

Solve Et Repete

JURISPRUDENCIA

Solve et repete

Se hace lugar al recurso de casación

interpuesto por la parte actora, se casa la sentencia recurrida y se declara inexigible en el caso el pago previo previsto en el artículo 158 de la ley 5121. En la ciudad de San Miguel de Tucumán, a Trece (13) de Abril de dos mil quince, reunidos los señores vocales de la Excma. Corte Suprema de Justicia, de la Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo, integrada por los señor vocal doctor René Mario Goane, la señora vocal doctora Claudia Beatriz Sbdar, el señor vocal doctor Antonio Daniel Estofán -por encontrarse excusado el señor vocal doctor Antonio Gandur-, y el señor vocal doctor Daniel Oscar Posse -por no existir votos suficientes para dictar sentencia válida-, bajo la Presidencia del doctor René Mario Goane, para considerar y decidir sobre el recurso de casación interpuesto por la parte actora en autos: "Poliche Ramón Augusto vs. Provincia de Tucumán -DGR- s/ Inconstitucionalidad?". Establecido el orden de votación de la siguiente manera: doctor René Mario Goane, doctora Claudia Beatriz Sbdar y doctores Antonio Daniel Estofán y Daniel Oscar Posse, se procedió a la misma con el siguiente resultado: El señor vocal doctor René Mario Goane, dijo: I.- El Escribano Ramón Augusto Poliche, parte actora en autos, plantea recurso de casación (cfr. fs. 350/355 vta.) contra la sentencia Nº 66 (voto mayoritario), del 26 de febrero de 2014, de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, Sala I, obrante a fs. 343/346, que es concedido mediante resolución del referido Tribunal del 09-5-2014 (cfr. fs. 363 y vta.), habiéndose dado cumplimiento con el traslado previsto en el artículo 751 in fine del Código Procesal Civil y Comercial (en adelante CPCC), norma ésta de aplicación por expresa disposición del artículo 79 del Código Procesal Administrativo (en adelante CPA). II.- Siendo inherente a la competencia funcional de la Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo de la Corte, la de revisar lo ajustado de la concesión efectuada, la primera cuestión a examinar es la relativa a la admisibilidad del recurso. Ha sido interpuesto en término (cfr. fs. 347 y 355 vta.); se dio cumplimiento con el depósito (cfr. fs. 349); el escrito recursivo se basta a sí mismo en cuanto a sus fundamentos fácticos y jurídicos y propone expresamente doctrina legal; la impugnación se motiva en la invocación de infracción a normas de derecho; y aunque la sentencia atacada no es definitiva (en cuanto no se pronuncia sobre la pretensión) ni equiparable a tal (porque versando sobre una cuestión incidental, no pone fin al pleito ni impide su continuación) -todo ello de conformidad a las previsiones del artículo 748, inciso 1, del CPCC-, juzgo que concurre, en la especie, el supuesto excepcional de gravedad institucional en tanto lo que está en juego es el buen orden y recta administración de justicia, lo que incide directamente sobre la comunidad y la buena marcha de las instituciones y la percepción de la renta pública. Por tales motivos este recurso es admisible y, en consecuencia, queda habilitada la competencia jurisdiccional de este Tribunal Címero local para examinar su procedencia. III.1.- En un primer orden de cuestionamientos, el recurrente arguye que al tiempo de interposición de la demanda no existía un acto administrativo definitivo del Ministerio de Economía y, por ende, resultaba inaplicable lo previsto en el artículo 158 de la Ley Nº 5.121, que establece que "contra las decisiones definitivas del Tribunal Fiscal...será requisito previo...el pago de las obligaciones tributarias..." (cfr. fs. 353). De ello colige que la oposición del solve et repete por la demandada deviene jurídica y lógicamente inadmisibile. Lo primero por cuanto el texto de la norma no es dubitativo respecto de la condición establecida para el pago previo: una resolución definitiva del Tribunal Fiscal; lo segundo, por cuanto esta regla implica, según el texto del precitado artículo, el pago de las obligaciones tributarias, acto que mal podría concretar su parte cuando la indefinición de la administración respecto del ajuste practicado le impide conocer si adeuda suma de dinero alguna, y si adeuda, su importe. En esta dirección, indica que la administración no había determinado en forma definitiva la cuantía del ajuste porque no existía decisión definitiva emanada del Ministerio de Economía. Expresa que la demanda fue interpuesta por la vía que prevé el artículo 21 de la Constitución de la Provincia ante el silencio de la administración por el término de tres meses, y no a partir del artículo 158 de la Ley Nº 5.121, o sea, contra una resolución definitiva del Tribunal Fiscal. Por todo esto concluye que el problema no se reduce ya a una cuestión de simple valoración de pruebas y análisis de hecho, sino que trasciende al campo de la interpretación de la norma de derecho: el artículo 158 de la Ley 5.121 y el artículo 21 de la Carta Magna local de los cuales el voto mayoritario, dice, no efectuó ningún tipo de reflexión a pesar de constituir el aspecto nodal a destrabar para la adecuada resolución del caso. De lo que antecede se infiere que estos agravios se reducen a postular que cuando se configura el silencio de la administración, en los términos del artículo 21 de la Constitución provincial, no resulta aplicable el principio del solve et repete contenido en el artículo 158 del Código Tributario, y que sólo se tornaría aplicable, según la interpretación del recurrente, en el caso que hubiera mediado una resolución definitiva del Tribunal Fiscal. Y como no era ésta última la situación que se verificó en autos sino la anterior (vale decir, la inactividad formal de la administración), a su modo de ver, no correspondía imponerle esta exigencia a su parte como presupuesto de admisibilidad de la demanda. Desde mi perspectiva, constituye el resultado de una errada hermenéutica del artículo 158

