.

La acción declarativa tramitará como proceso de conocimiento ordinario, de modo tal que existe -en la mayoría de los casos- la posibilidad de que el fisco determine el impuesto y persiga su cobro mediante juicio de apremio o ejecución fiscal, obteniendo un pronunciamiento previo a la resolución del proceso ordinario. La finalidad de la medida anticipatorio, en estos casos, estará definida por la necesidad de garantizar la protección de un derecho verosímil, hasta tanto él sea cierto, a fin de evitar perjuicios evidentes para el contribuyente, y establecer una excepción al solve et repete.

Por ello opinamos que no es válido interpretar, como lo han hecho algunos tribunales, que el objeto de este tipo de medidas sea liberarse del pago del impuesto. La medida cautelar anticipatoria, únicamente busca mantener el statu quo hasta que el tratamiento de las operaciones que el fisco impugna no sea cierto y acorde a derecho, según lo disponga la sentencia que se dicte en la acción de fondo. (Cám. Federal, 14/11/45, La Ley: 41- 194; ídem. 26/11/47, La Ley: 49- 261; CNEspecial, 8/2/57, LaLey: 89- 281)”, “Diligencias preliminares y ley de tasas judiciales” La Ley: 1985-D,1037). Así lo ha entendido la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso-administrativo Federal, al señalar:

“Debe caracterizarse la litis como insusceptible de apreciación pecuniaria cuando de los términos de la medida cautelar (autónoma) no surge que el objeto litigioso sea un reclamo dinerario si lo que el actor pretende es que se suspendan los efectos de una resolución administrativa hasta tanto recaiga resolución definitiva en

la actuaciones administrativas iniciadas contra lo dispuesto en la resolución que dio lugar al recurso”.

Los pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia a partir del precedente “Transener S.A.”, marcan una clara línea interpretativa, según la cual, mediando un reclamo fiscal que surge de una determinación de oficio, la tasa de justicia a abonar en una eventual acción declarativa interpuesta por el contribuyente, por la cual busca liberarse del tributo, se debe calcular en los términos del art. 2° de la ley 23.898 - monto determinado-, con inclusión, en la base imponible, del impuesto determinado, sus intereses y multas. En cambio, si no existe determinación de oficio, el proceso no posee contenido económico, y la tasa judicial se debe abonar según el art. 6° de la ley 23.898. Esta regla interpretativa se enmarca, sin duda, en los principios de razonabilidad y proporcionalidad, y no parece cuestionable.

El mismo razonamiento debe ser aplicado con relación a la medida cautelar autónoma, que hemos denominado anticipatoria, cuando ella busca demorar la percepción de los pretendidos créditos fiscales hasta tanto no exista pronunciamiento judicial acerca de la validez de tal pretensión.

Es una notable contradicción, dado que uno de los requisitos inescindible para iniciar una acción declarativa de Certeza es la existencia de causa la que se ve configurada con la pretensión concreta del Estado dirigida al cobro del impuesto. Pretensión que se ve materializada mediante una actividad concreta del mismo dirigida a recaudar el impuesto controvertido. De esta manera existiría siempre el deber de abonar la tasa judicial conforme al Art 2 de la ley 23.098, existiendo un valor comprometido en concreto, exteriorizado mediante la pretensión de cobro del Estado, lo cual infringe principios Constitucionales en materia de tributos como ser el de no confiscatoriedad y equidad.-

De esta manera se estaría vedando el acceso a una pronta Justicia, convirtiéndose en una garantía asequible a unos cuantos ciudadanos que pudieran afrontar el pago de cuantiosos montos tomados sobre la base de reclamos de sumas de dinero por parte del Estado en discusión. Se soslaya la finalidad fundamental en la que consiste la acción declarativa de certeza, cual es la búsqueda de la verdad material del derecho que asiste a las partes, evitando un perjuicio inminente. Al

interponerse la acción declarativa, se procura preventivamente sin que exista un perjuicio consumado, ni procurar condena de parte, esclarecer la relación jurídica en la que se encuentran sujetos, esclareciendo el derecho que le asiste constitucionalmente a cada parte. Como corolario de lo expuesto la finalidad esencial al interponerse dicha acción es la búsqueda de una justicia inmediata que ponga fin al estado de incertidumbre, no un fin económico, aunque indirectamente se subsuma una cuestión de contenido netamente económico.

