

Impugnacion De Deuda Recurso De Apelacion Deposito Previo Solve Et Repete Constitucionalidad Doctrina De La Corte

JURISPRUDENCIA

et repete. Constitucionalidad. Doctrina de la corte

Impugnación de deuda. Recurso de apelación. Depósito previo. Solve

Por mayoría, se declara la constitucionalidad del art. 15 de la ley 18820 y

art. 12 de la ley 21.864, en cuanto imponen como requisito de admisibilidad del recurso de apelación el depósito previo de los aportes previsionales omitidos por el contribuyente. El tribunal explicó que el depósito previo para acceder a la instancia jurisdiccional no implica convalidar violaciones al derecho en defensa en juicio que pudieron haberse cometido en la instancia administrativa, sino que responde al cumplimiento de una exigencia legal fundada en razones de orden público y que, además, había sido convalidado por el máximo tribunal de la Nación.

SENTENCIA DEFINITIVA N° 77052 CAUSA N° 27.371/98

SALA II En la ciudad de Buenos Aires, a los días del mes de 30/Nov. de 1999 reunida la Sala Segunda de la Excelentísima Cámara Federal de Apelaciones de la Seguridad Social para dictar sentencia en estos autos: ?FUSCO DF ABELARDO GLORIA CATALINA c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS - D.G.I. s/ IMPUGNACION DE DEUDA?: se procede a votar en el siguiente orden: EL DOCTOR LUIS RENE HERRERO DIJO: I- Contra la resolución administrativa emanada de la Dirección General Impositiva de fecha 11-11-97 que confirma la existencia de deuda por ?incumplimiento de las retenciones de aportes?, se alza el accionante a tenor del memorial glosado a fs. 208/217. II- En primer término, debe examinarse si en autos se ha dado cumplimiento al requisito de admisibilidad previsto en los arts.15 de la ley 18.820 y 12 de la ley 21.864. III- La recurrente no efectúa el pago del depósito previo y sostiene que, atento encontrarse vigente la nueva Constitución Nacional y formando parte integral de la misma la Convención Americana de Derechos Humanos (cuya aplicación tendría carácter operativo), deviene improcedente la aplicación en autos del requisito del ?depósito previo? impuesto por las normas citadas. Dicha exigencia, dice, resulta contraria a lo dispuesto en el art. 8 inc. 1 de la Convención enunciada y constituye una violación a la garantía de igualdad ante la ley, derecho de defensa en juicio, derecho de propiedad y derecho a la protección judicial. IV- Ahora bien, el art. 12 1° parte de la ley 19.549 de Procedimientos Administrativos, dispone lo siguiente: ?El acto administrativo goza de presunción de legitimidad: su fuerza ejecutoria faculta a la Administración a ponerlo en práctica por sus propios medios -a menos que la ley o la naturaleza del acto exigieren la intervención judicial- e impide que los recursos que interpongan los administrados suspendan su ejecución y efectos, salvo que una norma expresa establezca lo contrario?. Hutchinson señala que la presunción de legitimidad que ostentan los actos de la administración supone que los mismos han sido dictados de conformidad al ordenamiento. Por ello, es al particular a quien le corresponde la carga de probar su eventual invalidez: y con cita de Juan C. Cassagne expresa: ?Si no existiera tal principio, toda la actividad estatal podría ser cuestionada ante la posibilidad de justificar la desobediencia como regla normal en el cumplimiento de los actos administrativos, obstaculizando el cumplimiento (sic) de los fines públicos al anteponer el interés individual y privado al bien común?, (cf. Hutchinson Tomás, ?Régimen de Procedimientos Administrativos?, Ed. Astrea, pág. 109).

V- De esta suerte, el acto administrativo alcanzado por esta presunción reviste carácter obligatorio y exigible, de lo cual deriva la potestad que le asiste a la administración de hacerlo cumplir coercitivamente por sí, o por terceros (ejecutividad). Sin embargo, ello no implica que los particulares no puedan cuestionar su legitimidad mediante los recursos administrativos y/o judiciales que, como se ha dicho, no suspenden la ejecución del acto, salvo que una norma expresa así lo ordene. VI- Esta peculiaridad del acto administrativo lleva a que el recurso de apelación que autoriza el art. 174 de la ley de Procedimientos Tributarios contra la sentencia del Tribunal Fiscal se conceda en ?ambos efectos?, lo cual importa -entre otras cosas- dejar expedita la vía judicial al Fisco para ejecutar la deuda impositiva determinada, si el impugnante no acredita haber efectuado el depósito previo dentro de los 30 días de notificada la sentencia o la resolución que aprueba la liquidación. En el ámbito previsional, en cambio, el recurso de apelación interpuesto contra la resolución que rechaza la impugnación de una determinación de deuda por aportes y contribuciones a los organismos de la seguridad social tiene efecto ?suspensivo?, toda vez que la deuda sólo se puede ejecutar si el recurso se desestima -a través de una resolución fundada- por incumplimiento del depósito previo, pero no cuando éste se efectúa en tiempo y en forma, o cuando el Tribunal exime al obligado por imposibilidad de pago. En estos dos últimos supuestos, la posibilidad de ejecutar el crédito queda supeditado a la suerte que le depara la sentencia al recurso instaurado. En síntesis, si bien el ?depósito previo? constituye en el procedimiento tributario y en el procedimiento provisional un requisito de admisibilidad del recurso deducido, en el primero su cumplimiento está sujeto a un plazo fatal, so riesgo de tornar ejecutable el crédito reclamado, en cambio en el segundo, es el Tribunal quien mediante una resolución fundada declara cumplida o no la obligación legal. Por ende, las causales que eventualmente se invoquen para exceptuarse del pago previo en el ámbito provisional deben meritarse con criterio ?restrictivo?, a la luz de los

principios de igualdad ante la ley y de justicia distributiva que enmarcan el análisis de la presente cuestión. VII- La exigencia del ?solve et repete? -como señala Giorgio Tesoro- constituye una más vigorosa y penetrante especificación de la ejecutoriedad del acto administrativo; no sólo el acto administrativo de determinación es ejecutivo -como todos los actos administrativos- sino que su legitimidad no puede ser discutida sin previo y efectivo cumplimiento. La regla del ?depósito previo? -entonces- no es caprichosa ni arbitraria. Constituye, por el contrario, una razonable derivación del interés público que persigue el derecho tributario y uno de los pilares en el que se asienta la eficacia de la gestión fiscal del Estado. VIII- Se ha señalado -en este sentido- que la máxima ?solve et repete? tiene como único fundamento las impostergables necesidades de las finanzas, por lo que la validez del acto administrativo de determinación impositiva está fundada en razones de orden y seguridad públicas y su necesario corolario es la regla sobre el respeto y la obligación de pagar el impuesto para seguir la reclamación por las vías legales (cf. Tamagno, Roberto, ?La determinación Tributaria?, Enciclopedia Jurídica Omeba, T. VII, pág. 771). Asimismo, se ha dicho que: ?Es posible sostener que el ?solve et repete? recibe su convalidación de razones de interés general similares a las que fundan otras prestaciones obligatorias de los ciudadanos, tales como, por ejemplo, el deber de emitir el sufragio, el de defender a la patria con las armas o el de soportar restricciones en los derechos patrimoniales en pro del interés público, situaciones todas ellas en las que la realización del bien común justifica el sacrificio del bien particular? ... ?Puede concluirse entonces que el principio ?solve et repete? constituye un resorte que el Estado puede legítimamente utilizar en favor del interés colectivo ínsito en la celeridad y eficacia de la percepción de los impuestos, aunque para ello sea menester ocasionar las dificultades individuales que suponen el deber de pagar primero para reclamar después?, (cf. Reflexiones sobre el principio ?solve et repete?; Alejo Arturo Martínez Araujo, Luis Alfredo Vedoya y Martín López Olaciregui; Rev. L.L. 14/10/97, pág.2). IX- La Corte Suprema de Justicia de la Nación, por su parte, admitió en reiteradas oportunidades la validez constitucional de la exigencia del pago previo de la deuda determinada por la autoridad administrativa como requisito previo a la intervención judicial. Sólo justificó apartarse de la imposición legal, en casos de monto excepcional en que el requisito en cuestión pudiera constituir obstáculo insalvable para la revisión de la pena por los tribunales de Justicia, fundándose en el derecho de defensa del art.18 de la Constitución Nacional. Sin embargo, esta excepción sólo es aplicable cuando ?las constancias de autos no permitan descartar, por caprichosa la dificultad alegada para la satisfacción inmediata de la multa impuesta?, exigiendo que tal imposibilidad encuentre sustento en elementos objetivos de criterio agregados a los autos, estimando insuficientes a estos efectos las manifestaciones en abstracto del interesado (CSJN. Fallos 225:201; 249:221; 250:208; 256:38). Sin embargo, debe señalarse que el depósito previo para acceder a la instancia jurisdiccional -cuya única excepción ya fue comentada- no implica convalidar las violaciones al derecho de defensa en juicio que pudieron haberse cometido en la instancia administrativa, sino que responde, como ya se ha expresado, al cumplimiento de una exigencia legal fundada en razones de orden público. Por todo lo expuesto, propongo se declare desierto el recurso de apelación deducido, en virtud de no haberse dado cumplimiento con lo dispuesto en los arts. 15 de la ley 18.820 y 12 de la ley 21.864 y que se impongan las costas al impugnante (art. 68 C.P.C.C.N.). EL DOCTOR EMILIO LISANDRO FERNÁNDEZ DIJO: Disiento con el voto del colega preopinante. Debo examinar el planteo de inconstitucionalidad que dirige el apelante a la ley 18820 (art.15) y modificatorias, mediante la cual se subordina el control judicial de la actividad ?jurisdiccional? de la Administración, al pago previo de la suma objeto del cargo. I. -LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL EN EL AMBITO PUNITIVO La función pública de decir el derecho, que es inherente al Estado, por mandato expreso e indelegable de la Constitución Nacional, está atribuido al Poder Judicial, que lo ejerce a través del imperio con que están investidos sus órganos específicos, los jueces. Su autoridad disfruta de rango constitucional. En el ámbito punitivo, se impone resolver el conflicto entre el derecho subjetivo del Estado a castigar y el derecho a la libertad o integridad patrimonial del individuo. Al ser propio de la jurisdicción el resolver conflictos entre derechos subjetivos, según el derecho objetivo, la potestad de resolver el conflicto entre el derecho punitivo del Estado y el derecho de quien es imputado de las consecuencias de un acto antijurídico conforme con normas penales compete a la jurisdicción penal. Se origina un contraste entre el interés del estado y el del acusado, siendo misión de la jurisdicción establecer cuál de las dos pretensiones en conflicto tiene en su favor la garantía del derecho objetivo, según que se declare que se haya cometido o no un delito por una persona determinada (V.Rubianes. Derecho Procesal Penal, T.I, pág. 148). La actividad jurisdiccional, de la manera en que la prevé la Carta Magna, importa ratificar la idea-fuerza que expresa el Preámbulo de ?afianzar la justicia? al constituir ella, supra partes, una manifestación inderogable de poder e imparcialidad, para que, mediante un juicio con certeza legal pronunciado por los jueces que integran el Poder Judicial, concluir, definitivamente, la colisión de los derechos subjetivos que se invocan. Mas, de manera esencial, y aquí radica la trascendencia de la manda, el necesario y pautado camino de formas a transitar, como actitud racional de finiquitar conforme a la ley, la incertidumbre que ocasionan intereses en conflicto, no comprende tan sólo a los particulares, sino que, en modo cardinal, a quien lo ha impuesto, el Estado, el cual debe someterse al sistema de legalidad que rige la jurisdicción penal, en cuanto a que el juicio previo (art.18 C.N.) (en el doble carácter que presenta: como instrumento de represión y a la vez como expresión de garantías al presunto infractor),