entender que, de conformidad a sus previsiones, la regla de marras sólo rige cuando existe una decisión definitiva emanada del Tribunal Fiscal quedando, por lo tanto, al margen de esta exigencia, el supuesto en que se haya operado el silencio de la administración con sentido desestimatorio, como acontece en el presente caso. Para demostrar este aserto, conviene transcribir el texto del aludido artículo. ¿Justicia Provincial. Solve et Repete? ¿Art. 158.- Contra las decisiones definitivas del Tribunal Fiscal, podrá interponerse la demanda correspondiente ante la Cámara Contencioso Administrativo, dentro de los quince (15) días contados desde la notificación. Será requisito previo para que el contribuyente o responsable pueda promover demanda, el pago de las obligaciones tributarias en concepto de tributos. No será exigible el previo pago en el supuesto de que se recurra la imposición de multas y recargos?. El encabezamiento de esta norma ya está adelantando lo que va a ser la materia regulada en ella. En efecto; por un lado, en el primer párrafo (que se corresponde con la expresión ¿Justicia Provincial? del título), se fijan las condiciones de acceso a la justicia, haciéndose alusión a la concurrencia de una ¿decisión definitiva del Tribunal Fiscal? y de que la demanda por ante la Cámara en lo Contencioso Administrativo sea interpuesta en el plazo de 15 días contados a partir de la notificación de aquella (en esta oportunidad no viene al caso hacer cuestión sobre la extensión de este plazo por ser irrelevante para la resolución del recurso). Sin embargo, en nuestro ordenamiento jurídico el acceso a la justicia o habilitación de la instancia contencioso administrativa-tributaria no se encuentra supeditada indefectiblemente a la presencia de una decisión definitiva expresa, como pareciera desprenderse de la literalidad del artículo transcrito, puesto que con arreglo a lo preceptuado en el artículo 21 de la Constitución local, la mentada posibilidad se extiende también a los casos en que, frente a una reclamación administrativa fundada en derecho, la administración guarde silencio por el término de 3 meses, y el particular, ante tal situación, decida tener por producido el silencio en su favor, dándole sentido denegatorio a su reclamación. A su turno, en la segunda parte del artículo en análisis (que se corresponde con los términos ¿Solve et Repete? de su encabezamiento) solamente se reduce a establecer que para promover la demanda será requisito previo el pago de las obligaciones tributarias. En este párrafo recién aparece consagrado el solve et repete; exigencia ésta que, en mi opinión, no se circunscribe únicamente al caso de que exista una ¿decisión definitiva?-que remite indefectiblemente a la concurrencia de un acto expreso-, sino que se extiende también al supuesto en que se haya producido el silencio de la administración, en mérito a las siguientes razones: En primer lugar, de la literalidad misma del párrafo que consagra el principio de marras no se sigue ninguna restricción a los casos en que haya mediado una decisión expresa del Tribunal Fiscal; por el contrario, lo único que se instituye es que este requisito se debe cumplir para poder ¿promover demanda?; o sea, cualquier demanda, ya sea la que reconozca como antecedente una decisión definitiva o aquella que se vio precedida por la inactividad formal de la administración tributaria; ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus (donde la ley no distingue nosotros no debemos distinguir). Es decir que, la factibilidad de interpretar que la exigencia en cuestión fue establecida mirando exclusivamente la situación descrita en el primer párrafo del artículo 158 queda desterrada, no solamente porque el texto expreso del segundo párrafo de dicho artículo no lo autoriza -conforme se dijo-; sino también porque el acceso a la justicia -a que refiere el primer párrafo del artículo en cuestión- tampoco se agota en la existencia de una decisión expresa, como igualmente quedó expuesto.

Contribuye a fortalecer esta interpretación la circunstancia que la misma Ley N° 5.121, en sus artículos 135 y 137 (referidos al recurso de reconsideración), amplió dicho requisito expresamente al supuesto del silencio, lo que quita racionalidad a la posibilidad de entender que el solve et repete del segundo párrafo del artículo 158 de la Ley N° 5.121 está instituido únicamente con relación al supuesto consignado expresamente en su primer párrafo (decisión definitiva), habida cuenta que los mencionados artículos 135 y 137 proyectan también esta exigencia a un supuesto distinto al de la ¿decisión definitiva expresa?. Es que carecería de razonabilidad sostener que, cuando se trate del recurso de reconsideración, tanto la decisión definitiva que lo resuelva como la denegatoria por vía del mecanismo del silencio, se encuentren alcanzadas por el solve et repete; y que tal exigencia únicamente se extienda al primer supuesto, cuando se esté en presencia de un recurso de apelación. En este sentido no debe pasarse por alto, asimismo, que todavía no se creó el Tribunal Fiscal y que, hasta que ello suceda, es un órgano de la administración activa (Ministro de Economía), en relación jerárquica con la DGR, a quien le han sido atribuidos los cometidos de aquel Tribunal (cfr. artículo 171, CTP). Otra razón que avala la hermenéutica que definiendo se construye a partir de lo normado en la última parte del artículo 158 de la Ley N° 5.121: ¿No será exigible el previo pago en el supuesto de que se recurra la imposición de multas y recargos?. Vale decir que las sumas que resultan