

Procuración General de la Nación

Suprema Corte:

-I-

Expreso Quilmes S.A. inició demanda contencioso administrativa contra la Provincia de Buenos Aires (fs. 7/14), en los términos del art. 86 del Código Fiscal entonces vigente, a fin de que se revoque la sentencia del Tribunal Fiscal de Apelaciones que había confirmado la determinación del impuesto a las actividades lucrativas correspondiente a los años 1976 y 1978 y por los bimestres primero al quinto de 1979, realizada por la Dirección Provincial de Rentas.

Manifestó haber hecho el pago previo de conformidad con el art. 30 del Código de Procedimientos de lo Contencioso Administrativo, por \$ 212.707.955 -de la moneda entonces en circulación-, mediante boleta de depósito judicial a la orden de la Suprema Corte y que autorizó a que lo percibiera la mencionada dirección provincial.

Indicó que realiza transporte interjurisdiccional de pasajeros entre la Capital Federal y la referida provincia, que su actividad está regulada por la Nación y, en consecuencia, según el art. 67, inc. 12, de la Carta Magna (texto anterior a la reforma de 1994), los estados locales carecen de poderes tributarios para gravar esas operaciones, óbi ce que no salva la ley 9052 al pretender gravar sólo los ingresos por el transporte iniciado y concluido en la jurisdicción, ya que la indivisibilidad del tráfico lleva a que, indirectamente, se alcance al comercio interprovincial.

En subsidio, adujo que la determinación es violatoria de la propia ley 9052, lo cual arroja como consecuencia un impuesto incorrectamente liquidado.

-II-

El señor fiscal de Estado contestó la demanda (fs. 68/79) y denunció su improcedencia formal por no haber sido previo el pago del gravamen ya que, en vez de haberse ingresado de manera directa al ente recaudador, fue efectuado como depósito judicial. De esta manera y, sin perjuicio de solicitar la transferencia de los fondos -con expresa reserva del pago de los accesorios-, manifestó que el monto discutido no estuvo disponible para el Fisco local al momento de interponerse la demanda, tal como lo exige la ley, sino después de su notificación y posterior pedido de transferencia a la cuenta fiscal pertinente.

Agregó que, por otro lado, sólo se han depositado las sumas determinadas originariamente, sin computar la actualización ni los intereses correspondientes, requisito cuyo incumplimiento también obsta a la procedencia formal de la demanda.

En cuanto al fondo del tema discutido, arguyó que sólo se ha gravado el transporte que realiza la actora dentro de su territorio, sin violación alguna de la Constitución Nacional y que el procedimiento determinativo se ajustó a las disposiciones legales vigentes.

-III-

Tras la reconstrucción del expediente, decretada a fs. 3 y concluida mediante la resolución de fs. 152, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, a fs. 160/163, declaró la inadmisibilidad formal de la demanda y ordenó devolver la suma depositada en autos.

Para así resolver, sostuvo que el art. 30 del Código

Procuración General de la Nación

de Procedimientos de lo Contencioso Administrativo consagra la exigencia del principio *solve et repete*, con fundamento en la necesidad de que el Estado pueda recaudar oportunamente los recursos previsibles y necesarios para afrontar sus erogaciones, entre los que se incluyen los tributos y todos los demás que constituyen la renta pública.

Agregó que el requisito del pago previo es una cuestión prejudicial y que debe ser anterior a la interposición de la acción, para preservar así el normal desenvolvimiento de las finanzas públicas.

Concluyó que tal requisito no se cumple cuando se efectúa mediante un depósito judicial, pues tal supuesto no es un pago (conf. arts. 756, 758, 759, 761 y concs. del Código Civil) ni tiene el carácter de *Aprevio*.

-IV-

Disconforme, la actora interpuso el remedio federal que obra a fs. 168/202 y que fue concedido por el a quo a fs. 218.

Aduce que el decisorio recurrido le causa un gravamen irreparable, con lesión de sus derechos de igualdad, propiedad, legítima defensa y legalidad (arts. 16, 17 y 18 de la Carta Magna), pues involucra un rigorismo formal excesivo que lo torna arbitrario al impedir la consideración del fondo del asunto.

