RAWSON, 13 de noviembre de 2014.

------ VISTOS: ----------

------ Estos autos caratulados: **“I. S.A. c/ Provincia del Chubut s/ Demanda Contencioso Administrativa”** (Expte. N° 23.440- I- 2014).---

------ DE LOS QUE RESULTA: ----------

------ I.- Que a fs. 42/57 (actuación ratificada a fs. 62) la empresa I. S.A. deduce demanda contencioso administrativa, de conformidad a lo normado en el art. 74 de la Ley XXIV N° 38, contra la Provincia del Chubut, para impugnar la Resolución N° 178/14 del Ministerio de Economía y Crédito Público y sus antecedentes, las Resoluciones N° 223/12 y 1163/11 -ambas de la Dirección General de Rentas-.----------

------ Que, según explica, mediante estos últimos actos administrativos referidos se impuso una multa equivalente al cuarenta por ciento del impuesto sobre los ingresos brutos que, supuestamente, omitió pagar, en virtud de encontrarla responsable de la infracción prevista en el artículo 43 del Código Fiscal.----------

------ Destaca que corresponde considerar que ni la autoridad del Ministerio ni sus dependientes sustentaron en derecho la imposición de la multa, sino -añade- en meras manifestaciones aparentes. Afirma que no se le probó la supuesta imputación de haber tributado el citado ingreso bruto a una distinta alícuota de la que por derecho correspondía.----------

------ Esgrime que la Resolución N° 178 y sus antecedentes no valoraron la prueba documental adjunta ni los fundamentos fácticos y jurídicos que expuso en el procedimiento administrativo, desarrollado por más de tres años.----------

///--- Justifica la interposición de la demanda dentro del plazo legal y menciona que la notificación de la resolución cuestionada se encuentra viciada, por no haber detallado el mecanismo recursivo o las normas de procedimiento que le asisten al administrado. Aunque aclara que no invocará la nulidad de esa deficiente comunicación.----------

------ En el Apartado III Antecedentes, la Sociedad narra que fue constituida con el objeto de realizar por cuenta propia, de terceros o asociada a terceros, en el país o en el extranjero, actividades de servicios que incluye el estudio, proyecto, asesoramiento, dirección y ejecución de obras eléctricas, hidráulicas, mecánicas, electromecánicas y electrónicas. Entre otras, la instalación, reparación y mantenimiento de redes de alumbrado público, áreas en baja, media y alta tensión, redes subterráneas, subestaciones transformadoras, transformadores eléctricos, maquinarias eléctricas rotativas. Y detalla, además, que *respecto de ciertas actividades comerciales,* tiene como objeto la compra, venta, permuta, importación y exportación, distribución de maquinarias, repuestos, accesorios, herramientas, materias primas, productos elaborados y a elaborarse en el país y en el extranjero, relacionados con los ramos antes descriptos.----------

------ A continuación, detalla que en el trámite administrativo, fue notificada el 1 de agosto de 2011 para acompañar el comprobante del pago de la posición 05/2011 del Ingreso Bruto y las razones por las cuales disminuyó la base imponible. Relata también que la actividad que lleva a cabo en esta Provincia y en la de Santa Cruz es sumamente volátil. Recuerda que, en el primer mes de ese año, los servicios petroleros estuvieron inmersos en una situación de paro gremial que importó una manifiesta y cierta disminución de su trabajo y de sus ingresos. Por ello, tuvo que modificar la facturación, mediante notas de crédito, para ajustar los períodos devengados; debiendo disgregar –añade- los conceptos facturados, con las horas trabajadas en cada yacimiento y la consecuente modificación de la base imponible del ingreso bruto declarado.----------

///--- Finca allí la *única causa absolutamente inculpable del no pago en tiempo del citado tributo.* El cual -justifica- fue abonado el 10 de agosto del 2011 con los respectivos intereses.----------

