



Código	FPI-002
Objeto	Protocolo de presentación de proyectos de investigación SIGEVA UNLaM
Usuario	Director de proyecto de investigación
Autor	Secretaría de Ciencia y Tecnología de la UNLaM
Versión	3
Vigencia	04/09/2019

**Unidad Ejecutora:
Departamento de Ciencias Económicas**

**Programa de acreditación:
PROINCE**

**Título del proyecto de investigación:
“Ejecución fiscal en el ámbito nacional, ejecución fiscal y juicio de apremio en la
Provincia de Buenos Aires y sus municipios.
Análisis y propuestas de mejoras en la normativa de su procedimiento.”**

PIDC:

Elija un elemento.

PII

Elija un elemento.

**Director del proyecto:
Alberto Longo**

Co-Director del proyecto:

Integrantes del equipo:

Ferreiro, Jorge Héctor; Carreño, Silvina Rita; Echeverría Fabián; San Martín, Juan Carlos; Resnicosky, Paola Alejandra; Mistrot, Diego Abel; Ausa, Ana Ximena; Alvarez Vigo, Gustavo; Benet, María Lorena; Ferreiro, Diego Ariel; Crisci, Osvaldo Oscar; Reyes, Gustavo Adrián; Citti, Daniel; Soto, Alejandro; Santanocito, Rosa; Perniola, Damián; Gonzalez, Claudio José; Colman, Lelis Ingrid

**Fecha de inicio:
01/01/2020**

**Fecha de finalización:
31/12/2021**

Sumario

1-Cuadro resumen de horas semanales dedicadas al proyecto por parte de director e integrantes del equipo de investigación:.....	2
2-Plan de investigación.....	3
3-Recursos existentes.....	6
4-Presupuesto solicitado.....	6

1-Cuadro resumen de horas semanales dedicadas al proyecto por parte de director e integrantes del equipo de investigación:¹

Rol del integrante	Nombre y Apellido	Cantidad de horas semanales dedicadas al proyecto
Director	ALBERTO LONGO	4
Co-director		
Director de Programa		
Docente-investigador UNLaM	Jorge Héctor Ferreiro	18
Docente-investigador UNLaM	Silvina Rita Carreño	8
Docente-investigador UNLaM	Fabián Echeverría,	18

¹ Incluir todos los integrantes del equipo de investigación, agregando tantas filas para cada rol de integrante del equipo de investigación como sea necesario.

Docente-investigador UNLaM	Juan Carlos San Martín	4
Docente-investigador UNLaM	Paola Alejandra Resnicosky	4
Docente-investigador UNLaM	Diego Abel Mistrot	18
Docente-investigador UNLaM	Ana Ximena Ausa	8
Docente-investigador UNLaM	Gustavo Alvarez Vigo	18
Docente-investigador UNLaM	María Lorena Benet	18
Docente-investigador UNLaM	Diego Ariel Ferreiro	4
Docente-investigador UNLaM	Oswaldo Oscar Crisci	18
Docente-investigador UNLaM	Gustavo Adrián Reyes	18

Docente-investigador UNLaM	Daniel Citti	8
Docente-investigador UNLaM	Alejandro Soto	8
Docente-investigador UNLaM	Rosa Santanocito	8
Docente-investigador UNLaM	Damián Perniola	18
Docente-investigador UNLaM	Claudio Jose Gonzalez	18
Investigador externo ²		
Asesor-Especialista externo ³		

² Deberá adjuntar FPI 28, 29 y 30 debidamente firmados.

³ Ídem nota 2.

Graduado de la UNLaM ⁴		
Alumno de carreras de posgrado (UNLaM) ⁵		
Alumno de carreras de grado (UNLaM) ⁶	Lelis Ingrid Colman	4
Personal de apoyo técnico administrativo		

2-Plan de investigación

2.1. Resumen del Proyecto: El proyecto constituye un análisis del actual procedimiento de ejecución fiscal y juicios de apremio, con el objeto de elaborar propuestas de modificaciones para agilizar el mismo, mejorando la relación fisco-contribuyente.

El trabajo es una proyección de la línea de investigación, constituida por la comunidad de investigadores de las cátedras de Teoría y Técnica Impositiva I y Teoría y Técnica Impositiva II.

⁴ Ídem nota 2

⁵ Adjuntar certificado de materias aprobadas de estudiantes de carrera de posgrado.

⁶ Adjuntar certificado de materias aprobadas de estudiantes de carrera de grado.

2.2. Palabras clave: Ejecución, fiscal, Juicios de apremio, procedimiento

2.3. Tipo de investigación:⁷

2.3.1. Básica:

2.3.2. Aplicada: **X**

2.3.3. Desarrollo Experimental:

2.4. Área de disciplina (código numérico y nombre):⁸

5105 ECONOMIA- TEORIA MONETARIA Y FISCAL. SISTEMAS TRIBUTARIOS

2.5. Campo de aplicación (código numérico y nombre):⁹

a) 1170 Prom. Gral. Del Conoc.- Otras ciencias

b) 099 Des. Socioeconom. Y Serv. - Otros

2.6. Estado actual del conocimiento:

La situación actual se encuentra en un proceso de cambio por el impacto de la reciente reforma tributaria nacional. Existen dudas al respecto de cómo debe aplicarse la nueva letra de la ley al procedimiento existente y para cuáles de los expedientes judiciales ya iniciados antes de la reforma debe aplicarse y para cuáles no.

A nivel provincial, existen críticas con motivo a que en muchas jurisdicciones no receptan el criterio de nuestro máximo tribunal expuesto en la causa “**Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ ejecución fiscal**” (Fallos 333:935 – 2010) donde la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró la inconstitucionalidad del inciso quinto del artículo 18 de la Ley 25.239, que permitía al organismo (AFIP-DGI) disponer medidas cautelares - tales como embargos, inhibiciones- con el único requisito de avisar al juez interviniente.

En lo que respecta al municipio, existen interrogantes también con motivo del fallo de nuestra Corte Suprema de Justicia mencionado *ut supra*.

2.7. Problemática a investigar:

Se analizará la reforma tributaria introducida por la ley 27.430 y la manera en la que se está adaptando el procedimiento existente al nuevo escenario. Asimismo, se analizarán las normas reglamentarias publicadas como consecuencia de la sanción de la nueva ley y los aspectos que aún restan legislar.

En el ámbito de la justicia ordinaria, se investigará sobre el procedimiento que rige en la actualidad y si el mismo vulnera nuestros principios constitucionales.

Idéntico tratamiento investigativo se brindará a la normativa provincial y municipal en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires.

2.8. Objetivos:¹⁰

Se esperan alcanzar los siguientes objetivos al finalizar el proyecto:

- Como objetivo general:
 - Realizar un aporte doctrinario sobre el procedimiento de la ejecución fiscal.
- Como objetivo específico:
 - Analizar las normas reglamentarias publicadas como consecuencia de la sanción de la nueva ley y los aspectos que aún restan legislar.
 - Sugerir un proyecto actualizado que introduzca las modificaciones que permitan que el procedimiento agilice los tiempos de levantamientos de las medidas cautelares y archivos de los Expedientes por parte del Fisco y los juzgados frente a la regularización

⁷ Marcar con una X según corresponda.

⁸ Listado disponible en: web_SCyT_UNLaM

⁹ Listado disponible en: web_SCyT_UNLaM

¹⁰ Detallar objetivo general y objetivos específicos.

de las obligaciones tributarias de los responsables. Todo ello teniendo en cuenta los principios constitucionales que conforman lo que se conoce como “el estatuto del contribuyente” y la división de poderes que forman a nuestra república.

2.9. Marco teórico:

Se realizará el estudio y análisis de la Constitución Nacional, la ley 11683, su decreto reglamentario y normas complementarias, la jurisprudencia y doctrina sobre este tema a nivel nacional.

A nivel provincial, el análisis se hará sobre la Constitución de la Provincia de Buenos Aires, su Código Fiscal y normas complementarias, jurisprudencia y doctrinas respectivas.

En el ámbito de los municipios, se efectuará el análisis sobre la Ley Orgánica de las Municipalidades, la Ordenanza Fiscal, normas complementarias y doctrinas en sobre el particular de varios municipios a fin de proponer normas que armonicen las mismas en los distintos distritos de la Provincia de Buenos Aires.

Fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, caratulado: “Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ ejecución fiscal” (Fallos 333:935 – 2010)

2.10. Hipótesis de trabajo o los supuestos implícitos (según corresponda al diseño metodológico):¹¹

Dado las actuales trabas burocráticas para los organismos recaudadores, como para los contribuyentes, en los procedimientos de ejecución fiscal y juicios de apremio de las normas procedimentales, un análisis doctrinario sistematizado, puede aportar eficacia a dichos procesos.

2.11. Metodología:

La metodología contempla tres etapas.

Una primera etapa que comprende una revisión normativa, bibliográfica y jurisprudencial, coordinada con el contacto a los organismos gubernamentales competentes.

Una segunda etapa que comprende un análisis racional del procedimiento aplicable, que permita identificar sus falencias.

En una última etapa se espera poder realizar un aporte de propuestas que mejoren los procedimientos hasta la culminación de los mismos.

2.12. Bibliografía:

- Constitución Nacional
- Ley 11683
- Constitución de la Provincia de Buenos Aires
- Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires
- Ley Orgánica de las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires
- Ordenanzas Fiscales de los distritos de la Provincia de Buenos Aires
- Derecho tributario. Vizcaíno, Catalina. Ed. Depalma. Bs. As. 2000
- Derecho tributario: consideraciones, económicas y jurídicas, análisis de la legislación, doctrina y jurisprudencia. Vizcaíno, Catalina. Ed. Depalma. Bs. As. 1999
- El ilícito en la ley de procedimiento tributario nacional: un enfoque integral. Diez, Humberto. Errepar. Bs.As.2001
- El régimen sancionatorio formal tributario y sus límites constitucionales. Carreño, Silvina. Edición. Bs. As. 2012
- Teoría y Técnica Impositiva II: procedimiento fiscal, ley penal tributaria e impuestos a los consumos: casos prácticos. Autores varios. Universidad Nacional de La Matanza. 2010.
- Tribunal Fiscal de la Nación: procedimiento, doctrina, jurisprudencia actualizada, cuestiones prácticas. Gadea, María de los Ángeles. Errepar. Bs. As., 2001
- Fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, caratulado: “Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ ejecución fiscal” (Fallos 333:935 – 2010)

¹¹ En proyectos de desarrollo tecnológico puede ser reemplazada una hipótesis de trabajo por la propuesta de solución al problema de investigación mediante el diseño de un prototipo o elemento equivalente.

2.13. Programación de actividades (Gantt):¹²

Actividades / Responsables 1er. Año	Mes 1	Mes 2	Mes 3	Mes 4	Mes 5	Mes 6	Mes 7	Mes 8	Mes 9	Mes 10	Mes 11	Mes 12
Búsqueda bibliográfica	X	X	X	X	X	X						
Contactos con Organismos					X	X	X	X				
Elaboración del marco teórico del proyecto							X	X	X	X		
Análisis detallado de los tratamientos en los distintos fiscos									X	X	X	
Elaboración de Informe de Avance del proyecto												X
Actividades / Responsables 2do. Año	Mes 1	Mes 2	Mes 3	Mes 4	Mes 5	Mes 6	Mes 7	Mes 8	Mes 9	Mes 10	Mes 11	Mes 12
Desarrollo de estructura del proyecto	X	X	X									
Desarrollo de propuestas				X	X	X	X	X				
Compilación de resultados									X	X		
Elaboración de conclusiones										X	X	
Redacción de Informe final											X	X

2.15. Resultados en cuanto a la producción de conocimiento:

Que el resultado del presente trabajo constituya el punto de partida para la reformulación del procedimiento y resolución de la ejecución fiscal en los distintos ámbitos jurisdiccionales.

2.16. Resultados en cuanto a la formación de recursos humanos:

El Director de proyecto, Alberto Longo integrará en el desarrollo de las actividades orientadas al cumplimiento de los objetivos de las líneas de investigación, parte de sus respectivos desarrollos de campo en su formación doctoral.

Continúa la formación en el perfil de investigación de los profesionales que lo acompañan, a fin de que acrediten experiencia y antecedentes para su categorización en el programa de Incentivos a Docentes-Investigadores en el PROINCE- Ministerio de Educación, Secretaría de Políticas Universitarias

2.17. Resultados en cuanto a la difusión de resultados:

Que la difusión de los resultados alcanzados permita tomar conciencia a los responsables de reformular el plexo normativo de concretarlo en un plazo prudente.

Se propone presentar el proyecto para su publicación en revistas especializadas en materia tributaria, como, a modo de ejemplo: "La Ley", "Errepar", "Rince digital".

Editar un libro sobre el tratamiento de este procedimiento para las cátedras de Teoría y Técnica Impositiva I y Seminario de Práctica Profesional Jurídico Contable, y como material de consulta para todos los interesados en la temática.

2.18. Resultados en cuanto a transferencia hacia las actividades de docencia y extensión:

¹² Definir la programación de actividades para cada objetivo específico, y las personas responsables de su ejecución.

Incorporación como complemento bibliográfico en las cátedras pertinentes que integran los planes de estudios de las carreras de grado en Ciencias Económicas de la UNLaM.

2.19. Resultados en cuanto a la transferencia de resultados a organismos externos a la UNLaM: Puede utilizarse como aporte para la modificación de normativas existentes aplicables por los organismos recaudadores: AFIP-DGI, ARBA, Y MUNICIPIOS DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES. Como antecedente para la elaboración de normativas futuras. Puede ser utilizada para proyectar y analizar cuestiones presupuestarias.

2.20. Vinculación del proyecto con otros grupos de investigación del país y del exterior:

3-Recursos existentes¹³

Descripción / concepto	Cantidad	Observaciones
Bibliografía	c/n	Biblioteca Leopoldo Marechal UNLaM

4-Presupuesto solicitado¹⁴

	Rubro	Año 1	Año 2	Total
Gastos de capital (equipamiento)	a) Equipamiento (1)			
	a.1)			
	b) Licencias (2)			
	b.1)			
	c) Bibliografía (3)	20.000		
	c.1)			
	Total Gastos de Capital	\$20.000,00	\$ 0,00	\$20.000,00
Gastos corrientes (funcionamiento)	d) Bienes de consumo	2.500	2.500	
	d.1)			
	e) Viajes y viáticos (4)		20.000	
	e.1)			
	f) Difusión y/o protección de resultados (5)			
	f.1)			
	g) Servicios de terceros (6)			
	g.1)			
	h) Otros gastos (7)			
	h.1)			
	Total Gastos Corrientes	\$ 2.500,00	\$ 22.500,00	\$ 25.000,00
	Total Gastos (Capital + Corrientes)	\$22.500,00	\$22.500,00	\$45.000,00

¹³ Antes de confeccionar el presupuesto del proyecto será necesario que el Director de proyecto incluya en esta tabla si dispone de recursos adquiridos con fondos de proyectos anteriores (equipamiento, bibliografía, bienes de consumo, etc.) a ser utilizados en el proyecto a presentar, y además se recomienda consultar en la Unidad Académica donde se presentará el proyecto, la disponibilidad de recursos existentes,- en especial equipamiento y bibliografía- factibles de ser utilizados en el presente proyecto.