fundado en ley anterior a éste, es inevitable. II. LA SENTENCIA UNICA FUENTE REPRESIVA El Estado -como poder administrador- no puede ejercer directamente su potestad represiva, sino mediando un juicio previo. Forzosamente los órganos de la administración pública han de autolimitarse en la potestad de coerción con que han sido investidos. La veda que el ordenamiento jurídico consagra del empleo directo e inmediato de la fuerza como instrumento eficaz para satisfacer el derecho subjetivo social de sancionar, supone que el ejercicio de toda violencia ejecutora que aplique una pena será legítima, en cuanto se lleva a cabo con el medio y con el alcance que fije una sentencia judicial firme. Una sociedad cuya existencia se levanta sobre cimientos que organizan jurídicamente sus instituciones políticas adoptando para sí como forma de gobierno el sistema de división de poderes (art. 1° C.N.), establece un modelo de convivencia que jerarquiza como valor prioritario la defensa de los derechos individuales. El derecho subjetivo que asiste al Estado de sancionar las conductas que obstaculicen su actividad y que, de acometer por sí violaría el deber social que prohíbe la justicia por mano propia, se ha dicho, halla límite constitucional en la garantía de la función jurisdiccional. III. EL DEBIDO PROCESO Y EL PRINCIPIO DE INOCENCIA. GENERALIDADES El fraccionamiento del poder estatal imposibilita penalizar directa y prestamente la configuración de circunstancias que puedan ser indicativas de una infracción. La garantía constitucional del principio de la inocencia se contrapone al propósito social de castigar las conductas que la afectan. Empero, la encrucijada de determinar si alguien es culpable o inocente ha de hallar cauce esclarecedor en tanto se produzca la secuencia preestablecida de una actividad que ordena imperativamente la Constitución Nacional, cual es la existencia insoslayable de una sentencia, como acto conclusivo de un procedimiento regular y legal emanado de un juez. Cobra así eficacia operativa la aspiración del constituyente expuesta en el Preámbulo, de "afianzar la justicia", al insertar en el apartado dogmático, entre otras, la garantía del juicio previo. Sólo mediando una norma individual, la sentencia, adquiere eficacia el poder punitivo del Estado. Cuando la Constitución Nacional (art. 18) establece que nadie debe ser condenado sin forma de proceso (Due process of law en sentido más estricto) consagra implícitamente el principio de que nadie puede ser condenado por un proceso cualquiera, es decir, por una farsa de proceso. El proceso debe ser idóneo para el ejercicio de los derechos: lo suficientemente ágil para no agotar por desaliento al actor y lo suficientemente seguro como para no angustiar por restricción al demandado (Morello, El proceso Justo pág. 129. cit. Cámara 2da Civil y Comercial La Plata, Sala III, 23 de mayo de 1967, El Derecho t. 21, pág. 560) Es sabido que la garantía (originariamente individual pero, ahora, además social) básica del sistema constitucional argentino lo constituye la posibilidad (se supone que no aparente sino de materialización, cierta, real, concreta cuando es necesario utilizarla) otorgada a todos los habitantes de demandar ante los tribunales y obtener efectivamente protección a los derechos que consideran conculcados, sea por una autoridad pública, sea por una particular "Este es el derecho primordial que tutela a los justiciables, el pilar central de todo el ordenamiento jurídico racional sobre el cual reposan y en el cual se sostienen todas las demás garantías (Morello, ob. cit. pág. 209. con cit. voto del Dr. Barra in re CS Servini María R.8/9/92 cons 2) IV. INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS DE NATURALEZA FISCAL Y PREVISIONAL. DETERMINACIÓN. Colocada la piedra angular, debo referirme a sus implicancias en torno a los regímenes especiales previstos para el caso de infracciones administrativas, especialmente de naturaleza fiscal o previsional. En el área penal, una de cuyas variantes la constituye el derecho penal administrativo, ámbito en que se ubica la ley 18820 y sus mod., compete al órgano administrador .como función propia, reunir la prueba del cargo que demuestre la configuración de un hecho típico y antijurídico y su vinculación causal con quien aparece como presunto sujeto activo del reproche. La administración es quien, generalmente de oficio, aunque también se moviliza mediante una denuncia particular, ejerce la iniciativa pública por medio de una diligencia de inspección. Cuando la administración inspecciona y determina una deuda, no prueba en sentido estricto los hechos que justifican su pretensión, lo que hace es solamente comprobar que se han dado los presupuestos que legitiman su criterio. Consecuentemente serán las actividades jurisdiccionales posteriores las que verifiquen la corrección de la comprobación realizada por la Inspección, y es en esta instancia donde el contribuyente debe probar sus alegaciones en contra de la legitimidad o ilegalidad de la actuación administrativa (Vicente Oscar Díaz. Inspección Tributaria y derechos del administrado, pág. 49) Si se constata la comisión u omisión de actos que se aprecian potencial mente materia de reproche administrativo la tarea inquisitiva comienza a manifestarse en la instrucción sumarial, previa oportunidad procesal del imputado de ejercer su descargo y ofrecer prueba. La administración dirige la investigación, recoge probanzas, interroga a testigos, puede eventualmente solicitar medidas cautelares, clausura la instrucción y resuelve la instancia mediante el dictado de un acto administrativo un funcionario que, nada impide, bien puede ser lego en derecho. En este punto, para exacerbar la paradoja, recuérdese que el "juicio previo" que contempla la Constitución en su art. 18 habrá de ser sentenciado por jueces que, inevitablemente, deben ser abogados. Sin que implique una apreciación anticipada o una crítica descalificadora a la ecuanimidad con que cabe admitir el desempeño del funcionario, lo cierto es que no cabe predicar en teoría una asepsia del proceso y, por cierto de una resolución justa, cuando se identifican en un mismo órgano, los atributos de investigar y decidir. En la generalidad de los casos, la visión imparcial de la actividad administrativa queda comprometida desde los orígenes mismos del sumario al atribuir a una

