

TRABAJO ACADÉMICO

SOLVE ET REPETE:
Conceptualización, análisis de la
Jurisprudencia de la Corte Suprema
de Justicia de Buenos Aires y
posibles escapes al principio

Especialización en Derecho Empresario
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad Nacional de La Plata

Ignacio G. De Carli

2008

SUMARIO

I. Introito.

II. Conceptualización. Sustento doctrinario y normativo del principio.

III. La Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Bs. As.

IV. Los posibles escapes al principio.

V. Colofón.

I. INTROITO

En estos tiempos de crisis financiera que se avecinan, cabe hacer una revisión de las implicancias del principio del Solve et Repete en materia tributaria, pues de acuerdo al marco que parece presentarse en un futuro inmediato, la aplicación del principio puede resultar aún más gravosa para los particulares y empresas que en tiempos de relativa estabilidad, generando dificultades financieras que se sumarán a las del contexto económico global. Me propongo en este trabajo analizar los basamentos legales del instituto, principalmente en la Provincia de Buenos Aires, así como su aplicación a través de los últimos fallos que la Suprema Corte de la Provincia ha emitido al respecto, realizando consideraciones acerca de posibles vías de escape a las que el contribuyente podría recurrir con el fin de evitar el pago del tributo como condición del pedido de protección jurisdiccional.

II. CONCEPTUALIZACIÓN. SUSTENTO DOCTRINARIO Y NORMATIVO DEL PRINCIPIO

El instituto del “solve et repete” o castellanizado “pague y después reclame” implica la obligación del contribuyente de abonar la deuda tributaria como condición para acceder a cualquier tipo de reclamo judicial contra el acto administrativo que la determine, declare su existencia o extensión. Es decir, si no se paga, el juez no entra a conocer en el asunto, configurándose en un presupuesto procesal para el inicio de la acción.

Este instituto, que fue primero receptado en nuestro país por la jurisprudencia¹ y luego por las legislaciones tributarias y procedimentales de la Nación y las distintas Provincias, ha caído en desuso en los países donde tuvo su origen bajo el fundamento político-práctico de proteger las arcas del fisco frente al incumplimiento del contribuyente.

Otro de los fundamentos que sustentan su vigencia –éste de carácter jurídico– es el que refiere al principio de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos. Desde este punto de vista se aduce que por presumirse legítimo el acto determinativo del tributo, no hay razón valedera para que el particular postergue el pago, con riesgo de perjudicar a la administración².

Por otro lado se afirma que el “solve et repete” no conlleva un riesgo para

1. La CSJN en autos “Fisco Nacional v. Sociedad Córdoba del Tucumán por cobro de impuestos”, Fallos 101:175, sent. 4/3/1905, hizo referencia al principio fundamentándolo en la necesidad de “la percepción inmediata de la renta de la que depende el funcionamiento regular de la Administración”.

2. Tal fue la postura adoptada por la SCBA al fallar en autos “American Express Arg. S.A. c/ Municipalidad del Partido de Gral. Pueyrredón s/ Demanda contencioso administrativa” causa B 55927, sent. 06/6/1995, en la que se dijo: “El principio del solve et repete no descansa en la presunción de solvencia del fisco sino en la presunción de legitimidad de los actos administrativos”.

el particular, pues el Estado es siempre solvente, lo que significa que si el contribuyente resulta victorioso en la contienda luego de pagar el tributo, siempre podrá repetir lo que ha oblado sin ningún tipo de riesgos.³

Sin embargo, estos tres fundamentos han sido asediados y atacados por la más moderna doctrina tributarista, que se ha encargado de demostrar su ineficacia argumentativa.

Así, frente al primero de los justificativos (protección del erario público), se advierte que este privilegio del Estado ha sido progresivamente abandonado por el derecho comparado por resultar en contradicción con derechos y garantías reconocidos mundialmente en las Constituciones de los distintos países del globo⁴, lo que es demostrativo de que el fisco puede sobrevivir de forma equilibrada sin recurrir a esta excesiva protección. Algunos autores (Fonrouge, Villegas) dicen que esta tesis es objetable, pues “el derecho concedido al fisco de ejecutar sus créditos por impuestos, con la secuela de intereses y costas, aparte de posibles sanciones por obstaculizar el normal desarrollo de su actividad, asegura al Estado contra todos aquellos litigantes de mala fe.”⁵. Por otro lado la amplitud de facultades que las últimas reformas a la legislación nacional y provincial han otorgado a los organismos recaudadores (ej. ejercicio de medidas cautelares sin requerimiento de autorización judicial, etc.) otorgan también una protección suficiente.⁶

El segundo argumento (ejecutoriedad y legitimidad del acto administrativo) ha sido también agredido. Se parte de la base de que si bien es cierto que la ejecutoriedad del acto administrativo es la prerrogativa que posee la Administración para hacer cumplir el contenido del acto sin necesidad de recurrir al órgano judicial, ello encuentra sus límites en la imposibilidad de utilizar por sí cualquier tipo de “coacción” o medida contra la persona o bienes del particular, porque se violaría el derecho a la libertad y la propiedad: para esto deberá inevitablemente recurrir a la judicatura. Spisso observa que el principal error de esta postura “parte del supuesto de que la acción judicial necesariamente suspende la ejecutoriedad del acto administrativo, lo que puede obstaculizar la normal percepción de la renta pública. Pero entre nosotros, la regla general es que la promoción de la

3. En nuestro país esta postura recibió sustento jurisprudencial a través del fallo de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, sala B, recaído en la causa “Las Palmas del Chaco Austral SA” sent. 24/2/1971, publicado en LL, 144-9.

4. Tanto la Corte Constitucional Italiana (sentencia 48/1961) como la Suprema Corte de Justicia de Uruguay (sentencia del 20/5/1959) han declarado su inconstitucionalidad. Por otro lado, diversos países han reformado sus legislaciones impositivas suprimiéndolo (ej. España, Italia, Inglaterra, Suiza y Alemania). Una explicación amplia de este proceso de abandono del “solve et repete”, puede verse en la obra de Giuliani Fonrouge, Carlos M., *Derecho financiero*, vol. II, actualizado por Navarrine - Asorey, 7ª ed., Depalma, Buenos Aires, Pág. 849.

5. Villegas, Héctor B., “Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario”, 8ª edición, Depalma, Buenos Aires, Pág. 509.

6. Villegas, Héctor B., ob. cit., Pág. 514.

acción judicial, por sí sola, no tiene efectos suspensivos del acto administrativo impugnado (...) Por tanto, el desplazamiento de la regla solve et repete no significa necesariamente que la Administración no pueda perseguir el cobro del tributo determinado por la vía de la ejecución fiscal”.⁷ En nuestro derecho nacional, la interposición de demanda contra el acto determinativo no es suspensiva, y sólo tiene ese efecto si el ordenamiento jurídico lo dispone para determinada materia. Por consiguiente, no se impide al Fisco el cobro por vía de apremio; es decir que bien podría conseguir la percepción del tributo recurriendo a esta última vía.

Por otro lado, también se apunta que existen ciertos actos administrativos que carecen de ejecutoriedad, tal como los viciados de nulidad manifiesta. Por lo que la presunción de legitimidad no es absoluta, sino que admite ser desvirtuada por el interesado, demostrando que el acto controvierte manifiestamente al orden jurídico.⁸ La exigencia de pagar primero para poder reclamar en estos casos devendría irrazonable.

