TOMO **XVIII -CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO- T.S.J..-**
REGISTRO N° 1096
FOLIO N° 3506|3511
PROT. ELECT. **TSS1** 001 **C.221**
Río Gallegos, 22 de marzo de 2022.-

Y VISTOS:

Los presentes autos caratulados: **"YPF S.A. C/ PROVINCIA DE SANTA CRUZ S/ DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA"**, Expte. N° **Y-806/19-TSJ**, venidos al Acuerdo para resolver; y

CONSIDERANDO:

Voto de la Dra. Alicia de los Ángeles Mercau y de la Sra. Presidenta Dra. Paula Ernestina Ludueña Campos:

I.- Que, llegan los presentes autos a conocimiento de este Excmo. Tribunal Superior de Justicia, a fin de tratar la exepción previa de inadmisibilidad de la instancia interpuesta por la demandada a fs. 49/52.-

Sustenta la excepción deducida, en el "… incumplimiento de la actora al requisito de pago previo de la obligación tributaria discutida en autos, de acuerdo a lo exigido por el art. 85 del Código Fiscal de la Provincia de Santa Cruz." (cfr. foja 49). Sostiene que la actora pretende que se tenga por acreditada la caución real reemplazándola por una póliza de caución, y que ello no se encuentra previsto en el art. 85 del Código Fiscal.-

Al respecto expresa: "El art. 85 del Código Fiscal no prevé el reemplazo del pago previo por la mencionada caución...En este sentido, prevalece indudablemente el Código Fiscal por sobre lo establecido en el Código Procesal Contencioso Administrativo...Conforme a ello, el ofrecimiento de una caución en reemplazo del pago previo no resulta procedente, pues solo pretende acceder a la vía jurisdiccional sin dar cumplimiento al requisito de admisibilidad por excelencia." (cfr. foja 49 vta.).

Agrega a ello, que: "Otro argumento para hacer lugar a lo aquí peticionado es que el monto de la determinación tributaria recurrida no constituye un impedimento atendible teniendo en cuenta la capacidad económica de la actora. Como ya habrá advertido V.E., la recurrente no [ha] demostrado -ni siquiera ha argumentado- que el monto reclamado resulte exorbitante de acuerdo a su capacidad económica, o que dificulte seriamente sus operaciones." (cfr. foja 51). Hace reserva del caso federal a foja 52.-

A foja 53 se ordena correr traslado a la parte actora quien lo contesta en forma extemporánea (cfr. providencia de foja 56 vta.).-

Que, corrida la vista al Sr. Agente Fiscal Subrogante ante el

Tribunal dictamina a fs. 57/58, manifestando que: "Al analizar la cuestión planteada vemos en primer término que la ley N° 3486 (Código Fiscal), es una ley especial que fue sancionada con posterioridad a la ley 2600 (Código Contencioso Administrativo), por lo que prevalece su aplicación en este caso y dicha norma, no prevé el reemplazo del pago previo por el seguro de caución de manera que la única posibilidad de habilitar el acceso a la instancia judicial es el pago previo de la obligación tributaria. De esta manera, el contribuyente no se sustrae al cumplimiento de las obligaciones a su cargo, ni se priva al Estado Provincial de fondos que hacen a su financiamiento y con lo cual se atienden necesidades básicas de la comunidad a cargo del Estado [...] En función de lo expuesto y ante la inviabilidad de los argumentos actorales, por estarse en presencia de un requisito formal procesal que refleja una obligación de naturaleza tributaria, entiende el suscripto que debe declararse inadmisible la demanda interpuesta contra la Provincia de Santa Cruz." (cfr. fs. 57 vta./58).-

II.- Que, corresponde señalar que los requisitos de admisibilidad y procedencia de la acción deben establecerse y comprobarse a la luz de los hechos expuestos en la acción impetrada ya que constituyen el sustento fáctico de la pretensión que el actor propone a decisión de la justicia con directa relación al derecho sustancial por el que se reclama (cfr. TSJ Santa Cruz, Interlocutorio, Tomo II, Reg. 190, Folio 315/316).-