accesorias a las contribuciones fiscales -como éstas-, no se encuentran alcanzadas por el solve et repete. Ello se justifica porque dicho principio persigue el propósito de no trabar la percepción de las rentas públicas, y esa finalidad no se configura con respecto al cobro de las multas, las que no pueden reputarse integrantes de los recursos normales del sistema tributario (cfr. Hutchinson, Tomás: ¿Derecho Procesal Administrativo?, T II, pág. 435). Por consiguiente, si la finalidad del solve et repete es no dificultar la percepción de las rentas públicas, ella se hace presente y tiene vigencia, no sólo cuando lo que se impugna es un acto administrativo expreso, sino también cuando se llega a la instancia judicial por imperio de la solución legal del silencio. De otra parte, el hecho que ante el silencio de la DGR, frente a un recurso de reconsideración, el CTP -en sus artículos 135 y 137- obligue al

contribuyente a satisfacer el solve et repete como requisito de admisibilidad de la pretensión contencioso administrativa, quita toda posibilidad de alegar que dicha regla no sea imperativa igualmente con relación al silencio de la administración en lo que concierne al recurso de apelación, toda vez que aquella circunstancia viene a demostrar incontrastablemente que para el legislador el solve et repete no constituye una ?ventaja? en favor del particular con entidad suficiente para contrarrestar la intensidad de dicho principio (que entraña un privilegio para la administración) al punto de circunscribirlo exclusivamente al supuesto del acto administrativo expreso. O, en otros términos, se ha privado de significación a la ?ilicitud? que importa la conducta renuente en resolver de la administración el recurso de apelación, al no dejarla fuera del requisito del solve et repete a la demanda judicial presentada por el particular haciendo uso de la garantía conferida por el artículo 21 de la Constitución de la provincia. A esta altura del razonamiento, cobra relevancia el criterio interpretativo que postula que el sentido de un texto no debe alcanzarse de manera aislada, sino correlacionándolo con otras partes de éste y con el resto del articulado de la ley donde se encuentra inmerso; y que la interpretación de las leyes debe practicarse teniendo en cuenta el contexto general en ellas y los fines que las informan (cfr. CSJN, ED 50-304; 51-351, entre otras). En mérito a estos fundamentos concluyo que deviene no ajustada a derecho la hermenéutica propuesta por el recurrente en tanto procura circunscribir esta exigencia de manera excluyente al supuesto descrito en el primer párrafo de la norma (decisión definitiva del Tribunal Fiscal). En forma coincidente se expide Tomás Hutchinson, al sostener que el solve et repete procede no solamente cuando se acciona contra una decisión administrativa expresa, sino también cuando se lo hace por la vía del silencio que prevén los códigos de rito (cfr. ob. cit., T II, pág. 430). Ahora bien; a la luz de las pasadas consideraciones cabe examinar, a continuación, la situación que se verificó en autos. De las constancias pertinentes de la causa se infiere que en sede administrativa el actor impugnó, el 01-02-2008, el Acta de Deuda N° A 1064-2.007 (por la que se le determinara el impuesto en cuestión el 17-12-2007), lo que condujo, a su vez, al dictado de la Resolución de la DGR D-61-09, del 25-8-2009, por la que se rechazó la aludida impugnación, confirmándose expresamente a aquella Acta. Contra este último acto administrativo, el Escribano Poliche interpuso -el 15-9-2009- un recurso de apelación por ante el Ministro de Economía, el que a la fecha de interposición de la demanda (02-3-2010), a estar a constancias de autos, no había sido todavía resuelto. Esta circunstancia por sí misma (atendiendo a las apreciaciones desenvueltas en los párrafos anteriores) torna procedente la exigencia para el actor de satisfacer el requisito del solve et repete, debido a que a esta última fecha (02-3-2010) ya habían transcurrido con creces los 3 meses a los que el artículo 21 de la Constitución local subordina el despacho de toda reclamación de índole administrativa, so capa de tenérsela por denegada y concurrir directamente a la justicia. Luego de transcurrido el aludido plazo, ante el silencio de la administración, bien pudo el demandante tener por denegada su petición impugnativa y ocurrir directamente a la justicia. Por tal motivo es que no cabe considerar que, porque no existía una decisión expresa emanada del Ministro de Economía (Tribunal Fiscal), el actor no se encontraba obligado a cumplir con este requisito. Y así lo entendió el propio Escribano Poliche quien, no obstante ocurrir a la justicia invocando el silencio de la demandada, reputó lo mismo aplicable el artículo 158 del CPT, al punto de verse constreñido a petitionar ser exceptuado de él en su escrito de demanda (cfr. fs. 185). Por último, no resiste el menor análisis afirmar que no se sabe lo que realmente se debe por no contar con una resolución definitiva del Ministro de Economía, ya que el hecho que no haya mediado respuesta de este órgano al recurso de apelación planteado, no significa que el recurrente ignore la cuantía de la deuda tributaria que se le reclama, que no es otra que la que surge del Acta de Deuda N° A 1064-2.007, ratificada posteriormente por la Resolución de la DGR D-61-09, del 25-8-2009. Lo hasta aquí expresado visualiza el desacierto jurídico que entrañan los pasados cuestionamientos. III.2.