¹⁴ Justificar presupuesto detallado. Para compras de un importe superior a \$8000.- se requieren tres presupuestos. (Resolución Rectotal N°272/2019.)

Aclaraciones sobre rubros del presupuesto

- 4.1 Equipamiento: Equipamiento, repuestos o accesorios de equipos, etc.
- 4.2 Licencias: Adquisición de licencias de tecnología (software, o cualquier otro insumo que implique un contrato de licencia con el proveedor).
- 4.3 Bibliografía: En el caso de compra de bibliografía, ésta no debe estar accesible como suscripción en la Biblioteca Electrónica.
- 4.4 Viajes y viáticos: Viajes y viáticos en el país: Gastos de viajes, viáticos de campaña y pasantías en otros centros de investigación estrictamente listados en el proyecto. Gastos de viaje en el exterior: (no deberán superar el 20% del monto del proyecto).
- 4.5 Difusión y/o protección de resultados: Ej.: (Gastos para publicación de artículos, edición de libros inscripción a congresos y/o reuniones científicas).
- 4.6 Servicios de terceros: Servicios de terceros no personales (reparaciones, análisis, fotografía, etc.).
- 4.7 Otros gastos: Incluir, si es necesario, gastos a realizar que no fueron incluidos en los otros rubros.

Universidad Nacional de La Matanza
Departamento de Ciencias Económicas

PROGRAMA

Proyecto de investigación:

Código 55-B-226

Título: "Ejecución fiscal en el ámbito nacional, ejecución fiscal y juicio de apremio en la Provincia de Buenos Aires y sus municipios.

Análisis y propuestas de mejoras en la normativa de su procedimiento."

Director inicial del Proyecto: † Longo, Alberto

Director actual del Proyecto: Latrichano, Juan Carlos

INFORME FINAL

Programa de acreditación: CyTMA2

Fecha de inicio: 01/01/2020

Fecha de finalización: 31/12/2021

Período informado: 01/01/2020 al 31/12/2021

Integrantes del Proyecto:

Ferreiro, Jorge Héctor; Carreño, Silvina Rita; Echeverría Fabián; San Martín, Juan Carlos; Mistrot, Diego Abel; Ausa, Ana Ximena; Alvarez Vigo, Gustavo; Benet, María Lorena; Ferreiro, Diego Ariel; Crisci, Osvaldo Oscar; Reyes, Gustavo Adrián; Citti, Daniel; Soto, Alejandro; Perniola, Damián; Colman, Lelis Ingrid

Códigos de área-disciplina-campo de aplicación del proyecto:

Código Área: 3900 - Contabilidad

Código Disciplina: 3904 – Contabilidad Fiscal

Código Campo de Aplicación: 4204 - Economía del Sector Público

INDICE

INFORME FINAL	1
Información previa	3
1. RESUMEN	3
2. INTRODUCCION	3
3. AMBITO NACIONAL	4
3.1 Ejecución fiscal en la ley 11683	4
3.2 Situación anterior al fallo Intercorp	5
3.3 Análisis del fallo Intercorp	9
3.3.1. El fallo Intercorp	9
3.3.2. Modificaciones introducidas a la ley 11.683 con motivo de la recepción de antecedente jurisprudencial	12
3.4 Reforma tributaria	16
3.4.1. El actual procedimiento	16
3.4.2. Excepciones admisibles	19
3.4.3. Medidas cautelares aplicables	22
3.4.4. Honorarios	25
3.4.5. Recurso federal extraordinario	27
3.4.6. Allanamiento – F. 408 y sus consecuencias frente a una futura acción de repetición	27
3.4.7. Responsabilidad de las entidades financieras (art. 92.1)	27
3.4.8. Ejecución de garantías	29
3.4.9. Posibles sugerencias	29
4. AMBITO PROVINCIAL	34
4.1 Procedimiento	34
4.2 Medidas cautelares	35
4.3. Las excepciones en el juicio de apremio	37
4.4. El juicio de apremio. Ley 13.406	45
4.4.1. Apertura a prueba	45
4.4.2. Bienes a embargar	46
4.4.3. Subasta o remate	47
4.4.4. Deber de informar por parte de terceros	49
4.4.5. Ejecución administrativa de sentencia de trance y remate	50
4.4.6. Inicio de procedimiento de apremio	51
4.4.7. Medidas cautelares	51
4.4.8. Oposición de excepciones y dictado de sentencia de remate	52
4.4.9. Ejecución de la sentencia de trance. Subasta pública y liquidación	53
5. AMBITO MUNICIPAL	54
5.1. Los tributos municipales. Su precisa definición. Terminología	54
5.1.1. El tributo	55
5.1.2. El impuesto	55
5.1.3. Las tasas	56
5.1.4. Los derechos	56
5.1.5. Contribuciones especiales	56
5.1.6. Faltas, contravenciones e infracciones	57
5.2. Los tributos municipales y otras sanciones que pueden ser objeto de ejecución fiscal	57
5.3. La ejecución fiscal en los municipios de la provincia de Buenos Aires	59
5.3.1. Normativa aplicable	60
5.3.2. Fuero competente	61
5.4. Los obstáculos que significan la naturaleza jurídica que la Constitución de la Provincia de Buenos Aires le impone a sus Municipalidades	63

5.4.1. Primera etapa desde 1853 – 1860 a 1989	63
5.4.2. Segunda Etapa. Autos “Ángela Digna Balbina Martínez Galván de RIVADEMAR c/ MUNICIPALIDAD DE ROSARIO s/Contencioso administrativo”	64
5.4.3. Tercera etapa: Reforma constitucional de 1994.	66
5.5. La importancia de establecer los conceptos de autarquía y autonomía.....	67
5.5.1. Definición de autarquía.	68
5.5.2. Definición de autonomía.	68
5.5.3. Una cuestión jurídica marcada por intereses políticos	70
5.5.4. Iniciativa legislativa para lograr la autonomía plena de las Municipalidades en la Provincia de Buenos Aires.	71
5.6. La situación en otras provincias argentinas.....	73
6. CONCLUSIÓN.....	78
7. TRANSFERENCIA.....	80
8. BAJAS DE INTEGRANTES.....	80
9. BIBLIOGRAFIA.....	80

Información previa

El presente trabajo comenzó siendo dirigido por el Dr. Alberto Longo, quien ha fallecido el 27/10/2020 (Q.E.P.D.). Sus compañeros en la investigación y la docencia lo despedimos con profundo dolor, y quedará en nuestra memoria el recuerdo imborrable de su calidad humana y profesional.

Continuará con la dirección del mismo el Dr. Juan Carlos Latrichano, a quien acompañaremos con el mismo fervor y rigor profesional que venimos desarrollando.

1. RESUMEN

El proyecto constituye un análisis del actual procedimiento de ejecución fiscal y juicios de apremio, con el objeto de elaborar propuestas de modificaciones para agilizar el mismo, mejorando la relación del fisco con sus contribuyentes.

Se estructurará el presente trabajo tratando por separado la normativa aplicable en los ámbitos nacional, provincial y municipal.

Este trabajo es una proyección de la línea de investigación, constituida por la comunidad de investigadores de las cátedras de Teoría y Técnica Impositiva I y Teoría y Técnica Impositiva II.

Palabras claves: Ejecución, fiscal, Juicios de apremio, procedimiento.

2. INTRODUCCION

El objeto del presente proyecto es, partiendo del análisis de la situación actual de los procedimientos de ejecución fiscal y juicios de apremio, elaborar propuestas de mejoras en los ordenamientos legales y reglamentarios que permitan agilizar los procedimientos de su aplicación, permitiendo mejorar la relación entre los fiscos y sus contribuyentes.

El análisis y las propuestas se realizarán de manera separada según las jurisdicciones fiscales competentes, tanto en el orden nacional, provincial como municipal. En el caso de las dos últimas, la provincial y la municipal, se tomaron para su análisis el cuerpo normativo de la provincia de Buenos Aires, y el aplicable a los municipios de dicha provincia, respectivamente.

3. AMBITO NACIONAL

3.1 Ejecución fiscal en la ley 11683

El juicio de ejecución fiscal es un proceso judicial tendiente al cobro compulsivo de la deuda que poseen los contribuyentes y/o responsables para con los Fiscos nacional, provincial y/o municipal.

Mediante este proceso, la parte actora que será siempre el Estado, impulsará la acción para percibir cualquier tipo de deuda, es decir, en conceptos capital, intereses, sanciones, etc.

Según Wikipedia “Ejecución, en Derecho procesal, es la actividad tendiente a obtener el cumplimiento forzoso de una obligación, por medio del embargo de bienes en cantidad suficiente para su satisfacción, y la posterior realización de estos, generalmente en subasta pública, para que con el producto de la venta, se pague al acreedor la deuda y otros gastos anexos, tales como intereses y costas. (...)”

La ejecución presupone la existencia de una obligación perfectamente determinada, o al menos. Determinable de manera exacta o fidedigna. Por ello, la ejecución debe siempre basarse en un título ejecutivo, en el cual consta la obligación de manera fehaciente. (...)”

El juicio ejecutivo es una de las maneras por las cuales puede llevarse a cabo la ejecución, pero no es la única. Dicho de otro modo: todo juicio ejecutivo importa una ejecución, pero no toda ejecución importa un juicio ejecutivo.”¹

¹https://es.wikipedia.org/wiki/Ejecuci%C3%B3n_de_la_deuda

En el presente trabajo nos abocaremos al estudio particular de este procedimiento judicial y analizaremos los distinguos existentes entre las diferentes jurisdicciones, para lo cual abarcaremos tanto el análisis de toda la normativa existente así como las opiniones vertidas de la doctrina y los antecedentes jurisprudenciales.

3.2 Situación anterior al fallo Intercorp

La Ley N° 11.683 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones) sancionada el 12 de enero de 1933, ha sido desde entonces la espina dorsal del sistema tributario argentino, aplicándose en las cuestiones referente al impuesto a los réditos y al impuesto a las transacciones, que habían sido instaurados por decretos leyes del 19 de enero de 1932 y del 1 de octubre de 1931, los que posteriormente fueron transformados en las leyes 11586 y 11587 respectivamente.²

El reconocido autor Carlos Giuliani Fonrouge ha expresado a su respecto que "...la ley que nos ocupa ha sido designada oficialmente como de 'Procedimiento para la aplicación, percepción y fiscalización de impuestos', pero el título no proporciona una idea cabal de sus alcances. Aunque contiene normas sobre procedimiento, no puede calificársela como 'ley procesal' en sentido estricto, ya que incluye disposiciones sobre aspectos de índole sustancial (...) No solamente por su contenido, que es múltiple, sino porque con el correr del tiempo la ley amplió su ámbito de aplicación a los principales tributos nacionales, cabe armar que se trata de una de las leyes fundamentales del país".³

El Decreto Ley Nro 14.341 del 30 de mayo de 1946⁴ (firmado por el entonces Presidente de la Nación Edelmiro Julián Farrell), introdujo numerosas modificaciones al texto de la Ley 1683. En lo referente al juicio de apremio, este: "El cobro judicial de los impuestos, intereses, y recargos, y el de las multas ejecutoriadas, se practicará por la vía de apremio establecida en el Título XXV de la ley número 50, sirviendo de suficiente título a tal efecto la boleta de deuda expedida por la Dirección General, no pudiendo oponerse otras excepciones que las de inhabilidad extrínseca del título, pago, prescripción y espera".

Con la sanción y publicación de la ley 25.239 (29-12-1999 y 31-12-1999 respectivamente) a través del inciso 5 del art. 18 contenido en el Título XV⁵ se estableció, que la Administración Federal de Ingresos Públicos por intermedio del agente fiscal estaba facultada para trabar por las sumas reclamadas las medidas precautorias alternativas indicadas en la presentación de prevención o que indicase en futuras presentaciones al Juez asignado, pudiendo decretar el

²Lamagrande, Alfredo J., "Capítulo 9 – Período 1930 – 1943", en obra colectiva "Historia de la Tributación Argentina.

³Giuliani Fonrouge, Carlos M. y Navarrine, Susana Camila, "Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social", AbeledoPerrot, Undécima edición, Buenos Aires, 2010, pág. 5.

⁴B.O. 27/05/46.

⁵B.O. 31/12/99.

embargo de cuentas bancarias, fondos y valores depositados en entidades financieras, o de bienes de cualquier tipo o naturaleza, inhibiciones generales de bienes y adoptar otras medidas cautelares tendientes a garantizar el recupero de la deuda en ejecución. También estaba facultada para su diligenciamiento y efectiva traba, disponer el embargo general de los fondos y valores de cualquier naturaleza depositados en las entidades financieras regidas por la Ley Nro 21.526

Transcripción del inciso 5) del art 18 de la ley 25.239:

ARTICULO 18. — Modificase la Ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, de la siguiente forma:

5) Sustitúyese el artículo 92 por el siguiente:

Artículo 92. — El cobro judicial de los tributos, pagos a cuenta, anticipos, accesorios, actualizaciones, multas ejecutoriadas, intereses u otras cargas cuya aplicación, fiscalización o percepción esté a cargo de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, se hará por la vía de la ejecución fiscal establecida en la presente ley, sirviendo de suficiente título a tal efecto la boleta de deuda expedida por la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS.

En este juicio si el ejecutado no abonara en el acto de intimársele el pago, quedará desde ese momento citado de venta, siendo las únicas excepciones admisibles a oponer dentro del plazo de cinco (5) días las siguientes:

a) Pago total documentado;

b) Espera documentada;

c) Prescripción;

d) Inhabilidad de título, no admitiéndose esta excepción si no estuviere fundada exclusivamente en vicios relativos a la forma extrínseca de la boleta de deuda.

No serán aplicables al juicio de ejecución fiscal promovido por los conceptos indicados en el presente artículo, las excepciones contempladas en el segundo párrafo del artículo 605 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

Cuando se trate del cobro de deudas tributarias no serán de aplicación las disposiciones de la ley 19.983, sino el procedimiento establecido en este capítulo.