Expresa que cumplió con el requisito de pago previo, pues depositó en el Banco de la Provincia de Buenos Aires, a la orden del Tribunal, el importe de la última liquidación realizada por el Fisco y consintió que pudiera ser dispuesto por éste. Sostiene que el a quo no tomó en cuenta estos hechos, debidamente probados, ni la circunstancia de que la

demandada solicitó la transferencia y la hizo efectiva, todo lo cual impide que pueda aducir la existencia de perjuicio alguno en sus finanzas, desde que tuvo los fondos a su disposición durante toda la tramitación de la causa.

Asimismo, realiza consideraciones sobre el tema de fondo y dice que es incorrecta la determinación practicada, pues se basa en un injustificado prorrateo de los boletos vendidos, sin limitarse a los viajes comenzados y terminados dentro de su jurisdicción. Agrega que, en tanto se busca gravar el transporte interjurisdiccional de pasajeros, la pretensión fiscal de la provincia se halla en pugna con el inc. 13 del art. 75 de la Constitución Nacional. También arguye que dicha pretensión contradice lo dispuesto por el art. 9, inc. b de la ley de coparticipación federal de impuestos, que prohíbe establecer impuestos locales análogos a los nacionales coparticipados, circunstancia que se verifica en la especie, ya que el impuesto sobre las actividades lucrativas, al no estar contemplado en la tarifa fijada por la Nación, se superpone con el impuesto a las ganancias.

-V-

La cuestión debatida en autos remite al análisis y aplicación del denominado principio o regla del *solve et repete*, receptado en el código de rito local aplicable al momento de dictarse la sentencia recurrida, cuyo art. 30 establece: **A**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 de impuestos, el demandante no podrá promover la acción sin abonar previamente la suma referida@.

Si bien, en principio, lo decidido conduce al examen

Procuración General de la Nación

de cuestiones de derecho público local, ajenas como regla general a la instancia del art. 14 de la ley 48 (Fallos: 275:133), en virtud del debido respeto a las facultades de las provincias para darse sus propias instituciones y regirse por ellas (art. 5º, Constitución Nacional), opino que, en el *sub lite*, existe cuestión federal bastante para apartarse de ella, porque la resolución que es objeto del remedio extraordinario ha incurrido, a mi juicio, en un injustificado rigor formal que atenta contra la garantía de la defensa en juicio consagrada por el art. 18 de la Carta Magna (Fallos: 310:854; 312:767 y sus citas; 314:1661; 315:2690 y los allí citados; 323:1978), conforme lo expongo *infra*.

En cuanto al requisito de que el pronunciamiento apelado revista el carácter de sentencia definitiva, entendiéndose por tal la que pone fin al pleito o hace imposible su continuación, o bien aquella que causa un gravamen de imposible o insuficiente reparación ulterior, considero que, en el caso, la resolución recurrida resulta asimilable a tal, en atención a que no habría oportunidad en adelante para volver sobre lo resuelto. Se veda así, en forma definitiva, el acceso a la jurisdicción (Fallos: 323:1084 y sus citas), toda vez que ha transcurrido, con creces, el plazo para impugnar las resoluciones del tribunal fiscal de la provincia y discutir el fondo del asunto.

-VI-

La mentada regla del *solve et repete* ha sido receptada en diversos ordenamientos locales y en distintas leyes del ámbito federal (vgr. art. 15 de la ley 18.820; art. 12 de la ley 21.864; art. 26 de la ley 24.463) y su validez consti-

tucional fue declarada por la constante jurisprudencia de V.E., destacándose que el requisito del previo pago no importa, por sí mismo, violación del art. 18 de la Ley Fundamental (confr. doctrina de Fallos: 247:181; 287:473, entre muchos otros). Empero, el propio Tribunal ha morigerado tal exigencia en aquellos casos en los que existe una desproporcionada magnitud entre, la suma que el contribuyente debe ingresar y su concreta capacidad económica o su estado patrimonial (confr. Fallos: 247:181; 250:208), a fin de evitar que el pago previo se traduzca en un real menoscabo de garantías que cuentan con protección constitucional (conf. Fallos: 285: 302; 322:332).