Por último, son también numerosas las críticas al tercer punto de sustento, que afirma que el fisco es siempre solvente. Esta premisa apunta a que si el Estado provoca un daño, siempre podrá luego repararlo. Pero la paradoja está en el hecho de que cuando el particular recurre a la justicia para intentar desacreditar el acto determinativo del tributo, siquiera se le da la posibilidad de hacerlo, pues para ello, previamente debe pagarlo.⁹ También se resalta que desde que vivimos en constante situación de emergencia económica (pues las leyes que la han declarado parecen prorrogarse de forma indefinida), ya no puede pedirse al particular que confíe en que el fisco va a pagar, pues el contribuyente deposita una suma de dinero, pero de ganar el pleito con posterioridad, recibirá bonos del Estado o la moneda a valor nominal, que para el momento de restitución se habrá devaluado de forma considerable, afectándose de una u otra forma su derecho de propiedad.¹⁰

Situándonos ahora en el ámbito legislativo, observamos que tanto la ley Nacional

7. Spisso, Rodolfo R., *Derecho constitucional tributario*, Depalma, Buenos Aires, pág. 387.

8. Recuérdese al respecto la doctrina del considerando 3º del famoso caso “Pustelnik” (CSJN, 1975), donde la Corte dijo que la presunción de legitimidad de los actos administrativos “no puede siquiera constituirse frente a supuestos de actos que adolecen de una invalidez evidente y manifiesta”.

9. Al respecto, señala Argañarás, que “lo irreparable del perjuicio no puede medirse por la cuantía del daño, aunque pudiera tener repercusión ruinosa en el patrimonio del particular afectado, pues ha de admitirse que la entidad administrativa demandada tiene solvencia suficiente para proveer a la reparación del daño ocasionado, si fuese revocado el acto que lo causó... De modo que la irreparabilidad del daño estaría más bien relacionada con el derecho mismo que el acto vulnera, y habría perjuicio irreparable cuando la ejecución del acto administrativo hiciera frustráneo el derecho subjetivo del interesado, sin que a éste le quede una vía apta para conseguir la reparación debida”. Citado por Halperín, David A. - González del Gesso, María V. en “El principio solve et repete. Su subsistencia frente al Pacto de San José de Costa Rica”, RDCO 2003-849, Lexis Nexis.

10. Mammoni, Gustavo A., “Vigencia del solve et repete en la Provincia de Buenos Aires”, ponencia presentada en el III Congreso de la Asociación Bonaerense de Derecho Administrativo, desarrollado en el mes de septiembre de 2007.

de Procedimiento Tributario (ley 11.683), como el Código de Procedimiento Contencioso Administrativo de la Provincia de Buenos Aires (CCA- ley 12.008) contemplan el principio de pago previo como condición para acceder a la justicia, aunque con ciertos atenuantes¹¹, en consonancia con la doctrina que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha ido delineando con el objeto de atemperar el rigorismo del precepto para los casos en que su aplicación produjera un irrazonable obstáculo frente a la tutela jurisdiccional. Sólo haré aquí un breve análisis de la normativa bonaerense, que es la que tiene relación con el objeto de este trabajo, y sobre la que tienen influencia los fallos de la Suprema Corte de la Provincia.

El artículo 19 del CCA establece en su primer inciso que: *“Será obligatorio el pago previo a la interposición de la demanda, cuando se promueva una pretensión contra un acto administrativo que imponga una obligación tributaria de dar sumas de dinero”*. Hasta aquí, el código se ha limitado a reconocer legislativamente el principio. El segundo inciso indica que *“Antes de correr traslado de la demanda, el juez verificará el cumplimiento de este requisito procesal...”* por lo que deviene en un presupuesto procesal para el ejercicio de la acción. A tal efecto, indica la norma, que de advertir su incumplimiento el juez intimará al peticionante para que pague por un plazo de diez días, y si éstos vencieren deberá *“desestimar por inadmisile la pretensión”*.

Pero aunque como hemos dicho, este principio se encuentra plenamente vigente en nuestra provincia, los redactores del CCA han reconocido en el tercer inciso del artículo 19, la vigencia de dos excepciones o “escapes” que venían siendo reconocidos por la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación, y que permiten recurrir a la justicia sin necesidad de cumplir con el previo pago.

El primero de estos apartados establece lo que –ya consolidado en la doctrina de nuestros tribunales– podría denominarse un sub principio, implicante de que el pago previo no es exigible cuando su imposición “configurase un supuesto de denegación de justicia”. Es esta una fórmula genérica, con la que el legislador ha querido evitar que el presupuesto procesal se traduzca en un real menoscabo de garantías que cuentan con protección constitucional, receptando y conglobando en esta sola excepción una variada cantidad de situaciones para las que la jurisprudencia nacional venía dispensando al actor de cumplir con el requisito

11. La reforma efectuada por la ley 15265 a la ley de Procedimiento Tributario Federal 11683 (T.O. 1952) en el año 1960 flexibilizó el requisito en el orden nacional, al permitirse una amplia discusión de los asuntos controvertidos en el procedimiento del recurso de apelación, que tramita ante el Tribunal Fiscal de la Nación donde no rige, por principio, la regla solve et repete. Sin embargo, se mantiene en el supuesto del recurso de revisión autorizado ante la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal contra las sentencias del Tribunal Fiscal (art. 86 ley 11683). A pesar de ello Fonrouge considera que la creación del TFN y la reforma de la ley 11.683 trajo como consecuencia la virtual eliminación de la regla solve et repete en la legislación nacional.

de pago previo¹². Por otro lado, y según lo ha establecido la Suprema Corte bonaerense¹³, pareciera que la carga de la prueba del extremo que habilite la excepción incumbe al requirente, que se encontrará compelido a invocar y demostrar de forma acabada porqué el cumplimiento de la exigencia legal implica, en su situación particular, un supuesto de denegación de justicia.¹⁴

La segunda alteración de la deber de previa cancelación de la deuda contenida en el artículo es para aquel que “deduzca una pretensión meramente declarativa”, aclarándose que en tal caso “la autoridad provincial o municipal tendrá derecho a promover contra el demandante el correspondiente juicio de apremio”. Este última, a mi entender, nada agrega al principio general establecido en el primer apartado de la norma, pues el solve et repete se ha establecido sólo para cuando se promueva una pretensión contra un acto administrativo que imponga una obligación tributaria de dar sumas de dinero. Se excluye, de tal modo, “cualquier otra forma de exigencia de suma de dinero, que obviamente no procura la percepción inmediata de la renta de la que depende el funcionamiento de la Administración”¹⁵. Es decir, el requisito sólo se impone cuando se interponga una pretensión impugnatoria del acto que determina el tributo, por lo que este