2 CRITERIO DE LA CORTE SUPREMA

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que las tasas judiciales son constitucionalmente válidas, pues no afectan el principio de defensa en juicio ni la garantía de la propiedad privada, en tanto no sean confiscatorias. Y aun sin vincular el monto con la exigencia tributaria, la disidencia del Ministro Vázquez en la causa "Urdiales, Susana c. Cossarini, Franco" (CS, 8/08/1996 -La Ley, 1997-A, 43; DJ,1997-1-583-) sostuvo que el depósito en el recurso directo, o de queja, era inconstitucional por restringir el acceso a la instancia de la Corte, poniéndose así en contradicción, con el espíritu de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. En lo analizado, la disidencia significó establecer una diferencia entre la tasa de justicia que se obliga a tributar antes del proceso (que sería inconstitucional) y aquella que debe pagarse como costas (que se reconoce legítima y absolutamente válida). En la perspectiva procesal la lectura del problema se relaciona con ésta visión, porque se estudia más la posibilidad de reintegro a partir del instituto de las costas (art. 68 y sigtes.,Cód. Procesal Civil), que la limitación que produce cuando se plantea como un requisito de la pretensión.-

2.1 PAGO PREVIO- DENEGACIÓN DE JUSTICIA.

Resulta esperanzadora la evolución de la Corte Suprema respecto al criterio sostenido sobre el Solve Et Repete como requisito previo para el acceso a la Justicia. La vuelta de tuerca que se produjo con la interposición de la acción declarativa de certeza, resulta sorprendente, dando una luz al sinuoso camino que debe

transitar el contribuyente cuando procura evitar un perjuicio inminente. El Pago previo de lo que se encuentra en discusión como deber inescindible para el acceso a la justicia, consumaría el perjuicio que se procura evitar. En el reciente fallo se acentúa la independencia de la acción declarativa de certeza respecto al previo pago, no constituyendo la acción una vía dirigida a evitar el pago del Tributo de una manera artificiosa u esquiva. Manteniendo el criterio del fallo 310:606 en su considerando 5, se sostuvo que “la admisión de que concurren en la especie los presupuestos de la acción meramente declarativa, en especial el estado de incertidumbre respecto de los alcances de la relación jurídica concreta y del interés suficiente en el accionante, constituye el primer obstáculo a la viabilidad de dicho argumento. En efecto, dentro de ese marco, la exigencia del pago previo de lo que constituye el objeto de la discusión implicaría desconocer la necesidad de la tutela judicial inmediata que, en casos como el presente, tiende a dilucidar el estado de falta de certeza entre el contribuyente que cuestiona la actitud del Estado y este último”.

Se observa una clara alineación del criterio de la Corte Suprema de Justicia con los principios plasmados en el Art 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

El Estado conserva todos los medios para garantizar su crédito, sin interferir la interposición de la acción declarativa el cobro del tributo reclamado. Para ello deben concurrir la totalidad de los presupuestos de hecho en que se apoya la declaración acerca de la existencia o inexistencia del derecho discutido, condición bajo la cual sólo podrá afirmarse realmente que el fallo pone fin a una controversia actual, diferenciándose de una consulta en la cual se contesta acerca de la eventual solución que podría acordarse a un supuesto de hecho hipotético.-

CAPITULO 10:

TRASCENDENTAL FALLO CORTE SUPREMA 2014

Se vislumbra un horizonte esperanzador con el actual fallo de la Corte Suprema de Justicia **“Trenes de Buenos Aires S.A. y otros c. Buenos Aires, Provincia de y Estado Nacional s/ acción declarativa de certeza (sellos).Buenos Aires, del 15 de abril de 2014”**, brindando claridad al proceso judicial a aquellas personas que iniciaron acción declarativa de certeza a fines de esclarecer el derecho que le asiste. Esta joven acción que fue construida gracias a la evolución jurisprudencial de parte de la Corte, tuvo sus vaivenes producto de su reciente construcción jurídica. Actualmente se brinda a las personas un instrumento efectivo que les permita ágilmente resolver su estado de incertidumbre en que se encuentran inmerso, por medio del dictado de normas legales, decretos, resoluciones en clara contraposición con derechos y garantías consagrados en Nuestra Constitución. La Sra. Procuradora de la Corte Suprema de Justicia de la Nación retoma con este fallo, la antigua concepción sostenida por la Corte a través del dictado de fallos : Newland, Leonardo Antonio c/ Provincia de Santiago del Estero”, sentencia del 19 de marzo de 1987 publicada en Fallos: 310:606, “Hidronor S.A. c. Provincia de Neuquén” CSJN, febrero 28-1973, la cual fue perdiendo fuerza y virtualidad con sucesivos fallos que denegaban la capacidad de la Acción Declarativa como instrumento principal, capaz de dilucidar el derecho que rige en la relación jurídica, se tenía una visión como vía subordinada al cumplimiento o la vigencia de los procedimientos exigidos por las leyes locales; excluyendo de tal manera la vía prevista en el Art 322 como principal y de competencia originaria de la Corte.

En el fallo que analizo la pretensión de la actora se encuentra dirigida a dilucidar el estado de “falta de Certeza” en que se encuentra frente al impuesto de sellos con que la Provincia de Buenos Aires pretende alcanzar la instrumentación del contrato de concesión y su addenda que celebró con el Estado

Nacional el 23 de mayo de 1995 y el 19 de marzo de 1999, respectivamente. No debe dejarse de tener en cuenta un punto clave dentro de los requisitos que deben hallarse a los fines de habilitar la acción prevista en el Art. 322 del Código Procesal Civil de la Nación, que es la actividad explícita del Organismo Fiscal dirigida a la “percepción” del impuesto. Como venimos reiterando en el desarrollo del presente trabajo, no se urgirá el proceso judicial hasta tanto no quede demostrada la pretensión del organismo fiscal al cobro del impuesto. Debe existir una actividad estatal explícita que coloque al contribuyente en un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación Jurídica, entendiéndose por tal aquella que es “concreta” al momento de dictarse el fallo. -

Es importante resaltar el valor de esta sentencia, al otorgar una función trascendental a la Acción declarativa de certeza, a fin de evitar el perjuicio al que se encontraría subsumido mediante la actividad estatal dirigida a agotar la vía administrativa, lo cual conllevaría a que se efectivice el perjuicio; dicha exigencia de tramitar la vía administrativa como condición para el acceso a la instancia judicial implicaría desconocer la necesidad de tutela judicial inmediata que, en casos como el presente, tiende a dilucidar el estado de falta de certeza. De lo contrario se estaría violando garantías constitucionales consagradas en el Art. 18 de la Constitución Nacional, en el Art. 25 de la Convención Americana de Derechos humanos, que prevén el acceso a una pronta justicia, dilucidando el derecho que asiste, como así también en la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del hombre; Declaración Universal de los Derechos Humanos; Convención Internacional sobre la eliminación de todas las formas de Discriminación Racial.

La competencia originaria de la Corte Suprema de Justicia que proviene de la Constitución Nacional no puede quedar subordinada al cumplimiento o vigencia de los procedimientos exigidos por las leyes locales.