Considerado ello, y conforme lo expuesto en la excepción de previo y especial pronunciamiento interpuesta, se tratará el cumplimiento por la actora del requisito del *solve et repete* que exige el art. 14 del CPCA, Ley Nº 2600, por resultar un presupuesto procesal de la acción contencioso administrativa.-

Así, el artículo citado dispone: "Cuando se interponga acción contencioso-administrativa contra decisiones relativas a obligaciones tributarias, deberá acreditarse el pago previo de las que estuvieren vencidas en la parte que no constituyen multas, recargos, intereses u otros accesorios, u ofrecerse caución real suficiente...Si el plazo para el cumplimiento de la obligación venciere durante la sustanciación del juicio, el accionante deberá acreditar el cumplimiento de la obligación tributaria dentro de los diez (10) días del vencimiento bajo pena de tener por desistida la acción, sea a petición de parte o de oficio.".-

Ello, junto con la interpretación y armonización de lo normado por el Código Fiscal de la Provincia de Santa Cruz (Ley Nº 3486 y modif.) que en su artículo 85 dispone: "En el caso que haya habido resolución expresa del Recurso Jerárquico, el contribuyente o responsable deberá acompañar a la demanda contenciosa administrativa la constancia del pago de las obligaciones fiscales, sus accesorios y multas. No se considerarán que revisten el carácter de pago previo, el anticipo o las cuotas pagadas de un plan de facilidades de pago al que haya adherido, el contribu-

yente o responsable, hasta tanto no se haya ingresado la totalidad del mismo. En el supuesto de silencio ante el Recurso Jerárquico presentado, y habiéndose vencido el plazo del Artículo 83, no existirá obligación de pago previo a los efectos de presentar la demanda contenciosa administrativa.".-

Así, la actora pretende cumplir con el requisito mencionado, mediante una póliza de seguro de caución que obra a fs. 6/7. Argumenta, que en el art. 14 de la Ley 2600 se establece dicha posibilidad.-

Ello es cuestionado por la demandada, que argumenta que el art. 85 del Código Fiscal "...no prevé el reemplazo del pago previo por la mencionada caución..." (cfr. foja 49 vta.).-

III.- La regla solve et repete: "'...implica -en su formulación típica- que 'la impugnación de cualquier acto administrativo que implique liquidación de un crédito a favor del Estado sólo es posible si el particular se aviene previamente a realizar el pago que se discute'...(cfr. DURAN, Julio C., "El pago previo (solve et repete)", publicado en la obra colectiva: Tratado de Derecho Procesal Administrativo, CASSAGNE, Juan Carlos (Director), La Ley, Buenos Aries, 2007, T. I, pág. 769).'" (TSJ Santa Cruz, Contencioso Administrativo, Tomo XVI, Reg. 998, Folio 3056/3063).-

Este Tribunal ha señalado que: "El pago previo o 'solve et repete' constituye un presupuesto procesal de la acción contencioso administrativa que ha sido admitido no sólo por nuestro cuerpo legal provincial sino, además, por la Corte Suprema de la Nación que en acciones de impugnación de tributos locales lo instituyó como exigencia de carácter institucional para ocurrir a la vía federal, con el objeto de no dificultar o paralizar el normal desenvolvimiento de los gobiernos provinciales. Posteriormente, la Corte ampliando la razón del principio, lo justificó por consideraciones relativas a la protección de la percepción inmediata de la renta que podría frustrarse si el contribuyente por vía de apelación o por otro medio pudiera eludir o diferir su pago...(confr. TSJ Santa Cruz, Tº XI -Contencioso Administrativo-, Reg. 726, Folio 2043/2046)." (cfr. Contencioso Administrativo, Tomo XIII, Reg. 887, Folio 2574/2578, voto de la mayoría).-

Efectivamente ha dicho este Tribunal que: "...esta exigencia legal resulta de vital importancia para el normal desenvolvimiento de los gobiernos provinciales, protegiendo la inmediata percepción de la renta." (cfr. TSJ Santa Cruz, Contencioso Administrativo, fallo cit.).-