12. Así ha dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación “Que si bien se ha admitido reiteradamente que la exigencia de depósitos previstos como requisito de viabilidad de los recursos de apelación no es contraria a los derechos de igualdad y defensa en juicio... también lo es que –con no menor reiteración– esta Corte ha aceptado la posibilidad de atenuar el rigorismo del principio solve et repete en eventuales supuestos de excepción que involucren situaciones patrimoniales concretas de los obligados, a fin de evitar que el pago previo se traduzca en un real menoscabo de garantías que cuentan con la protección constitucional...” (“Asociación Israelita Ezrah c- Dirección General Impositiva s/ impugnación de deuda” sent. del 9/03/1999, Fallos 332:337). Por su parte, Spisso apunta que la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha atenuado sensiblemente el rigor del principio en supuestos en que el monto cuantioso del crédito fiscal, en función de la situación económica financiera del contribuyente, sea susceptible de producirle un perjuicio de difícil, imposible o tardía reparación, o en caso de que se vulnere la defensa en juicio (Fallos “Berzel, Aarón c/ Prov. de Santa Fe.”, 256:38; “Dirección General de Escuelas de la Provincia de Buenos Aires c/ Cobe S.A.”, 205:448; y “Municipalidad de Rosario c/ Cía. S.A.”, 267:487), en situaciones anómalas claramente excedentes del ejercicio normal de las facultades impositivas propias de los Estados (“Prov. de Santa Fe c/ Moure, Manuel V. (Suc.)”, 188:286 y “Administración Nacional de Aduanas c/ Romagnoli y Cía.S.R.L.”, 266:81), o en supuestos de gravedad institucional en que el ejercicio del poder tributario resulta frustratorio de derechos de naturaleza federal, con perturbación en la prestación de un servicio público (Fallos “Municipalidad de Santa Fé c/ Marconetti Ltda. Ind. y Com”, 255:41; “Provincia de Santa Fe c/ Empresa Central El Rápido S.A.”, 259:43; “Provincia de Mendoza c/ Central Casilda S.R.L.”, 283:20; “González, Domingo c/ Ballesteros, Emilio”, 279:137 y “Atlántida. S.R.L. c/ Naveira, José Antonio”, 283:66; todos referidos en gral. a la excepcional posibilidad de incluir a los juicios de apremio o ejecutivos dentro de la materia federal). Spisso, Rodolfo R., “Derecho Constitucional Tributario” Base on Line Abeledo Perrot, Lexis N° 6807/004363, Pág. 9.

13. Si bien en relación al sistema del “Código Varela”, la SCBA ha sentado posición respecto de que “El estado de concurso preventivo en que se encuentra el particular no constituye un impedimento válido para configurar una excepción al cumplimiento del recaudo establecido en el art. 30 del Código de Procedimiento en lo Contencioso Administrativo.” Autos “Oscar Cid de la Paz Construcciones Viales c/ Dirección de Vialidad de la Pcia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa” SCBA, B 49500 S 5-9-1989, publicado en AyS 1989-III, 307.

14. Hutchinson, T. “Código Procesal Contencioso Administrativo de la Provincia de Bs. As. Concordado y anotado.”, Ed. Scotti, 2005, Pág. 155.

15. Marafuschi, Miguel A., “Principio solve et repete”, en obra colectiva “El nuevo Proceso contencioso administrativo de la Provincia de Buenos Aires”, 2ª edición, 2004, Ed. Platense, Pág. 396.

fragmento legal pareciera ser sólo una aclaración que ofrece el código y no una exención de ingresar el importe.

III. LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

El máximo tribunal de nuestra provincia se hizo eco de la doctrina emanada de la Corte Suprema Federal, reconociendo la vigencia del “solve et repete” y desarrollando una copiosa tarea interpretativa y de aplicación del art. 30 del Código Varela, norma que instrumentó el requisito en el ámbito de la Provincia a partir del año 1905¹⁶.

Sin embargo, así como la legislación ha ido atemperando el rigorismo formal del principio con el fin de evitar que se configure como un obstáculo para la protección jurisdiccional, la Corte bonaerense también ha ido delineando la doctrina legal aplicable a distintos supuestos en que parece justo dispensar al contribuyente del pago previo, con el objeto de esquivar la eventual violación de derechos y garantías fundamentales de nuestro ordenamiento jurídico. Pero ello no ha sido siempre así, observándose que hasta fines de la década de 1990, la Corte hacía aplicación estricta y rasa del requisito de pago previo, rechazando in limine las demandas en las que no se había cumplido con el condicionamiento legal en forma previa a la interposición del reclamo¹⁷, solicitándose el efectivo pago, siempre con el fin de proteger las arcas fiscales.¹⁸

La SCBA registra numerosos antecedentes respecto de la aplicación del principio, la mayoría tratados en torno a la normativa ahora derogada, en tiempos en que se encontraba vigente el “Código Varela”, por la sencilla razón de que el mismo dirigió el rumbo del proceso Contencioso Administrativo de la Provincia por más de nueve décadas. Por otro lado, la redacción de ese art. 30 daba lugar a no pocas

16. Este Art. 30 de la ley 2.961 decía textualmente que “Cuando la resolución administrativa que motivase la demanda, en su parte dispositiva, ordenase el pago de alguna suma de dinero, proveniente de liquidación de cuentas o impuestos, el demandante no podrá promover la acción sin abonar previamente la suma referida.” La norma establecía un criterio raso, sin excepciones al principio ni posibilidad de subsanar la omisión del pago, como si lo permite ahora el art. 19 del nuevo Código de Procedimiento Contencioso Administrativo.

17. Vgr. Autos “Marino e Hijo S.A.F.I. y C. c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda Contencioso Administrativa”, sent. del 24-4-1987, publicado en AyS 1987-II, 32. En similar sentido puede verse el voto unánime recaído en autos “Luis A. Zaiden y Alfredo O. Carnevari. Sociedad de Hecho. c/ Provincia de Bs.As. (Trib.Fiscal). s/ Demanda contencioso administrativa”, causa B 53829, sent. del 3-12-1991.

18. La Corte negó incluso la posibilidad de dar por cumplido el requisito mediante el otorgamiento de seguros de caución que darían certeza de pago futuro, bajo el fundamento que éstos no constituían pagos que permitiesen al Estado percibir sus recursos ordinarios en el momento en que éstos debían ser ingresados. (Autos “Automóvil Club Argentino c/ Municipalidad de Gral. San Martín s/ Demanda contencioso administrativa” causa B-54.068, sent. 28/09/93). Se puede interpretar también a la luz de este fallo y el fundamento de la percepción inmediata de la renta pública que, para satisfacer la finalidad de la ley, debe ser efectivo.

disquisiciones acerca de los supuestos o situaciones que caían bajo su ámbito de aplicación, la mayor parte de ellas relativas a la inclusión de sumas adeudadas al fisco que carecían de naturaleza tributaria (cánones licitatorios o cobrados por el uso de espacios públicos, tarifas por el uso de servicios públicos, multas, haberes percibidos de forma indebida, etc.) o de las que el Estado requiriese su inmediata percepción¹⁹. No obstante ello, más allá de algún voto minoritario en disidencia²⁰ los magistrados nunca dudaron en aplicar el principio a todos los supuestos sin distinción de particularidades, sin ser justificativo suficiente para apartarse de la regla general que quien concurría a reclamar contra el fisco demostrase con fehaciencia que se encontraba patrimonialmente imposibilitado de abonar la cuenta determinada en sede administrativa²¹.