conducta la calificación anticipada de antijurídica. Ello supone que, frente a la ?constatación? de la circunstancia, aquella considera hallarse frente a un ilícito, es decir, que a la persona imputada la ubica en un cono de sospecha. Este primer criterio, grave en cuanto está dirigido a destruir el principio de inocencia del supuesto infractor, implica un prejuizamiento sobre la conducta de personas e influye negativamente en el tratamiento imparcial que debe presidir la evaluación de las pruebas colectadas al momento de la conclusión postrera. Así, la actividad pública como gestora del interés social tiene marcado interés en demostrar la eficacia de su primera intervención cuando anticipó un juicio de antijuridicidad y esta efectividad persecutoria es el propósito que alienta al resultado último de la diligencia sumarial que impulsa. V- EL DEBIDO PROCESO: CONCEPTO Y ALCANCES La garantía

del debido proceso radica en la objetividad que caracteriza el tratamiento de la controversia en la medida que las partes enfrentadas se encuentran en un plano de igualdad frente al magistrado. Este, pese a las facultad de gobierno e impulso es un tercero imparcial que decidirá acerca del mérito de la acusación traída a su conocimiento (Ariel-Fenochietto, Manual, I, 300) En síntesis, el castigo directo por parte de los órganos del Estado está prohibido. Con anterioridad a la modificación constitucional de 1994, podía establecerse que la imparcialidad estaba implícita (art. 33 C.N.) más luego de su reforma ella es expresa. La imparcialidad como uno de los principios del sistema acusatorio, está consagrada en la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre (art. XXVI) En la Declaración Universal de Derechos Humanos (art. 10) en el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de Nueva York (art.14) Se impone por mandato constitucional, para la imposición de una pena, un juicio previo justo (art 18 C.N.).

Se concluye, entonces, que agravia a la norma fundamental y al derecho internacional de los derechos humanos que un único órgano instruya y castigue por carencia notoria de objetividad. Cómo calificaríamos entonces que esta superposición de actividades (acusar y castigar) se realicen hoy en el ámbito administrativo. Cómo resistiría esta instancia el ataque de inconstitucionalidad dirigido a las atribuciones de investigar y decidir que le confiere la ley 18820 y sus modificatorias, cómo saldría airoso del embate a su legitimidad constitucional el cuestionamiento a su falta de ajenidad a los intereses en pugna y por lo mismo su nula equidistancia o imparcialidad? La garantía de la defensa en juicio se asienta fundamentalmente en la posibilidad de obtener el amparo judicial de los derechos, lo cual supone, como es obvio, el pronunciamiento de sentencias que se funden en la ley y en la prueba de los hechos controvertidos, ya que de lo contrario sólo existe un mero hecho de arbitrariedad o un capricho del juzgador, y no una verdadera sentencia en el sentido requerido por la Constitución (Fallos, CSJN, T.205, P.648; T.207, P. 72, T. 247, P.713, T. 250, P. 348, Etc.) Díez, (Derecho Procesal administrativo, Plus Ultra, Buenos Aires, 1983, pág. 79), señala ?no solamente el Presidente de la Nación no puede ejercer funciones judiciales por disposición de la Constitución, sino que tampoco la pueden realizar las autoridades inferiores. Al decir ejercicio de facultades judiciales entendemos la intervención de un tercero imparcial e independiente que decida, lo que no ocurre con la Administración que generalmente es parte ?Nuestra Corte Suprema admitió la validez constitucional del ejercicio de funciones jurisdiccionales por parte de la Administración en tanto la decisión de los cuerpos administrativos pueda ser posteriormente objeto de una revisión judicial suficiente? (Fallos, 247:646;

249:75;251:472;253:485;255:124, etc.) En la causa Dumit (Fallos, 284:150), el Tribunal cimero expresó: ?No resulta discutible la posibilidad de que organismos de carácter administrativo ejerzan funciones jurisdiccionales, como lo ha reconocido esta Corte en diversas oportunidades... sin embargo, también ha manifestado la Corte que la validez de los procedimientos administrativos de referencia se encuentra supeditada, como principio, a que las leyes dejen abierta la posibilidad de una revisión judicial ulterior máxime tratándose de la aplicación de sanciones penales...pues sólo así quedan debidamente a salvo pautas esenciales de la Constitución por ello, no cabe hablar de juicio -y en particular de aquel que el art. 18 de la Carta Magna exige como requisito que legitime una condena- si el trámite ante el órgano administrativo no se integra con la instancia judicial correspondiente; ni de juicio previo si esta instancia no ha concluido y la sanción, en consecuencia, no es resultado de actuaciones producidas dentro de la misma (8/11/72 (cit. Tawil, Guido Santiago, Administración y Justicia, t.I pág. 121) Desde una óptica similar, señaló en la causa Diario Los Andes S.A. Calle Hnos. Fallos 301: 1217) que la facultad deferida por la ley a la autoridad administrativa para juzgar y reprimir contravenciones, no atenta contra el principio de división de los poderes, la garantía del juez natural ni de la defensa en juicio, siempre que al justiciable le sea brindada la oportunidad de ocurrir ante el órgano judicial con el fin de que cualquier decisión de aquella autoridad que lo afecte sea materia del consiguiente control. Fiorini: (¿Qué es el contencioso?); dice: ?... no se puede pretender, como algunos fallos erróneamente lo han sostenido, que la justicia no puede juzgar los hechos o calificaciones precedente realizados por la Administración, pues esto significaría que los hechos como motivos y fuentes de la decisión estarían exentos de actuar como derecho, afirmar esto es negar el derecho inviolable de la defensa? (pág. 88/89) No cabe propugnar, ni menos aún bendecir, -desde la cátedra, la doctrina o la magistratura- la existencia de requisitos formales exagerados que -traducidos en peligrosas vallas temidas con justicia por el profesor de Enterria- atentan contra el normal ejercicio de los derechos de los administrados y limitan indebidamente el papel otorgado constitucionalmente a nuestros tribunales de justicia. En este aspecto, no sería ocioso recordarlo ?lo esencial es llegar al fondo de los recursos, a lo que deben subordinarse decididamente las formalidades

procesales... las excepciones a la admisión de los recursos son de interpretación no ya enunciativa o declarativa, sino positivamente restrictiva, en cuanto reglas odiosas por contradecir o limitar este derecho fundamental y natural... lo esencial es hacer posible el ejercicio de dicho derecho. para lo cual debe buscarse siempre en toda cuestión disputada la materia la interpretación precisamente más favorable a este efecto (García de Enterría, El principio de la interpretación más favorable, ... pág. 272/3 cit. Tawil. pág. 177/178) Esto conlleva a repudiar todo tratamiento adjetivo, que so color de trámite procedimental especial y abreviado, encierre un trato discriminatorio y, por consiguiente efecto, negatorio del indispensable equilibrio de las partes en favor del Estado cuando actúa su actividad persecutoria. La Declaración Universal de Derechos Humanos, art. 30 dice "Nada en la presente Declaración podrá interpretarse en el sentido de que confiere derecho alguno al Estado... para emprender y desarrollar actividades o realizar actos tendientes a la supresión de cualquiera de los derechos y libertades proclamados en esta Declaración" En mérito al contexto que ciñe el derecho positivo vigente-Constitución Nacional, arts. 16, y 75, inc. 22 no pareciera que la Nación Argentina dé acabado cumplimiento a las obligaciones internacionales que ha asumido en tanto subsiste vigente en su ordenamiento positivo una norma que restringe abusivamente el derecho a la jurisdicción al someter al pago previo de la condena el derecho que asiste a todo justiciable a que un juez pueda conocer de la sanción impuesta.