Expresado ello, resulta imperioso armonizar la importancia de esta cuestión con lo normado en el artículo 14 del CPCA, Ley Nº 2600 y el Código Fiscal (en su art. 85 no se encuentra prevista ninguna excepción al *solve et repete*).-

Conforme lo expuesto, si bien el código contencioso prevé que

pueda sustituirse el pago previo por una caución real suficiente; ello no podrá serlo en todos los casos y sin restricción alguna, sino que deben establecerse ciertos parámetros a los efectos de no caer en una inequidad.-

Asimismo, debe asegurarse que el cumplimiento estricto de este principio no implique un menoscabo del derecho de defensa en juicio y por lo tanto un caso de denegación de justicia. Es por ello, que cada caso debe ser estudiado individualmente, sin caer en generalizaciones.-

Al respecto, este Tribunal en sus antecedentes ha adherido a la jurisprudencia que ha expresado: "'...la petición planteada requiere que se evalúe la situación patrimonial concreta de los obligados, puesto que sólo de ese modo puede apreciarse si ese pago previo se traduce en un real menoscabo de la defensa en juicio. No basta, por consiguiente, atender únicamente a la desproporción entre el importe exigido y el patrimonio sino mas bien, a la posibilidad de que se torne ilusorio en función del desapoderamiento de bienes que podría significar...' (confr. causa B. 65.684, 'Albezan S.R.L. y otros', res. del 24-VIII-2005). '...Es que la accionante -al no acompañar documentación alguna que demuestre su situación económica financiera-...no cumple con su carga de probar a través de índices reveladores, la desproporcionada magnitud en relación a la concreta capacidad económica y la falta inculpable de los medios pertinentes para enfrentar la erogación, limitándose a plantear -en términos hipotéticos- para el caso la imposibilidad de pago...' (confr. SCBA, Fallo B.65.727, en autos: 'Kel Ediciones S.A. y otra c/ Provincia de Bs. As. (Dccion Rentas)', de fecha 29 de septiembre de 2010). La propia Corte Suprema, ha dicho que es dable admitir la posibilidad de atenuar el rigorismo del principio *solve et repete* en eventuales supuestos de excepción que involucren situaciones patrimoniales concretas de los obligados, a fin de evitar que el pago previo se traduzca en un real menoscabo de garantías que cuentan con protección constitucional (confr. Fallos: 285:302 y 322:337), ello es a condición de que el interesado, además de alegar la desproporción del monto intimado o la falta inculpable de los medios necesarios para hacer frente al pago del tributo (confr. Fallos: 295:314; 319:3415 y "Agropecuaria Ayui S.A.", sentencia del 30-VI-1999, entre otras), aporte elementos precisos de juicio que constituyan índices reveladores de su estado patrimonial particular (confr. Fallos: 250:208; y votos de los doctores Fayt, Lorenzetti y Argibay en la causa CSJN C.3669.XXXVIII. "Centro Diagnóstico de Virus S.R.L. c/ Administración Federal de Ingresos Públicos - DGI", sentencia del 16-IX-2004)." (cfr. TSJ Santa Cruz, Contencioso Administrativo, fallo cit.).-

En definitiva, la exigencia del depósito previo es un resorte que el Estado Provincial puede legítimamente utilizar en su favor en razón del interés colectivo que representa. Ello sin perjuicio de considerar que este interés estatal debe

ceder cuando existe una imposibilidad de cumplir con la exigencia legal, la cual debe ser apreciada teniendo presente la condición del impugnante y las circunstancias propias de cada caso en particular.-

Siendo ello así, el seguro de caución presentado no cumple con el requisito del pago previo que es condición para la admisibilidad y procedencia de la acción.-

IV.- No obstante lo decidido, se denota que nos hallamos ante un caso puntual y de excepción en el cual se debe ser muy cuidadoso pues una interpretación rigurosa podría conducirnos a una solución contraria a la equidad.-