- Otro razonamiento en que el agraviado asentó la no imposición de este principio, consistió en aseverar que el éste debió articularse como excepción de previo y especial pronunciamiento dentro de los primeros 10 días para contestar la demanda, cosa que la demandada no hizo al introducir esta defensa recién en el responde, por lo que resulta extemporánea su oposición, tal como lo puso de resalto su parte en el escrito de fecha 30-7-2010. Considera que como esta regla únicamente puede ser hecha valer a pedido de parte, no pudiendo su incumplimiento ser declarado de oficio, opera ex necesse como una excepción procesal. Señala que en el sub lite debió dirimirse el tratamiento procesal a imprimir al solve et repete, que si bien no está entre las excepciones contempladas en el CPA, si está mencionada en la Ley N° 5.121 en su formulación procesal del artículo 158, que descarta su tratamiento como una cuestión de fondo, a dirimir recién al momento de emisión de la sentencia definitiva de la causa. Afirma que aquél actúa como inhibidor procesal de la acción; entonces, si inhibe la acción, dice, debe considerar las condiciones y posibilidades de pago del sujeto al tiempo de promoción de la acción y no al momento de la sentencia -lo que puede ocurrir años más tarde-, porque esa situación podría haber mutado para mejor o para peor, con las disímiles consecuencias que ello traería aparejado. Si el Tribunal debe resolver la excepción como una cuestión de fondo, cabría preguntarse a qué momento debería considerarse la situación económica-financiera del demandante, o sea, al inicio de la demanda o al tiempo de la sentencia Respondiendo este interrogante asevera que la jurisprudencia es constante en el sentido que el solve et repete debe proveerse cuando el contribuyente demuestre imposibilidad de pago al momento de interponer la demanda, y no en cualquier

instancia del proceso; razón por la cual, añade, el artículo 158 establece que actúa como condición previa y como tal, debe ser resuelta como excepción de previo y especial pronunciamiento. Por estos motivos valora que el fallo mayoritario dio tratamiento a una excepción que fue extemporáneamente incoada, denunciada esta contingencia oportunamente por su parte, y sin que el pronunciamiento hubiera hecho alguna mención respecto de la tempestividad, o no, de la defensa articulada. ¿Qué decir de estos agravios? Pues bien; aún aceptando hipotéticamente que el solve et repete pudiera encauzarse procesalmente como una excepción previa, advierto como un desacierto del A quo entender que el referido mecanismo procesal, en la especie (o sea, con relación al requisito del solve et repete), fuera excluyente de la posibilidad del órgano judicial de adentrarse de oficio en esta cuestión antes de correr traslado de la demanda, con arreglo a lo decidido oportunamente por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos: ?Recurso de hecho incoado por Haydée María Gorordo Allaria de Kralj en la causa Gorordo, Allaria de Kralj, Haydée María c/ Estado Nacional (Ministerio de Cultura y Educación)?, sentencia del 04 de febrero de 1.999; teniendo en cuenta que aquella regla se traduce, en definitiva, en un requisito de admisibilidad de la pretensión (Gil Di Paola, Jerónimo A.: ?Solve Et Repete?, págs. 97/99; cfr. Hutchinson, Tomás, ob. cit., T II, págs. 60 y 300). En los ?considerandos? pertinentes citado fallo, el más Alto Tribunal de la República dejó perfectamente determinado que para que el órgano jurisdiccional pueda examinar el fondo de la pretensión que ante él se deduce, es preciso que concurren ciertas circunstancias establecidas por el derecho procesal conocidas como requisitos o presupuestos procesales; que el examen de estos recaudos que condicionan la admisibilidad de la pretensión puede ser efectuado no sólo a requerimiento de la demandada sino también, dada su naturaleza, en una etapa preliminar, en la cual el juez puede desestimar oficiosamente la demanda, sin que por ello se convierta en el intérprete de la voluntad implícita de una de las partes ni se altere el equilibrio procesal de los litigantes en desmedro de la parte contraria; y que la revisión in limine litis de los requisitos de admisibilidad antes de correr traslado de la demanda, también está establecida en leyes federales que regulan procesos contenciosos administrativos especiales, y en la mayoría de los códigos procesales administrativos provinciales, entre ellos el de Tucumán, en el artículo 30 de la Ley Nº 6.205 (cfr. Comadira, Rofolfo Julio, Escola, Héctor Jorge y Comadira, Julio Pablo: ?Curso de Derecho Administrativo?, T. II, págs. 1.290 y 1.375). Juzgo necesario aclarar que el requisito de admisibilidad del solve et repete no cuenta con una regulación procesal al respecto en nuestros ordenamientos normativos. Siendo ello así, entonces, luce inadecuada la restricción cognoscitiva propugnada en el recurso de casación en lo que concierne a la posibilidad de análisis del requisito en cuestión por parte del órgano judicial, al considerar que la única forma en que podía hacerse valer el solve et repete es a instancia de parte interesada mediante una excepción procesal de previo y especial pronunciamiento, olvidándose que ello, eventualmente, no quitaba que pudiera ponderarse de oficio tal exigencia, antes de correr traslado de la demanda o, como acontece en la especie (no obstante haberse ya operado el mencionado traslado), cuando existiera en el escrito de demanda una solicitud clara en el sentido que se lo exima al actor del cumplimiento de la exigencia de marras (cfr. fs. 185) la que, a pesar de la circunstancia fáctica anteriormente puntualizada, obligaba al Tribunal de grado a resolverla expresamente. Este mandato, en el sub iudice, fue satisfecho por la sentencia ahora recurrida, tal como se verá en el siguiente apartado, sin perjuicio de la solución a que allí, en definitiva, arribo con relación al presente recurso. Dejo aclarado, finalmente, que la posición sentada en los parágrafos III.1. y III.2. de este voto, ya fue receptada con anterioridad por este vocal en otras causas (vgr. ?María Ángela de Uña de Carletto S.H. vs. Provincia de Tucumán D.G.R. s/ Nulidad/revocación?; ?YPF Sociedad Anónima vs. Provincia de Tucumán s/ Contencioso administrativo?). III.3.