------ Destaca que, esos sucesos determinaron para la Provincia del Chubut que la Base Imponible de $ 12.377.193,62 disminuyera a una de $ 11.837.606,32, aclarando que el tributo pasó de $ 443.201,78 a la suma de $ 414.316,22 menos los conceptos que lo disminuyen, que enumera a fs. 44. Razón por la cual, abonó por ese período un capital de $ 142.658,52 más intereses.----------

------ Que en el Apartado IV. Fundamentos, cuenta que la Disposición N° 221/11 por la cual la Dirección General de Rentas inició el Sumario Administrativo, daba cuenta en sus Considerandos que I. S.A. presentó el anticipo 05/11 con diferencia

de alícuota, arrojando un impuesto de $ 142.658,52 y le achaca haber incurrido en la conducta típica del art. 43° antes citado. Es decir, *omisión de la posición.*----------

------ Se agravia del modo en que fue sustanciado el trámite en sede administrativa y subraya, con cita de fallos que abonan su postura, que tratándose de una multa de innegable naturaleza penal, cuyo fundamento es una presunción de la propia Administración fiscal sin prueba que acredite la conducta omisiva, es insostenible (fs. 44 vta./48 vta.). Alega además, la existencia de error excusable (fs. 49 y vta.) y la violación del principio de informalismo, razonabilidad, certeza y seguridad jurídica (fs. 50/51).----------

------ En el punto V. “Solicita Eximición y Subsidiariamente Inconstitucionalidad del Solve Et Repete” indica que la demanda es procedente, porque la Resolución que cuestiona del Ministerio de Economía y Crédito Público, que resolvió el Recurso de Apelación oportunamente interpuesto, agota la vía administrativa.----------

///--- En relación a la exigencia del pago previo de la multa, solicita la eximición, pues I. *no dispone de otro medio para ponerle término a la situación descripta.* Y, subsidiariamente, plantea la declaración de inconstitucionalidad del art. 74 *in fine* del Código Fiscal, sólo respecto de esa exigencia legal.----------

------ Aduce que la vía de repetición no constituye una alternativa idónea para evitar un daño futuro, pues presupone que un pago previo de la obligación, consuma el perjuicio. Afirma que este Tribunal es el único habilitado para *flexibilizar los extremos legales dispuestos en la ley fiscal provincial y manifestarse respecto de la inconstitucionalidad pretendida.*

------ Considera que la exigencia del pago previo para habilitar la instancia es un atropello al art. 18 de la Constitución Nacional, cita precedentes de la Sala y menciona que en el caso, el tributo fue pagado en agosto del 2011, mucho tiempo antes de la imposición de la multa, lo que revela la buena fe fiscal de quien acciona. La imposibilidad de interponer la demanda contencioso administrativa -arguye- implicaría de *iure* no poder agotar la instancia administrativa y el acceso a la Jurisdicción para el debido control de aquella actividad. Señala que no existe en el orden local, mecanismo alguno que permita atemperar el principio del *solve et repete* impuesto. Por ello, la petición que formula -subraya- es a fin de resguardar su derecho a impugnar el acto administrativo sin tener que abonar previamente una

multa, que considera absolutamente improcedente. Ello controvierte -dice- normas de la Ley Fundamental y los tratados internacionales de jerarquía constitucional.----

------ Con esos argumentos pide a esta Sala que ordene a la Provincia del Chubut se abstenga de exigir el pago de la multa, como de reclamarla por vía de apremio. Además, reitera la solicitud de que no se exija el pago previo para habilitar la instancia judicial, porque es contrario al texto Constitucional y sostiene que la aplicación del principio lo torna irrazonable pues, según lo expresa, cercena injustificadamente por vía reglamentaria el derecho de peticionar a las autoridades, el debido proceso y la defensa en juicio. Abona con citas jurisprudenciales su ///postura (fs. 53 vta./54 y vta.). A partir de la fs. 55 hace mención y transcribe parcialmente el artículo XVIII de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre.----------