Al respecto, este Tribunal ha expresado: "...debe reconocer este Cuerpo que se torna una cuestión sumamente dificultosa establecer un límite preciso entre el 'exceso ritual' y el respeto por las formas procesales ... por ello es que es de imposible cumplimiento consagrarse en la materia una definición con alcance general debiendo operar...la justicia del caso particular, esto es, que suscitado el caso concreto deberá dirimirse entre la sujeción al rito y lo que se entiende por 'ritualismo' a efectos de ponderar las especiales circunstancias que objetivamente se ofrezcan para su evaluación, a fin de resolver en consecuencia...Siendo así, sancionar al recurrente con la deserción del recurso, llevaría ciertamente al apego al rito, a una derivación inequitativa, convalidatoria de situaciones anómalas que perjudican ostensiblemente a una de las partes, afectando de tal modo como se expusiera antes, principios constitucionales más preciados, como es el de la defensa en juicio..." (cfr. Sentencia, Tomo VIII, Reg. 279, Folio 1522/1526).-

Entonces, considerando que la cuestión a dilucidar es novedosa y que no existen precedentes con las particularidades de este caso, y con carácter excepcional, debe otorgarse a la parte actora la posibilidad de cumplimentar con la exigencia normativa a los efectos de la admisibilidad de la demanda realizando el pago. Ello deberá formalizarse en el plazo de diez días hábiles judiciales.-

V.- Que, conforme lo decidido, corresponde intimar a la empresa YPF S.A. a realizar el pago previo que se encuentra contemplado por el artículo 14 del CPCA, Ley Nº 2600, dentro del plazo de diez días hábiles, bajo pena de declarar la inadmisibilidad de la demanda interpuesta a fs. 11/24 vta.. Las costas se imponen en el orden causado en virtud de lo estipulado por el artículo 90 del CPCA, Ley Nº 2600. **Así lo votamos**.-

Voto de la Dra. Reneé Guadalupe Fernández y de los Dres. Daniel Mauricio Mariani y Enrique Osvaldo Peretti:

I.- Disentimos con la solución a la que arriban nuestras colegas preopinantes.-

Con anterioridad, este Tribunal Superior de Justicia ha precisa-

do que el pago previo o *solve et repete* es un presupuesto procesal de la acción contencioso administrativa (cfr. Contencioso Administrativo, Tomo XI, Reg. 726, Folio 2043/2046; XIII, Reg. 887, Folio 2574/2578 y XVI, Reg. 998, Folio 3056/3063).-

También se ha encargado de dejar en claro el fundamento que rodea a esta institución, estableciendo: "...que no es otro que asegurar al Estado la normal percepción de los recursos tributarios para poder cumplir sus funciones esenciales, evitando dilaciones o demoras como consecuencia de la promoción de acciones judiciales." (cfr. Contencioso Administrativo, Tomo XI, Reg. 736, Folio 2082/2084), añadiendo que: "...esta exigencia legal resulta de vital importancia para el normal desenvolvimiento de los gobiernos provinciales, protegiendo la inmediata percepción de la renta." (cfr. Contencioso Administrativo, Tomo XIII, Reg. 887, Folio Nº 2574/2578, voto de la mayoría).-

En consonancia con ello, y entre las múltiples fundamentaciones esbozadas por los autores, Giuliani Fonrouge ha destacado la opinión de Grizzioti, para quién esta regla reviste el carácter de medida protectora de política financiera, cuya finalidad, función o motivo, es proteger las finanzas públicas (cfr. Carlos María Giuliani Fonrouge, "Derecho Financiero", 10ª ed., Buenos Aires, La Ley, 2010, V. 2, págs. 790, 791 y 794).-

Estos son, entonces, los fines que informan al instituto bajo análisis y a partir de los cuáles debe construirse la resolución del caso.-

II.- En el *sub lite*, la actora, con apoyo en lo establecido por el artículo 14 del Código de Procedimiento en lo Contencioso Administrativo, Ley Nº 2600, procura la sustitución del pago por un seguro de caución, cuya póliza luce a fs. 6/7 (cfr. fs. 11 vta./12). En contraposición, la demandada se opone a dicha alternativa, con base en lo dispuesto por el artículo 85 del Código Fiscal (Ley Nº 3486) (cfr. fs. 49/52).-