La ejecución fiscal será considerada juicio ejecutivo a todos sus efectos, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en este capítulo, aplicándose de manera supletoria las disposiciones del Código Civil y Comercial de la Nación.

Los pagos efectuados después de iniciado el juicio, los pagos mal imputados o no comunicados por el contribuyente o responsable en la forma que establezca la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS no serán hábiles para fundar excepción. Acreditados los mismos en los autos, procederá su archivo o reducción del monto demandado con costas a los ejecutados.

No podrá oponerse nulidad de la sentencia del TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, la que sólo podrá ventilarse por la vía autorizada por el artículo 86 de esta ley.

A los efectos del procedimiento se tendrá por interpuesta la demanda de ejecución fiscal con la presentación del agente fiscal ante el Juzgado con competencia tributaria, o ante la Mesa General de Entradas de la Cámara de Apelaciones u Organo de Superintendencia Judicial pertinente en caso de tener que asignarse el juzgado competente, informando según surja de la boleta de deuda, el nombre del demandado, su domicilio y carácter del mismo, concepto y monto reclamado, así como el domicilio legal fijado por la demandante para sustanciar trámites ante el Juzgado y el nombre de los oficiales de Justicia ad-hoc y personas autorizadas para intervenir en el diligenciamiento de requerimientos de pago, embargos, secuestros y notificaciones. En su caso, deberá informarse las medidas precautorias a trabarse. Asignado el tribunal competente, se impondrá de tal asignación a aquél con los datos especificados en el párrafo precedente.

Cumplidos los recaudos contemplados en el párrafo precedente y sin más trámite, el agente fiscal representante de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS estará facultado a librar bajo su firma mandamiento de intimación de pago y eventualmente embargo si no indicase otra medida alternativa, por la suma reclamada especificando su concepto con más el quince por ciento (15%) para responder a intereses y costas, indicando también la medida precautoria dispuesta, el Juez asignado interviniente y la sede del juzgado, quedando el demandado citado para oponer las excepciones previstas en el presente artículo. Con el mandamiento se acompañará copia de la boleta de deuda en ejecución.

La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS por intermedio del agente fiscal estará facultada para trabar por las sumas reclamadas las medidas precautorias alternativas indicadas en la presentación de prevención o que indicare en posteriores presentaciones al Juez asignado.

La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS por intermedio del agente fiscal podrá decretar el embargo de cuentas bancarias, fondos y valores depositados en entidades financieras, o de bienes de cualquier tipo o naturaleza, inhibiciones generales de bienes y adoptar otras medidas cautelares tendientes a garantizar el recupero de la deuda en ejecución. Asimismo podrá controlar su diligenciamiento y efectiva traba. En cualquier estado de la ejecución podrá disponer el embargo general de los fondos y valores de cualquier naturaleza que los depositados tengan depositados en las entidades financieras regidas por la ley 21.526. Dentro de los quince (15) días de notificadas de la medida, dichas entidades deberán informar a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS acerca de los fondos y valores que resulten embargados, no rigiendo a tales fines el secreto que establece el artículo 39 de la ley 21.526

Para los casos en que se requiera desapoderamiento físico o allanamiento de domicilios deberá requerir la orden respectiva del juez competente. Asimismo, y en su caso, podrá llevar adelante la ejecución mediante la enajenación de los bienes embargados mediante subasta o por concurso público. Si las medidas cautelares recayeran sobre bienes registrables o sobre cuentas bancarias del deudor, la anotación de las mismas se practicará por oficio expedido por el agente fiscal representante de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, el cual tendrá el mismo valor que una requisitoria y orden judicial. La responsabilidad por la procedencia, razonabilidad y alcance de las

medidas adoptadas por el agente fiscal, quedarán sometidas a las disposiciones del artículo 1112, sin perjuicio de la responsabilidad profesional pertinente ante su entidad de matriculación.

En caso de que cualquier medida precautoria resulte efectivamente trabada antes de la intimación al demandado, éstas deberán serle notificadas por el agente fiscal dentro de los cinco (5) días siguientes de tomado conocimiento de la traba por el mismo.

"En caso de oponerse excepciones por el ejecutado, éstas deberán presentarse ante el Juez asignado, manifestando bajo juramento la fecha de recepción de la intimación cumplida y acompañando la copia de la boleta de deuda y el mandamiento. De la excepción deducida y documentación acompañada el Juez ordenará traslado con copias por cinco (5) días al ejecutante, debiendo el auto que así lo dispone notificarse personalmente o por cédula al agente fiscal interviniente en el domicilio legal constituido. Previo al traslado el Juez podrá expedirse en materia de competencia. La sustanciación de las excepciones tramitará por las normas del juicio ejecutivo del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. La sentencia de ejecución será inapelable, quedando a salvo el derecho de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS de librar nuevo título de deuda, y del ejecutado de repetir por la vía establecida en el artículo 81 de esta ley.

Vencido el plazo sin que se hayan opuesto excepciones el agente fiscal representante de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS requerirá al Juez asignado interviniente constancia de dicha circunstancia, dejando de tal modo expedita la vía de ejecución del crédito reclamado, sus intereses y costas. El agente fiscal representante de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS procederá a practicar liquidación notificando administrativamente de ella al demandado por el término de cinco (5) días, plazo durante el cual el ejecutado podrá impugnarla ante el Juez asignado interviniente que la sustanciará conforme el trámite pertinente de dicha etapa del proceso de ejecución reglado en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. En caso de no aceptar el ejecutado la estimación de honorarios administrativa, se requerirá regulación judicial. La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS establecerá, con carácter general, las pautas a adoptar para practicar la estimación de honorarios administrativa siguiendo los parámetros establecidos en la ley de aranceles para abogados y procuradores. En todos los casos el secuestro de bienes y la subasta deberán comunicarse al Juez y notificarse administrativamente al demandado por el agente fiscal.

La reforma introducida por la norma, fortaleció las facultades de los agentes fiscales en desmedro de las de los tribunales competentes, lo que provocó fuertes críticas por parte de la doctrina especializada en la materia, como así también diversos pronunciamientos de los tribunales de rango inferior. Ejemplo de ello son:

*Sentencia del 17 de agosto de 2000 por el Juzgado Federal de Primera Instancia de Resistencia en la causa “Cámara de Comercio, Industria y Producción de Resistencia c / AFIP s/amparo –medida cautelar”⁶, donde el juez federal Dr. Carlos R. Skidelsky, entendió : “...el impacto que la norma tiene para el Poder Judicial es muy grande, ya que implica en los hechos la virtual extracción de sus funciones y dentro de su exclusiva órbita; en una clase especial de litigios: los de ejecución fiscal, en donde exclusivamente la AFIP –a través del agente fiscal– detenta hoy en día las funciones propias e inherentes al Poder Judicial”. “...tales poderes atacan el principio de igualdad (art. 16 de la C.N.) al otorgarle a la Administración Tributaria, una gestión cómoda sólo para ella, con normas de valoración y procedimientos alejados de los principios de justicia. La Ley N° 25.239 que modifica el trámite de ejecución Fiscal, ha creado un verdadero fuero personal en el que la AFIP actúa como juez y parte, importando una clara violación a la C.N. (...) el nuevo procedimiento de ejecución fiscal se traduce en una pulverización del real significado de proceso”.

*Sentencia del 26 de junio de 2006 por el Juzgado Federal de Primera Instancia de Ejecución Fiscal Tributaria de la Capital Federal, a cargo del Dr. Carlos M. Folco, en la causa “AFIP-DGI c / Leadcam Sociedad Anónima s/ejecución fiscal” (Expediente N° 33.788/2005). El citado magistrado consideró que el régimen legal en cuestión viola los derechos de propiedad y a la tutela judicial consagrados en los arts. 17 y 18 de la Constitución Nacional, así como el principio de división de poderes, el derecho de defensa en juicio y el principio del debido proceso⁷.

*Sentencia del 01 de febrero de 2010 por La Cámara Federal de Apelaciones de Corrientes, en la causa “AFIP c. Ghiggeri Oscar Luis”⁸, donde declaró la inconstitucionalidad del art. 18, apartado 5 de la Ley N° 25.239 “... en tanto el papel del juez se reduce al de un mero espectador de lo que resulte de la actuación del agente fiscal, quien pasa a reunir el carácter de director del proceso y de parte, lo cual implica la abdicación de su función primigenia, con la consecuente pérdida para el justiciable de una decisión imparcial, vulnerando así los artículos 16, 18, 31 y 109 de la Constitución Nacional”.

3.3 Análisis del fallo Intercorp

3.3.1. El fallo Intercorp

Autos: “Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ ejecución fiscal”

Fecha: 15 de junio de 2010. Publicación: Fallos: 333:935

Votos:

⁶La Ley Online, AR/JUR/4781/2000.

⁷Esta doctrina fue reiterada por el doctor Folco en otros pronunciamientos posteriores: “AFIP-DGI c. Tenca SRL”, 19 de septiembre de 2006; “AFIP-DGI c. Pertrak S.A.”, 10 de abril de 2007, y “AFIP-DGI c. Lab Industria Sociedad Anónima”, 7 de marzo de 2007.

⁸LLLitoral 01/01/1900, 545 – PET 01/01/1900, 11.

Mayoría: Ricardo Luis Lorenzetti, Carlos S. Fayt, Juan Carlos Maqueda, E.Raúl Zaffaroni - Disidencia: Enrique Santiago Petracchi, Carmen M. Argibay (voto conjunto), Elena I. Highton de Nolasco (su voto).

Por montos correspondientes a saldos de sus declaraciones juradas del impuesto al valor agregado (período agosto/diciembre de 1999), del impuesto a las ganancias (años 1998 y 1999) y de aportes al Sistema Único de Seguridad Social (marzo, abril, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 1999), la Administración Federal de Ingresos Públicos promovió ejecución fiscal contra Intercorp S.R.L., señalando que el juicio se tramitaría de acuerdo a lo dispuesto en los arts. 92, 96 y ctes. de la ley 11.683 (t.o. 1998, con las reformas introducidas por la ley 25.239), por lo que informó al magistrado de primera instancia que, según lo dispuesto en el art. 92, había dispuesto el embargo general de fondos y valores del ejecutado -en cuentas bancarias, cajas de seguridad, títulos y cualquier otro activo financiero- por el monto del capital reclamado, con más el 15% de dicha suma para responder por intereses y costas.

En su momento, la Cámara Federal de Apelaciones de Salta revocó la decisión de la instancia anterior que declaró la inconstitucionalidad del inc. 5° del art. 18 de la ley 25.239, en tanto sustituyó el texto del art. 92 de la ley 11.683 y, en consecuencia, decretó la nulidad de todos los actos procesales cumplidos en la causa. Contra lo resuelto, la parte ejecutada dedujo recurso extraordinario.

El 15 de junio de 2010, la Corte Suprema en fallo dividido (la mayoría conformada por los magistrados Ricardo Lorenzetti, Carlos Fayt, Juan Carlos Maqueda y Raúl Zafaroni y la minoría integrada por los magistrados Enrique Petracchi, Carmen Argibay y Elena Highton de Nolasco –esta última por su propio voto–), consideró inconstitucional la facultad otorgada a los funcionarios de la AFIP de disponer y trabar unilateralmente medidas cautelares en el marco de los juicios de ejecución fiscal.

La mayoría consideró que el art. 92 citado parcialmente "...contiene una inadmisibles delegación, en cabeza del Fisco Nacional, de atribuciones que hacen a la esencia de la función judicial". Entendió así que el esquema de prerrogativas introducido por la Ley N° 25.239 "...ha introducido una sustancial modificación del rol del magistrado en el proceso, quien pasa a ser un mero espectador que simplemente es 'informado' de las medidas que una de las partes adopta sobre el patrimonio de su contraria", calificando de "menor e irrelevante" el rol reservado a los jueces en los procesos de ejecución en el esquema bajo análisis, lo cual "...no sólo violenta el principio constitucional de la división de poderes sino que además desconoce los más elementales fundamentos del principio de la tutela judicial efectiva y de la defensa en juicio consagrados tanto en el art. 18 de la Constitución Nacional como en los Pactos internacionales incorporados con tal jerarquía en el inc. 22 de su art. 75 (confr. el art. 8° del Pacto de San José de Costa Rica, el art. XVIII de la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre; art. 11

de la Declaración Universal de Derechos Humanos; art. 14.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos)”.

En el Considerando 15 la mayoría trazó los límites constitucionales que no deben ser traspasados por ningún poder del Estado al afirmar: “...la mera conveniencia de un mecanismo para conseguir un objetivo de gobierno –por más loable que este sea– en forma alguna justifica la violación de las garantías y derechos consagrados en el texto constitucional. También la mayoría, consideró que a fin de evitar la eventual afectación de la percepción de la renta pública, resulta necesario admitir la validez de las medidas cautelares que, al amparo de las disposiciones del art. 92 de la ley 11.683, los funcionarios del Fisco Nacional hayan dispuesto y trabado hasta el momento de su decisión, sin perjuicio de que los jueces de la causa revisen en cada caso su regularidad y procedencia en orden a los demás recaudos exigibles, pero no habría justificación alguna para dejar subsistentes medidas precautorias dispuestas por aquéllos con posterioridad a la sentencia en que la Corte Suprema se pronuncia declarando el vicio constitucional que afecta el procedimiento citado en aquella norma dado que a partir de ella, nada obsta a que las medidas cautelares que el organismo recaudador considere necesario adoptar en lo sucesivo, sean requeridas al juez competente para entender en el proceso ejecutivo, y que sea tal magistrado quien adopte la decisión que corresponda.

Los magistrados Argibay y Petracchi contrariamente a la mayoría consideraron que la reforma objeto de cuestionamiento no afecta la sustancia del proceso ni el derecho de defensa del contribuyente, teniendo en cuenta la ausencia de prueba acerca de la vulneración de este derecho en el caso de autos y que aquél pudo oponer excepciones ante el juez competente e impugnar la validez del acto. Sin embargo, asumieron en el Considerando 9) de su voto que las atribuciones otorgadas a los agentes fiscales le otorgan al proceso “un matiz peculiar”. No obstante lo señalado, entendieron que la ejecución fiscal, tras la reforma de la Ley N° 25.239, “...continúa revistiendo el carácter de un proceso judicial que se desarrolla bajo la dirección de un juez, sin que obsten a ello las atribuciones que la ley confiere a la administración tributaria (...) lo determinante a los efectos de su caracterización reside en que la potestad para decidir cualquier cuestión litigiosa que se plantee en su curso o para pronunciarse sobre la validez o nulidad de los actos o diligencias, sobre su mantenimiento, sustitución o revocación permanece en cabeza del juez”. Tampoco advirtieron afectación alguna al derecho de propiedad del embargado por la Administración considerando que el embargo preventivo “...es por naturaleza una restricción provisional del derecho de propiedad que, si bien afecta la disponibilidad de los bienes, no altera la titularidad de dominio de éstos, la cual se mantienen en cabeza del propietario”.