VI. LA PRESUNCIÓN DE INOCENCIA COMO GARANTÍA CONSTITUCIONAL El estado de inocencia es una garantía constitucional que disfruta toda persona y de la cual no cabe ser privado, sino en virtud de una sentencia condenatoria fundada en ley La infranqueable frontera al amparo de la fuente jerárquica que la justifica (art.18 CN), inhibe a los órganos administrativo de privar de la propiedad, en tanto es requisito ineludible para esto último una sentencia, acto de efecto individual que constituye un atributo constitucional indelegable de los jueces que integran el Poder Judicial. Empero el efecto indeseado por el constituyente de hecho es burlado, al existir un recaudo procesal exorbitante, que facilita a la administración el camino para privar de la propiedad a quien se ve impedido de acudir ante un juez para que examine la legitimidad del cargo y la pena impuesta sino paga aquello que es materia de controversia. ¿La presunción de inocencia no sólo resulta implícitamente del texto del art. 18 de la Constitución Nacional, sino que ha sido incorporada al fondo común legislativo de los pueblos civilizados a partir de su consagración por el art. 9º de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, emanada de la Asamblea Constituyente francesa de 1789, e incluida en la Declaración Universal de Derechos Humanos de 1948 de las Naciones Unidas, art. 11 inc. 1º y la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica, 1969), art. 8º inc. 2º? (Disidencia del Dr. Agustín Cesar Belluscio, autos Molinas, Ricardo Francisco c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ amparo 91-9-24, t. 314, p. 1091). ¿El art. 18 de la Constitución Nacional, en cuanto reza que "Ningún habitante de la Nación puede ser penado sin juicio previo", significa que todo habitante debe ser considerado y tratado como inocente de los delitos que se le reprochan, hasta que en un juicio respetuoso del debido proceso se demuestre lo contrario mediante una sentencia firme? (disidencia del Dr. Enrique Santiago Petracchi). (Molinas Ricardo Francisco c/ Poder Ejecutivo Nacional, s/amparo, 91-09-24, t. 314, p. 1091)

VII. SOLVE ET REPETE Someter al administrado, al cumplimiento de la condición del previo pago de la suma que la administración fija por medio del acto administrativo que dicta en las actuaciones sumariales para viabilizar el conocimiento de la Alzada, significa, sutilmente introducir una traba al acceso a la jurisdicción y de tal forma apartar al quejoso de la garantía de ocurrir ante los jueces designados por la ley antes del hecho que se le imputa en la causa y, a la vez esterilizar el criterio del Alto Tribunal relativo a que toda decisión de connotación jurisdiccional administrativa está sujeta a revisión judicial. ¿No cabe hablar de juicio, y en particular de aquel que el art. 18 de la Constitución Nacional exige como requisito que legitime una condena, si el trámite ante el órgano administrativo no se integra con la instancia judicial correspondiente; ni de juicio previo si esta instancia no ha concluido y la sanción, en consecuencia, no es un resultado de actuaciones producidas dentro de la misma? (CSJN, autos Lapiduz Enrique c/ DGI s/ acción de amparo, 98-04-28) Sobre la base del principio de unidad de jurisdicción, según el cual la administración de justicia exclusivamente compete a los órganos del poder judicial y de igualdad de todos los individuos en el derecho a la jurisdicción, se estructura la garantía de los jueces naturales que significa la existencia de órganos judiciales preestablecidos en forma permanente por la ley. Juez natural es el juez legal, o sea, el órgano creado por ley conforme a la competencia que la constitución asigna al Congreso. El derecho a la jurisdicción consiste precisamente, como principio, en tener posibilidad de acceso a uno de esos jueces naturales (Bidart Campos, Manual de Derecho constitucional Argentino, pág. 407). Expresa Sainz Moreno (Conceptos jurídicos... págs. 351/2) "naturalmente quienes pretenden dotar a la Administración de un margen de libertad exento de trabas del control judicial, no propugnan abiertamente su inmunidad absoluta, sino que postulan su sometimiento a un control más ajustado -se dice- a la naturaleza de los actos impugnados. Sin embargo, ese "mejor control" distinto del judicial no existe. El único procedimiento que los hombres han sabido crear para juzgar la adecuación de actos y conductas al orden jurídico consiste en fijar unas reglas que hagan posible la discusión ordenada de los datos, principios y normas que han de valorarse en ese juicio, de manera que la decisión final se adopte en función del resultado de tal discusión por un órgano experto, independiente e imparcial, pero vinculado al derecho, esto es por un juez o tribunal. De ahí que cuando se buscan nuevas fórmulas para sustituir a los jueces por

otros órganos que resuelvan de oficio, independencia e imparcialidad contiendas jurídicas, lo que se está intentando, en definitiva, es descubrir lo que ya se conoce: la función judicial, ...el control judicial más fortalece que debilita la eficacia de la Administración. La previsión de aquel fundamento, fin y alcance de cualquier acto de la Administración pueda ser sometido a juicio, contribuye a frenar, sin duda, la adopción de decisiones impremeditadas cuando no injustas o arbitrarias. El control judicial impone a la Administración el esfuerzo de ajustar cada uno de los actos a las normas y principios del ordenamiento jurídico, de manera que en cualquier momento pueda justificarlos debidamente. Una acción administrativa sometida a tal esfuerzo es, sin duda, más justa, más coherente y más respetada?. (Tawil, ob.cit., nota pág. 387).

VII. 1- LOS TRATADOS INTERNACIONALES Y LA JUSTICIA Una somera referencia a los tratados y documentos internacionales nos aproxima más al espíritu de justicia actual. En este orden, la Declaración Universal de Derechos Humanos, en su artículo 8 dice lo siguiente: ?Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo, ante los tribunales nacionales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la constitución o por la ley?. El art. 10 : ?Toda persona tiene derecho, en condiciones de plena igualdad, a ser oída públicamente y con justicia por un tribunal independiente e imparcial, para la determinación de sus derechos y obligaciones o para el examen de cualquier acusación contra ella en materia penal?. Artículo 11: Toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley y en juicio público en el que le hayan asegurado todas las garantías necesarias para su defensa?. Artículo 17, 2º Nadie será privado arbitrariamente de su propiedad. La Convención Americana sobre Derechos Humanos, se refiere al debido proceso legal y establece en esencia, el derecho fundamental de todo individuo de ser oído públicamente, dentro de un período de tiempo razonable y con las debidas garantías por un tribunal competente independiente e imparcial establecido por ley para la determinación de sus derechos u obligaciones de carácter civil (arts. 8, 26, 29). El art. 8 inc. 1 del Pacto de San José de Costa Rica dispone 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... para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral fiscal o de cualquier otro carácter. El Alto Tribunal en la causa ?Horacio David Girolodi y otro? reconoce la jerarquía constitucional de las normas internacionales, a partir de lo dispuesto por el art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional. Este importante precedente señala que para la Corte Interamericana sobre Derechos Humanos, ?garantizar? implica el deber del Estado de tomar todas las medidas necesarias para remover los obstáculos que puedan existir para que los individuos disfruten de los derechos que la Convención reconoce. Por consiguiente, la tolerancia del Estado a circunstancias o condiciones que impidan a los individuos acceder a los recursos internos adecuados para proteger sus derechos, constituye una violación del art. 1.1 de la Convención (opinión consultiva Nº Nº 11/90 del 10 de agosto de 1990 ?Excepciones al agotamiento de los recursos internos?, párrafo 34) Garantizar entraña, asimismo, ?el deber de los estados parte de organizar todo el aparato gubernamental y, en general, todas las estructuras a través de las cuales se manifiesta el ejercicio del poder público, de manera tal que sean capaces de asegurar jurídicamente el libre y pleno ejercicio de los derechos humanos?. Con base en tal interpretación revalida, en materia penal, el establecimiento de órganos judiciales intermedios creados para cimentar las condiciones necesarias para que el Tribunal satisfaga el alto ministerio que le ha sido confiado sea porque ante ellos pueden encontrar las partes la reparación de los perjuicios irrogados en instancias anteriores, sin necesidad de recurrir ante la Corte Suprema, sea porque el objeto a revisar por esta ya sería un producto seguramente más elaborado. (Fallos, 308:490. considerando 5º con cita del Diario de Sesiones de la Cámara de Senadores, período de 1901, Congreso Nacional, Buenos Aires, 1961). No es difícil asimilar la trascendencia de este concepto al caso que nos ocupa. Mal se acataría la manda constitucional que emerge de los Tratados Internacionales si por un mero recaudo formal, se inhibe del conocimiento de la causa a un órgano del poder judicial, impidiendo no sólo el adecuado control de los actos del poder público, sino coartando en extremo la posible ?doble instancia? (en el hipotético caso de considerar así la que se lleva a cabo en sede administrativa) al convalidar, por única decisión ?irreversible?, una imputación de naturaleza evidentemente punitiva. Por lo mismo, a la luz de los pactos internacionales, es inadmisibles la exigencia del solve et repete, como presupuesto procesal de la acción o recurso judicial y también la exigencia de pago con anterioridad a que exista resolución firme en la acción promovida por el contribuyente impugnando la pretensión fiscal. El contribuyente que está obligado a pagar antes de haber podido demostrar la inexistencia de la deuda está soportando, desde el punto de vista sustancial una limitación no diferente del solve et repete (Francisco Moschetti, El principio de capacidad contributiva, Madrid, 1980, p. 388, nota 319 (cit Spisso, pág. 61) El derecho comparado demuestra que el inti tuto del previo pago ha perdido vigencia (V. en este sentido, Villegas, Curso de Finanzas y Derecho Financiero y Tributario, pág. 503 y ss.), en nuestro país, luego de la inclusión de los Pactos y Tratados Internacionales en la Constitución, a partir de la reforma de 1994, la situación no lleva a duda alguna. A su vez, nuestra experiencia indica acorde con el imperativo de salvaguardar plenamente la garantía de la defensa en juicio, que la intrínseca irrazonabilidad de la norma se comprueba a través de la encomiable orientación del Tribunal cimero en pro de atenuar el daño que su irrestricta aplicación ocasiona, al admitir el desplazamiento de la regla del solve et

repete cuando surja manifiesta lo cuantioso del importe reclamado en relación con la concreta capacidad económica del contribuyente, ya que este aspecto puede derivar en la práctica, y por un exceso ritual no querido, en convalidar claros abusos de la administración ante notorios casos de inexigibilidad de la deuda (ver en este sentido Spisso, Rodolfo.R., Tutela jurídica efectiva en materia tributaria, pág. 119) Ante la moderna teoría constitucional que revaloriza al hombre como sujeto pleno de derecho en su relación frente a un poder exacerbado por las actividades que acomete y atributos que inviste, cuál es la base argumental sobre la que descansa la defensa de esta figura que abiertamente cercena el acceso a la justicia.