El artículo 14 del Código de Procedimiento en lo Contencioso Administrativo, Ley Nº 2600, en su primer párrafo, indica: "Cuando se interponga acción contencioso-administrativa contra decisiones relativas a obligaciones tributarias, deberá acreditarse el pago previo de las que estuvieren vencidas en la parte que no constituyeren multas, recargos, intereses u otros accesorios, u ofrecerse caución real suficiente.".-

Por su parte, el Código Fiscal (Ley Nº 3486 y modif.) bajo su Título XIII denominado "De las acciones y procedimientos contenciosos", contiene dos reglas que merecen destacarse.-

La primera, enunciada en su artículo 84 (Demanda ante el Tribunal Superior), dice, en su parte pertinente: "Contra la decisión definitiva del

Ministerio de Economía, Finanzas e Infraestructura, o de la ASIP…el contribuyente o responsable podrá interponer demanda contencioso administrativa ante el Tribunal Superior…".-

A continuación, su artículo 85 (Pago previo) prescribe en su parte inicial: "En el caso que haya habido resolución expresa del recurso jerárquico, el contribuyente o responsable deberá acompañar a la demanda contenciosa administrativa la constancia del pago de las obligaciones fiscales, sus accesorios y multas.".-

De conformidad al horizonte normativo descripto, se desprende que las reglas transcriptas -de idéntica jerarquía- contienen formulaciones normativas que establecen para un mismo supuesto de hecho, singular y concreto, dos diversas soluciones que no pueden observarse simultáneamente. En un caso, quedaría a criterio del accionante el pago previo o el ofrecimiento de una caución real suficiente -art. 14 del CPCA, Ley Nº 2600- mientras que, en el otro, se podría declarar la admisibilidad de la demanda exclusivamente ante el pago previo -art. 85 del CF, Ley Nº 3486-.-

No existen dudas acerca de las consecuencias lógicas que se desprenden de cada uno de los textos jurídicos y, por ende, no estamos ante un problema de interpretación normativa que, eventualmente, podría conducirse a la necesidad de armonizarlos. Lisa y llanamente estamos ante defecto lógico del sistema normativo ante su falta de coherencia.-

Para superar esta dificultad, Carlos Santiago Nino explica: "Hay una contradicción entre normas cuando dos normas imputan al mismo caso soluciones incompatibles. En la formulación de Alchourrón y Bulygin, un sistema normativo es inconsistente cuando correlaciona un caso con dos o más soluciones y lo hace de tal modo, que la conjunción de esas soluciones constituye una contradicción normativa. La primera condición, pues, para que haya inconsistencia normativa, es que dos o más normas se refieran al mismo caso, que tengan el mismo ámbito de aplicabilidad. La segunda condición, es que los normas imputen a ese caso soluciones lógicamente incompatibles […] Hemos dicho que uno de los requisitos de la contradicción normativa es que ambas normas se refieran a las mismas circunstancias fácticas. Esto puede ocurrir, bien porque la descripción del caso que hace una norma es equivalente a la descripción que hace otra, bien porque una de las descripciones implica lógicamente a la otra, o bien porque, a pesar de ser ambas descripciones independientes, hay casos que, contingentemente, caen en ambas descripciones…. Los juristas y los jueces utilizan […] varias reglas para resolver los problemas de contradicción normativa. Ellas están constituidas, sobre todo, por los principios llamados *lex superior*, *lex specialis* y *lex posterior*. El principio *lex superior* indica que entre dos normas contradictorias de diversa jerarquía debe prevalecer la de nivel

superior...*Lex posterior* estipula que la norma posterior prevalece sobre la promulgada con anterioridad...El principio *lex specialis* prescribe que se dé preferencia a la norma específica que está en conflicto con una cuyo campo de referencia sea más general (cfr. autor cit., "Introducción al análisis del derecho", 2ª edición ampliada y revisada, 12ª reimpresión, Astrea, Ciudad de Buenos Aires, 2003, págs. 272 a 275).-