La Dra. Highton de Nolasco destacó que es indudable que la circunstancia de que la ley otorgue atribuciones a funcionarios administrativos -para suscribir y librar el mandamiento de intimación de pago y embargo, con la citación a oponer excepciones- no afecta la sustancia del proceso ni el derecho de defensa del contribuyente, quien podrá recurrir ante el juez competente oponiendo las excepciones que

estime pertinentes o, en su caso, impugnando la validez del acto o diligencia si éstos hubiesen sido cumplidos irregularmente. En consecuencia, desestimó el planteo de inconstitucionalidad del art. 92 de la ley 11.683 ya que los medios arbitrados no aparecen como desproporcionados con relación al fin que persiguen, pues, a través de un procedimiento que en definitiva cuenta con pleno control judicial, se obtienen beneficios en un ámbito en el que están en juego intereses generales, como lo son la mayor eficacia y celeridad en la percepción de la renta pública.

3.3.2. Modificaciones introducidas a la ley 11.683 con motivo de la recepción de antecedente jurisprudencial

Con la sanción y publicación de la Ley Nro 27.430 (27-12-2017 y 31-12-2017 respectivamente) finalmente se adaptó el texto de la Ley N° 11.683 a los lineamientos claramente demarcados por la CSJN y por la doctrina especializada que en forma unánime se pronunció en su oportunidad

Fuera de la exclusión del art. 92 de los casos de cobro de deudas tributarias contra la Administración Nacional y sus reparticiones⁹, la reforma se ve reflejada en el art. 216 de la Ley N° 27.430 que sustituyó los párrafos octavos a decimosexto del mentado art. 92.

Con el nuevo régimen se formalizó la eliminación de toda actuación discrecional por parte del representante del Fisco en cuanto a las medidas precautorias se refiere, reponiendo en manos de las autoridades judiciales la decisión respecto de las que se puedan peticionar. Solo “una vez ordenadas por el juez interviniente”, la AFIP estará facultada para que trabee medidas precautorias o ejecutivas previamente requeridas al juez.

A partir de la reforma ya señalada, el juez también dispondrá que el levantamiento total o parcial de la medida ejecutada se producirá sin necesidad de emitir una nueva orden judicial una vez y en la medida en que se haya satisfecho la pretensión fiscal, lo cual le da una eficiencia al procedimiento que hasta ahora no tenía. El levantamiento deberá ser realizado por la AFIP en un plazo no mayor a cinco días hábiles posteriores a la cancelación de la pretensión fiscal.

Con la nueva redacción, se agiliza la forma de que el particular regularice la deuda frente a la AFIP, habilitándose un procedimiento que deriva, de darse los supuestos requeridos, en que la entidad bancaria donde se haya practicado el embargo transfiera las sumas embargadas directamente a la AFIP. Este aspecto ha sido recientemente reglamentado por la Disposición (AFIP) 91/2018¹⁰.

También se habilita, la posibilidad de notificar en el domicilio fiscal electrónico del particular las medidas precautorias solicitadas al juez con excepción del mandamiento de intimación de pago en sí mismo.

⁹Art. 215 de la Ley N° 27.430.

¹⁰B.O. 04/04/18.

Por último, se remarca en el nuevo texto legal que para los casos en que se requiera el desapoderamiento físico o el allanamiento de domicilios, deberá requerirse la orden respectiva del juez competente.

Transcripción del Art 216 - Ley Nro 27.430-

Art 216.- Sustitúyense los párrafos octavo a decimosexto del artículo 92 de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, por los siguientes:

A los efectos del procedimiento se tendrá por interpuesta la demanda de ejecución fiscal con la presentación del representante del Fisco ante el juzgado con competencia tributaria, o ante la mesa general de entradas de la cámara de apelaciones u órgano de superintendencia judicial pertinente en caso de tener que asignarse el juzgado competente, informando según surja de la boleta de deuda, el nombre, domicilio y carácter del demandado, concepto y monto reclamado, así como el domicilio legal fijado por la demandante para sustanciar trámites ante el juzgado y el nombre de los oficiales de justicia ad-hoc y personas autorizadas para intervenir en el diligenciamiento de requerimientos de pago, embargos, secuestros y notificaciones. En su caso, deberán indicarse las medidas precautorias que se peticionan. Asignado el tribunal competente, se impondrá de tal asignación a aquél con los datos especificados precedentemente.

Cumplidos los recaudos contemplados en el párrafo precedente y sin más trámites, el representante del Fisco, estará facultado a librar bajo su firma el mandamiento de intimación de pago por la suma reclamada especificando su concepto, con más el quince por ciento (15%) para responder a intereses y costas, quedando el demandado citado para oponer, en el plazo correspondiente, las excepciones previstas en el segundo párrafo de este artículo. Con el mandamiento se acompañará copia de la boleta de deuda en ejecución y del escrito de demanda pertinente.

Una vez ordenadas por el Juez interviniente, la Administración Federal de Ingresos Públicos estará facultada para trabar por intermedio del representante del Fisco y por las sumas reclamadas, las medidas precautorias o ejecutivas oportunamente requeridas. En el auto en que se dispongan tales medidas, el juez también dispondrá que su levantamiento total o parcial se producirá sin necesidad de nueva orden judicial una vez y en la medida en que se haya satisfecho la pretensión fiscal. En este caso, el levantamiento será asimismo diligenciado por el representante del Fisco mediante oficio. El levantamiento deberá ser realizado por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos en un plazo no mayor a cinco (5) días hábiles, posteriores a la cancelación de la pretensión fiscal.

El contribuyente o responsable podrá ofrecer en pago directamente ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, mediante el procedimiento que ésta establezca, las sumas embargadas para la cancelación total o parcial de la deuda ejecutada. En este caso el representante del Fisco practicará la liquidación de la deuda con más los intereses punitivos calculados a cinco (5) días hábiles posteriores a

haber sido notificado del ofrecimiento o tomado conocimiento de aquél y, una vez prestada la conformidad del contribuyente o responsable a tal liquidación pedirá a la entidad bancaria donde se practicó el embargo la transferencia de esas sumas a las cuentas recaudadoras de la Administración Federal de Ingresos Públicos, la que deberá proceder en consecuencia.

El procedimiento mencionado en el párrafo anterior, así como la liquidación de la deuda y sus intereses, podrán ser implementados mediante sistemas informáticos que permitan al contribuyente o responsable ofrecer en pago las sumas embargadas, prestar su conformidad con la mencionada liquidación y realizar el pago por medios bancarios o electrónicos, sin intervención del representante del Fisco.

Facúltase a la Administración Federal de Ingresos Públicos a notificar las medidas precautorias solicitadas, y todo otro tipo de notificación que se practique en el trámite de la ejecución, con excepción del mandamiento de intimación de pago, en el domicilio fiscal electrónico obligatorio previsto en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 3° de esta ley. Sin embargo, una vez que el contribuyente o responsable constituya domicilio en las actuaciones judiciales, las posteriores notificaciones se diligenciarán en este último domicilio, mediante el sistema que establece el Poder Judicial.

El representante del Fisco podrá solicitar el embargo general de cuentas bancarias, de los fondos y valores de cualquier naturaleza que los demandados tengan depositados en las entidades financieras regidas por la ley 21.526, hasta cubrir el monto estipulado, o de bienes de cualquier tipo o naturaleza, inhibiciones generales de bienes y otras medidas cautelares, tendientes a garantizar el recupero de la deuda en ejecución. Asimismo podrá controlar su diligenciamiento y efectiva traba.

Las entidades requeridas para la traba, disminución o levantamiento de las medidas precautorias deberán informar de inmediato a la Administración Federal de Ingresos Públicos su resultado, y respecto de los fondos y valores embargados. A tal efecto, no regirá el secreto previsto en el artículo 39 de la ley 21.526. La Administración Federal de Ingresos Públicos podrá disponer un sistema informático para que las entidades requeridas cumplan con su deber de información.

Para los casos en que se requiera el desapoderamiento físico o el allanamiento de domicilios, deberá requerirse la orden respectiva del juez competente. El representante del Fisco actuante, quedará facultado para concretar las medidas correspondientes a tales efectos.

Si las medidas cautelares recayeran sobre bienes registrables o sobre cuentas bancarias del deudor, su anotación se practicará por oficio expedido por el representante del Fisco, pudiéndose efectuar mediante

los medios informáticos que establezca la Administración Federal. Ese oficio tendrá el mismo valor que una requisitoria y orden judicial.

La responsabilidad por la procedencia, razonabilidad y alcance de las medidas adoptadas por el representante del Fisco quedarán sometidas a las previsiones del artículo 1766 del Código Civil y Comercial de la Nación, sin perjuicio de las responsabilidades profesionales pertinentes ante su entidad de matriculación.

En caso de que cualquier medida precautoria resulte efectivamente trabada antes de la intimación del demandado, la medida deberá ser notificada por el representante del Fisco dentro de los cinco (5) días siguientes a que éste haya tomado conocimiento de su traba.

En caso de que el ejecutado oponga excepciones, el juez ordenará el traslado con copias por cinco (5) días al ejecutante, debiendo el auto que así lo dispone notificarse por cédula al representante del Fisco interviniente en el domicilio legal constituido. A los fines de sustanciar las excepciones, resultarán aplicables las previsiones del juicio ejecutivo del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. Cualquiera sea el tiempo transcurrido en la ejecución, no procederá la declaración de caducidad de la instancia judicial sin previa intimación por cédula a la actora a fin de que se manifieste sobre su interés en su prosecución. La sentencia de ejecución será inapelable, quedando a salvo el derecho de la Administración Federal de Ingresos Públicos de librar nuevo título de deuda y del ejecutado de repetir conforme los términos previstos en el artículo 81 de esta ley.

Vencido el plazo sin que se hayan opuesto excepciones, procederá el dictado de la sentencia, dejando expedita la vía de ejecución del crédito reclamado, sus intereses y costas.

El representante del Fisco procederá a practicar la liquidación y a notificarla al demandado, por el término de cinco (5) días, plazo durante el cual el ejecutado podrá impugnarla ante el juez interviniente, que la sustanciará conforme el trámite correspondiente a dicha etapa del proceso de ejecución, reglado en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. En tal estado, el citado representante podrá también, por la misma vía, notificar al demandado la estimación administrativa de honorarios, si no la hubiere de carácter judicial. La Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá, con carácter general, las pautas a adoptar para practicar la estimación administrativa de honorarios correspondientes al representante del Fisco de acuerdo con los parámetros de la Ley de Honorarios Profesionales de Abogados, Procuradores y Auxiliares de la Justicia Nacional y Federal.

En caso de no aceptar el ejecutado la estimación de honorarios administrativa, se requerirá regulación judicial.

Frente al acogimiento del deudor ejecutado a un régimen de facilidades de pago, el representante del Fisco solicitará el archivo de las actuaciones. De producirse la caducidad de dicho plan, por incumplimiento de las cuotas pactadas o por cualquier otro motivo, la Administración Federal de Ingresos Públicos estará facultada para emitir una nueva boleta de deuda por el saldo incumplido.

3.4 Reforma tributaria

3.4.1. El actual procedimiento

En la actualidad, el proceso de ejecución fiscal también ha recibido modificaciones por la ley 27.430, conocida como la ley de reforma tributaria, sancionada y promulgada en diciembre de 2017.

Una ley del tipo “ómnibus” que vino a modificar sendas leyes de temática de fondo y procesal del derecho tributario.

En este sentido, el artículo 92 de la ley 11.683, donde se encuentra normado el procedimiento que en este trabajo se analiza, no fue la excepción y sufrió algunas modificaciones que serán analizadas a continuación.

Pero previamente corresponde comenzar por el principio del proceso, es decir la demanda.

La demanda la inicia la Administración Federal de Ingresos Públicos frente a la deuda que registran los contribuyentes o responsables para con el Estado, conforme determinadas particularidades que, mediante instrucciones internas, las áreas asesoras del Organismo van delimitando, como ser, cuál es el monto mínimo para ejecutar en cada boleta de deuda, entre otras cosas, y ese importe cambia con el correr del tiempo y varía entre si se trata de una deuda que involucra períodos de prescripción o períodos que no lo son, siendo, generalmente, un monto menor cuando se trata de deuda próxima a prescribir.

Es de resaltar que las boletas de deuda se hacen a través de los sistemas que maneja el Organismo, en donde, en su gran mayoría impactan en el conocido “sistema de cuentas tributarias”. De esta manera un alto porcentaje de los juicios salen en forma centralizada por cada una de las dependencias que tienen a su cargo el control de las obligaciones fiscales de los contribuyentes aunque también se encuentran los casos en los que manualmente son realizadas por los diferentes funcionarios, como ser la deuda aduanera, la que provenga de sentencias favorables al fisco, de determinación de oficio por responsabilidad solidaria, entre otras.

La ley de reforma tributaria sí trajo consigo una modificación muy pertinente en este punto en donde establece que el procedimiento de ejecución fiscal no resulta aplicable para el cobro de deudas tributarias contra la Administración Nacional, sus reparticiones centralizadas, descentralizadas o autárquicas. Esto

es porque el reclamo interadministrativo contemplado en la ley 19.983 es el procedimiento de aplicación previsto para los reclamos pecuniarios entre los órganos dependientes de la administración central, Poder Ejecutivo Nacional, excluyéndose a las Provincias, a las entidades interestadales y a las personas públicas no estatales, dado que están fuera de la esfera del Poder Ejecutivo Nacional.

Esa demanda impacta en el "sistema sirae" y es ahí donde comienza el proceso que analizamos en este punto.

Es importante resaltar que, para los juicios que se radiquen en la jurisdicción de la ciudad autónoma de buenos aires, se diferenciarán las deudas respectivas al régimen de la seguridad social con las deudas impositivas con motivo de que en dicha jurisdicción los fueron se encuentran diferenciados y, para el resto del país, ello no resulta necesario toda vez que tramitarán en los fueros federales con competencia mixta en la temática.