Es importante resaltar la evolución jurisprudencial de la Corte Suprema de Justicia en materia de transporte inter-jurisdiccional, al interponerse la acción declarativa de certeza a fin de declarar la inconstitucionalidad del impuesto reclamado, siguiendo ciertas pautas que fortalecen el desarrollo de la misma. De esta manera la Corte fue conservando inflexiblemente o rigurosamente el criterio doctrinario emitido en fallos anteriores. Debemos remitirnos al precedente “Línea 22 S.A. c/Buenos

Aires, Provincia de s/acción declarativa, sentencia en la cual se sostuvo que : la declaración de certeza, en tanto no tenga carácter simplemente consultivo, no importe una indagación meramente especulativa y responda a un “caso” que busque precaver los efectos de un acto en ciernes, al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal, constituye causa en los términos de la Ley Fundamental. Se puede apreciar la clara voluntad del Superior Tribunal de allanar el camino al contribuyente que se encuentra inmerso en un estado de incertidumbre, concediendo el acceso a la Justicia sin el previo cumplimiento de procedimientos administrativo; deberes formales que cercenan el derecho a una pronta Justicia.-

CONCLUSIÓN FINAL

El objetivo del presente trabajo que encaré con una gran dedicación y cariño es resaltar las virtudes de una acción procesal de colosal valor, como es la Acción Declarativa de Certeza, no utilizada frecuentemente en el ámbito del derecho tributario, a fin de resguardar los derechos y garantías de nuestra Constitución Nacional y tratados Internacionales. Debemos pregonar por mantener un Estado de derecho, en donde el actuar de cada uno, no esté sujeto a las voluntades avasallantes de un Poder Ejecutivo, cuya única finalidad sea el recaudar sin márgenes de razonabilidad, en evidente contradicción con lo establecido en la Carta Magna.

A través de esta acción entran en juego el equilibrio de poderes, al tomar conocimiento el Poder Judicial en forma preventiva de las causas y evitar un perjuicio irreparable, como es la exacción abusiva en el patrimonio de los individuos. Hoy en día uno de los mayores temores que conviven los ciudadanos es la falta de seguridad jurídica, un problema de notable trascendencia, no perceptible a simple vista. Además de un valor jurídico, es un derecho inalienable, imprescriptible, universalmente válido anterior y superior al Estado y al ordenamiento normativo.

Debemos recordar lo que nos dice el Dr. Rodolfo Spisso: “que en el supuesto de que exista colisión entre el derecho invocado por el Estado para ejercer su potestad Tributaria, con algún derecho público subjetivo del hombre, éste debe prevalecer sobre aquel, por ser antológicamente anterior.

La Acción declarativa debe ser una herramienta al alcance del ciudadano, debiendo los tribunales evitar obstaculizar su utilización, pues el fin principal del hombre es la búsqueda de la Justicia.

Gustav Radbruch expresaba: “Un derecho incierto es al mismo tiempo injusto, porque no puede asegurar para el porvenir un trato igual de hechos iguales”.

Es nuestro deber como hombres del derecho, utilizar los caminos procesales, que permitan salir de las penumbras, en búsqueda de la seguridad jurídica.

Terminando este trabajo, no quiero dejar de citar al Ilustre Jurista Tucumano JUAN BAUTISTA ALBERDI: *“La omnipotencia del Estado o el poder omnímodo e ilimitado de la Patria respecto de los individuos que son sus miembros, tiene por consecuencia necesaria la omnipotencia del Gobierno en que el Estado se personifica, es decir el despotismo puro y simple. No son las libertades de la Patria las que han engrandecido a las naciones modernas, sino las libertades individuales, con que el hombre ha creado y labrado su propia grandeza personal; factor elemental de la grandeza de las naciones, realmente grandes y libres. Pero la rival más terrible de esa hada de los pueblos civilizados, es la Patria omnipotente y omnímoda, que vive personificada fatalmente en gobiernos omnímodos y omnipotentes, que no la quieren porque es límite sagrado de su omnipotencia misma. Por decirlo todo en una palabra final, la libertad de la Patria es una faz de la libertad del hombre civilizado, fundamento y término de todo el edificio social de la humana raza”*. (Discurso pronunciado en el acto de graduación de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, de la Universidad de Buenos Aires, el 24 de mayo de 1880. En aquella circunstancia Juan Bautista Alberdi fue nombrado Miembro Honorario de la Facultad).

Fin.-