Parece que la sanción del nuevo CCA²² coincidió con el cambio de opinión de la Corte que, aunque fallando todavía en base a la norma del Código ya derogado, reconoció recién en el año 1999 que el requisito de depósito del monto de la obligación con precedencia a la petición judicial podría no ser del todo acorde con ciertos principios fundamentales de nuestro derecho positivo²³. Para esta altura, la

19. Ejemplos de estas interpretaciones del precepto pueden verse en las causas “Spampinato, Atilio Francisco c/ Instituto de Previsión Social s/ Demanda Contencioso Administrativa”, sent. del 29-09-1987, publicado en AyS 1987 IV, 125; “La Aseguradora Río de La Plata Compañía de Seguros S.A. c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda Contenciosa Administrativa”, sent. del 07-12-1984, publicado en AyS 1984-II, 458; “Medios Asociados S.R.L. c/ Municipalidad de General Pueyrredón s/ Demanda Contencioso Administrativa”, sent. del 24-11-1987, publicado en AyS V 1987, 213; “Paz, Valentín c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa”, sent. 24-04-1990, publicado en AyS 1990-I, 928.

20. De los votos en minoría del juez Mercader en autos “Oscar Cid de la Paz Construcciones Viales c/ Dirección de Vialidad de la Provincia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa”, causa B 49500, sent. del 05/9/1989 y del Juez Negri en autos “Goldman, Simón Raúl c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa”, causa B 51129, sent. del 27/6/1995.

21. En los autos “Oscar Cid de la Paz ...” arriba citados, la mayoría negó que el estado de concurso preventivo en que se encontraba el actor pudiese justificar el no ingreso de las sumas debidamente liquidadas con antelación a la petición judicial. En el mismo sentido se resolvieron los autos “Fernandez Simielli, Norberto c/ Municip. del Partido de Gral. Pueyrredón s/ Demanda contencioso administrativa”, causa B 52756, sent. del 9/3/1993, donde la Corte mantuvo incólume el requisito de pago previo, desestimando la demanda, pese a que el actor tenía la posibilidad de demostrar que debido a la cuantía del importe a ingresar no tenía otra posibilidad que incurrir en la quiebra de su patrimonio.

22. Si bien código fue sancionado el 01/10/1997 (ley 12.008), y la Constitución Provincial (reforma de 1994) había establecido como fecha de puesta en marcha del fuero ese mismo 1 de octubre de 1997, luego de sucesivas reformas, la ley 13101 dispuso que el texto tuviera vigor cuando se encontrase en funcionamiento el nuevo fuero Contencioso Administrativo, postergándose así el cumplimiento de la manda constitucional. Recién en el mes de diciembre de 2003, previa intervención de la SCBA que ordenó al Estado Provincial dar operatividad a la norma Constitucional, la magistratura especializada comenzó a transitar su camino. Para un relato extendido de los acontecimientos políticos y jurídicos que influenciaron en la contienda, véase el artículo de García Sáenz, A. “El Fuero Contencioso-Administrativo bonaerense en camino a la Corte Suprema, que... ¿SERÁ JUSTICIA?”, publicado en Rev. La Ley 2003-E-277.

23. En los autos “De Luca, José Roberto c/ Provincia de Buenos Aires s- Demanda de nulidad...”, fallado el 16 de marzo de 1999 la SCBA, en voto del Juez Negri que reiteró la opinión que venía sosteniendo desde años atrás, y con adhesión unánime del resto de sus pares, se hizo mención a la eventual inequidad del principio, aunque declarándolo inaplicable en ese caso concreto por otros fundamentos legales. “El art. 30 del Código ritual de la materia resulta inaplicable no sólo cuando la existencia del pago previo no armoniza con otros principios de superior jerarquía sino también cuando, atento la especificidad de la materia sobre la que recae la decisión impugnada, la normativa

doctrina legal de la mas alta magistratura provincial se mantenía impermeable a posibles flexibilizaciones del “solve et repete”, encontrándose rezagada respecto de la jurisprudencia del la Corte Suprema Nacional, que venía desde antaño dejando de lado el requisito en ciertos casos excepcionales²⁴.

No fue sino hasta el año 2005, que nuestra Corte provincial reconoció en el fallo recaído en el caso “Albezan S.R.L.”²⁵ que el pago previo podía constituirse como una barrera que impidiese el acceso a la justicia en ocasiones en que el tributo a ingresar resultara desmesurado en relación con la capacidad financiera del reclamante. Para fallar en tal sentido, se dio cuenta de que según los balances contables demostrativos de la situación patrimonial de la empresa y de sus representantes, la suma a ingresar solamente en concepto de capital –adeudado por omisión de pago del impuesto sobre los ingresos brutos– superaba por sí sola los ingresos y el valor de los inmuebles que éstos poseían. La Corte echó mano de la norma del art. 19 inc. 3 comentada supra, aunque deja en claro que ésta no puede aplicarse ante la mera invocación de imposibilidad de pago, sino que se debe analizar la situación patrimonial concreta del contribuyente, puesto que sólo de ese modo puede apreciarse de forma objetiva si ese desembolso previo opera como un formal impedimento del ejercicio del derecho de defensa en juicio. Parecería no bastar que se atiende únicamente a la desproporción entre el importe exigido y el patrimonio, sino que se debe tener consideración de que el desapoderamiento de bienes que ello pudiera significar no atente contra la dignidad personal del particular. En resumen de lo expuesto, los magistrados –en voto conjunto– clausuran los considerandos de esta sentencia con un párrafo que compacta la doctrina legal que estimo, si bien conjuntamente con la jurisprudencia que sigue de los fallos que se exponen en adelante, será el punto de partida para decidir en causas futuras en que se discuta acerca de la exención del pago previo:

“Cabe concluir entonces que la exigencia del pago previo de las cantidades dinerarias determinadas por el organismo recaudador, en esta oportunidad configuraría un grave menoscabo al derecho de defensa de los actores, pues la desproporción existente entre las sumas determinadas y el patrimonio actual con que cuentan los actores en función de la imposibilidad inmediata de obtener recurso para cubrir el

del Código Contencioso Administrativo es de aplicación supletoria”. Publicado en AyS 1999 I, 683.

24. Ejemplificando, citamos los siguientes grupos de cuestiones: a) casos en que los estados provinciales aplicaron tributos que excedían claramente su potestad tributaria (Fallos 188:286 y 266:81); b) en juicios de ejecución fiscal, casos en los que se discutía el alcance de una norma constitucional y en donde podría causarse un agravio al requirente de imposible o tardía reparación ulterior (Fallos, 158:86 y 188:286); c) en casos en que se torna económicamente imposible el pago previo por insuficiencia patrimonial (Fallos, 322:337).

25. “Albezan SRL y otros c- Provincia de Bs. As. (Trib. Fiscal)”, SCBA, causa B 65684, sent. del 24/08/2005.

recaudo formal aludido, acarrearía un supuesto de denegación de justicia en los términos del art. 19 inc. 3, a) del C.P.C.A.”