Desde el mencionado sistema sirae, el representante del Fisco emite la demanda, la que se deriva a la mesa de entradas del Tribunal judicial respectivo para que se le asigne un número de expediente y el juzgado donde tramitará la causa.

En este punto, es de destacar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación dispuso¹¹ que a partir del primer día hábil de septiembre de 2019, las ejecuciones fiscales que inicie la Administración Federal de Ingresos Públicos tramitarán completamente en formato digital.

Si bien se espera alcanzar la totalidad de los tribunales en este nuevo procedimiento, con motivo de la importancia en la modernización del poder judicial, a estos efectos, se le da intervención a la Comisión Nacional de Gestión Judicial para que disponga un plan de implementación en forma escalonada.

En ese sentido, en el proceso de cambio y de modernización del servicio de justicia, se han dictado una serie de normas tendientes a la efectiva implementación del expediente electrónico, a saber¹²:

- La ley 26.685 de expediente electrónico judicial;
- La ley 25.506 que trata sobre la firma digital en sus artículos 5 y 6;
- La acordada 31/2011 de notificaciones electrónicas;
- La acordada 14/2013 de aplicación obligatoria del sistema de gestión judicial;
- La acordada 38/2013 de notificaciones electrónicas para todos los fueros e instancias del Poder Judicial;
- La acordada 11/2014 que dispone que se adjunte copia digital de los escritos presentados por las partes;

¹¹Conforme a la acordada 15/2019 de fecha 04/06/2019

¹²Todas las acordadas que se mencionan son de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y se encuentran disponibles para ser consultadas en el siguiente sitio web oficial del Poder Judicial: <https://www.csjn.gov.ar/sentencias-acordadas-y-resoluciones/acordadas-de-la-corte-suprema>

- La acordada 3/2015 de aplicación obligatoria de la notificación electrónica, copias de presentaciones, eximición de presentación de escritos de mero trámite en formato papel, libros de notas digital, en todos los procesos judiciales;
- La acordada 16/2016 que aprobó el reglamento para el ingreso de las causas por medios electrónicos, sorteo y asignación de expedientes;
- Las acordadas 5/2017 y 28/2017 que disponen la aplicación en forma gradual de la acordada 16/2016 descripta en el ítem anterior;
- La acordada 15/2019 que dispone la plena tramitación en forma digital de las ejecuciones fiscales que inicie la Administración Fiscal de Ingresos Públicos, cuyo estudio se abarcará en este trabajo. Puntualmente, al respecto, pasaremos a describir cómo es el procedimiento que en la actualidad se está utilizando (ya que la versión digital aun no está implementada en su totalidad) y cómo es en su formato digital conforme a lo dispuesto en esta acordada.
- Con motivo de la pandemia que estamos atravesando por la enfermedad conocida como COVID-19, se han dictado, asimismo, las acordadas 4/2020, 6/2020, entre otras normas y
- La acordada 12/2020 que prevé la aprobación del uso de la firma electrónica digital en el ámbito del Poder Judicial de la Nación respecto de todos los magistrados y funcionarios de las instancias inferiores que desarrollan su actividad con el sistema de gestión judicial y aprobar el procedimiento de recepción de demandas, interposición de recursos directos y recursos de queja ante la Cámara en formato digital; entre otras normas.

En este novedoso formato digital las demandas tributarias serán enviadas al Poder Judicial de la Nación por la AFIP para la desinsaculación del juzgado de primera instancia que deba intervenir conforme la jurisdicción judicial que corresponda.

Las demandas deberán incluir en cada caso el letrado apoderado designado por el Organismo, quien será registrado en la causa con su domicilio electrónico y deberá incluir también todas las peticiones que requiera y la correspondiente boleta de deuda, debiendo encontrarse todos los archivos adjuntos firmados digitalmente por el representante legal.

El sistema de Gestión Judicial recibirá por medios electrónicos los lotes de demanda a asignar y verificará que contengan los datos necesarios para su procesamiento informático.

Una vez completado esto último, el sistema informará a la AFIP por el mismo medio electrónico, las causas asignadas con el siguiente detalle: número de causa; fecha y hora de ingreso; de asignación; carátula; juzgado y secretaría asignada y el estado de la asignación.

El juzgado asignado accederá al expediente digital, dispondrá su inicio y el dictado de las medidas que correspondan a través del sistema, las que deberán estar firmadas digitalmente por el Juez o, en su caso, el secretario.

De esta manera, el juez se encargará de despachar la demanda mediante una resolución judicial simple en la cual se tendrá presente al representante del Fisco que corresponda y el domicilio que constituya a los efectos judiciales y ordena notificar esa demanda a la parte demandada.

Con posterioridad se libraré el respectivo mandamiento de pago para la firma del juez, siendo que en estos casos, los representantes del Fisco se encuentran habilitados por ley para firmarlo.

“El representante del Fisco está facultado para librar bajo su firma el mandamiento de intimación de pago. El juez interviniente concede, de corresponder, las medidas precautorias solicitadas, las cuales se diligenciarán a través del representante de la AFIP.”¹³

Ese mandamiento de pago se notifica por los auxiliares de justicia¹⁴ en el domicilio fiscal del responsable y se le otorga un plazo para contestarlo con la posibilidad de presentar las excepciones legales previstas para ello. Este mandamiento de pago no puede ser notificado en el domicilio electrónico constituido conforme el artículo a continuación del artículo 3 de la ley de procedimiento, la ley de reforma tributaria es bastante clara en este punto ya que prevé que los actos posteriores sí podrán ser notificados en este último domicilio electrónico a excepción del primero, es decir, el mandamiento de pago.

No obstante ello, tanto el mandamiento como su diligenciamiento deberán ser incorporados al expediente digital en soporte digital.

3.4.2. Excepciones admisibles

En cuanto a este punto, corresponde afirmar que la ley de reforma tributaria no ha efectuado ninguna modificación a la ley de procedimiento, por cuanto las excepciones admisibles continúan siendo las mismas, a saber: pago total documentado, espera documentada, prescripción e inhabilidad de título.

1) Pago total documentado: en esta excepción, conforme letra expresa de la ley, se requiere que el pago sea total destinado a la cancelación de las obligaciones tributarias reclamadas en el título y tiene por fin, justamente, para aquellos casos en los que la demanda se encuentra mal iniciada con motivo que no existía deuda al momento de su inicio.

En otras palabras, el pago no podría nunca ser parcial (que no cancele la totalidad de la deuda) ni posterior a la fecha de la demanda.

¹³Ruben A. Marchevsky y José Bianchi, *“Reforma Tributaria – Ley 27.430 – Aspectos fundamentales para su análisis, interpretación y aplicación”*, Ed. Errepar, Buenos Aires, 2018, p. 486.

¹⁴Conforme el artículo 95 de la Ley 11.683: “El diligenciamiento de los mandamientos de ejecución y embargo y las notificaciones podrán estar a cargo de los empleados de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, designados como Oficiales de Justicia ad-hoc. El costo que demande la realización de las diligencias fuera del radio de notificaciones del juzgado será soportado por la parte a cargo de las costas.”

Como en todas las defensas deberá probarse, en este caso, el pago tiene la condición de ser “documentado”, es decir, que se deberá adjuntar el mismo, como comprante de la excepción.

En la actualidad, con el avance de la informatización ya es muy raro que si una obligación tributaria se encuentre cancelada mediante pago bancario, no haya impactado el crédito en el sistema que controle dichas obligaciones, con lo cual, las presentaciones judiciales en referencia a esta excepción tuvieron que haber entrado en caída en forma considerable respecto a tiempos pasados. Hoy en día, esta excepción estará más de la mano con pagos realizados con errores en los conceptos, subconceptos, períodos fiscales, impuestos o incluso el número de CUIT de los destinatarios de los mismos debido a que, cuando existen tales errores, deben subsanarse sistémicamente porque un pago realizado que se encuentra mal imputado nunca debería ser habilitado como defensa judicial.

De esta manera, cuando un pago se encuentra realizado con errores, es el contribuyente el que deberá imputarlo correctamente con su clave fiscal en el sistema que corresponda, aunque existen casos en los que ello no es posible y el responsable deberá realizar la presentación del Formulario 399 en la agencia en la que se encuentre inscripto o realizar una presentación digital con igual fin.

En estos casos, recordemos que para que la defensa sea procedente el F. 399 o la presentación digital tendiente a corregir el error en el pago también deberán ser de fecha anterior a la demanda.

Por último, y en cuanto al pago no bancario, es decir la compensación, es correcto afirmar que no se encontraría correctamente enmarcado en esta excepción, por consecuencia, la vemos en forma reiterada dentro de la última excepción que describiremos al final de este punto, la de inhabilidad de título.

“No puede admitirse como excepción de pago a la compensación, que en la doctrina de la Suprema Corte fue desechada por cuanto ella implica afectar indebidamente la ejecutoriedad del que goza el crédito del fisco.”¹⁵

2) Espera documentada: en este caso, al igual que el anterior, la espera deberá estar documentada a los efectos de ofrecerla como defensa.

Dentro de esta excepción se agrupan los planes de facilidades de pago que se encuentren vigentes respecto a su cumplimiento y que regularicen la totalidad de la deuda que se reclama en el título, también, con fecha anterior a la demanda.

3) Prescripción: la prescripción es un instituto que en el derecho tributario se encuentra regulado en los artículos 56 y siguientes de la ley 11.683 y el artículo 16 de la ley 14.236 e implica el desistimiento de la acción por parte del acreedor de la obligación tributaria, en este caso el Fisco, por el paso del tiempo.

“Como en los otros casos examinados, esta excepción debe sustanciarse en virtud de los elementos aportados al juicio, y si entre ellos se incluyere un instrumento privado al que se atribuye efecto interrumpido, cuya autenticidad desconoce la parte contraria, el juzgado debe abrir a prueba la incidencia

¹⁵Carlos M. Giuliani Fonrouge y Susana Navarrine, “Procedimiento tributario y de la seguridad social”, Ed. LexisNexis, Buenos Aires, 2005, ed. 9ª, p. 546.

tendiente a demostrarla por ser de aplicación ineludible la norma del artículo 1033, Cód. Civil (cotejo y comparación de letra), bajo pena de nulidad de lo actuado. A este respecto cabe tener presente que tanto en la ley 11.683 como en los arts. 605 y 606 del Cód. Procesal, sobre ejecución fiscal, no hay norma alguna sobre producción, denegación y sustanciación de las pruebas, por cuanto rigen supletoriamente las del juicio ejecutivo, que en el art. 379 declara la inapelabilidad de las resoluciones del juez al respecto, aunque en el supuesto de haberse denegado alguna medida, la parte interesada puede solicitar a la Cámara que la diligencie cuando la causa le fuere remitida para que conozca de la sentencia definitiva. La Corte Suprema habilitó la instancia extraordinaria en un caso en que el juez de la ejecución fiscal hizo lugar a la excepción de prescripción.”¹⁶

4) Inhabilidad de título: en esta última excepción, la ley destina unas palabras aclarando que no será admitida si no estuviese fundada exclusivamente en vicios relativos a la forma extrínseca de la boleta de deuda, lo que podría interpretarse como una cuestión estrictamente relacionada con cuestiones formales en el título ejecutivo, por ejemplo que estuviera consignado mal la denominación o nombre del contribuyente, su número de cuit, su domicilio, etc.

No obstante ello, en muchas ocasiones se ha utilizado esta excepción para introducir otras cuestiones que no estuvieran incluidas en las anteriores, como ser que la deuda se encontrara cancelada mediante un pago no bancario (ejemplo: compensación). Recordemos por un momento que la excepción tratada anteriormente en el punto 1) es el pago bancario, dicho esto, cualquier pago no bancario no se encontrará, por consecuencia, incluida en ella.

Guilliani Fonrouge y Navarrine¹⁷ nos explican que esta excepción ha tenido redacciones diversas en referencia a la admisibilidad de contemplar únicamente vicios extrínsecos hasta el cumplimiento de un procedimiento administrativo. De esta manera, al redactar la ley con la aclaración mencionada al comienzo de este ítem 4), referida sólo a la forma extrínseca del título, desconoce la laboriosidad de una jurisprudencia que respondió al más justo de los objetivos: no admitir una condena por deuda inexistente. En ese contexto, la jurisprudencia había atenuado el rigorismo de la norma resolviendo que no puede exagerarse el formalismo hasta el extremo de admitir una condena por deuda inexistente. Asimismo, judicialmente se aceptaron defensas oponibles que no hacían a las meras formas de la documentación, sino también a considerar inobservancias en los procedimientos administrativos previos a la ejecución fiscal, en caso lógicamente, que ello ocurra, como por ejemplo en el procedimiento de la determinación de oficio, en el pago provisorio de impuestos vencidos o incluso al ejecutar una multa que había sido impugnada y, como consecuencia de ello, no se encontraba firme.

¹⁶Giuliani Fonrouge y Navarrine, *op. cit.*, p. 547.

¹⁷Giuliani Fonrouge y Navarrine, *op. cit.*, pp. 548 y 549.

Dicho esto, es correcto afirmar, entonces, que si bien ese párrafo aclaratorio pareciera dirigido únicamente a cuestiones formales, difícil será para el juez a decidir en la causa, dejar a un lado una defensa como las explicadas en caso de plantearse.

Si bien la ley aclara que no serán aplicables las excepciones contempladas en el segundo párrafo del artículo 605 del Código Civil y Comercial de la Nación, los citados autores Giuliani Fonrouge y Navarrine¹⁸ nos explican que, en ciertas situaciones tanto la jurisprudencia como la doctrina han considerado la existencia de excepciones implícitas como ser la de inconstitucionalidad, pago parcial, incompetencia de jurisdicción, litispendencia y falta de legitimación pasiva.

Si el responsable deseara plantear alguna de las excepciones analizadas, lo deberá hacer presentando un escrito judicial dentro de los 5 días de notificada la demanda y acompañando toda prueba documental que acrediten la razón de sus dichos.

En este punto, y conforme al procedimiento del novedoso expediente electrónico, el letrado designado por la parte demandada deberá ingresar en el sistema el escrito y, en su caso la documental acompañada, firmados electrónicamente.

El Juez interviniente ordenará el traslado al representante del Fisco sobre la presentación del contribuyente, el que tendrá un plazo de 5 días hábiles para defender la legitimidad de su presentación y contestar los argumentos vertidos por el deudor en su presentación. Podrá presentar pruebas documentales, y de ser así el Juez deberá dar un nuevo traslado al demandado.

Ese traslado se puede notificar mediante la notificación personal, como por ejemplo, si el representante del Fisco retira el expediente o se notifica con su firma en el expediente judicial o, por cédula, en cuyo caso la parte demandada deberá diligenciarla.