Como anticipé en el acápite anterior, pienso que lo declarado por el a quo en torno a que el depósito de la actora no es un pago ni tiene carácter previo, peca de un excesivo rigor formal que tiñe de arbitrariedad la decisión y de viene incompatible con un adecuado servicio de justicia, máxime en atención a las particulares circunstancias que rodearon la tramitación de la presente causa.

Es doctrina pacífica del Tribunal que adolece, de tales vicios, la interpretación literal de una norma procesal que frustra el objetivo perseguido por la institución reglamentada (arg. Fallos: 308:235) e involucra la renuncia al esclarecimiento de la verdad jurídica objetiva del caso (arg. Fallos: 308:435), puesto que la interpretación de las normas procesales no puede prevalecer sobre la necesidad de dar primacía a la verdad jurídica objetiva (Fallos: 308:1881; 310:799).

Opino que tales consideraciones resultan aplicables a la especie, pues, en efecto, la actora ingresó judicialmente la suma reclamada el 18 de agosto de 1981 (ver fs. 34), - conforme a la última liquidación del Fisco local-, a la orden

Procuración General de la Nación

del tribunal interviniente y con autorización expresa para su transferencia a dicho Fisco, hecho que no fue desconocido por la demandada, quien solicitó su transferencia al contestar la demanda, la que se hizo efectiva el 11 de diciembre del mismo año (ver oficio de fs. 146). De tal manera, en los diecisiete años de demora en dictarse sentencia y en los más de veinte que lleva tramitándose la causa, sólo durante menos de cuatro meses se retrasó el efectivo ingreso de la suma en las cuentas de la Tesorería de la Provincia, sin que pueda reputarse que ese breve lapso haya implicado un entorpecimiento en el devenir de sus finanzas.

Por otra parte, estimo que las normas del Código Civil citadas por la sentencia en crisis para concluir que no ha existido pago no fundan tal conclusión sino la contraria, toda vez que, efectivamente, se refieren al pago por consignación, que es una de las modalidades que la ley admite como tal - Capítulo IV del Título XVI **Del Pago**, de la segunda parte de la sección primera del libro segundo, del código mencionado-. Cabe destacar, una vez más, que la propia demandada aceptó esa cancelación de la deuda -implícitamente y con reserva sobre los accesorios- al solicitar la transferencia de los fondos (confr. punto VII de la contestación de demanda, a fs. 79) y al haberse realizado ésta (ver fs. 146).

-VII-

Por lo expuesto, opino que debe hacerse lugar al recurso extraordinario, revocarse la sentencia de fs. 160/163 en lo que fue materia de apelación y devolverse las actuaciones al tribunal de origen para que, por quien corresponda, dicte una nueva conforme lo aquí dictaminado.

Buenos Aires, 28 de agosto de 2001.

ES COPIA

NICOLAS EDUARDO BECERRA

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 6 de noviembre de 2001.

Vistos los autos: **A**Expreso Quilmes S.A. c/ Provincia de Buenos Aires s/ demanda contencioso administrativa@.

Considerando:

Que este Tribunal comparte los fundamentos expuestos por el señor Procurador General de la Nación en el dictamen de fs. 281/283, a los que cabe remitirse por razones de brevedad.

Por ello, se hace lugar al recurso extraordinario deducido y se deja sin efecto el fallo. Vuelvan los autos al tribunal de origen a fin de que se dicte nuevo pronunciamiento de conformidad con lo resuelto. Con costas. Notifíquese y remítase. JULIO S. NAZARENO - EDUARDO MOLINE O'CONNOR - CARLOS S. FAYT - AUGUSTO CESAR BELLUSCIO - ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - ANTONIO BOGGIANO - GUILLERMO A. F. LOPEZ - GUSTAVO A. BOSSERT - ADOLFO ROBERTO VAZQUEZ.

ES COPIA