En el *sub lite*, el problema se genera entre dos normas de idéntica jerarquía. No obstante, la contradicción se puede superar -indistintamente- a tenor de los dos últimos criterios.-

Si nos ajustamos al criterio de *lex posterior*, la antinomia se resuelve dando preferencia a la norma más reciente en el tiempo. De este modo, se aplica el llamado criterio cronológico de solución de antinomias (cfr. Ricardo Guastini, "La sintaxis del derecho", trad. de Álvaro Núñez Váquero, Marcial Pons, Madrid, 2016, pág. 259). El Código de Procedimiento en lo Contencioso Administrativo, Ley Nº 2600, ha sido promulgado en el año 2001 (cfr. Decreto Nº 2232/01) mientras que ese acto sucedió respecto al Código Fiscal vigente (Ley Nº 3486) en el año 2016 (cfr. Decreto Nº 1899/16). Consiguientemente, debe inferirse que el artículo 85 de este último cuerpo normativo refleja con mayor fidelidad el diseño político del legislador.-

En este punto, es importante puntualizar que la demanda promovida por la empresa accionante pone en tela de juicio la Resolución Nº 128/19, emitida el 8 de mayo de 2019, por la Sra. Ministra de Desarrollo Social A/C del Ministerio de Economía, Finanzas e Infraestructura de la Provincia de Santa Cruz (obrante a fs. 528/537 del Expediente Administrativo Nº 911.878/17), que rechazó el recurso jerárquico que había interpuesto anteriormente contra la Disposición ASIP Nº 355/2018. Es decir que para la época en la que la demanda fue interpuesta ya se encontraba plenamente vigente el Código Fiscal sancionado mediante la Ley Nº 3486, quedando la relación jurídica regida entonces por éste (cfr. arts. 5 y 7 del Código Civil y Comercial de la Nación).-

En consecuencia, prevalece la formulación normativa contenida en el artículo 85 del Código Fiscal (Ley Nº 3486) y, por lo tanto, la actora debía previamente acreditar el pago previo de la obligación tributaria que se cuestiona, a efectos de poder acceder a la revisión judicial.-

Por otra parte, el criterio de especialidad conduce en este caso a idéntico desenlace.-

El principio de especialidad normativa hace referencia a la materia regulada, al contenido de la norma y supone el tránsito de una regla más amplia, que afecta a todo un género, a una regla menos extensa, que afecta exclusivamente a una especie de dicho género. La norma que representa el género y la que regula la

especie poseen elementos comunes, pero la norma especial añade un dato ulterior a la que representa el género. La Ley especial se aplicará con preferencia a la Ley general cuando su supuesto de hecho se ajusta más al hecho concreto, pues de otra forma quedaría ineficaz, ya que nunca sería aplicable y no puede suponerse que el legislador quiso una *lex sine effectu* (cfr. José Antonio Tardío Pato, "El principio de especialidad normativa (*lex specialis*) y sus aplicaciones jurisprudenciales", publicado en https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=784932).-

El artículo 85 del Código Fiscal (Ley Nº 3486) prevalece aquí también sobre lo dispuesto en el artículo 14 del Código de Procedimiento en lo Contencioso Administrativo (Ley Nº 2600), en tanto la situación fáctica que origina la intríngulis a resolver se encuentra contemplada claramente con mayor especificidad en la primera de las normas. Su aplicación aparece como preferente, por cuanto es la que mejor se adapta al supuesto de hecho descripto anteriormente.-

De conformidad a lo reseñado, resulta dable advertir que asiste razón a la accionada, en cuanto sostiene que "...prevalece indudablemente el Código Fiscal por sobre lo establecido en el Código Procesal Contencioso Administrativo. La conclusión es la misma, tanto si se considera el Código Fiscal como la ley especial que rige la admisibilidad de la demanda contencioso-administrativa contra el recurso jerárquico resuelto de manera expresa por el Ministerio de Economía, Finanzas e Infraestructura -caso que nos ocupa-, como si se advierte que dicho Código Fiscal (ley N° 3.486) es una ley posterior al Código Contencioso Administrativo (ley N° 2.600)." (cfr. foja 49 vta.).-