Si nos referimos al expediente electrónico, debemos decir que la demandada correrá traslado electrónico al Organismo con la forma de notificación electrónica y que la prueba documental que se acompañe, además de ser incorporada en formato digital con la firma electrónica, deberá ser presentada por el letrado al Tribunal.

En caso que lo considere, el Juez podrá solicitar medidas para mejor proveer en virtud de las facultades que le otorga la Ley, consistentes en pedidos de informes o el agregado documental que considere para una mejor resolución de la causa.

Si es que se hubieran realizado pagos después de iniciado el juicio de ejecución, éstos no podrán utilizarse para fundar excepción alguna. No obstante ello, una vez acreditados los mismos en autos, se

¹⁸Giuliani Fonrouge y Navarrine, *op. cit.*, pp. 550 y 551.

procederá a su archivo o reducción del monto demandado, con costas a cargo del ejecutado. La responsabilidad de comunicar el pago es del contribuyente y no de las entidades bancarias.

Una vez contestados los traslados y/o cumplimentadas las medidas para mejor proveer, pasara a dictarse sentencia, pero antes de continuar con el fin del proceso, pasemos a entender cuáles son las medidas cautelares que se prevén para el mismo:

3.4.3. Medidas cautelares aplicables

En la demanda, deberán indicarse las medidas precautorias que se peticionan. Al respecto, la ley nos dice que el representante del Fisco podrá solicitar el embargo general de cuentas bancarias, de los fondos y valores de cualquier naturaleza que los demandados tengan depositados en entidades financieras (regidas por la ley 21.526) hasta cubrir el monto estipulado, embargo de bienes de cualquier tipo o naturaleza, inhibición general de bienes y otras medidas cautelares tendientes a garantizar el recupero de la deuda en ejecución.

Así vemos que la ley no es taxativa si no que establece una generalidad de “cualquier medida precautoria” a los efectos de recuperar la deuda para el Estado y autoriza al representante del Fisco a controlar su diligenciamiento y efectiva traba. Incluso para el caso en que se requiera el desapoderamiento físico o el allanamiento de domicilio, se deberá obtener la orden respectiva del juez competente.

Por su parte, las entidades requeridas para la traba, deberán comunicar inmediatamente a la Administración respecto de los fondos y valores embargados, para lo cual no regirá el “secreto bancario” previsto en el artículo 39 de la mencionada ley 21.526.

La ley 27.430 modificó en cierto punto este procedimiento al establecer que el juez competente es el que dispone la ejecución de las medidas precautorias y no el representante fiscal, acatando el fallo “Intercorp” de nuestro máximo tribunal citado en el punto 2) de este desarrollo, como así también facultar al representante de la Administración a su levantamiento y otorgarle un plazo legal como máximo para ello.

“La modificación tiende a agilizar fuertemente este procedimiento, estableciendo dos cuestiones centrales: por un lado, habilita al juez a que en el auto donde dispone las medidas precautorias, disponga que el levantamiento de las mismas se produzca sin necesidad de previa orden judicial una vez que se haya satisfecho íntegramente la pretensión fiscal. En este caso el levantamiento será diligenciado directamente por el representante del Fisco; y por otro, que el levantamiento debe ser realizado por parte de la AFIP en un plazo no mayor de cinco (5) días hábiles, posteriores a la cancelación de la pretensión fiscal.”¹⁹

¹⁹Marchevsky y Bianchi, *op. cit.*, p. 491.

La reforma tributaria también vino a introducir un concepto novedoso en este punto del procedimiento permitiendo a los contribuyentes y responsables ofrecer en pago las sumas embargadas.

A estos efectos, vale aclarar que se podrá dar en pago únicamente a las deudas del título ejecutivo por el que se hubiera trabado embargo y no a otras de otros juicios o que se encuentren en instancia administrativa.

La Administración Federal de Ingresos Públicos reglamentó este procedimiento mediante la Resolución General AFIP N° 4268/2018 que prevé dos formas, la más común es a través del sistema de cuentas tributarias, que calcula los accesorios adeudados al momento de la dación.

El procedimiento previsto para el sistema mencionado se encuentra detallado en el título I de la citada norma y para proceder a efectivizarlo se deberá seleccionar la opción “Ofrecimiento de pago con Embargos Bancarios” y continuar con los pasos previstos hasta generar un volante electrónico de pago²⁰. Por su parte, el título II de la misma resolución regla sobre el procedimiento alternativo para realizar la dación en pago que se utilizará cuando no se reúnan los requisitos previstos en el título I o cuando no se preste conformidad a la liquidación realizada por el sistema.

Se faculta a la AFIP para notificar en el domicilio electrónico constituido conforme el artículo a continuación del artículo 3 de la ley de procedimiento las medidas precautorias solicitadas, así como cualquier otro tipo de notificación a excepción del mandamiento de pago. Sin embargo ello, una vez que el contribuyente o responsable constituya domicilio en las actuaciones judiciales, las posteriores notificaciones se diligenciarán en este último, mediante el sistema que establece el Poder Judicial.

Una vez dictada sentencia y, si esta resulta favorable al Fisco, ya sea porque se rechazaron las excepciones planteadas o porque no se plantearon excepciones, se llevara adelante la ejecución con más sus intereses y costas.

En el proceso del expediente electrónico, el juez deberá firmar digitalmente la sentencia y el Organismo deberá agregar su notificación y diligenciamiento en soporte digital.

Consentida la liquidación o resuelto el incidente de impugnación, se determinara el monto de la deuda (capital mal intereses), y el representante del Fisco pedirá en ese caso, la regulación judicial de los honorarios.

De resultar satisfecha la demanda, la AFIP remitirá electrónicamente el documento suscripto digitalmente en el cual solicitará el archivo de las actuaciones.

²⁰Para mayor detalle se puede consultar la web oficial de AFIP <https://www.afip.gob.ar/noticias/20180615EmbargosFiscales.asp>

Si el contribuyente no ingresare las sumas reclamadas, y el Fisco hubiere efectuado embargos con resultados positivos, es decir que encontró fondos en las cuentas del demandado antes de la sentencia, una vez firme y aprobada, se solicitara la transferencia a las cuentas respectivas del Fisco. Y una vez cancelada la deuda el representante solicitara el archivo de las actuaciones.

Si por el contrario, la sentencia resulta desfavorable al Fisco, ya sea porque el Juez declaró la procedencia de la excepción planteada, o porque rechazó la ejecución, las costas serán a cargo del organismo fiscal.

La sentencia es inapelable, en el caso que resulte desfavorable al Fisco, éste podrá iniciar un nuevo título ejecutivo siempre que se encuentre dentro de los plazos previsto para la prescripción de sus acciones contemplados en los artículos 56 y siguientes de la ley de procedimiento fiscal y, en el caso en que resulte desfavorable al contribuyente, éste tendrá, asimismo dentro del plazo legal de prescripción, la vía de la repetición prevista en el artículo 81 de la misma ley con posterioridad al pago de la deuda.

Dentro del concepto de costas, en este punto, se encuentran los honorarios del representante del Fisco, que se estudiarán en el punto a continuación, veamos:

3.4.4. Honorarios

El honorario constituye la retribución dineraria que debe recibir el profesional como contraprestación por su labor desarrollada, en este caso, en el proceso judicial bajo estudio.

El honorario visto como costa del proceso implica que la parte vencida es la que debe hacerse cargo de abonarlos. De esta manera, si la sentencia es favorable al Fisco el contribuyente deberá hacerse cargo de los honorarios del profesional que contrató y del representante del Fisco; en una situación adversa, será el Estado el que deberá afrontar el pago de los honorarios del letrado de la parte demandada.

Pero en este punto no vamos a estudiar sobre los honorarios de los profesionales letrados que patrocinan o representan a los contribuyentes ya que existen sendas leyes que fijan los mínimos en función a las diferentes jurisdicciones en las que se interviene y, atento a que es un contrato entre particulares donde se podría incluso pactar un honorario mayor, nos llevaría fuera de la órbita del presente estudio.

Es por ello que nos vamos a abocar al desarrollo de los honorarios del representante del Fisco.

En ese sentido el artículo 98 de la ley de procedimiento establece que la disposición y distribución de los honorarios que se devenguen en los juicios en favor de los abogados que ejerzan la representación y patrocinio del Fisco, será realizada por la AFIP en las formas y condiciones que esta establezca.

El Organismo Recaudador, en sintonía con lo establecido en el mencionado artículo legal procedió a reglamentar la referida distribución mediante la disposición 439/2005²¹ que establece, entre otras cosas que el derecho a participar en la distribución de los honorarios que asiste a los Agentes Fiscales nace a partir de la fecha de notificación de la demanda judicial en las ejecuciones fiscales; que las designaciones de apoderados para actuar en sede judicial serán efectuadas por la Administración teniendo en cuenta la aptitud técnica y profesional del abogado a quien se asigne dicha atribución; que no podrán reclamarse a los contribuyentes y/o responsables otros honorarios que los regulados en sede judicial de conformidad con las normas legales que correspondan; únicamente la AFIP podrá eximir total o parcialmente al contribuyente y/o responsable del pago de honorarios, cuando las circunstancias del caso así lo justifiquen y cómo es la distribución del cobro de los honorarios.

En este último punto, primeramente se previó que si los honorarios no excedían el límite de \$5.000, éstos serían plenamente adjudicados al, por aquél entonces agente fiscal, hoy representante del Fisco.

Este importe base, con el transcurso del tiempo se fijo en \$7.000²², para llegar en la actualidad a \$10.000²³ según la última modificación de fecha 1 de marzo de 2021.

El honorario judicial deberán ser afrontados por la parte o partes caídas en costas pero sólo podrán ser percibidos una vez que el crédito fiscal se encuentre totalmente satisfecho, es decir, el representante del Fisco no podrá cobrar los honorarios si es que aun no se ha regularizado la totalidad de los acreencia del Estado que se reclama en la boleta de deuda.

La disposición 276/2008 (y sus modificaciones)²⁴ dispone las siguientes pautas en cuanto a la regulación de los honorarios:

- Si el proceso se encuentra en lo que llama la “primera etapa” que va desde la radicación de la ejecución fiscal hasta la notificación del auto que certifica la no oposición de excepciones o de la sentencia de ejecución los honorarios máximos serán del 4% si no hubieron excepciones y del 5,20% si las hubo;
- Si se encuentra en la “segunda etapa” que incluye todas las actuaciones posteriores a la primera hasta su efectivo cumplimiento, el doble del anterior, es decir, del 8% si no hubieron excepciones y del 10,40% si las hubo;
- Los montos mínimos se fijan en \$1.500 por cada ejecución fiscal, aunque si el monto reclamado en la boleta de deuda fuese inferior a \$5.000, entonces el honorario mínimo será de \$750, estos dos

²¹<http://www.loa.org.ar/legNormaDetalle.aspx?id=11139>

²²Conforme la disposición 328/14 <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/230000-234999/233913/norma.htm>

²³Conforme la disposición 29/2021 <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/345000-349999/347527/norma.htm>

²⁴En este punto las disposiciones que la modificaron son la Nº 220/16 <https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/disposici%C3%B3n-220-2016-263311/texto> y la Nº 375/2019 <https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/disposici%C3%B3n-375-2019-330090/texto>

importes de montos mínimos se reducirán a la mitad si el juicio está en la primera etapa, previamente mencionada.

- Si el juicio tiene causa en el cobro del pago provisorio de impuestos vencidos previsto en el artículo 31 de la ley de procedimiento y la/s declaración/es jurada/s que se presenten no arrojen saldo de impuesto a pagar a favor del Fisco, el honorario será de \$750 o \$1.500, según se trate de la primera etapa o la segunda. Esto es lógico porque si no hay saldo a ingresar a favor del Fisco, entonces no hay un monto sobre el que calcular un porcentaje. En cambio si la/s misma/a arroja/n un importe a pagar, corresponderá el cálculo de los honorarios conforme a lo planteado en los primeros tres ítems descriptos anteriormente.
- Si resulta que se trata de una primera ejecución fiscal y la deuda en cuestión se encontraba cancelada pero mediante un pago mal imputado, se lo eximirá de costas.

Si el contribuyente está en desacuerdo con la liquidación de honorarios deberá impugnarla judicialmente dentro de los 5 días hábiles de notificado, si no es objetada, se entiende firme y queda habilitada la vía para ser ejecutada dentro del expediente.

Los honorarios firmes deberán ser abonados mediante transferencia electrónica de fondos utilizando el volante electrónico de pago desde la página web de AFIP ingresando con clave fiscal al servicio de "Presentación de Dj y pagos". Los mismos podrán ser pagados una vez que esté regularizada la deuda para con el Estado y si se cancelaran de una manera diferente a la establecida será reputado como PAGO SIN CAUSA y CARECERÁ DE TODO VALOR CANCELATORIO.

3.4.5. Recurso federal extraordinario

Es el remedio procesal frente a cualquier vía recursiva por la cual se puede acceder a nuestro máximo tribunal, para que entienda sobre las sentencias de magistrados inferiores en el momento en que éstos versan sobre puntos constitucionales.

En el trabajo se analizará la procedencia de esta vía recursiva para el caso de las sentencias de los jueces de primera instancia en los juicios de ejecución fiscal.

3.4.6. Allanamiento – F. 408 y sus consecuencias frente a una futura acción de repetición

Es un modo anormal de terminación del proceso conforme a nuestro derecho procesal. Específicamente para el juicio de ejecución fiscal se prevé para los responsables que presenten el formulario 408 para

todos los casos, incluso cuando ya tienen sentencia judicial. No obstante ello la ley de Procedimiento en su artículo 81° prevé la posibilidad de repetir los tributos abonados de más, y nada dice en los casos en que los mismos provengan de este proceso de ejecución fiscal. En el presente trabajo se analizará la posibilidad que un contribuyente le solicite a la AFIP repetir las sumas abonadas pese a haberse allanado a su pretensión por las mismas.

3.4.7. Responsabilidad de las entidades financieras (art. 92.1)

Cuando se dispone un embargo bancario, con habitualidad vemos que todas las entidades financieras reguladas por el Banco Central de la República Argentina proceden a la traba de la medida judicial.

Es más, el problema que se podría ocasionar es que se traben embargos por un importe superior al que corresponda, es decir, imaginemos el supuesto en que un contribuyente posea una boleta de deuda por \$100.000 y tres cuentas bancarias en diferentes bancos y todas con saldo superior a dicho monto. Como se explicó todas las entidades traban la medida, pero si no informan de ello, entonces, nos podríamos encontrar frente a tres embargos por el importe que se reclama, lo que triplicaría la suma retenida.