VII. 2- EL ACTO ADMINISTRATIVO DE NATURALEZA JURISDICCIONAL Para ello, debo referirme al acto administrativo y al principio de legitimidad que se levanta como teórico sustento del depósito previo. Cassagne define el acto administrativo como "toda declaración proveniente de un órgano estatal en ejercicio de la función materialmente administrativa y caracterizada por un régimen exorbitante que produce efectos jurídicos individuales en forma directa, con relación a los administrados o terceros destinatarios del acto?" (Derecho Administrativo, II, pág. 62...) Un caso especial de acto administrativo, impropriamente llamado jurisdiccional que es el que se produce cuando la actividad administrativa se centra en la formulación de un juicio lógico jurídico, que declara si ha existido o no la violación de un derecho, de una norma legal. En estos casos, el derecho es en sí el objetivo inmediato de la actividad administrativa, si bien se puede sostener que, también lo es en forma mediata el interés general, el interés público (Escola, Héctor Jorge, Compendio de Derecho Administrativo, t. I, pág. 211). La administración pública obra en estos casos, en una doble función: por un lado, decide y ejecuta todo lo que es preciso para cumplir las finalidades que le son asignadas: por el otro, resuelve cuestiones de derecho, declarando lo que sea procedente, y haciendo del orden jurídico una finalidad, un objeto directo de su actuación a modo de juzgador pues el mismo órgano que dictó el acto por el que se considera la comisión de la infracción resuelve la impugnación efectuada por el administrado afectado.

VII. 3- EL PRINCIPIO DE LEGITIMIDAD Y LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA Ante tal situación el principio de tutela judicial efectiva adquiere singular relevancia ante la posible actuación arbitraria o irregular del fisco. El sostén del principio de legitimidad deriva del sometimiento de la administración al orden jurídico, en el llamado bloque de legalidad. Se ha afirmado que todos los actos de derecho público gozan de esa presunción de validez jurídica inmediata, de suerte que toda la ley se considera constitucional, toda sentencia se considera válida y todo acto de la administración se reputa legal. Presunción de legitimidad que no deja nunca de ser tal o sea una mera presunción de manera que no es sino la conjetura de que el acto es en principio verdaderamente legítimo (Escola, ob. cit., pág. 509) Corresponde, ante la conjetura legal, adentrarnos en este efecto que proviene de la cualidad apuntada y verificar si tal atributo se maneja a rajatabla en un área esencialmente punitiva y preguntar si subsiste a su respecto la presunción de legitimidad o validez del acto, frente a la garantía constitucional que alberga el principio de inocencia. Este cotejo es inevitable en cuanto tiene lugar, respecto del ejercicio de las potestades administrativas. ¿ya que si estas son expresión de manifestaciones naturales del poder público, nunca son absolutas ni ilimitadas, sino que deben moverse dentro del ordenamiento normativo establecido, que establece sus límites y su contenido? (Escola, ob. cit., pág. 155). El principio de legalidad no es absoluto y cede ante la manda del art. 18 de la Constitución Nacional, por lo que deben necesariamente existir remedios que vuelvan las cosas a su orden natural; quien invoca su ilegitimidad debe contar con los medios para alegarla, fundarla y obtener de un poder independiente su revisión y, en su caso, revocación si no es conforme a derecho, máxime si el ámbito en que la actividad pública se cumple es esencialmente punitiva. Es indudable, en este sentido, que la última y más importante garantía de la vigencia del principio de legalidad radica en los órganos jurisdiccionales que integran el Poder Judicial con competencia en esta materia ya sea general, ya sea especial? (Escola, ob.cit., pág. 157) Es decir, no se pretende subvertir el principio de legitimidad del acto administrativo que desdibuja sus contornos en materia penal sino simplemente no obstaculizar su revisión judicial como modo único y constitucional de garantizar el adecuado servicio de justicia entendida como principio natural y fin último de un Estado de derecho. ¿...La extensión a la represión administrativa de las técnicas de la autotutela administrativa (ejecutoriedad de las decisiones, carácter no suspensivo de los recursos, etc.), técnicas pensadas para la gestión de servicios pero que están lejos de resultar justificadas en campo tan distinto, plantea problemas específicos. El Derecho Administrativo no está inicialmente concebido para fines represivos, más bien éstos nos sitúan en una época de Antiguo Régimen, que es menester reconducir a principios jurídicos materiales propios del Régimen de las libertades? (García de Enterria, Prólogo al Libro de Susana Lorenzo de Vega Jaime, ¿Sanciones Administrativas?) La actividad fiscalizadora y represiva que desarrolla la Administración a través de la Dirección General Impositiva (Administración Federal de Ingresos Públicos-DGI) se encuadra en el ámbito del derecho penal administrativo. De donde en este tipo de cuestiones en que se halla en juego la integridad patrimonial de un justiciable que puede ser afectada por la aplicación de una pena, influye en grado esencial en el análisis y decisión del caso la imperativa, y categórica manda del artículo 18 de la Constitución Nacional. No elevo a la categoría de dogma de fe al principio que presume la legitimidad del actuar administrativo, ora por convencimiento, ora como atajo intelectual que justifique eludir entrar en el fondo del planteo. Por lo contrario, la presunción de legitimidad del acto administrativo disfruta de rango legal únicamente, y en parte alguna del texto

constitucional se infiere su existencia. En cambio, si constituye dogma de fe para el juez bregar renovadamente para que cobre vigencia la tutela judicial efectiva, dado que los constituyentes atribuyeron al Poder Judicial de manera indelegable, la función jurisdiccional y le ordenaron velar por la custodia de uno de los atributos cardinales del hombre: ¿Es inviolable la defensa en juicio de la persona y de los derechos?, a fin de que ¿ningún habitante de la Nación pueda ser condenado sin juicio previo fundado en ley anterior al hecho del proceso, ni juzgado por comisiones especiales, o sacado de los jueces designados por la ley antes del hecho de la causa?. El sentido de mi voto adhiere sin cortapisas a la firme tendencia que reconoce al valor justicia como un derecho humano propio de la naturaleza del hombre, y anterior a toda forma de organización estatal. Deben, en consecuencia, todas las ramas gubernativas que conforman el Poder Público, facilitar las vías idóneas que concreten la plena tutela del derecho a la jurisdicción, no sólo declamándola en la letra normativa, sino corporizando su realidad en la existencia vivida de las instancias que faciliten sin atajos o resquicios procesales su irrestricto ejercicio. Al abrigo del ideario que revaloriza las potestades intrínsecas del hombre en su relación individual con el Estado y por la fuerza de un contexto constitucional sensiblemente modificado, habrá que meditar sobre el alcance y compatibilidad constitucional que hoy disfrutan instituciones jurídicas fuertemente enraizadas en una matriz ideológica que al par de exacerbar la figura del Estado en su relación con los individuos plasma esa distinción en la adjudiciabilidad de su actividad o en la exorbitancia que caracteriza a ciertos institutos del Derecho administrativo, o principios matrices de esta disciplina como el de presunción de legitimidad del acto administrativo.