La solución a la que se arriba es, por lo demás, la que mejor se compatibiliza con el fin inherente al instituto bajo estudio que -como quedó dicho anteriormente- responde a la necesidad de proteger la inmediata percepción de la renta, para poder cumplir así sus funciones esenciales.-

III.- Esta imposición legal tan solo puede moderarse de modo excepcional a condición de que el obligado al pago: (i) alegue desproporción del monto intimado o falta inculpable de los medios necesarios para hacer frente al pago del tributo y (ii) aporte datos concretos que sean reveladores de su estado patrimonial particular.-

En efecto, este Alto Cuerpo ha dicho -con citas de la Suprema Corte Bonaerense y del Máximo Tribunal del país- que: "'...la petición planteada requiere que se evalúe la situación patrimonial concreta de los obligados, puesto que sólo de ese modo puede apreciarse si ese pago previo se traduce en un real menoscabo de la defensa en juicio. No basta, por consiguiente, atender únicamente a la desproporción entre el importe exigido y el patrimonio sino mas bien, a la posibilidad de que se torne ilusorio en función del desapoderamiento de bienes que podría

significar...' (confr. causa B. 65.684, 'Albezan S.R.L. y otros', res. del 24-VIII-2005). '...Es que la accionante -al no acompañar documentación alguna que demuestre su situación económica financiera-...no cumple con su carga de probar a través de índices reveladores, la desproporcionada magnitud en relación a la concreta capacidad económica y la falta inculpable de los medios pertinentes para enfrentar la erogación, limitándose a plantear -en términos hipotéticos- para el caso la imposibilidad de pago...' (confr. SCBA, Fallo B.65.727, en autos: 'Kel Ediciones S.A. y otra c/ Provincia de Bs. As. (Dccion Rentas)', de fecha 29 de septiembre de 2010). La propia Corte Suprema, ha dicho que es dable admitir la posibilidad de atenuar el rigorismo del principio solve et repete en eventuales supuestos de excepción que involucren situaciones patrimoniales concretas de los obligados, a fin de evitar que el pago previo se traduzca en un real menoscabo de garantías que cuentan con protección constitucional (confr. Fallos: 285:302 y 322:337), ello es a condición de que el interesado, además de alegar la desproporción del monto intimado o la falta inculpable de los medios necesarios para hacer frente al pago del tributo (confr. Fallos: 295:314; 319:3415 y "Agropecuaria Ayui S.A.", sentencia del 30-VI-1999, entre otras), aporte elementos precisos de juicio que constituyan índices reveladores de su estado patrimonial particular (confr. Fallos: 250:208; y votos de los doctores Fayt, Lorenzetti y Argibay en la causa CSJN C.3669.XXXVIII. 'Centro Diagnóstico de Virus S.R.L. c/ Administración Federal de Ingresos Públicos – DGI', sentencia del 16-IX-2004)." (cfr. Contencioso Administrativo, Tomo XIII, Reg. 887, Folio Nº 2574/2578, voto de la mayoría citado).-

En consonancia con estos lineamientos, es dable advertir que en el caso de marras no se configuran los extremos que se acaban de reseñar, puesto que la accionante no introdujo argumento alguno dirigido a obtener una dispensa del presupuesto procesal analizado ni mucho menos aportó elementos que demuestren cierta y objetivamente una situación de compromiso de acceso a la jurisdicción.-

Consiguientemente, crear una nueva exención -al margen de las condiciones ya fijadas- implicaría que el medio instrumental escogido por el legislador (pago previo) asuma un papel meramente simbólico, desnaturalizando la eficacia de la alta finalidad que procura asegurar el instituto (percepción *inmediata* de la renta); máxime teniendo en cuenta que cualquier intimación luego de iniciado el proceso, además de no ser una excepción autorizada, importaría una prolongación en el tiempo que premia una conducta reñida con la legislación ya vigente desde el año 2016. Además, esta alternativa *contra legem* resentiría la igualdad jurídica de los justiciables y elementales razones de seguridad jurídica que los jueces debemos resguardar.-