Pero esta situación no es la que se plantea para el estudio en el ítem en cuestión, sino que se intentará profundizar sobre cuál es la responsabilidad de las entidades financieras cuando estas NO traban el embargo.

El citado artículo 92 de la ley de procedimiento establece que las entidades financieras deberán informar a la AFIP el resultado en cuanto al valor y a los bienes embargados y que, a dicho efecto, no regirá, como ya mencionamos, el secreto bancario, pero el primer artículo incorporado a continuación del artículo 92 (lo que comúnmente se denomina 92.1) le otorga una responsabilidad solidaria a las entidades financieras que NO procedan a la traba de la medida precautoria por ser causantes en forma directa de la ocultación de los bienes, fondos, valores o derechos del contribuyente ejecutado o cuando sus dependientes incumplan las órdenes de embargo.

Esta responsabilidad solidaria alcanza la suma de pesos que se hubiere podido embargar y, una vez verificadas las situaciones descriptas por las que NO se trabó efectivamente la medida, el representante del Fisco lo comunicará de inmediato al juez de la ejecución fiscal que se trate, acompañando todas las constancias que así lo acrediten.

El artículo legal indica que el juez dará traslado por cinco días a la entidad bancaria, luego de lo cual deberá dictar resolución "mandando hacer efectiva la responsabilidad solidaria", en este punto no marca una situación opuesta en donde no surja del convencimiento del juez que deba dictarse una responsabilidad a la entidad bancaria pero entendemos que, lógicamente, ello es posible en la medida que de las constancias que aporte el representante fiscal no se puedan acreditar sus dichos, pero, en caso que si se dicte la responsabilidad solidaria, deberá cumplirse dentro de un plazo máximo de 10 días.

En un fallo reciente²⁵ en donde un juzgado de primera instancia rechaza el pedido del Fisco de una responsabilidad solidaria al Banco Francés S.A. porque "(...) a su criterio la normativa aplicable al caso sólo impone la obligación a las entidades bancarias de informar a la AFIP en caso que el deudor posea cuenta corriente (...)", no obstante que en la entidad bancaria referida, el contribuyente ejecutado, había abierto una cuenta y había mantenido movimientos de fondos por más de dieciocho millones. Dicha entidad bancaria, aun existiendo con anterioridad una medida cautelar decretada por el mismo juez de grado, no le efectuó embargo alguno.

El Fisco apela la sentencia y en oportunidad de entender la Cámara Federal de Mar del Plata deja constancia que la normativa es "(...) clara y específica (...) y resulta improcedente la interpretación realizada por el magistrado de grado (...)" haciendo lugar al pedido de extensión de la responsabilidad solidaria al banco.

Para así decidir, el Tribunal de alzada explica que "Los bancos como entidades financieras, se encuentran obligados a observar las normativas emitidas por el Banco Central de la Nación, la Comunicación "C" 24207, que modifica la Comunicación "A" 4317 (vigente a partir del 15/03/2005) establece la vigencia de las medidas en los juicios entablados por la AFIP, e indica que "salvo indicación expresa en contrario contenida en el propio oficio, la traba alcanzará a los fondos y valores existentes a la fecha de su comunicación a las entidades ya los que depositen o constituyan en el futuro , hasta el monto total consignado en el mismo. También quedan afectado por la medida los fondos y valores de cualquier naturaleza que depositen quienes adquieran la condición de clientes con posterioridad a la fecha de toma de conocimiento por el Banco, siempre que exista saldo pendiente de embargo y no se haya comunicado su levantamiento".-

3.4.8. Ejecución de garantías

El segundo artículo incorporado a continuación del artículo 92° de la ley de Procedimiento prevé que si la deuda firme, líquida y exigible estuviera garantizada mediante aval, fianza personal, prenda, hipoteca o cualquier otra garantía se procederá a ejecutarla conforme al procedimiento estudiado en este trabajo y previsto en el artículo 92° de la misma ley.

3.4.9. Posibles sugerencias

La Génesis del presente trabajo de investigación, surge, ante la necesidad del análisis del procedimiento previsto por la Ley 11.683, denominada "LEY DE PROCEDIMIENTO FISCAL", texto ordenado en 1998 y

²⁵"AFIP c/ Sinaloa S.A. s/Ejecuciones Fiscal – AFIP s/incidente", Cámara Federal de Mar del Plata, 08/11/2019.

sus modificatorias, centrándonos especialmente en el proceso establecido en el marco normativo antes mencionado.

En su Capítulo XI, artículo 92 y siguientes, de la ley de procedimiento tributario, el cual versa sobre el procedimiento denominado JUICIO DE EJECUCION FISCAL, proceso este, que autoriza a la Administración Nacional, a través de su organismo de control tributario respectivo, designado con el nombre de ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, llevar adelante una acción judicial, a los fines de poder lograr el cobro de TRIBUTOS, SUS ACCESORIOS, PAGOS A CUENTA Y DEMÁS CARGAS, cuya aplicación, fiscalización y/o percepción esté a cargo de la A.F.I.P.

Tal como ya hemos advertido en el presente trabajo, el proceso de ejecución fiscal también ha recibido modificaciones por la ley 27.430, conocida como la ley de reforma tributaria, sancionada y promulgada en diciembre de 2017. Pero, en este punto, nosotros entendemos que no resultan suficientes y, a continuación, daremos nuestra opinión respecto a una futura nueva modificación con el fin de mejorar la situación actual.

Al solo efecto de evitar reiterar el proceso ya analizado en el presente trabajo, y habiendo efectuado un análisis del procedimiento llamado JUICIO DE EJECUCION FISCAL, entendemos que primero debemos advertir, que el mismo, no se ajustaba a las premisas establecidas en nuestra carta magna, toda vez que las garantías previstas en nuestra constitución nacional se encontraban vulneradas.

Tal criterio es sostenido en la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos: "Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ ejecución fiscal", recaída el 15 de junio de 2010.

Si bien este leading case ya fue estudiado previamente, necesitamos volver a este punto para plantear nuestra mirada. Recordemos que, nuestro Máximo Tribunal entendió que el proceso establecido en el artículo 92 de la ley 11.683 -en cuanto otorga a los funcionarios del organismo de control tributario la potestad de disponer y trabar unilateralmente medidas cautelares, no se adecuaba a los principios y garantías constitucionales de la división de poderes, la defensa en juicio y la propiedad, por lo que devenía en inconstitucional, pues contenía una inadmisibles delegación en cabeza del Fisco Nacional de atribuciones que le resultan a la esencia de la autoridad judicial, al permitir que el agente fiscal pudiera, por sí y sin necesidad de esperar siquiera la conformidad del juez, disponer embargos, inhibiciones o cualquier otro tipo de medidas sobre bienes y cuentas del contribuyente y/o responsable deudor.

En idéntico sentido se expidió Cámara Federal de Apelaciones de Corrientes (CFedCorrientes) Fecha: 20/11/2001 Partes: AFIP - D.G.I. c. Atalanta S. A. Publicado en: Litoral, 2002-614.

La demandada promovió incidente de nulidad de ejecución sobre la base de la inconstitucionalidad del art. 92 de la ley 11.683 de procedimiento tributario, modificado por ley 25.239, con fundamento en las amplias facultades jurisdiccionales acordadas al agente fiscal, solicitando se declare la nulidad de la ejecución fiscal intentada.

La pretensión fue acogida en primera instancia y luego confirmada por la Cámara.

Existe un alto número de sentencias que se encuentran en desacuerdo con el contenido normativo del artículo 92 de la Ley 11.683, declarando sendas autoridades judiciales la inconstitucionalidad del procedimiento denominado JUICIO DE EJECUCION FISCAL.

Considerando el Preámbulo antes mencionado, vamos a centrar nuestro leitmotiv, en las posibles soluciones a este DILEMA:

En primera instancia, atendiendo a la relación existente entre la administración y los administrados, sería conveniente darle a esta relación jurídica, o por lo menos intentar dotarla, de los derechos y garantías consagradas en nuestra carta Magna, pues los argumentos para que el PROCEDIMIENTO DEL JUICIO DE EJECUCIÓN FISCAL, se encuentre en la instancia que se encuentra en la actualidad, seguramente estuvo sostenido, al intentar dotar al mentado PROCESO, de la celeridad, rapidez y/o fluidez en el cobro de RECURSOS por parte del ORGANISMO RECAUDADOR (A.F.I.P.), con el claro objetivo de minimizar los efectos de la evasión fiscal, considerando la importancia relevante que resulta la RECAUDACIÓN de tales recursos para el funcionamiento del Estado Nacional.

Pero, en tales circunstancias, se dotó de grandes atribuciones a la autoridad administrativa poniendo en peligro los derechos y garantías constitucionales, como el derecho de propiedad y la garantía del debido proceso.

Considerando todo lo expuesto, es que entendemos que existen dos sugerencias, para poder resolver el presente entuerto:

La primera de carácter ADMINISTRATIVO:

La cual, a nuestro entender, impone la modificación de la actual ley 11.683, en su artículo 92, modificación esta que debería centrarse en la incorporación de un PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO PREJUDICIAL, en el cual el REPRESENTANTE FISCAL, una vez que es munido por la autoridad administrativa pertinente, del mentado CERTIFICADO, denominado en la norma de rito, BOLETA DE DEUDA, procederá:

En primer lugar, a citar y/o intimar al contribuyente y/o responsable deudor, de las sumas adeudadas, según surja de la BOLETA DE DEUDA, con más un 15 por ciento, en carácter presupuestado, para hacer frente a intereses y honorarios.

En segunda instancia, mediante el mismo acto administrativo de intimación y/o citación, el REPRESENTANTE FISCAL emplazará al deudor para que presente un descargo, otorgándole el plazo general que prevé la ley 11.683, acompañando las pruebas con las que intente valerse, en forma presencial o a través de algún medio electrónico o similar, dando cuenta de la cancelación total o parcial de la obligación reclamada o reconociendo la obligación adeudada.

El silencio del contribuyente y/o responsable deudor, será indicio suficiente de allanamiento a la pretensión fiscal, por lo que, finalizado el plazo otorgado para el descargo, estará expedita la acción de la administración para llevar adelante el PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTICULO 92 DE LA LEY 11.683.

En tercer lugar, para el caso, que el contribuyente y/o responsable deudor, efectúe el descargo antes mencionado, el REPRESENTANTE FISCAL, dará cuenta de ello, mediante acta, en la cual dejará constancia de todas las circunstancias relativas al acto, las que desee incorporar el deudor, y como así también, en el caso, de realizarse el reconocimiento de las obligaciones, formalizar una forma de cancelación de las mismas o no, según surja de las manifestaciones del contribuyente o responsable deudor. En cuyo caso, la negativa de cancelación de la obligación tributaria, habilitará al representante fiscal a iniciar el PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTICULO 92 DE LA LEY 11.683.

Por último, en el caso de reconocimiento de deuda y/o pagos parciales, deberá llevarse adelante la liquidación administrativa de las obligaciones fiscales con más sus intereses resarcitorios, costas y gastos, como así también los honorarios del REPRESENTANTE FISCAL.

La segunda de carácter JUDICIAL:

La misma deberá centrarse, en la modificación de la Ley 11.683, más específicamente en el contenido del artículo 92, con el fin de considerar las excepciones previstas en el código procesal Civil y Comercial de la Nación.

De esta manera, entendemos que se reduciría la actividad judicial con el ahorro de los costos y los plazos que ello implica y se le daría la posibilidad a los responsables de ejercer el derecho de defensa en forma plena en oportunidad de arribar a la misma.

En este orden de ideas, la modificación y/o reforma a implementarse en el proyecto de ley deberá centrarse en los siguientes puntos:

En primera instancia, deberá incorporarse al texto del antes mencionado artículo noventa y dos el ya desarrollado punto denominado solución de índole administrativa. Toda vez que mediante el procedimiento antes descripto, se otorgaría una posibilidad más, en instancia administrativa de regularizar la situación, para lo cual deberá incorporarse este PROCEDIMIENTO que hemos denominado PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO PREJUDICIAL.

Concluida esta etapa, y habiéndose labrado las actas de rigor, condiciones estas que resultarían SINE QUA NON, para poder avanzar con el procedimiento descripto en el artículo noventa y dos de la ley denominado de PROCEDIMIENTO JUDICIAL.

Con lo cual deberá incorporarse al texto de la norma de rito, lo siguiente "...Se procederá ejecutivamente siempre. Toda vez que, en virtud de la existencia de UN (1) título que traiga aparejada la ejecución, los cuales, de ahora en más serán aceptados como tales, POR UN LADO, LA BOLETA DE DEUDA, por el otro, ACTA DE ACUERDO, en el caso de haberse celebrado un laudo entre el REPRESENTANTE FISCAL Y EL ADMINISTRADO (CONTRIBUYENTE Y/O RESPONSABLE), y haberse incumplido el mismo o ante la ausencia de un LAUDO entre las partes, el ACTA DEL REPRESENTANTE FISCAL dando cuenta de ello, que puede estar suscripta o no por el ADMINISTRADO..."

De esta manera, entendemos que se salvaguarda las garantías constitucionales del administrado (CONTRIBUYENTE Y/O RESPONSABLE), pudiéndose dar por concluida la INSTANCIA ADMINISTRATIVA.

Por otro lado, siguiendo la misma línea de pensamiento, entendemos que también debería incorporarse, al texto normativo, lo siguiente:

“... El juez examinará cuidadosamente el instrumento con que se deduce la ejecución, y si hallare que se encuentran cumplidos los presupuestos procesales, dispondrá se realice y/o se lleve adelante el mandamiento de intimación y pago...”.

Así también, de acuerdo con el CODIGO CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACION ARGENTINA, incorporarse lo siguiente:

“...Las únicas excepciones admisibles en el juicio ejecutivo, previsto en este artículo, son:

- 1) Incompetencia.
 - 2) Falta de personería en el ejecutante, en el ejecutado o en sus representantes, por carecer de capacidad civil para estar en juicio o de representación suficiente.
 - 3) Litispendencia en otro juzgado o tribunal competente.
 - 4) Falsedad o inhabilidad de título con que se pide la ejecución. La primera podrá fundarse únicamente en la adulteración del documento; la segunda se limitará a las formas extrínsecas del título, sin que pueda discutirse la legitimidad de la causa.
- Estas excepciones son inadmisibles si no se ha negado la existencia de la deuda.
- 5) Prescripción.
 - 6) Pago documentado, total o parcial.
 - 7) Compensación de crédito líquido, atento a lo prescripto en el artículo 28 de la ley 11.683.
 - 8) conciliación o compromiso documentado.
 - 9) Cosa juzgada.”