VII. 4- CONTROL JUDICIAL PLENO Es la efectiva vigencia de la garantía del pleno control judicial lo que inspira a mi voto. Reivindicar la irrestricta actividad jurisdiccional que por mandato de la Constitución es cometido indelegable de los jueces. Una meditada interpretación que descarta por incompatible con la función de la judicatura el apego automático y literal a la norma, me advierte que el art. 12 de la ley 19549 luego de consagrar la presunción de legitimidad del acto administrativo y su fuerza ejecutoria establece tres cauces alternativos que regulan la suspensión de los efectos del acto administrativo: 1) razones de interés público, 2) para evitar perjuicio grave al interesado, 3) cuando se alegare fundadamente una nulidad absoluta. Detengámonos en el segundo supuesto que autoriza la suspensión ejecutiva del acto ¿evitar perjuicio grave al interesado?. La ley no exige que el perjuicio sea de imposible o difícil reparación ulterior, sólo es necesario que sea grave, no es necesario que se dé una situación en que el monto cuantioso del apremio pueda aniquilar el patrimonio del contribuyente (Spisso, pág. 83). Esta causal debe ser analizada comparando los daños que provoca la ejecución del acto administrativo con los que ocasiona la suspensión. El daño puede ocurrir simplemente por la pérdida económica derivada de la realización apresurada de bienes para satisfacer la pretensión recursiva, por el monto significativo de la liquidación en relación con el patrimonio. Es indudable, pues, que si la suspensión del acto se autoriza ante tales supuestos, impedir directamente su revisión, sobre la base de una regla tan cuestionada no resiste el análisis. Existe el menoscabo patrimonial cuando se somete al contribuyente al obligarlo al previo pago de la pretensión previsional, sea cual sea la envergadura del quantum, ya que no es dable entender que se requiera colocar a aquel al borde del colapso económico para lograr que la justicia revise la imposición. Colapso cuya demostración y constatación, quedará siempre en la apreciación subjetiva del juzgador y no en la objetiva derivación del perjuicio en sí. El Estado, tiene medios adecuados para prevenir o reparar los daños ocasionados por el ¿presumido? incumplimiento del contribuyente. En cambio, la devolución del depósito luego del curso a veces prolongado del proceso y el eventual diferimiento del cumplimiento por parte del órgano administrativo, ocasiona un perjuicio de mayor gravedad al contribuyente que el que pueda experimentar el Estado, al aguardar la ejecutoriedad del acto hasta la convalidación judicial del mismo, sin cortapisa ni limitación alguna. El principio de solve et repete se exhibe como un derecho injusto, lo que es un verdadero contrasentido, ya que toda norma jurídica debe estar imbuida de un sentido de justicia (Spisso, ob. cit., pág. 93/94). Con el mismo, se vulnera el principio de razonabilidad de la ley (art. 28 de la CN) al no existir adecuación entre el medio empleado por la norma y la finalidad que persigue. Si el instituto se funda en la necesidad de no obstaculizar la normal y regular percepción de la renta pública, ese objetivo se puede satisfacer mediante medios preventivos. En cambio, condicionar el acceso a la justicia al previo pago del impuesto, la obligación previsional y sus accesorios o de las multas, se manifiesta como una exigencia irracional, violándose la regla del equilibrio conveniente, en razón de la disconformidad de la norma con una serie de principios filosóficos políticos, sociales y religiosos a los cuales se considera ligada la sociedad (Spisso, ob.cit., pág. 93/94). Una decisión de tal índole y gravedad (impedir el acceso a la justicia con base en la falta de depósito previo) cuya motivación descansa en un soporte argumental que refleja la sola cita doctrinaria y legal, sin establecer el nexo de causalidad con los hechos que son el núcleo del perjuicio y por el cual se acude a la instancia judicial, alberga en su entraña un componente dogmático que por su sola presencia, a mi ver abre la puerta que conduce el agravio federal del modo en que lo plantea el apelante. La disposición que sólo se sustenta en una simple convicción personal, la cual no aparece apoyada en ninguna consideración directamente referida a las razones de carácter objetivo que pudieran informar esa convicción, -de modo que, no sólo no satisface el concepto de sentencia en cuanto forma sustancial del ¿juicio?, sino que cierra a la opinión pública toda posibilidad de establecer si la decisión es, en verdad, el resultado de una correcta aplicación de la ley fundada en hechos

debidamente comprobados-, no es más que el producto del mero arbitrio judicial. El Alto Tribunal ha dicho: ¿que es evidente que a la condición de órganos de aplicación del derecho vigente, va entrañablemente unida la obligación que incumbe a los jueces de fundar sus decisiones. No es solamente porque los ciudadanos puedan sentirse mejor juzgados, ni porque se contribuya así al mantenimiento del prestigio de la magistratura por lo que la mencionada exigencia ha sido prescripta por la ley. Ella persigue también, en el lenguaje de los procesalistas la exclusión de decisiones irregulares, es decir, tiende a documentar que el fallo de la causa es derivación razonada del derecho vigente y no producto de la individual voluntad del juez? (Fallos: 236:27), que las formas de la garantía constitucional de la defensa en juicio deben ser observadas en toda clase de juicios (237:193). La presunción de legitimidad del acto administrativo cede ante el principio de inocencia, que impide la ejecución hasta que exista sentencia condenatoria pasada en autoridad de cosa juzgada. La potestad sancionadora que se le reconoce a la Administración se debe adecuar a los principios del sistema penal, por lo mismo, aun aceptando el poder sancionar de la Administración, su ejercicio se debe ceñir a un papel complementario, auxiliar y subordinado respecto del Poder Judicial. Si conforme al art. 8 del Pacto S. J. Costa Rica y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos toda persona tiene derecho a ser oída por un juez o tribunal independiente o imparcial en la sustanciación de cualquier acusación penal, el necesario control del Poder Judicial sobre el ejercicio del poder sancionador de la administración no puede verse desdibujado o anulado por el principio de la ejecutoriedad del acto, por el efecto meramente devolutivo del recurso ante la Justicia (art.78 de la ley 11.683-agreg.) o por condicionar su concesión al depósito previo de la multa aplicada...?La potestad ejecutoria en el ámbito del derecho penal, en cualquiera de sus ramas, tiene su límite en la presunción de inocencia, que impide la ejecutoriedad de la resolución o sentencia condenatoria hasta tanto se hayan agotado todas las instancias. ¿Si el propio Poder Judicial no puede ejecutar una condena penal mientras no haya pasado en autoridad de cosa juzgada la sentencia condenatoria, resulta irracional que la Administración cuyo poder sancionar queda sujeto a control judicial pueda ejecutar sus decisiones antes de que adquieran firmeza.? (Spisso, ob.cit., pág. 97) Teniendo en cuenta la situación de la Administración en su calidad de presunto acreedor de una suma de dinero, la protección de sus derechos no puede ir más allá de la adopción de medidas cautelares en seguridad de su crédito, en tanto no haya recaído sentencia firme en la acción promovida por el contribuyente resistiendo la pretensión fiscal. Como bien lo puntualiza Bidar Campos (Trámites municipales obstruidos arbitrariamente por sin razones fiscales, ED t. 144, p. 674) para saber si una medida es razonable o no lo es, no basta verificar si esa medida es conducente al fin propuesto, sino que hay que añadir un recaudo indispensable, cual es de que, además de conducente, no sea el medio más gravoso-entre varios posibles-para los derechos que la medida compromete o restringe (cit. Spisso, pág. 209/210) Desde una perspectiva puramente jurídica la justificación que se pretende de la regla es impropia, en modo principal, por el margen amplio de subjetivismo a que conduce el campo discrecional que posibilita. El acceso a la justicia es un derecho del cual nadie puede ser excluido. Ningún juez está habilitado constitucionalmente para disponer, según su criterio de riqueza, quienes tendrán amparo judicial y quienes no o, en otros términos, ningún juez ha sido investido para que su arbitrio cuantifique monetariamente la vigencia efectiva de la garantía de la defensa en juicio. El derecho que tienen las personas a ser juzgadas ¿con las debidas garantías? (art. 8 del Pacto) no puede ser ejercido igualitariamente si para lograr el acceso es necesario tener el dinero suficiente para pagar previamente las sumas que exige la Administración, exigencia esta que no pocas veces es abusiva? (Villegas, ob. cit., pág. 506) Esta discriminación viola el art. 24 del Pacto, según el cual todas las personas son iguales ante la ley y tienen derecho, sin discriminación a igual protección de la ley...El principio ya parte del propio art. 1 del Pacto, el cual contempla el compromiso de respetar los derechos y garantías su libre ejercicio a toda persona de su jurisdicción, sin discriminación por los motivos que menciona la norma, y entre los que se halla el de la posición económica... esta discriminación se produce si se decide que el particular afectado por un tributo que cree ilegal, no puede ni siquiera ser oído por los jueces si no paga previamente la suma que le exige el acreedor...(Villegas, pág. cit.) VIII. LA RAZONABILIDAD MATRIZ INTERPRETATIVA CONSTITUCIONA El Alto Tribunal al hacer referencia a las condiciones necesarias de razonabilidad como requisito de validez para las medidas que se adopten ha subrayado notas muy concretas y sólo serán razonables aquellas que aparezcan ¿proporcionadas a las circunstancias que las originan y a los fines que se procuran alcanzar con ellas, recortando el perfil de la noción, con mayor rigor, en la causa Inchauspe vs. Junta Nacional de Carnes, al establecer que ¿la reglamentación legislativa no debe ser, desde luego, infundada o arbitraria, sino razonable, es decir, justificada por los derechos que le han dado origen y por la necesidad de salvaguardar el interés público comprometido y proporcionada a los fines que se procuran alcanzar? (Fallos, 199:483. Augusto P. Morello, El proceso Justo, pág. 108/109) A la tradicional gama de prerrogativas del hombre y del ciudadano: a la justa retribución, a enseñar y aprender, de entrar, permanecer, transitar y salir del país, de huelga, de propiedad ... se agregó una sólida estructura de consecuentes garantías constitucionales, resaltando la de la defensa en juicio que se despliega en la praxis judicial en el debido proceso, es decir en un procedimiento regular efectivo, y la obtención de una sentencia motivada a ser juzgado conforme a la ley anterior y por jueces naturales; a la seguridad jurídica, a probar, a alegar, etc. ... (Morello, ob. cit., pág. 111). No volveré sobre este tema, creo ya