- En un tercer orden de agravios el recurrente sostiene que se le reclama el pago previo de una suma de dinero que, a prima facie, se presenta exorbitante y desproporcionada con relación a su capacidad contributiva. Desde esta óptica denuncia que la Sala A quo afirmó erróneamente que el demandante no había acreditado la condición que invocaba ante la Afip (monotributista categoría c), prescindiendo de la constancia de fs. 167 la que, con claridad, demostraba lo contrario, poniendo en evidencia, de este modo, que la deuda de más \$... -cálculo histórico- que se le reclama, resulta desproporcionada respecto de su capacidad de pago, ya que si éste tiene un ingreso anual bruto de \$... (aceptado por la Afip al reconocerle la condición de monotributista, categoría c), el importe histórico requerido de más de \$... representa más del 125% de sus ingresos brutos anuales. Agrega que la sentencia es absolutamente vaga al sostener sin ningún tipo de sustrato que la suma intimada no puede calificarse de desproporcionada, omitiendo aclarar respecto de qué resulta esta desproporción, teniendo en cuenta que proporción significa adecuación entre las partes y el todo, o entre los componentes de algo. Se queja también de que, contrariamente a lo apuntado por la Cámara, no se acompañó un simple resumen de cuenta bancaria, sino los últimos 8 meses anteriores a la fecha de deducción de la demanda, y que de una lectura armónica con la restante prueba adjunta, se constata la coincidencia de lo que se deriva de su condición de monotributista, categoría c; esto es, lo exiguo de sus ingresos. ¿Qué dijo el Tribunal de mérito sobre el particular? En lo que aquí interesa, precisó que en el presente caso el actor procuraba demostrar que el monto exigido por el fisco era desproporcionado, y que el pretendido cumplimiento del pago previo le impediría acceder a los estrados judiciales en defensa de sus intereses. Recordó que el demandante sostuvo que la imposibilidad de pago quedaba probada por su condición de monotributista (categoría c) y por los

valores que exhibían los resúmenes de cuenta emitidos por el Banco Macro adjuntados a fs. 164/166. Dicho esto, reflexionó en el sentido de que tales elementos estaban lejos de acreditar las circunstancias que tornaban inaplicable la disposición del artículo 158 de la Ley N° 5.121; esto, no sólo porque el demandante no había probado la condición que invocaba ante la Afip, sino porque la mera presentación de los estados bancarios referidos a movimientos de cuenta, no se presentaba como prueba suficiente a fin de demostrar una situación de dificultad o imposibilidad financiera que habilitara la exención invocada en la demanda. Ello pues, agregó, a más de que la suma reclamada por el Fisco local no aparecía de una entidad tal que pudiera calificarse de desproporcionada; estos movimientos y los saldos que pudieran evidenciar dichos instrumentos no revelaban una situación económica que comprometiera cumplir con el solve et repete (cfr. fs. 344). De la confrontación de los fundamentos del fallo con los del recurso que lo controvierte en este punto, se infiere que la pretensión impugnativa en examen debe prosperar. Ello es así por cuanto resulta errada la afirmación de la Cámara en el sentido de que el actor no acreditó la condición invocada ante la Afip (monotributista, categoría c), toda vez que tal conclusión prescinde y no analiza (como debió hacerlo) la constancia corriente a fs. 167 de autos, la que se integra con una copia del formulario de adhesión F 184/F del actor al régimen simplificado del monotributo, y un recibo de pago correspondiente al tributo en cuestión; elementos éstos de prueba que deberán ser objeto de ponderación por el Tribunal de grado en el nuevo pronunciamiento a dictarse, y sin que lo aquí considerado signifique, de manera alguna, adelantar opinión sobre el tópico, en orden a su suficiencia para ser exceptuado de la exigencia del solve et repete. En esta inteligencia esta Corte ha sostenido reiteradamente que entre las facultades de los jueces de grado se encuentra la de meritar o no de manera expresa alguna probanza; es más, los magistrados no están obligados a ponderar, una por una, exhaustivamente, todas las pruebas agregadas a la causa. Pero lo que sí les está vedado es prescindir del plexo probatorio suministrado por el proceso a fin de dar basamento fáctico a la conclusión sentencial al que se infiere. Es así que la arbitrariedad se configura cuando la consideración de elementos probatorios admisibles y pertinentes han sido injustificadamente omitidos en la línea argumental del pronunciamiento; déficit que, a mi juicio, se ha concretado en el sub iudice (cfr. sentencias N° 91, del 02-3-2010; 519, del 03-8-2010, entre muchas otras). Es que no cabe duda que el Tribunal de mérito tiene la más absoluta libertad para escoger los caminos que considere más convenientes para abordar y resolver el pleito llevado su conocimiento, pero siempre que no queden al margen de la decisión elementos que sean necesarios para emitir un juicio fundado sobre el tema en discusión, el cual no puede realizarse sin un examen completo de los hechos, pruebas y alegaciones pertinentes introducidas en el pleito por las partes. Es así que el discurso de la sentencia debe contener argumentos suficientes dirigidos a rebatir las razones relevantes esgrimidas por el litigante en sentido contrario a lo que se decide y apartarse fundadamente de los elementos probatorios conducentes acercados por aquél. Esto no ocurrió en autos, según se lo explicó.