En relación a la referencia que hace la actora al pronunciamien-

to "Orígenes AFJP S.A. c/ Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 331:2480), además de haberse suscitado en un contexto fáctico disímil al presente caso, no obsta a lo aquí decidido. La exigencia contenida en el artículo 85 del Código Fiscal (Ley Nº 3486), cuyo reemplazo procura la actora, halla fundamento en la necesidad que el Estado recaude, normal y oportunamente, los recursos ordinarios a fin de atender a sus obligaciones inherentes. En este sentido, y tal como lo han sostenido en otras jurisdicciones, "...resulta ineficaz a dicho fin que el ingreso de la suma se sustituya, como pretende la actora, con un seguro de caución. Pues...aquel procedimiento no constituye siquiera un pago en los términos de las normas que rigen el instituto...sino una variable extraña a una exigencia que, a salvo las excepciones legales, se muestra con perfil esencial." (cfr. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de La Plata, voto en disidencia del Dr. De Santis (minoría) "Carraro Argentina SA c. ARBA s/ pretensión anulatoria", www.informacionlegal.com.ar. Cita Online: AR/JUR/3801/2019).-

Por último, merece destacarse que el precedente asentado al Tomo XIII, Contencioso Administrativo, Reg. 887, Folio 2574/2578 del año 2011, fue emitido en un contexto normativo distinto al aquí analizado y su discusión versó sobre un tema diferente. En efecto, en aquella oportunidad se debatió acerca de si la adhesión a un plan de pagos importaba o no el cumplimiento del pago previo exigido por el artículo 14 del CPCA, Ley Nº 2600. Asimismo, al momento de dicha contienda aún no se encontraba vigente el artículo 85 de la Ley Nº 3486, cuerpo normativo que fue sancionado en el año 2016.-

IV.- Por todo lo expuesto, consideramos que debe hacerse lugar a la excepción de previo y especial pronunciamiento interpuesta por la demandada a fs. 49/52 y declararse la inadmisibilidad de la demanda obrante a fs. 11/24 vta., con costas por su orden (cfr. art. 90 del CPCA, Ley Nº 2600) y difiriendo la regulación de honorarios del letrado interviniente -por la parte actora-, hasta tanto de cumplimiento con lo dispuesto por las leyes previsionales y tributarias vigentes (cfr. Resolución General AFIP Nº 689/1999). **Así lo votamos.-**

Por los fundamentos del Acuerdo que antecede, el voto de la Sra. Vocal, Dra. Alicia de los Angeles Mercau y de la Sra. Presidenta, Dra. Paula Ernestina Ludueña Campos; y el voto en disidencia mayoritario y concordante de los Sres. Vocales Dres. Daniel Mauricio Mariani, Enrique Osvaldo Peretti y Reneé Guadalupe Fernández; y oído que fue el Sr. Agente Fiscal Subrogante, el Excmo. Tribunal Superior de Justicia;

RESUELVE:

1º) Hacer lugar a la excepción de previo y especial pronuncia-

miento interpuesta por la demandada a fs. 49/52 y declarar la inadmisibilidad de la demanda obrante a fs. 11/24 vta..-

2º) Imponer las costas en el orden causado.-

3º) Diferir la regulación de honorarios del letrado interviniente -por la parte actora- hasta tanto de cumplimiento con lo dispuesto por las leyes previsionales y tributarias vigentes.-

4º) Regístrese y notifíquese. Oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas mediante oficio y archívese la presente causa.-

PAULA ERNESTINA LUDUEÑA CAMPOS
Presidenta
Tribunal Superior de Justicia

DANIEL MAURICIO MARIANI
Vocal
Tribunal Superior de Justicia

ENRIQUE OSVALDO PERETTI
Vocal
Tribunal Superior de Justicia

ALICIA DE LOS ÁNGELES MERCAU
Vocal
Tribunal Superior de Justicia

RENEE GUADALUPE FERNÁNDEZ
Vocal
Tribunal Superior de Justicia

MARCELA SILVIA RAMOS
Secretaria
Tribunal Superior de Justicia