------ Concluye que la limitación impuesta tiene por único fin consagrar una prerrogativa injustificada a favor del Estado provincial y violatoria del derecho de propiedad y de su principio de inocencia.----------

------ Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y realiza petitorio de estilo.----------

------ II. Que a fs. 66 se ordena el pase al señor Procurador General, quien emite dictamen a fs. 67/68 y vta.----------

------ Que, luego de resumir los antecedentes del caso, el Magistrado destaca la importancia de regular la percepción de las rentas públicas para el adecuado funcionamiento del Estado y destaca que es esa la razón de ser del precepto. Expone que, *prima facie*, la Administración habría cumplido con el procedimiento e instancias tendientes a asegurar el derecho de defensa del contribuyente, pues trató y resolvió los recursos administrativos presentados.----------

------ En relación al principio del *solve et repete* explica que este Tribunal se ha pronunciado sobre la posibilidad de morigerarlo o atenuarlo, estableciendo los recaudos relativos a la debida acreditación de un menoscabo real y concreto del derecho de acceso a la jurisdicción revisora. Cita parcialmente el precedente SI N° 21/SCA/10 y concluye que la presentación en estudio no argumentó ni acreditó sumariamente que el pago previo de la multa resulte un valladar lo suficientemente gravoso para su giro comercial como para constituirse en un impedimento para el acceso a la jurisdicción.----------

------ Opina que con ello, el pedido de declaración de inconstitucionalidad queda privado de todo sustento y recuerda el criterio ///de la Corte Nacional aplicable en la materia. Razón por la cual, entiende que debe ser rechazado.----------

------ CONSIDERANDO: ----------

------ 1. Que extensamente descriptas las circunstancias del caso, es oportuno destacar que la Sociedad peticionante, cuestionó ante la Administración la sanción impuesta por la Dirección General de Rentas en su contra, impugnación que no fue atendida. Tampoco obtuvo resultado favorable la apelación que dedujo por ante el Ministerio respectivo, agotando con ello la vía administrativa; razón por la cual acude por ante esta Jurisdicción.----------

------ En ese contexto, se agravia -en el apartado V de su demanda- de la exigencia del pago previo de la multa opugnada *como único medio para que se abra* la Jurisdicción. Por lo tanto, solicita al Tribunal que lo exima de tal presupuesto legal o, en su caso, plantea subsidiariamente la inconstitucionalidad.----------

------ 2. Que verificado el contexto normativo que se cuestiona, se observa que efectivamente el Código Fiscal de la Provincia del Chubut –Ley XXIV N° 38- prevé en el precepto en crisis que *contra las decisiones del Ministerio de Economía y Crédito Público que determinen las obligaciones fiscales, sus accesorios y multas...el contribuyente podrá interponer demanda contencioso administrativa ante el Tribunal Superior, dentro del plazo de treinta días de notificado...,acompañando constancias del pago de las obligaciones fiscales, sus accesorios y multas;* consagrando de esta manera el principio que agravia a la requirente.----------

------ Que, como es sabido, el *solve et repete* ha sido motivo de diversos pronunciamientos y materia de cuantiosos artículos en doctrina.----------

------ Que la Sala, como bien recordó el señor Procurador General, fijó su postura en la Sentencia Interlocutoria N° 21/SCA/10 donde se ///cuestionaba el mismo principio, consagrado en el Código Ambiental local.----------