Sólo dos semanas después, en la causa “Red Hotelera Ibero Americana S.A.”²⁶, el Supremo Tribunal tuvo oportunidad de expedirse acerca de la posibilidad de que el beneficio provisional de litigar sin gastos valiera como dispensa del pago previo. Por mayoría se resolvió de forma negativa y desestimando la demanda “in limine” por incumplimiento del presupuesto procesal, bajo el argumento de que el requisito del art. 19 del Código de Procedimientos Contencioso Administrativo no participa de la naturaleza de “impuesto o sellado de actuación” a que se refiere el artículo 83 del CPCC. En este caso, la empresa accionante pretendió discutir la determinación del impuesto inmobiliario realizada por el fisco en base a una supuesta desmesurada valuación fiscal atribuida a sus propiedades. Intimada al pago según lo dispuesto en art. 19 CCA, intentó justificar el incumplimiento en la solicitud del beneficio provisional. La mayoría, al desestimar la demanda, veda incluso –de forma implícita– la posibilidad de demostrar la debilidad patrimonial dentro del carril de la vía incidental prevista para el trámite de beneficio de litigar sin gastos. De otra forma hubiesen condicionado la prosecución del reclamo original a las resultas de la sentencia que se dicte en el marco de la gestión seguido para lograr el beneficio, tal como propone el voto de la minoría.

Si bien expreso mi humilde opinión en contra de lo resuelto por esta mayoría, advierto que quien en el futuro decida demandar al estado para cuestionar la determinación de una suma de dinero deberá tener presente que si el beneficio de litigar sin gastos no es excusa suficiente, la única vía que queda al particular para demostrar la imposibilidad patrimonial de cumplir con el pago previo será acreditar su desequilibrio financiero mediante la mayor cantidad de prueba documental o pericial previa que pueda corroborar dicho estado, como ser balances rubricados por contador público, declaración jurada patrimonial, situación impositiva ante el fisco nacional y provincial, etc., pues, bajo la lógica de este fallo, y toda vez que es necesario realizar el pago de forma antecedente a que el juez entre a conocer en la cuestión, no se podrá excusar aludiendo que ha iniciado el trámite del art. 78 y ss. del código de rito. De todas formas, cabe también la posibilidad de que el obligado, encontrándose aún en la disputa en sede administrativa, y previendo el resultado negativo de su recurso de apelación, intente, iniciando con antelación suficiente el trámite para obtener el beneficio de gratuidad, obtener sentencia que lo declare carente de recursos antes del vencimiento de los plazos para interponer la demanda; aunque esto requiere de bastante previsión y parece improbable de lograr si consideramos que el tiempo que toma a la administración resolver un eventual recurso es considerablemente

26. “Red Hotelera Iberoamericana S.A. c- Provincia de Bs. As. (Trib. Fiscal de Apelación), SCBA, causa B-65.256, sent. del 07/09/2005.

más corto que el que insume obtener sentencia judicial en el incidente en que se solicita el beneficio²⁷.

De todas formas, vuelvo a expresar mi disidencia con el fallo de la mayoría, pues considero que hace caso omiso del espíritu del que se encuentra imbuida la norma provincial y se encuentra rayano a la violación del derecho constitucional de acceso irrestricto a la justicia. En este orden de ideas, expreso mi adhesión al voto de los Dres. Negri y Genoud (que ofrecen la posibilidad de una mayor amplitud probatoria y propician suspender el curso de la demanda principal hasta tanto no se dicte sentencia en el beneficio de litigar sin gastos) busca equilibrar el derecho del particular con la facultad del fisco de obtener recursos de manera fluida. Pues, de todas formas, el estiramiento del proceso redundaría en perjuicio del particular, que si reclama con derecho, verá retrasada la sentencia que demuestre su razón, mientras que nada impide al fisco –durante ese lapso– requerir el cobro de su acreencia mediante la vía de apremio, contando además con todo el cúmulo de nuevas facultades cuasi-jurisdiccionales que la ley pone a su disposición con el objeto de agilizar los mecanismos de recaudación ante la resistencia del obligado (entre ellas, lo dispuesto en la ley de apremio 9122, y art. 13 y nuevo título XII bis del Cód. Fiscal, ley 10397).

Por otro lado, conjugando lo aquí resuelto con la línea doctrinaria que deriva de “Albezan”, parecería que quien de una u otra forma pudiese demostrar con suficiente grado de verosimilitud que carece de medios suficientes para afrontar el pago previo, se encontraría exceptuado de realizarlo. Sin embargo, no encuentro la armonía esperada entre este fallo precedente y el dictado luego en “Red Hotelera...”. Y ello pues, no veo que exista procedimiento más completo que el del beneficio de litigar sin gastos para determinar de forma elocuente la real capacidad económica con la que cuenta el peticionante. Ciertamente es que la producción de pruebas de distinta naturaleza (por lo general testimonial, pericial e informativa) requiere de un tiempo considerable. El Dr. Negri fundamenta su voto disidente en que de las probanzas producidas en el marco del proceso “... podrá extraerse la eventual impotencia patrimonial de la empresa actora para hacer frente al requisito procesal del pago previo y su consecuente relación con lo establecido en el art. 19 inc. 3 ‘a’ de la ley 12.008...”. Si indudablemente éste trámite permite acceder a una información acabada acerca del estado patrimonial de una persona –sin impedir que el fisco persiga el cobro de la deuda por medio del proceso de apremio–, entonces, ¿por qué vedar la posibilidad de demostrar la incapacidad financiera por este procedimiento?

27. La experiencia personal me ha llevado a tramitar el primer incidente de Beneficio de Litigar Sin Gastos que fuera resuelto por el Juzgado en lo Contencioso Administrativo n°3 de La Plata, en donde pese a la celeridad que, por motivos de urgencia, se le impuso al trámite desde el lado peticionante, se llegó a obtener sentencia favorable en única instancia recién un año después de la fecha de inicio. (Autos “D’Adderio, Angel O. s- Beneficio de litigar sin gastos, sent. del 06/02/2008, causa 5534, JCA n° 3 La Plata).

En el año 2006, la corte intervino en el caso “Aguas Argentinas S.A.”²⁸, donde profundizó conceptos ya esbozados en “Albezan” respecto de la exención del “solve et repete” y reafirmó su opinión respecto de la constitucionalidad del instituto. Concretamente, la actora, prestadora del servicio de agua potable en la Provincia de Buenos Aires y Capital Federal, cuestionaba la determinación de deuda practicada por el fisco provincial por omitir el pago del impuesto de sellos que recae sobre un contrato de concesión de servicios públicos rubricado entre el Ministerio de Economía y Servicios Públicos de la Nación y la empresa contribuyente. Para ello aduce -volcándonos sólo por los argumentos que aquí interesa analizar- que debido a lo abultado del monto a ingresar como pago previo (que en el caso eran más de 10 millones de pesos), se encontraba en imposibilidad financiera de hacerlo, ofreciendo en su reemplazo un seguro de caución y solicitando que en caso de resolver de forma adversa, la Corte intime nuevamente al pago (sin desestimar la demanda de forma liminar). Sin embargo, el Superior Tribunal rechazó esta pretensión, desvirtuando cada uno de los alegatos. Rechazó la propuesta de caución recordando la doctrina del caso “Automóvil Club Argentino”²⁹ así como la oportunidad de intimar nuevamente al pago previo bajo pretexto de que esto último sólo puede hacerse de forma previa a la demanda y no una vez que ha sido incoada, resultando imposible subsanar la omisión con posterioridad. Pero en lo que aquí interesa, es que del conjunto de los considerandos de la sentencia resulta una guía acerca de cómo probar de forma suficiente la imposibilidad de pago ante la jurisdicción en la Provincia de Buenos Aires, con miras a obtener el beneficio de eximición a que hace referencia el art. 19 inc. 3 “a” del CCA. En tal sentido, se expresa en el sexto considerando que: “...del análisis de la documentación aportada por la actora se extrae que la misma reviste la calidad de una mera alegación de parte, fundada en datos y constancias propias de imposible cotejo o confrontación. Así, el hipotético quiebre del equilibrio financiero de la concesión, “debido a que los ingresos de AA no alcanzan más para cubrir el conjunto de sus costos operativos, financieros y de inversión”, como la invocada falta de mecanismos regulatorios del contrato ante la emergencia económica y la inflación sobreviniente (...) se muestran más bien como una argumentación unilateral y subjetiva, y por tanto, insusceptible de ser receptada por este Tribunal...”; “...la accionante –mediante la documentación acompañada- no cumple con su carga de probar a través de índices reveladores, la desproporcionada magnitud en relación a la concreta capacidad económica y la falta inculpable de los medios pertinentes para enfrentar la erogación, limitándose a plantear -en términos hipotéticos- para el caso la imposibilidad de pago, e indicando solamente balances imprecisos y autorreferenciales con meras esquematizaciones genéricas acerca de los flujos de inversión y el impacto de