suficientemente expuesto en la primera parte de mi voto. Podrá decirse que este análisis se circunscribe exclusivamente a aquellos casos donde el acto administrativo cuestionado es de naturaleza típicamente punitiva (por ej. multas). Sin embargo, no puede escindirse la sanción concreta con motivo del presunto acto antijurídico del administrado, con la imputación de tal comportamiento. En efecto, la administración, constata objetivamente (o por lo menos así se presume) la comisión de una infracción administrativa, y formula el cargo por los importes debidos con los acrecidos de ley, en base al hecho considerado antijurídico, y también aplica la pena consecuencia de esa infracción. Ambos aspectos son las caras de una misma moneda ya que el segundo dependerá necesariamente del primero. Por ello, delimitar el tema del solve et repete exclusivamente a la pena concreta, llevaría al absurdo de validar la regla respecto de la imputación de un hecho antijurídico no convalidado por el imputado, cual es el que precisamente cabe al Poder Judicial revisar, ya que resuelta la ilegitimidad de aquel cargo cae cualquier sanción complementaria que lleve aparejada. Circunscripto el tema a resolver, y ante el concreto planteo del apelante, me pronunciaré sobre la constitucionalidad de la norma que impone, como necesaria condición para la habilitación de la jurisdicción judicial, el depósito previo de las sumas objeto de la cuestión. En materia tributaria -lo que también puede hacerse extensivo en el área previsional- la Corte Suprema ha dicho que lo relevante a los efectos del control constitucional es mantener el ejercicio del poder tributario dentro de los límites de la garantía de razonabilidad que resguarda al contribuyente frente a los posibles desbordes de la autoridad pública (Indo S.A. c/ Fisco Nacional (DGI s/ repetición (ley 11683) 95.05.04). Si bien este control no incluye el examen de la conveniencia o acierto del criterio adoptado por el legislador en el ámbito de su competencia, sí le corresponde verificar si la norma no se opone a los principios que emanan de la Constitución Nacional. En este sentido, una pauta para decidir prescindir del texto legal, sería considerar las consecuencias que se derivan de su aplicación. Por ende, si esas consecuencias llevan a la limitación (a veces directamente a la prohibición), de peticionar a la justicia, va de suyo que una norma que establezca tal limitación sería contraria a los preceptos constitucionales.

IX- LAS PERSONAS JURÍDICAS EN EL MARCO DE LAS GARANTÍAS INTERNACIONALES Por otra parte, se ha sostenido impropriamente a mi ver, que los derechos y garantías que reconocen los Instrumentos Internacionales, -hoy con jerarquía constitucional- tienen como destinatario de su tutela a la persona física, únicamente. Así se referencia al Preámbulo del Pacto que habla de derechos esenciales del hombre y de los atributos de la persona humana, y al art. 1º inc. 2º de la Convención que dispone que persona es todo ser humano. Razón por la cual, de ajustarnos a la literalidad de sus términos, no podría invocarse sus disposiciones en defensa de los derechos de las personas jurídicas. La Constitución no hace distinción alguna entre personas físicas o jurídicas, aunque la expresión que emplea "habitantes de la nación" (por ej. art. 14, 16 y 17) podría parecer referida a personas físicas. Detrás de las personas jurídicas están las personas físicas que en definitiva resultan afectadas en su derecho de propiedad cuando se adoptan medidas que perjudiquen a aquellas. Sostener que el Tratado sólo protege a personas físicas, sería fabricar una distinción irrazonable, ya que carece de toda racionalidad acordar a los seres humanos la garantía de defensa judicial incondicionada cuando están aislados pero negarla cuando están asociados? (Villegas, ob. y pág. cit). La propia Corte Suprema de Justicia de la Nación no ha formulado distinción alguna al respecto, a la hora de priorizar los derechos y garantías constitucionales con arreglo a las pautas internacionalmente determinadas en los Tratados.

X. CONCLUSIONES No desconozco que declarar la inconstitucionalidad de una norma, tanto legal como reglamentaria es, al decir del Alto Tribunal, un recurso extremo, que debe evitarse cuando la norma cuestionada es susceptible de ser interpretada de conformidad con las disposiciones que le son superiores en jerarquía (Camtral S.A. c/ Ferrocarriles Argentinos S.A. s/ cobro de australes 92-11-17), tan es así que se ha dicho que una tal declaración debe ser considerada como ultima ratio del orden jurídico (CSJN Villacampa Ignacio c/ Almos de Villacampa, María Angélica, 89-02-09 t. 312, p.122). La ley cuestionada es clara y terminante el imponer la condición necesaria del "solve et repete". La morigeración de los efectos cercenatorios a la jurisdicción habidos en la jurisprudencia reciente no obsta a su vigencia. No limita ni constriñe su imperatividad y sólo es la apertura de un camino que deja librado a la "primera vista" del juzgador si las condiciones de exención se dan en cada caso. Esa valoración, siempre subjetiva, llevará, en no pocos casos, a que las pruebas aportadas en ese sentido por el justiciable sean tratadas de distinta manera según quien las aprecie. Podrá decirse, en definitiva, que siempre el juez realiza valoración de la prueba imbuida de subjetividad, sin embargo también es cierto que en esos casos la contienda se ha trabado y el proceso se desarrolla con garantía de los derechos de los litigantes. Es decir, no se rechaza "ab initio" la revisión de un acto presuntamente legítimo sino que se juzga del mismo con arreglo a las pautas formales (cada vez menos rigurosas) y materiales del debido proceso. Incluso, más allá de lo referido en torno a las pruebas de colapso económico del litigante (como un medio para salvar este escollo procesal) el mero hecho de exigirle tal condicionamiento aparece, a la luz de las pautas expuestas, como irracional y arbitrario. ¿Qué norma constitucional supedita el acceso a la jurisdicción a la capacidad económica del justiciable? La función de los jueces es resolver "lo justo en concreto" y no determinar "a priori" la impotencia patrimonial de litigante. La razonabilidad de las leyes depende de su arreglo a los fines que requiere su establecimiento y de la ausencia de inequidad manifiesta (C.S.J.N. Cook Carlos Augusto, Vocal Camara de

Apelaciones de C. Uruguay s/ amparo 90/04/05, T. 313, P. 4100) Frente a la legítima finalidad recaudatoria propia de la administración, se encuentra la garantía constitucional de afianzar la justicia, una justicia imparcial, independiente y objetiva, donde los derechos y garantías del individuo se vean respetados a traes de un proceso justo. ¿Puede afirmarse con base constitucional que la interposición y tramitación de un recurso ante el Poder Judicial, altera las previsiones económicas del ámbito previsional y con ello justificar la razonabilidad de la norma que impida acudir ante un juez de la constitución? La respuesta, a mi ver, no se hace esperar. De ningún modo. La justicia no puede subordinarse o adaptarse a los avatares financieros del ejecutivo. Es cierto que el juez no debe perder de vista su entorno socio-económico, pero la interferencia si bien será apreciada al momento de sentenciar, como coadyuvante al avance y mejoramiento de la sociedad, no puede llegar al extremo de coartar la justicia misma en pro de esos avatares. El precepto en crisis no es, a mi ver, razonable en nuestro sistema constitucional, especialmente a partir de la reforma de 1994, con la expresa incorporación de los tratados internacionales. Tratados, como se ha visto, que reconocen al hombre en su individualidad y como forjador de la sociedad, de una sociedad mejor en la que la justicia no sea una posibilidad para algunos sino una realidad para todos. ¿Una ley inconstitucional no es ley; no confiere derechos, no impone deberes, no otorga protección; no crea empleos es, bajo una visión legal, tan inoperante como si nunca hubiera sido sancionada (voto del justice, Field en ?Norton v. Shelby Country 118 U.S. 425.442-cit. Por Tawil ob. Cit., pág. 69) Es por lo expuesto que propicio se declare la inconstitucionalidad del art. 15 de la ley 18820 y modificatorias.