En suma; no obstante lo considerado en los apartados III.1. y III.2. de este voto, a la luz de los conceptos desenvueltos en este parágrafo III.3., resulta arreglado a derecho receptor positivamente el recurso de casación en estudio, por las razones precedentemente explicitadas. Conforme al resultado a que se llega, deviene inoficioso hacerse cargo de los restantes agravios. Por lo expuesto, corresponde hacer lugar al recurso de casación interpuesto por la parte actora contra la sentencia N° 66 (voto mayoritario), del 26 de febrero de 2.014, de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo Sala I obrante a fs. 343/346 de autos. Por consiguiente, corresponde casar la referida sentencia, dejándola íntegramente sin efecto, conforme a la siguiente doctrina legal: ?Debe descalificarse como acto jurisdiccional válido la sentencia que omite valorar pruebas conducentes para la decisión del litigio?. En consecuencia, deben remitirse los presentes actuados al mencionado Tribunal a fin de que, por la Sala que corresponda, dicte nuevo pronunciamiento con arreglo a lo considerado, dejándose perfectamente sentado que lo resuelto, en modo alguno, supone anticipar opinión en el tema. IV.- Atendiendo a las conclusiones inferidas, y a la circunstancia que el resultado al que se llega es imputable al órgano jurisdiccional, las costas de esta instancia extraordinaria local se imponen por el orden causado (cfr. artículos 89, del CPA y 105, inciso primero, del CPCC). Por ello; habiendo dictaminado el Ministerio Fiscal a fs. 371/373; corresponde: I.- HACER LUGAR, con devolución del depósito, al recurso de casación planteado por la parte actora contra la sentencia N° 66 (voto mayoritario), del 26 de febrero de 2014, de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, Sala I, glosada a fs. 343/346 de autos. Por consiguiente, CASAR la referida sentencia, dejándola íntegramente sin efecto, conforme a la doctrina legal enunciada en el considerando, y remitir los presentes actuados al mencionado Tribunal a fin de que, por la Sala que corresponda, dicte nuevo pronunciamiento con arreglo a lo considerado. II.- COSTAS de esta instancia extraordinaria local, como se consideran. III.- RESERVAR pronunciamiento sobre regulación de honorarios para su oportunidad?. La señora vocal doctora Claudia Beatriz Sbdar, dijo: 1. Comparto y adhiero a la reseña de los antecedentes y de los agravios como el juicio de admisibilidad del voto del señor vocal preopinante doctor René Mario Goane. Disiento sin embargo respecto de las razones por las que prospera el recurso bajo estudio, la doctrina legal, el fundamento de la imposición de costas y dispositiva del referido voto. 2. La recurrente sostiene que ?al tiempo de la interposición de la demanda, no existía un acto administrativo definitivo del Ministerio de Economía y, por tanto, advenía inaplicable la prescripción invocada por la sentencia: el art. 158 de la ley 5.121, el cual establece

que contra las decisiones definitivas del Tribunal Fiscal ... será requisito previo ... el pago de las obligaciones tributarias...?. Afirma que "la oposición del solve et repete por la demandada deviene jurídica y lógicamente inadmisibles: a- Jurídicamente inadmisibles por cuanto el texto de la norma no es dubitativo respecto de la condición establecida para el pago previo: una resolución definitiva del Tribunal Fiscal. b- Lógicamente inadmisibles porque el solve et repete implica, según el texto del art. 158, el pago de las obligaciones tributarias, acto que mal podría concretar mi mandante cuando la indefinición de la administración respecto del ajuste practicado le impide saber y/o conocer si adeuda suma de dinero alguno, y si adeuda, el importe de esta última?". Asevera que el art. 158 condiciona el pago previo "al hecho de que el contribuyente cuente con una resolución que, agotando la instancia administrativa, le permita saber el importe que debe ingresar?". 3. El artículo 158 del CTP dispone: "Contra las decisiones definitivas del Tribunal Fiscal, podrá interponerse la demanda correspondiente ante la Cámara Contencioso Administrativo, dentro de los quince (15) días contados desde la notificación. Será requisito previo para que el contribuyente o responsable pueda promover demanda, el pago de las obligaciones tributarias en concepto de tributos. No será exigible el previo pago en el supuesto de que se recurra la imposición de multas y recargos?". Confrontadas las constancias de la causa, se observa que la actora interpuso demanda el 02/3/2010 (fs.174/185) en la que manifestó que el 01/2/2008 impugnó el acta de deuda A 1064/07; que el 26/8/2009 la DGR desestima la impugnación mediante resolución D 61/09 contra la cual se interpuso recurso de apelación el 15/9/2009 por ante el Ministerio de Economía, sin que hasta la fecha de interposición de la demanda la Administración se hubiese pronunciado al respecto. Este último hecho no fue negado por la accionada al contestar demanda. En el escrito introductorio, la actora solicitó ser eximida de la obligación de pago previo prevista en el art. 158 del Código Tributario afirmando que el depósito exigido resulta desproporcionado con relación a su capacidad económica, causando un perjuicio patrimonial irreparable "incompatible con el derecho de defensa consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional?". Agregó en fundamento de dicha pretensión que las deudas reclamadas son "manifiestamente inexistentes", que "existen precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación contra el solve et repete", que no existe perjuicio fiscal y que la DGR cuenta con garantía suficiente al haber trabado embargo sobre un inmueble de propiedad del actor por la suma reclamada. Como se dijo, el agravio del recurrente en este punto refiere a que el silencio de la falta de una resolución definitiva del Ministerio de Economía impide tener por cumplida la exigencia del art. 158 que torne operativo el pago previo previsto en dicha norma. En los autos "María Ángela de Uña de Carletto e Hijos vs Provincia de Tucumán-DGR s/ inconstitucionalidad" (sent. n° 1229 del 03/12/2014) esta Corte ha puntualizado con respecto al art. 21 (ex art. 19) de la Constitución Provincial que "el silencio normatizado en la cláusula constitucional sub examine es una técnica jurídica ideada con el propósito de permitir el acceso a la justicia a los particulares con los alcances expuestos ut supra; [...] este mecanismo no significa que la administración haya 'realmente' decidido o resuelto la reclamación interpuesta desde que no traduce efectiva expresión de voluntad suya, o lo que es igual, no constituye un acto administrativo; [...] la configuración del