28. “Aguas Argentinas S.A. c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa” causa B 64768, sent. de fecha 27/09/2006.

29. Ver nota anterior sobre el fallo “Automóvil Club Argentino”.

la crisis, montos en ejecución y actividad comercial con que firma prestadora se identifica”.

La última vez que la SCBA entró a discernir acerca de la aplicación del instituto fue en el caso “Carba S.A.”³⁰ a principios del año 2008. La breve reseña fáctica del fallo indica que la actora, empresa dedicada a la minería, demanda a la Municipalidad de Tandil para que se declare inaplicable una ordenanza municipal que había dispuesto un aumento en el “derecho de extracción” con el que se gravaba su actividad. Para sortear el valladar del pago previo alega la inconstitucionalidad de la norma que lo impone, así como también la imposibilidad económica de abonarlo, ofreciendo prueba pericial contable cuyos resultados arrojan que el monto de dinero a ingresar para satisfacer el requisito procesal era considerable en comparación al flujo de recursos obtenido en el giro empresarial. Aunque la pretensión de fondo fue en última instancia rechazada por el Tribunal, aquí interesan los fundamentos por los cuales se permitió a la actora peticionar al Poder Judicial sin necesidad de previo depósito de las sumas adeudadas.

Para decidir en sentido favorable la mayoría adhirió al voto formulado por el juez De Lázzari, que dio por acreditado que en el caso concreto y del examen del estado patrimonial de la empresa, surgía que el monto a ingresar en concepto de pago previo era suficiente como para dificultar el acceso a la justicia, recordándose las consideraciones ya efectuadas en “Albezan” y “Aguas Argentinas” respecto de los requisitos para obtener dicho permiso.

Pero si bien la magistratura otorga la dispensa de pago previo, lo hizo en virtud de la norma del art. 19 inc. 3 “a” del CCA, y no mucha atención se brindó al primer argumento de la actora respecto del cuestionamiento constitucional del “solve et repete”. Así fue que mediante un escueto tratamiento los jueces rechazaron firmemente el planteo, actitud que no hace más que reafirmar que en el ámbito provincial el principio seguirá siendo de total validez a los ojos del cimero Tribunal. Concretamente, Carba S.A. planteó, como lo hace actualmente gran parte de la doctrina nacional, que desde que se ha dado jerarquía constitucional al Pacto de San José de Costa Rica, ya no puede discutirse la operatividad de su art. 8 inc. 1, que garantiza el derecho sin restricciones de acceder a la justicia, entre otras cosas, para discutir la determinación de obligaciones de naturaleza fiscal³¹. La Corte fundamentó el rechazo de esta defensa sin ahondar en nuevas consideraciones, limitándose a reiterar la constante jurisprudencia de la Corte

30. Autos “Carba S.A. c/ Municipalidad de Tandil s/ Demanda contencioso administrativa”, causa B 56707, sentencia del 23/4/2008.

31. El art. 8.1 de la Convención Americana sobre los Derechos Humanos dice textualmente que: “Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.”

Suprema de Justicia de la Nación y del mismo Superior Tribunal provincial, que es pacífica en admitir la vigencia del requisito procesal, aunque, como ya se dijo, lo ha declarado inaplicable en aquellos casos en que concretamente se demostró que podría existir una concreta violación de la garantía de acceso a la justicia.

Mucho se ha escrito en los últimos tiempos, y numerosos son los argumentos de quienes se enrolan en la opinión que afirma la anti constitucionalidad de esta norma. Se ha dicho que se encuentra en franca oposición con el derecho de acceso irrestricto a la justicia consagrado en el art. 8 inc. 1 de la Convención Americana de Derechos Humanos³²; que el Estado ha adquirido un compromiso como sujeto de derecho internacional de adecuar su derecho positivo interno a lo establecido en este instrumento; que los derechos que enumera la Convención son operativos desde que así lo ha declarado la CSJN en el conocido caso “Ekmedjián”³³. Hasta podemos encontrarnos con quien asegura que el principio es violatorio de la Constitución Nacional incluso desde antes de la reforma de 1994, por atentar contra el principio de razonabilidad de las normas³⁴. Aún mayores adeptos tiene la postura de la inconstitucionalidad de la aplicación del “solve et repete” en materia de sanciones (multas y clausuras), pues debido a su naturaleza sancionatoria, se vería vulnerado el principio de inocencia³⁵. Sin embargo, el condimento político-financiero del instituto parece haber influido en una acobardada jurisprudencia que no acusa recibo de estos reclamos. El resultado de ello son los mínimos antecedentes judiciales en los que se ha declarado la antijuridicidad del principio³⁶, y la poca perspectiva de que ello suceda con frecuencia en un futuro mediano.

Sin ánimo de extenderme sobre este tema dejo sentada mi opinión proclive a la inconstitucionalidad del principio, aseverando que este es a todas luces contrario a las normas de nuestro bloque de constitucionalidad que garantizan en su conjunto el acceso irrestricto a la justicia (arts. 18 y 33 CN, art. 10 DUDH y art. 8 CADH). Tampoco creo que el giro de dinero que el fisco pudiese dejar de

32. Se enrolan en esta postura entre otros Valdés Costa, Casás, Spisso, Balbín, Bidart Campos, Navarrine, Beltrán.

33. Halperín y González del Gesso, “El principio solve et repete. Su subsistencia frente al Pacto de San José de Costa Rica”, Lexis Nexis, RDCO 2003-849.

34. Spisso afirma que el principio viola el art. 28 de la Constitución Nacional, argumentando que desde que el recurso del contribuyente no suspende la ejecutoriedad del acto administrativo, el fisco puede perseguir el cobro por vía judicial. Asegura que las normas son razonables cuando son conducentes al fin propuesto y no resultan el medio más gravoso para los derechos que comprometen, por lo que pudiendo el fisco obtener el cobro, no es razonable que el particular deba anticipar el pago de la obligación que cuestiona, pues ello es innecesario para el fin de proteger el erario público. (Spisso, Rodolfo, ob. cit.).