IX. ANALISIS DEL RECURSO En concreto, la quejosa cuestiona el cargo realizado por aportes omitidos respecto de tres personas que realizaban tareas domésticas y cuya relación de dependencia el organismo presume, con base en el relevamiento de personal, y declaraciones de aquellas. Las Sras. Elida Marta Guevara, María del Carmen Rolfo de Petraglia y Ana María Al ves da Costa, declaran haber realizado tareas de servicio doméstico, en diversos períodos, diariamente, y con horario igual o superior a cuatro horas que permitiría inferir su relación dependiente de la quejosa. La recurrente impugna la viabilidad de la presunción con sustento en estas declaraciones y ratifica el carácter autónomo de las tareas que llevaban a cabo en su domicilio. Se trató, afirma, de un trabajo por horas -que no alcanzaba al mínimo legal de cuatro por día durante cuatro días a la semana- si no esporádicamente. Adjunta recibos suscriptos por la Señoras Guevara y Alves Da Costa que avalan tal situación, y manifiesta que lo que abonaba por tal concepto se equipara a lo que corresponde a trabajadoras independientes. El organismo, por su parte, desconoce validez a esta documentación como modo de desvirtuar la relación dependiente, por no reunir los recaudos legales pertinentes. Asimismo, no consta inscripción en autónomos, ni la actora verificó tal situación. En cuanto a servicio doméstico se refiere resulta difícil -no pocas veces y atento la modalidad de prestación (por horas, durante algunos días, con deficiente o inexistente documentación, etc.)- determinar con certeza si las tareas se realizan bajo relación de dependencia o con carácter autónomo. De allí que, más allá de las pautas que determina el Decreto 326/56, lo cierto es que la aplicación concreta de la norma requerirá, previamente, la prueba de que, en los hechos se da la situación que prevé. Es debatida la fuerza de convicción de hechos obtenidos por los dichos de personas que son directamente interesadas en el resultado de la actuación y es muy importante cotejarlos con otras constancias que permitan arribar a una solución más objetiva. La testimonial constituye al decir de Kielmanovich (Teoría de la Prueba y Medios Probatorios, pág. 129 y ss.) una prueba indirecta en la que no media identificación entre el hecho a probar -objeto de la prueba- con el hecho percibido por el juez- objeto de la percepción. Esta prueba, salvo algunos casos específicos, supone la declaración proveniente de terceros ajenos a la relación procesal, en principio imparciales a la misma. La única declaración testimonial válida como tal es la que se lleva a cabo dentro del proceso, pues de otra manera a lo sumo será indiciaria. Ahora bien, el grado de certeza de ese ?indicio?, dependerá de la especial situación que rodee al testimonio o declaración. Tal lo que ocurre si estamos frente a dependientes de la parte ligiosa, que pueden tener un interés personal en el resultado de la actuación, aunque sea indirecto y mediato o frente a interesados en justificar un trabajo autónomo en negro. De allí que, en cualquier ámbito procesal -judicial o administrativo- es absolutamente indispensable el contralor de las partes, como legítima garantía de su derecho de defensa. He aquí pues la primera objeción que me merece la aseveración del organismo administrativo en cuanto considera absolutamente ciertas las manifestaciones que vertieran los sujetos involucrados. Si esto es así, en las declaraciones brindadas con asistencia de los partes involucradas y juez imparcial, mayor razón está en verificar los datos aportados por el declarante cuando se está frente a una manifestación inaudita parte. Por ello, muy riguroso debe ser el juzgador en el momento de su consideración, sobre todo si no hay otros elementos de juicio o los que hay, contradicen las afirmaciones en cuestión. En el caso, contrapongo declaración de los en definitiva, interesados en el resultado de la causa, y recibos suscriptos por los mismos, aun con los reparos formales que puedan merecer, y cuya autenticidad como medio de pago no ha sido cuestionada. Exigir al contribuyente una exhaustiva demostración de su inocencia, sin ahondar en la investigación, para lo que tiene facultades y atribuciones suficientes el organismo, implica colocarlo en la difícil si no imposible tarea de demostrar un hecho negativo (que no trabajaban las señoras involucrados en la extensión horaria y diaria presume el órgano administrativo). Cuando la Administración lleva a cabo las tareas de inspección no prueba los hechos que justifican su pretensión primera, sino que comprueban los

presupuestos que legitiman su criterio. Será, posteriormente, la actividad jurisdiccional la que verifique la corrección de la comprobación de la Inspección. (En sentido conc. Diaz Vicente Oscar, Inspección Tributaria y derecho de los administrados, pág. 50 y ss.). Las pruebas, como lo he dicho tantas veces, son los únicos elementos con que cuenta el juez para dirimir el juicio, queda a quien invoca un hecho alegarlo y demostrarlo, si aquellas son insuficientes, relativas o parciales, no cabe sino apreciarlas con sana crítica y nunca en detrimento del principio de inocencia consagrado por la Constitución Nacional. Es este principio el que habrá de prevalecer y existiendo una ?razonable? duda, no puedo sino revocar la resolución cuestionada, con costas. Por lo expuesto propicio: 1) Declarar la inconstitucionalidad del art. 15 de la ley 18820 y modificatorias, en cuanto imponen, como requisito para la admisibilidad del recurso, el depósito de la suma (capital, intereses y recargos) resultante de la resolución impugnada. 2) Revocar la resolución cuestionada. 3) Imponer las costas al organismo (art. 68 y cc. CPCCN) EL DOCTOR JUAN JOSE ETALA DIJO: Comparto la solución propiciada por el Dr. Herrero pero expondré mis propios fundamentos. En efecto, llegan las presentes actuaciones, a conocimiento de esta alzada en virtud de un recurso de apelación deducido contra la resolución obrante a fs.145 que desestimó la impugnación oportunamente impetrada por la titular de autos. Previo a todo análisis, corresponde examinar si se ha satisfecho el requisito de admisibilidad de la apelación que exige el art. 15 de la ley 18.820 y el art. 12 de la ley 21.864. Cuestiona la recurrente la constitucionalidad de las citadas normas en cuanto exige el art. 15 de la ley 18.820, que a fin de no considerarse desierto el recurso que se articule, y dentro del plazo fijado para su interposición y con carácter previo, se deberá depositar el importe de la deuda cuestionada. Plantea la apelante que el principio ?solve et repete? es inconstitucional y solicita a esta alzada se aboque al conocimiento de la causa sin que se requiera el depósito previo. Asimismo, sostiene que dicho requisito conculca la Convención Americana de Derechos Humanos, Pacto de San José de Costa Rica (ley 23.054). Con relación a lo planteado, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en forma reiterada, ha sostenido la legitimidad de la exigencia del depósito previo como requisito para la viabilidad del recurso, lo cual no importa una restricción constitucional a las garantías de igualdad y de defensa en juicio (Fallos 155:96; 162:363; 238:418; 261:101, entre otros), no obstante lo cual la desproporcionada magnitud del monto con relación a la concreta capacidad del apelante, torna ilusorio su derecho en razón del importante desapoderamiento que podría significar su cumplimiento (Fallos 247:181; 250:208), igualmente se resolvió en supuestos de monto excepcional y falta comprobada e inculpable de los medios para enfrentar su erogación (Fallos 256:38; 261:101; 288:387). En similar orden de ideas, la Sala II de la CNAT en autos ?Vidriería Sarandí S.A.? (D.T. 1989-A-631) ha expresado que el principio ?solve et repete? no colisiona con el derecho a ser oído por un tribunal, a menos que demuestre la parte interesada que no dispone de los fondos suficientes para cumplimentar el requisito al cual la ley condiciona la apertura de la instancia. A mayor abundamiento, nuestro más Alto Tribunal ha sostenido que la declaración de inconstitucionalidad de una norma es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerada como última ?ratio? del orden jurídico (Fallos 308:849; 892 y 1.069), razón por la cual he de propiciar que se desestimen los agravios vertidos en relación al requisito del depósito previo. Respecto de las consideraciones vertidas en el memorial en relación a que el principio ?solve et repete? conculca los principios de la Convención Americana de Derechos Humanos, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado que ?las previsiones del art. 8º inc. 1º) de la Convención Americana de Derechos Humanos (Ley 23.054, Pacto de San José de Costa Rica) pese a su operatividad dentro de nuestro derecho interno, no desplazan ni derogan las directivas del art. 15 de la ley 18.820 y art. 12 de la ley 21.864, en cuanto establecen la obligación de depositar los aportes omitidos, salvo que el interesado afirme y pruebe que el depósito previo exigido, resulta exorbitante y desproporcionado respecto a su concreta capacidad económica? (Microómnibus Barrancas de Belgrano?, sent. del 21/12/89). Por lo dicho, entiendo que para eximirse del depósito previo, la apelante debió probar la falta de medios necesarios para hacer frente al pago impuesto por la citadas leyes y, del análisis de las actuaciones no surge que la peticionante haya satisfecho esa carga procedimental. En consecuencia, y por aplicación del art. 15 -última parte- soy de opinión que debe declararse desierto el recurso instaurado. Con costas. A mérito de lo que resulta del voto de la mayoría, el tribunal RESUELVE: 1) Declarar desierto el recurso de apelación deducido y confirmar la decisión recurrida; 2) Imponer las costas a la impugnante (art. 68 C.P.C.C.N.). Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase. EMILIO LISANDRO FERNÁNDEZ JUEZ DE CÁMARA LUIS RENÉ HERRERO JUEZ DE CÁMARA JUAN JOSÉ ETALA JUEZ DE CÁMARA ANTE MÍ: GLORIA NORA LLANA SECRETARIA DE SALA 136158A