silencio por parte del particular no excluye la obligación de resolver que pesa sobre la administración; en suma, [...] el silencio es una solución procesal concebida ante la falta de pronunciamiento de la administración" (cfr. CSJT, "Istenick, Julio César vs Superior Gobierno de la Provincia y Comuna de La Ramada y La Cruz s/cobro de pesos", sent. n° 118 del 02/3/1998 y también "Miranda Luis Dino vs Provincia de Tucumán s/cobros", sent. n° 171 del 12/4/2011). En el mismo sentido, dijo este Tribunal que "en el silencio, no hay ninguna voluntad de la administración exteriorizada sino voluntad de la ley consistente en facultar a los reclamantes reputar, a la pasividad de la administración pública, un sentido jurídico denegatorio permitiéndoles así su acceso a la justicia. El silencio implica la ausencia de todo acto o declaración de voluntad, conocimiento, juicio u opinión de la administración que precisamente, ante esta falta de expresión volitiva, obsta a que por vía de interpretación se pretenda deducir el sentido de una voluntad administrativa que no existe. De allí que la norma jurídica, en el caso, el artículo 21 de nuestra constitución local vigente (19 de la de 1990), haya conferido sentido negativo a la inactividad formal administrativa, colocando en cabeza del particular la atribución de tal efecto, concediéndole de esta forma la habilitación procesal para concurrir a la justicia. El silencio de la administración constituye un hecho administrativo omisivo al que el ordenamiento jurídico le atribuye efectos jurídicos únicamente procesales (carácter desestimatorio a la inercia administrativa durante el plazo legal y apertura de la vía contencioso administrativa); o como también se ha dicho, una solución o remedio legal tendiente a proporcionar seguridad jurídica al administrado habilitándole la instancia judicial ante la inactividad formal de la administración por el término establecido; en suma, una solución procesal por la que la norma constitucional confiere al particular la facultad de atribuirle un sentido negativo a la inacción administrativa y poder en tal caso incoar su pretensión ante la justicia" (CSJT, "Polito Pedro Augusto y otros vs Instituto Provincial de Vivienda y Desarrollo Urbano", sent. n° 1180 del 18/11/2008). A la luz del criterio expuesto cabe concluir que el silencio del art. 21 CP no constituye, en rigor, una decisión administrativa sino un hecho que denota ausencia de voluntad decisoria de la Administración; el sentido denegatorio que le otorga la norma constitucional tiene únicamente una significación procesal, cuya finalidad específica es posibilitar al particular el acceso a la jurisdicción. Así entonces, la disposición del art. 21 CP no permite inferir, a partir del silencio, la existencia de un

pronunciamiento o una ?decisión definitiva? en los términos del art. 158 del CTP. Consecuentemente, el sentido denegatorio ante al hecho omisivo de la Administración previsto por la Constitución Provincial como garantía para el particular no puede configurar el cumplimiento del presupuesto establecido por el art. 158 CTP para la exigibilidad del requisito del pago previo, toda vez que dicho presupuesto está dado por una ?decisión definitiva? de la Administración, cuyo dictado al momento de la interposición de la demanda no se encuentra acreditado en autos. La exigencia de decisión definitiva en el recurso de apelación para la operatividad del solve et repete, que conforme lo expresado excluye su exigibilidad para interponer demanda judicial en caso de silencio de la Administración, surge del propio art. 158 CTP, que en el mismo párrafo establece el plazo para interponer la demanda ?contra las decisiones definitivas del Tribunal Fiscal? y que ?será requisito previo para que el contribuyente o responsable pueda promover demanda, el pago de las obligaciones tributarias en concepto de tributos?. El criterio expuesto queda evidenciado, además, si se advierte que, a diferencia de lo que acontece en el caso de la apelación, el CTP expresamente ha previsto la exigibilidad del pago previo para el supuesto en que se interpone demanda por falta de pronunciamiento de la Administración en el recurso de reconsideración. En efecto, el art. 137 CTP establece que ?la resolución recaída en el recurso de reconsideración revestirá el carácter de definitiva, pudiendo sólo impugnarse por la vía prevista en el artículo 9° de la Ley N° 6205 -Código Procesal Administrativo- y sus modificatorias, al igual que en el supuesto contemplado en el artículo 135, siendo de aplicación lo dispuesto por el artículo 47 de la Ley N° 4537 y sus modificatorias. Para la procedencia de la impugnación prevista en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán cumplir con igual requisito de pago que el establecido en el artículo 158?. El referido art. 135 del CTP dispone que ?Se dictará resolución motivada dentro de los sesenta (60) días de la interposición del recurso de reconsideración, notificándola al recurrente con todos sus fundamentos. Transcurrido el término establecido sin que se dicte resolución, el contribuyente o responsable podrá tener por denegado el recurso de reconsideración?. De acuerdo a las normas citadas, tratándose del recurso de reconsideración, el requisito del pago previo es exigible para la interposición de la demanda tanto cuando ha recaído resolución definitiva como también cuando se ha omitido pronunciamiento en el plazo fijado por la norma para resolver el referido recurso. Por el contrario, el requisito del pago previo en caso de falta de ?decisión definitiva? en el recurso de apelación no se encuentra previsto por el CTP, lo que evidencia la voluntad del legislador de excluirlo del ámbito de aplicación de ese recurso. Es que no cabe razonablemente suponer que habiéndolo previsto expresamente para la reconsideración, olvidó hacerlo para la apelación, pero que en realidad su intención fue la de haberlo incluido. Por el contrario, una exégesis adecuada de la norma manda a concluir que, habiendo el legislador omitido de la apelación el supuesto de silencio pudiendo incluirlo como efectivamente lo hizo para la reconsideración, su voluntad fue de exclusión. Es del caso recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que ?la inconsecuencia, la falta de previsión o la omisión voluntaria no se suponen en el legislador y por esto se reconoce como principio que las leyes deben interpretarse siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones (Fallos: 300:1080), en tanto cuando la ley emplea determinados términos u omite, en su caso concreto, hacer referencia a un aspecto, es la regla más segura de exégesis la de que esos términos o su exclusión no son superfluos, sino que se ha realizado ello con algún propósito, por cuanto, en definitiva, el fin primordial del intérprete es dar pleno efecto a la voluntad del legislador (Fallos: 299:167)?.