35. García Bizcaíno, Catalina, “Derecho Tributario” Lexis Nexis- Depalma, 2006. Cita Lexis nexis on-line n° 5605/001898.

36. El caso más resonante en este sentido fue el fallado en la causa “Telesud”, Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal, sala IV, sentencia del 18/4/1985, donde se declaró que el pago previo violaba la garantía del art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, norma de carácter supra legal por esas épocas.

percibir al derogar la norma sea sustancial y le impida satisfacer las necesidades públicas, lo que podría cubrirse, por ejemplo, con un mínimo impulso político que se proponga bajar un porcentual de los niveles de corrupción sistemática del país y la provincia.

IV. LOS POSIBLES ESCAPES AL PRINCIPIO

Teniendo en cuenta la legislación y jurisprudencia comentada ¿Cuáles son los supuestos en que el contribuyente puede evitar el pago previo en la Provincia de Buenos Aires? La idea de este acápite es brindar una especie de sistematización de los métodos que se pueden utilizar para ello, basándonos en lo que establece la legislación vigente, las opiniones doctrinarias más influyentes, y la actual jurisprudencia del Supremo Tribunal de la Nación y de nuestra Corte Provincial.

a) El supuesto de denegación de justicia (art. 19 inc. 3 ºa" CCA)

Si por imposibilidad objetiva de realizar el pago, este requisito torna ilusorio el acceso a la justicia, se tornaría manifiestamente anti constitucional. Así lo ha declarado la Corte Suprema de la Nación desde el año 1989³⁷ y nuestra SCBA desde 2005. Si bien ambos Tribunales siguen sosteniendo la validez del principio bajo el argumento de velar por la potestad recaudatoria del Estado, se reconoció que para compatibilizarlo con las normas superiores protectoras del derecho de defensa, propiedad e igualdad, debía dejarse de lado el requisito cuando se demostrase, en el caso concreto, la real imposibilidad de afrontar la erogación.

Para ello se requiere, al menos en el ámbito de nuestra provincia: a) el examen de la situación patrimonial concreta de los obligados, como única manera de dilucidar si ese pago previo se traduce en un real menoscabo de la defensa en juicio ("Albezan SRL"); b) demostrar de manera suficiente que existe una desproporción entre la suma de dinero a abonar y la concreta capacidad económica, no cumpliéndose con ello, cuando se limita a plantear o alegar en términos hipotéticos la imposibilidad de pago ("Aguas Argentinas"). De no probarse de forma acabada la imposibilidad de pago sin haber cumplido con la obligación, la demanda será desestimada sin más ("Red Hotelera Iberoamericana S.A."). Tampoco puede suplirse el pago de las sumas de dinero con un seguro de caución ("Automóvil Club Argentino").

37. En el leading case "Microomnibus Barrancas de Belgrano S.A." sent. del 21/12/1989, Fallos 312:2490, la CSJN declaró la operatividad del art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica, pero subordinó la aplicación del derecho reconocido en ese artículo a la demostración de que el excesivo monto del pago impida real y efectivamente el ejercicio del derecho de defensa.

b) El beneficio de litigar sin gastos o sin “solve et repete”

Directamente emparentado con el punto anterior, estimo que el marco probatorio que ofrece el proceso dirigido a lograr el beneficio de litigar sin gastos es el ámbito ideal donde producir todo tipo de prueba tendiente a comprobar la imposibilidad de pago. Esta gestión le permite incluso al particular requerir información oficial por medio de la prueba informativa que resultará siempre un tanto más confiable que los balances que las empresas puedan presentar, que por más que estén rubricados por profesionales habilitados, suelen corrientemente contener cierto grado de “contabilidad creativa”. Sin embargo, ya he apuntado que este trámite insume mayores tiempos que la simple prueba documental o pericial que se pueda producir con antelación al inicio de la demanda. En este supuesto particular, y sobre todo cuando de personas jurídicas se trata, la prueba testimonial que exige el art. 79 inc. 2 del CPCC, resultará de poca utilidad, y hasta dilatoria del proceso. Pero ello no obsta que pueda reconocerse jurisprudencialmente la validez de un trámite similar, dispensando de la prueba testifical. En algunas jurisdicciones se ha admitido la posibilidad de tramitar un incidente de “beneficio de litigar sin solve et repete”³⁸ reconociéndose que resulta un medio adecuado para demostrar la ausencia de recursos³⁹.

Recordemos que la SCBA ha desestimado la posibilidad de que el beneficio provisorio de litigar sin gastos permita saltar el pago previo no siendo éste un “gasto o sellado de actuación” (“Red Hotelera Interamericana S.A”), toda vez que el Tribunal considera desde antaño que el “solve et repete” es un presupuesto procesal y no un gasto que se genere dentro del trámite judicial. Sin perjuicio de ello, no encuentro motivos suficientes para que la Corte vede la chance de demostrar la “carencia de recursos” por medio de la vía incidental del beneficio –sea el regulado en el CPCC, sea otro trámite especial-. Ello en la inteligencia de que la dispensa provisorio del pago de los gastos o sellados de actuación (art. 83 CPCC) no puede identificarse en sus alcances con la declaración definitiva que se obtiene en la sentencia que pone fin al incidente (art. 84 CPCC), que si bien tiene el efecto de dispensar los “gastos procesales”, es demostrativa de un determinado estado patrimonial. Esto último servirá para dilucidar si es o no razonable y acorde al derecho de acceso a la justicia exigir la cancelación de las sumas determinadas por el fisco, pese a ser éste un requisito de naturaleza “pre procesal”. Por lo tanto, y si bien estimo que la Corte seguirá en su posición rígida al respecto, nada impide al particular realizar esta petición en el futuro, lo que deberá efectuar –para no correr riesgos excesivos- de forma conjunta con su primera presentación. Este proceder le permitirá, en caso de rechazo, integrar el

38. Maraniello Patricio, “El incidente de beneficio de litigar sin solve et repete”, Revista de Derecho Público, Proceso Administrativo II, pag. 241.

39. “Becker Marcela Liliana c- Prov. De Neuquén s- Acción Procesal Administrativa”, Supremo Tribunal de Justicia de la Provincia de Neuquén, sent. del 16/05/2006.

importe luego de efectuada la intimación a que refiere el art. 19 inc. 2 del Código de Procedimientos Contencioso Administrativo, evitando la desestimación liminar de la demanda.

c) El caso de la acción meramente declarativa (art. 19 inc. 3 ``b'' CCA)

Este supuesto de dispensa no merece mayores explicaciones pues, como ya expuse, se encuentra normado en la ley 12.008 como un expreso reconocimiento de numerosos fallos⁴⁰ que así lo declararon bajo el argumento de que en este tipo de acciones se busca aclarar situaciones que en el futuro pudiesen generar innecesaria litigiosidad, no existe todavía suma de dinero adeudada al fisco y por ende tampoco la obligación de pago.

d) El supuesto de las multas o clausuras

He adelantado que las críticas efectuadas en torno al pago previo se tornan aún más enérgicas cuando lo que se cuestiona en sede judicial es la imposición de una multa. Debido a su naturaleza sancionatoria, se dice que obligar al particular al pago previo sería equivalente a requerirle, como condición del acceso a la justicia, que admita la falta que ha cometido. Siendo que el art. 18 de la Constitución Nacional dispone que “nadie puede ser obligado a declarar contra si mismo”, el “solve et repete” sería claramente inconstitucional. Por otro lado, el fin de la sanción no es recaudatorio sino que implica la represión de conductas disvaliosas a los intereses fiscales, por lo que el Estado no se vale de estos recursos para su sostenimiento y consecuentemente, la falta de pago en forma anticipada no debería afectar las finanzas públicas, pues no son éstos ingresos que puedan presupuestarse.