------ Que, en lo que resulta pertinente para este caso, dígase que “...la Corte Suprema de Justicia 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 ese pago previo se traduzca en un real menoscabo de derechos, sin relacionar los supuestos de excepción con el suyo propio que autorice a una situación análoga. En efecto, el Máximo Tribunal tiene resuelto que son constitucionalmente válidas las normas que establecen el pago previo de multas aplicadas por la autoridad administrativa como requisito de la intervención judicial, pero ello no impide considerar supuestos de excepción que contemplen fundamentalmente situaciones patrimoniales concretas de los particulares, a fin de evitar que ese pago previo se traduzca, a causa de la falta probada e inculpable de los medios pertinentes para enfrentar la erogación, en un real menoscabo del derecho de defensa en juicio. “A. A. S.A. s/ Amparo (Sent. 30/6/99) [...] influenciada por los tratados internacionales incorporados a la Carta Magna con la reforma de 1994, se atenuó el rigor del principio en numerosos casos, que fueron resumidos por la Doctrina en ocho ítems “1) admisión de la discusión de cuestiones constitucionales mediante el recurso extraordinario en los juicios de ejecución fiscal; 2) en casos anómalos claramente excedentes del ejercicio normal de facultades impositivas propias de los Estados; 3) en casos de gravedad institucional en que el ejercicio del poder tributario resulta frustratorio de derechos de naturaleza federal, con perturbación de la prestación de un servicio público 4) cuando, al desestimarse una excepción fundada en una ley federal, no exista juicio ordinario posterior 5) en casos de juicios sucesorios, cuando la inconstitucionalidad ha sido planteada en el incidente de liquidación del impuesto y no en ocasión de su cobro 6) cuando se manda llevar adelante una ejecución sobre la base de una deuda inexistente 7) en casos en que se halla afectada la inviolabilidad de la defensa en juicio... 8) al declararse admisible la acción declarativa en materia fiscal”.----------

///--- Que con anterioridad pero en idéntico sentido, en el precedente S.I. N° 58/SCA/02, la Sala sostuvo que las empresas requirentes no habían “invocado elemento ninguno para acreditar el impacto que produciría en la situación particular de aquéllas, ni el cumplimiento del requisito que cuestiona, ni una eventual ejecución; no se ha determinado cuál es la magnitud ni afectación en relación con sus capacidades económicas, cuando es de evidencia notoria que esa erogación exigida no tiene el mismo impacto en todos los individuos -personas físicas o jurídicas- según sus recursos. Más allá de las enunciaciones generales sobre la situación económica... de ningún modo...las actoras enuncian menoscabo concreto. Y la jurisprudencia ha resuelto que “si frente a la regla de que debe pagarse y luego promover el juicio ordinario posterior, el legítimo derecho de defensa se dice amenazado frente a una reparación posterior ilusoria, tardía o difícil en función de ...las posibilidades económicas del deudor, esa situación de hecho debe aparecer

indudable y por demás evidente, a través de índices reveladores de la desproporcionada magnitud en relación a la concreta capacidad económica y de la falta inculpable de los medios pertinentes para enfrentar la erogación, y no en términos hipotéticos, como se expresa para el caso la imposibilidad de pago, con una sola indicación del monto en ejecución y actividad comercial...”(SCBA, en “Fisco de la Prov. de Bs. As. C/Vanchevich…” del 9/11/95 –JUBA-conc. TS Córdoba – Noviembre 2 de 1984 –LL 1985 C-286 –voto Dr. Carranza). Debe demostrarse desproporción entre las sumas objeto de pago por el “solve...”, y la capacidad económica del obligado, de tal suerte que éste se constituya en un impedimento real y efectivo, vulnerando el derecho de propiedad que la Constitución garantiza (CS Fallos215:502, Cám. Nac. Fed. Cont. Adm. Sala V – 20/3/00)”.------

------ Que este criterio, resulta plenamente aplicable al sub-judice, donde I. S.A. -se adelanta- incurre en el mismo yerro que se adjudicó a las accionantes en el antecedente comentado.----------