(CSJN, ?Petrobras Energía S.A. (TF 21.509-A) c. Dirección General de Aduanas?, sent. del 06/3/2014). Ha dicho además que ?que la primera regla de interpretación de las leyes es dar pleno efecto a la intención del legislador y la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley (Fallos: 299:167; 302:973; 308:1745 y 312:1098, entre otros), cuyas palabras deben ser comprendidas en el sentido más obvio del entendimiento común? (Fallos: 306:796, considerando 11 y sus citas), y ?cuando ésta no exige esfuerzo de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma? (Fallos: 311:1042). Cabe agregar que, atento a lo previsto en el art. 171 del CPT, no obsta la solución arribada la circunstancia de que la omisión de pronunciamiento en el recurso de apelación provenga del Ministerio de Economía, en tanto esa norma prevé que ?Hasta tanto funcione el Tribunal Fiscal, el Ministro de Economía entenderá y resolverá los recursos de apelación y apelación y nulidad, que conforme con este Código, son competencia de aquél, siendo de aplicación en tal instancia todas las disposiciones que en este Código se refieren a la instancia ante el Tribunal Fiscal?. Por las razones expuestas, el recurso bajo examen debe prosperar. Consecuentemente, corresponde Casar íntegramente la sentencia recurrida en base a la doctrina legal de esta Corte: ?Infringe el artículo 158 de la Ley 5.121 la sentencia que ordena el cumplimiento del pago previo previsto en dicha norma sin que se encuentren reunidos sus requisitos de exigibilidad?, y Disponer sustitutivamente: ?I. Declarar inexigible en el caso el pago previo previsto en el art. 158 de la Ley 5.121. II. Atento a la naturaleza novedosa y compleja de la cuestión sometida a juzgamiento, las costas serán soportadas en el orden causado (arts. 105 inc. 1° CPCyC y 89 CPA). III. Reservar pronunciamiento sobre honorarios para ulterior oportunidad.? Atento al resultado al que se arriba deviene inoficioso el análisis de los restantes agravios expuestos por el recurrente. 3. Dada la naturaleza novedosa y compleja de la cuestión sometida a juzgamiento, las costas de esta instancia extraordinaria serán soportadas en el orden causado

(arts. 105 inc. 1° CPCyC y 89 CPA). El señor vocal doctor Antonio Daniel Estofán, dijo: Estando conforme con los fundamentos dados por la señora vocal doctora Claudia Beatriz Sbdar, vota en igual sentido. El señor vocal doctor Daniel Oscar Posse, dijo: I.- Adhiero a la solución que propone y a los fundamentos que expone la Dra. Claudia Beatriz Sbdar. II.- Sin perjuicio de lo dicho, me permito efectuar el siguiente agregado. La Corte Interamericana de Derechos Humanos fijó el estándar en materia de 'acceso a la justicia' al enseñar que el art. 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos '...consagra el derecho de acceso a la justicia. De ella se desprende que los Estados no deben interponer trabas a las personas que acudan a los jueces o tribunales en busca de que sus derechos sean determinados o protegidos. Cualquier norma o medida del orden interno que imponga costos o dificulte de cualquier otra manera el acceso de los individuos a los tribunales, y que no esté justificada por las razonables necesidades de la propia administración de justicia, debe entenderse contraria al precitado artículo 8.1 de la Convención' (Caso 'Cantos Vs. Argentina' (Fondo, Reparaciones y Costas), sentencia del 28 de noviembre de 2.002, parr. 50) y que 'El artículo 25 de la Convención también consagra el derecho de acceso a la justicia. Al analizar el citado artículo 25 la Corte ha señalado que éste establece la obligación positiva del Estado de conceder a todas las personas bajo su jurisdicción un recurso judicial efectivo contra actos violatorios de sus derechos fundamentales. Y ha observado, además, que la garantía allí consagrada se aplica no sólo respecto de los derechos contenidos en la Convención, sino también de aquéllos que estén reconocidos por la Constitución o por la ley. La Corte ha señalado, asimismo, en reiteradas oportunidades, que la garantía de un recurso efectivo 'constituye uno de los pilares básicos, no sólo de la Convención Americana, sino del propio Estado de Derecho en una sociedad democrática en el sentido de la Convención', y que para que el Estado cumpla con lo dispuesto en el artículo 25 de la Convención no basta con que los recursos existan formalmente, sino que los mismos deben tener efectividad, es decir, debe brindarse a la persona la posibilidad real de interponer un recurso que sea sencillo y rápido. Cualquier norma o medida que impida o dificulte hacer uso del recurso de que se trata constituye una violación del derecho al acceso a la justicia, bajo la modalidad consagrada en el artículo 25 de la Convención Americana' (Caso 'Cantos Vs. Argentina' (Fondo, Reparaciones y Costas), sentencia del 28 de noviembre de 2.002, párr. 52). Sobre esa plataforma, no resulta posible extender la exigibilidad del art. 158 de la Ley N° 5.121 (solve et repet) a los casos en que -como en la especie- se accionó en ejercicio de la prerrogativa consagrada en el art. 21 de la Constitución provincial sin que mediase una 'decisión definitiva' por parte de la Administración. Por lo expuesto, y tal como lo adelantase, adhiero a la solución que propone y a los fundamentos que expone la Dra. Claudia Beatriz Sbdar. Y VISTO: El resultado del precedente acuerdo, y habiendo dictaminado el Ministerio Fiscal a fs. 371/373, la Excma. Corte Suprema de Justicia, por intermedio de su Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo, RESUELVE: I.- HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la parte actora contra la sentencia del 26/2/2014 de la Sala I de la Cámara en lo Contencioso Administrativo (fs. 343/346). En consecuencia, CASAR íntegramente la sentencia recurrida, conforme a la doctrina legal enunciada en los considerandos, y DISPONER SUSTITUTIVAMENTE: ?I. Declarar inexigible en el caso el pago previo previsto en el art. 158 de la Ley 5.121. II. Atento a la naturaleza novedosa y compleja de la cuestión sometida a juzgamiento, las costas serán soportadas en el orden causado (arts. 105 inc. 1° CPCyC y 89 CPA). III. Reservar pronunciamiento sobre honorarios para ulterior oportunidad.? II.- COSTAS, como se consideran. III.- RESERVAR pronunciamiento sobre honorarios para ulterior oportunidad. HÁGASE SABER. RENÉ MARIO GOANE (en disidencia) CLAUDIA BEATRIZ SBDAR ANTONIO DANIEL ESTOFÁN DANIEL OSCAR POSSE (con su voto) ANTE MÍ: CLAUDIA MARÍA FORTÉ 005507E