Si bien coincido con esta posición, cabe reconocer que se ha reflejado sólo en algunos fallos de tribunales inferiores⁴¹ y lejos esta de convertirse aún en una excepción reconocida de forma universal, pues la mayoría de los magistrados exigen para dispensar del pago en estos casos –al igual que en cualquier otro–, que se demuestre la imposibilidad económica de realizarlo. En este entendimiento

40. Vgr. lo fallado en autos “Newland v. Provincia de Santiago del Estero” (CSJN, Fallos, 310:606), en donde la Corte expresó que “el 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”.

41. En un fallo reciente, el Tribunal de Trabajo n° 6 de San Isidro declaró en los autos “P. de A. SRL c/Ministerio de Trabajo s/Recurso de apelación Expte. 11269/2008” la inconstitucionalidad de la norma que obligaba a la empresa a depositar el monto de la multa impuesta por el Ministerio de Trabajo para cuestionarla en sede judicial. En el mismo sentido se expidió respecto de una multa de naturaleza tributaria la Cámara Federal de Seguridad Social en los autos “Recuperación de Crédito SRL c/A.F.I.P - D.G.I. s/ impugnación de deuda” sent. del 08/03/2006 y de modo similar lo hecho también la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa “Frimca SA -RQU- s/res. 836/1997 SAGPyA (expte. 800-00767/97)”, en sent. del 28/12/1998.

la Corte Suprema de la nación tiene dicho que “son válidas las normas que establecen como requisito para apelar ante la instancia judicial el previo pago de la multa impuesta por la autoridad administrativa, en tanto las excepciones que se admiten contemplan fundamentalmente situaciones patrimoniales concretas de particulares a fin de evitar que ese previo pago se traduzca, a causa de la falta comprobada e inculpable de los medios pertinentes para enfrentar la erogación, en un real menoscabo del derecho de defensa”⁴². En el mismo sentido se ha expedido también, y en lo que a este trabajo importa, la Suprema Corte de Buenos Aires.⁴³

e) Posibilidad de compensar sumas adeudadas a la administración

Si bien no es una dispensa de pago, puede ser de utilidad, por ejemplo, para los contratistas del estado, la opinión sentada por el Juez Vivanco en el caso “López”⁴⁴ respecto de la posibilidad de compensar las deudas tributarias “con los créditos que favorezcan a la actora en concepto de importes reconocidos por las propias autoridades administrativas”. Esto puede resultar interesante, sobre todo en los casos en que el particular se encuentra a la espera de cobro de su crédito (vgr. una vez aprobados los certificados de obra), pues frente a la dificultad de cancelar lo requerido por la administración, podría hipotéticamente valerse de su acreencia, sin importar su naturaleza tributaria o no, como una forma de evitar el desprendimiento de dinero y acelerar el pago de las prestaciones que el fisco tiene aún pendientes, y que regularmente tarda en efectivizar. Si bien como dije, no se deja de pagar en forma previa, al menos se puede intentar hacerlo sin la necesidad de desprenderse de un activo que el contribuyente considere más seguro o subjetivamente valioso que su crédito contra la administración.

f) La inconstitucionalidad del principio

He dejado ya expresada mi opinión acerca de la inconstitucionalidad del principio y si bien reconozco que esta posición no reúne aún una cantidad considerable de adeptos en la orbita judicial, confío en que la resistencia al abandono del “solve et repete” irá perdiendo terreno con el correr de los años. Sin embargo, ello no se logrará sin la insistencia del profesional litigante. Serán los abogados quienes con aplomo abrirán primero el hueco y luego la puerta que lleve luz sobre el tema, debiendo para ello insistir con la petición de que se declare la inaplicabilidad del principio, aunque se encuentre por años con un revés casi

42. Caso “Agropecuaria Ayuí” CSJN, sent. del 30/6/1999, publicado en LL, 2000-C-97.

43. “Goldman, Simón Raúl c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa”, causa B 51129, sent. del 27/6/1995, con voto en disidencia del Dr. Negri.

44. “López, Ernesto Francisco c/ Administración de Punta Mogotes s/ Demanda contencioso administrativa”, causa B 50974, sent. del 8/9/1992.

seguro. Sin reflexionar acerca de la conveniencia “política” de hacerlo y tal vez impulsado por un infructuoso ideal de justicia, es que insto a todos aquellos que así lo consideren, a plantear en sus futuras demandas, aunque sean de momento desoídos, y por ser obstaculizador de la garantía de libre acceso a la justicia, la inconstitucionalidad de este presupuesto procesal.

g) Cuestionamiento de actos administrativos viciados con nulidad manifiesta

Toda vez que este tipo de actos carece de la presunción de legitimidad y ejecutividad de la que gozan los actos administrativos válidos, sería irrazonable exigir el pago previo para discutir la deuda que se determine mediante tales actos irregulares. Estimo que en este caso deberá el particular esforzarse en demostrar con la sola presentación del escrito principal las razones por las que considera que existe una nulidad manifiesta. Verbigracia, en casos de ausencia de notificación del acto que se cuestiona, incompetencia del órgano que lo dictó, etc. Pues si, como se afirma tradicionalmente, el principio solve et repete es una consecuencia de la legitimidad y a la vez de la ejecutoriedad del acto administrativo que dispone la aplicación al caso concreto de un tributo, es de toda lógica que ello no se requiera cuando el acto es evidentemente nulo y ha perdido, por ende, su presunción de validez y consecuente fuerza ejecutoria.

V. COLOFÓN

Hemos podido observar, a través del recorrido seguido en este trabajo, como pese a la infinidad de cuestionamientos realizados al “solve et repete”, éste sigue vigente en nuestro país, con la misma fuerza de años atrás.

Si bien se experimenta en la justicia bonaerense un cierto grado de flexibilización, ésta parece haber llegado de la mano de la ley 12.008 más que de la jurisprudencia, como una imposición frente a la rígida postura que aún hoy mantiene la Suprema Corte de Justicia, y que estimo, sostendrá por muchos años más.

Todo indica que asistiremos en los años venideros a un fenómeno de falta de liquidez monetaria en el seno de los más importantes agentes económicos, como lo son las empresas y familias. Ésta restricción de giro monetario dificultará tanto el pago de tributos como la protesta de su determinación en la justicia, salvo que en este último caso se consiga escapar al pago previo.

He procurado ofrecer una simple “guía” que funcione como generadora de ideas sobre las cuales se deberá ahondar. Herramientas a las que podrá echarse mano con el fin de sortear el escollo procesal que implica el pago previo, del

que todo contribuyente deberá preocuparse si pretende acometer contra una determinación tributaria en sede judicial. Convencido de que el instituto es a todo evento disfuncional a la idea de justicia efectiva, es que espero valga éste como un aporte más a la posición de quienes propugnan se elimine el condicionamiento denominado “solve et repete” de nuestro derecho positivo nacional.

Ignacio G. De Carli