------ Que, de los diversos artículos doctrinarios referidos al tema, vale citar al Dr. Miguel LICHT quien sostiene “este criterio del “pague y repita”, se muestra plasmado, habitualmente, en el marco de las ///discusiones planteadas respecto al depósito del importe de la multa impuesta en sede administrativa, como condición habilitante de la concurrencia a la instancia judicial. …se ha rechazado expresamente que se deje de lado el principio “solve et repete” por su mera invocación y no habiéndose probado que la satisfacción de dicha multa podría significar un importante desapoderamiento de bienes y que ella reviste desproporcionada magnitud en relación con la concreta capacidad económica del recurrente (sala II “Empresa de Transporte …”18/6/95) […] cuadra advertir que la Corte Suprema de Justicia de Nación, en el precedente más citado desde que se analizó el “solve et repete” con relación a las previsiones del art. 8º del Pacto de San José de Costa Rica, lo refirió a la concreta materia fiscal, más estrictamente, en relación a la determinación de las obligaciones de esa naturaleza. Así, al pronunciarse en la conocida causa “Microómnibus Barracas… 21/12/89…” señaló con relación a disposiciones legales […] que sujetaban la procedencia del recurso deducido contra la determinación administrativa de aportes previsionales al previo depósito de las sumas cuestionadas, que aquellas disposiciones no resultaban violatorias del art. 8º inc. 1º de la Convención Americana, “toda vez que el apelante ni siquiera ha alegado que le fuera imposible, debido al excesivo monto del depósito, interponer recurso de apelación previsto en la legislación cuestionada, de tal forma de impedir real y efectivamente el ejercicio de su derecho” (Conc: “El efecto contaminante del “solve et repete” sobre pautas propias del derecho administrativo sancionador”– LL 2000-C, 98).----------

------ Que, en una obra más reciente, Jerónimo Gil Di Paola sintetiza el criterio de la Corte Nacional en su “composición renovada”, sobre las siguientes bases: el fundamento del requisito es la protección de la normal y tempestiva recaudación de los recursos del Estado; la naturaleza jurídica no está precisada, aunque en apariencia es tratado como un requisito procesal; las exigencias económicas para el ejercicio del derecho a recurrir ante los Tribunales ordinarios, son lícitas, constitucionales y no violan el derecho de igualdad, ni la garantía del debido proceso; en materia de multas, el carácter suspensivo de la ejecución fiscal de los recursos ///judiciales, dan fundamento y alcance a la obligación de previo pago; deben merituarse concretamente situaciones de hecho que imposibiliten el ejercicio concreto, y concederse excepciones al pago previo. A tal efecto debe ponderarse: a) desproporción del monto intimado, b) falta inculpable de los medios necesarios para hacer frente al pago del tributo, c) aportar elementos de juicio que constituyan índices reveladores del estado patrimonial del apelante. (Conf. “Solve et repete. Régimen jurídico y su incidencia sobre los derechos y garantías constitucionales”. 1ª. Ed. – Buenos Aires, LL 2011, pág. 282/283).----------

------ Que conforme fuera advertido antes, no alega ni demuestra la Sociedad peticionante alguno de los recaudos descriptos que permitan a esta Sala atemperar los extremos del requisito legal cuestionado. Es más, una atenta lectura de los obrados arroja que ni siquiera ha indicado de manera concreta a cuánto asciende el valor de la multa que vino a discutir. Sin embargo, hay otros parámetros que permiten establecer a priori que no se encontraría inmersa en los casos de excepción. Esto es, la multa -según explica- fue fijada en el cuarenta por ciento del impuesto sobre los ingresos brutos supuestamente omitido de pago en virtud de encontrarla responsable de la infracción prevista en el artículo 43° del Código referido. Sin adentrarnos en temas que serán tratados oportunamente, a fs. 41 se agregó copia certificada del pago en cuestión, esto es por el período 5/11 y por un valor de $ 146.371.----------

------ Que el valor que aquella arroja, en principio, permite concluir que no afectar la situación económico-financiera de una empresa como la accionante, cuyo giro comercial no solo es amplio sino sumamente importante. Así, considerando los abultados importes que manifestó recaudar habitualmente en esta Provincia, los cuales además se condicen con el detalle proporcionado en la documental que adjuntó a la demanda como Anexo II (fs. 28/41). De tales elementos es posible extraer que, en comparación a la merma que expuso haber sufrido como consecuencia de los imponderables acaecidos en la actividad petrolera durante el período señalado; se ofrece a las claras que no nos encontramos en presencia de

///alguna de las situaciones descriptas en las hipótesis de excepción glosadas.----------

------ En consecuencia, habiendo omitido I. S.A. alegar y acompañar al sub-lite probanzas que permitan colegir que se encontraba en alguno de los supuestos de excepción que habilitan a morigerar el rigorismo del principio en cuestión, por ejemplo la desproporción entre el valor de la multa y la afectación patrimonial que ésta le causa, no resulta procedente apartarse de la letra de la Ley que consagra el *solve et repete*.-

------ 3. Que tal circunstancia, el hecho de haber concurrido por ante esta jurisdicción prescindiendo demostrar el gravamen que el presupuesto legal le causa, condiciona también el resultado del planteo de inconstitucionalidad que ha enarbolado, conforme el criterio seguido por la Sala. Aún cuando aduce la vulneración de los derechos que enumera, en franca contradicción -estima- con la nueva corriente jurisprudencial y doctrinaria que se está instituyendo a partir de la incorporación, con rango constitucional, de los Tratados Internacionales. Pero lamentablemente la atenta lectura del libelo de inicio permite concluir que "*... no hay crítica razonada, no hay ni mención -menos demostración- de gravamen, no ha existido planteo de inconstitucionalidad que habilite la actividad jurisdiccional, si la referencia que en la demanda se hace es genérica e imprecisa...*". (C.S. Fallos: 312:1373).----------

------ Que, como es sabido, "...la inconstitucionalidad que se alega no puede analizarse, si no se realizó el esfuerzo de demostración que exige la inteligencia de la ley fundamental, como un conjunto armónico, dentro del cual cada una de sus disposiciones ha de interpretarse de acuerdo al contenido de las demás sin alterar el equilibrio del conjunto..."..."...pues en estas condiciones no se puede ejercer la atribución que se ha calificado como la más delicada de las funciones que puede encomendarse a un tribunal de justicia, y acto de suma gravedad que debe considerarse como la "ultima ratio" del orden jurídico"... (voto Dr. Pasutti en SD 15/SCA/06). Por ello, el planteo debe ser rechazado.----------

///--- 4. Que conforme se resuelve, sin imposición de costas en tanto no medió sustanciación. Ahora bien, conforme la manda del artículo 46° Ley XIII N° 4 deben regularse los honorarios profesionales del Apoderado de la actora atendiendo la calidad de su labor, de acuerdo a los arts. 32° *"in fine"* y 5° de la Ley arancelaria (texto sustituido por Ley XIII N° 15).----------

------ Por ello la Sala Civil, Comercial, Laboral, Contencioso Administrativa, de Familia y Minería del Superior Tribunal de Justicia;---

---------- **R E S U E L V E:** ----------

------ **1°) RECHAZAR** el pedido de eximición de pago y el planteo de inconstitucionalidad deducido contra el artículo 74° de la Ley XXIV N° 38 -Código Fiscal- por I. S.A., por las razones dadas en los Considerandos de la presente. En consecuencia, deberá dar cumplimiento al referido precepto. Sin costas.----------

------ **2°) REGULAR** los honorarios del Apoderado de la actora -Dr. R. G. - en el 1/3 del 10% de los que resulten regulados a los letrados de su parte en la causa (art. 5°, 32° *"in fine"* y 46° Ley XIII N° 4 (texto sustituido por Ley XIII N° 15).---------

------ **3°) REGÍSTRESE** y notifíquese.----------

Fdo. Dres. Jorge Pfleger, Alejandro Panizzi y José L. Pasutti.
Recibida y registrada en Secretaría el 17/11/14 bajo el N° 78/SCA/2014.