Para concluir, no podemos dejar de mencionar, que en un principio, la redacción del citado artículo 92 afectaba el principio de la división de poderes, toda vez que delegaba en el poder ejecutivo facultades jurisdiccionales que le son propias a otro poder del Estado, de esta manera, vulneraba la garantía constitucional de la defensa en juicio y del debido proceso.

Esta situación no resulta menor, pues la consecuencia directa por parte de la masa de administrados, quienes advierten que un poder del estado avasalla sus derechos e incluso avanzan sobre otros poderes, tomando para sí funciones que le son propias al poder judicial, tal cual lo hemos determinado en el presente caso que hemos analizado.

Esa redacción generaba un sentimiento de indefensión, que se materializaba ante la concreción de actos, por parte de la Administración tributaria, en claro desmedro de sus administrados. La actual redacción, entendemos, también carece de cuestiones que generan INSEGURIDAD, la que se ve plasmada cuando el contribuyente y/o responsable no puede ejercer sus derechos en forma plena y no puede, en forma clara, acceder a un proceso judicial válido, que le permita en forma eficaz ejercer su derecho de defensa,

en donde las medidas del proceso se emitan y apliquen por la autoridad judicial respectiva y no por otra autoridad.

Cuando la regularidad del derecho es desplazada por la arbitrariedad, se consagra la falta de previsibilidad y nace la desconfianza de los agentes económicos en la Administración, motivada en la falta de seguridad jurídica imperante.

Estas circunstancias nos dejan ver, de la tremenda importancia que se evidencia cuando se vive en un estado de derecho, en el cual se caracteriza por el sometimiento por parte de las instituciones que forman parte de la Administración (EL ESTADO), a los principios vectores contenidos en nuestra CONSTITUCIÓN NACIONAL.

De esta manera y con todas las modificaciones propuestas, este equipo de trabajo entiende que hemos dotado a la Administración, de los elementos necesarios para presumir que se cumplen con las garantías constitucionales, tratando de lograr un estado de derecho pleno, y que resulte eficaz y eficiente para la relación jurídica entre la ADMINISTRACIÓN Y LOS ADMINISTRADOS.

4. AMBITO PROVINCIAL

Su análisis en la provincia de Buenos Aires

En la Provincia de Buenos Aires se encuentra encuadrado en la Ley 13.406, texto actualizado con las modificaciones introducidas por las leyes 13.930, 14.333, 14.880, 15.007 y 15.016, el cobro judicial de los créditos fiscales por tributos, sus accesorios y su multa, contra sus deudores y responsables. Este procedimiento de cobro judicial se realiza por el procedimiento llamado "Apremio", cuya ley enunciada establece.

4.1 Procedimiento

El *juicio de apremio* comienza con la presentación del escrito ante el juzgado competente, por parte de la parte actora quien podrá acompañar los oficios para la traba de medidas cautelares.

El juzgado competente para entender en las acciones judiciales del procedimiento de apremio, serán a elección del actor, los Juzgados con competencia que correspondas:

- a) al domicilio fiscal del demandado en la Provincia; o,

- b) al lugar donde se encuentren los bienes o se desarrolla la actividad vinculados a la obligación que se ejecuta; o,
- c) al lugar de cumplimiento de la obligación; o,
- d) al domicilio real o legal del demandado, conforme lo legisla el Código Civil, siempre que se encuentre dentro del territorio de la Provincia; o,
- e) los juzgados con competencia de la ciudad de La Plata, en los casos que el demandado no tuviere domicilio en la Provincia.

El escrito enunciado precedentemente, presentado ante magistrado competente, es el instrumento mediante el cual los interesados manifiestan explícitamente la decisión de someterse a la competencia del juez a quien acuden, así lo describe el art. 2 del C.P.C.C.N. En la presentación del escrito se deberá constituir domicilio legal dentro de la ciudad que sea asiento del respectivo Juzgado. En la misma oportunidad, también se denunciará el domicilio real de la persona representada. La persona que se presente en juicio por un derecho que no sea el propio, deberá acompañar con el escrito los documentos que acrediten el carácter de la representación legal que enviste. Se presentarán tantas copias del escrito como partes intervengan en el proceso.

Otra forma de iniciar el procedimiento se produce cuando el juez encontrara en forma el título ejecutivo ya que éste es título suficiente para ello. En este último caso, el juez ordenará el mandamiento de intimación de pago y embargo por el monto del total consignado en el documento cartular, incluyendo capital e intereses legales liquidados a la fecha de emisión del título, con más lo presupuestado en costos y costas, y en el mismo auto citará de remate al deudor para que oponga excepciones en el término de 5 (cinco) días. Además, intimará al deudor a constituir domicilio bajo apercibimiento de tenerlo por constituido en los estrados del juzgado conforme lo prescripto al art 41 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, en adelante C.P.C.C.N.

4.2 Medidas cautelares

Las medidas cautelares son providencias que podrán ser solicitadas al juez, antes o después de deducida la demanda. Estas medidas expresan el derecho que se pretende asegurar y deben ser aprobadas por el juez competente y serán notificadas personalmente o por cédula al afectado por dicha medida. Las medidas cautelares pueden trabarse sobre bienes muebles, mercaderías o materias primas, pertenecientes a establecimientos comerciales, fabriles o afines, que la parte afectada los necesitare para su funcionamiento. Según lo normado en el capítulo III, art. 195 a 237 del C.P.C.C.N. y en el abr. 6 de la Ley 13.406, se pueden solicitar: embargo preventivo, intervención de caja, inhibición general de bienes, entre otras.

Los embargos podrán solicitarse sobre:

1. dinero efectivo o cuentas o activos bancarios y financieros; o,
2. créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo; o,

3. sueldos u otras remuneraciones siempre que sean superiores a 6 (seis) salarios mínimos, en las proporciones que prevé la ley; o
4. bienes inmuebles y muebles.

La traba de embargos sobre dinero efectivo o cuentas o activos bancarios y financieros, se diligenciará directamente ante las entidades correspondientes, caso contrario ante el Banco Central de la República Argentina para que proceda a efectuar las comunicaciones pertinentes a las instituciones donde puedan existir. En el oficio se les instruirá las instituciones bancarias la cuenta de los autos y el monto reclamado con más lo presupuestado para responder a intereses y costas, de modo tal que realicen las transferencias correspondientes. En caso de resultar insuficientes los fondos depositados del deudor, las cuentas permanecerán embargadas hasta que se acredite y transfiera el monto total por el cual se procedió la medida. Por otro lado, la entidad financiera deberá informar al Juzgado el saldo y los movimientos registrados durante los 3 (tres) días previos a la traba de embargo y en caso de existir, deberá informar la caja de seguridad con indicación precisa de su numeración con el objetivo de individualizarla para un eventual embargo de objetos de valor allí guardados. Toda la información descrita respecto de las cuentas u operaciones activas a nombre del ejecutado deberá realizarse dentro del plazo de los 5 (cinco) días desde la toma de conocimiento del oficio.

Ante la ausencia del cumplimiento descrito en el párrafo que antecede, la institución bancaria, gerente o responsable, podrá ser pasible de una multa de 50 (cincuenta) idus por cada día de retardo de la información requerida. El juez competente radicará la denuncia correspondiente sobre dicho acontecimiento.

La traba de embargos también puede recaer sobre bienes inmuebles y muebles sean o no registrables. Para ello, se solicitarán informes a los Registros Públicos quienes deberán informar la existencia de cualquier otra restricción, gravamen o derecho real constituido e inscripto con anterioridad.

Tal como mencionamos anteriormente, el embargo podrá recaer sobre los bienes existentes en las cajas de seguridad. Para ello, el juez ordenará el procedimiento sin más trámite. El procedimiento se llevará a cabo por el oficial de justicia quien deberá preservar el derecho a la intimidad del titular de la caja de seguridad, guardando secreto respecto a la existencia de efectos personales no susceptibles de valor económico.

Otra medida cautelar utilizada es la intervención de caja y embargo de las entradas brutas equivalentes al 20 (veinte) por ciento y hasta el 40 (cuarenta) por ciento de las mismas. El juez designará a un interventor recaudador cuya función se limitará exclusivamente a la recaudación de la parte embargada, sin injerencia alguna en la administración del deudor. El juez mediante resolución determinará el monto de la recaudación que no podrá exceder el 40 (cuarenta) por ciento de las entradas brutas y la cuenta donde deberán depositarse los fondos recaudados a la orden del Juzgado, dentro de las 24 (veinticuatro) horas hábiles posteriores o en el plazo que éste determine, el cual no podrá exceder de los 10 (diez) días hábiles desde que comenzó a efectivizarse la medida. Para agilizar la función del interventor, el juez podrá autorizar la realización de transferencias electrónicas.

Y para finalizar, en el art. 6 de la Ley 13.406, se hace mención a la medida cautelar de inhibición general de bienes e incluso su extensión a los activos bancarios y financieros. La medida puede ser tomada sobre bienes inmuebles, en este caso, el Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires, deberá informar al juez si existen otras medidas cautelares idénticas trabadas contra el demandado, detallando su origen y vigencia. También dicho Registro deberá informar los bienes de los que resulta ser titular el accionado y expedirá de corresponder, copia de todos los asientos. Tanto las inscripciones y las reinscripciones de embargos de inmuebles e inhibiciones generales de bienes a trabarse en el Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Buenos Aires serán decretadas por el juez competente mediante oficio cuyo diligenciamiento podrá efectuarse en el mismo día relacionándolas con el número de expediente judicial.

Frente a la solicitud de alguna de las medidas cautelares, el juez deberá priorizar la traba y mantenimiento de cautelares sobre montos líquidos en lugar de hacerlo sobre bienes realizables, excepto petición o consentimiento expreso de la parte actora. Por otro lado, el magistrado podrá de oficio o a pedido de parte, previa notificación al actor mediante cédula judicial, resolver respecto del levantamiento o reducción de alguna de las medidas cautelares cuando resulte evidente la suficiencia de la cautela y pueda ocasionarse un perjuicio al demandado. De producirse esta providencia, la misma deberá ser notificada por cédula por 5 (cinco) días siendo apelable dentro del mismo plazo. Frente a la negativa, el actor presentará un recurso de apelación fundada en el mismo escrito de demanda y se concederá efecto suspensivo para el supuesto en que el auto del magistrado ordene el levantamiento o la reducción de alguna de las medidas.

Cuando la medida cautelar es solicitada con posterioridad al inicio del juicio de apremio, en cualquier estado del proceso, el juez deberá disponerla en el término de 24 (veinticuatro) horas, sin más recaudos ni necesidad de acreditación de peligro en la demora, bajo responsabilidad del fisco.

Siguiendo con el procedimiento de juicio de apremio, presentado el escrito de demanda, se corre traslado a las partes mediante cédula judicial. En la diligencia de intimación de pago se notificarán las medidas cautelares dispuestas por el juez, independientemente de que se hayan trabado o no.

Si el ejecutado se presentare espontáneamente a oponer excepciones o formalizare acogimiento en el marco de regímenes de facilidades de pago se considerará notificado de las medidas cautelares dispuestas.

Las cédulas y oficios de traba de medidas cautelares que se disponga a librar deberán confeccionarse por secretaría y suscribirse por el Juez, Secretario o el Auxiliar Letrado autorizado por el magistrado interviniente, dentro de los 5 (cinco) días de haber sido proveídos. En ningún caso el Fisco y sus apoderados estarán exentos de dar fianza o caución.

4.3. Las excepciones en el juicio de apremio

La remisión que efectúa el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires para el procedimiento del juicio de ejecución fiscal como género, y el apremio – Ley 13.406 – en la especie, es particular de este cuerpo normativo provincial. Así delegado el método, la ley referenciada contempla todo el procedimiento reglado en los juicios de apremio mediante el cual el Fisco intenta cobrar al deudor, quien, al encontrarse en un proceso judicial acotado, posee determinadas excepciones para oponer, las que se encuentran definidas taxativamente en el artículo 9 y son:

- a) *Incompetencia de jurisdicción*
- b) *Falta de personería en el ejecutante o sus representantes*
- c) *Inhabilidad de título ejecutivo, la cual deberá fundarse únicamente sobre las formas extrínsecas.*

En ningún caso los jueces admitirán en este proceso controversias sobre el origen ejecutado o legitimidad de la causa.

Las formas extrínsecas a las que se refiere este inciso son exclusivamente la identificación del legitimado pasivo, la firma del funcionario autorizado, el lugar y fecha de creación, la existencia de la suma total del crédito o de sumas parciales y la identificación del tributo adeudado.

- d) *Pago total documentado*
- e) *Prescripción*
- f) *Plazo concedido expresamente por acto administrativo y documentado*
- g) *Pendencia de recursos concedidos con efecto suspensivo*
- h) *Litispendencia*

Como puede apreciarse, este Capítulo destinado al juicio de ejecución fiscal en la Provincia de Buenos Aires forma parte de un trabajo superior destinado al juicio de ejecución fiscal también en el nivel nacional tributario, donde la ley de procedimientos tributarios N° 11.683 en su artículo 92 expresamente acota las excepciones a cuatro, conforme los acápite c), d), e) y f) recién señalados. En honor a la brevedad, sobre los mismos sólo se acentuarán cuestiones de grado y ciertos matices con el orden nacional.

Por su parte el artículo 23 de la ley provincial contempla la posibilidad de homologar judicialmente un acuerdo celebrado entre las partes – Fisco y contribuyente – por deudas tributarias de aceptación y facilidades de pago.

Llegado a este punto, se da por sabido que el contribuyente es deudor, tiene una obligación firme, y el proceso ejecutivo de cobro, por definición, no abrirá las consideraciones de causas ni análisis de la naturaleza genética de la deuda, como en un juicio ordinario o de conocimiento.

Existe el Estado acreedor, porque existe la obligación con todos sus elementos.²⁶ La existencia de deuda resulta ajena a un análisis previo de sus causas, salvo la eficiencia en alguna excepción opuesta.

Tanto el ordenamiento jurídico nacional como el provincial, se nutren de los antecedentes del derecho continental europeo, en cuyos orígenes ya se contemplaba la excepción a la igualdad de partes para los

²⁶DERECHO DE OBLIGACIONES de Atilio Aníbal Alterini, Oscar José Ameal, Roberto M. López Cabana, Tercera Edición, editorial LexisNexisAbeledo-Perrot 2006, que en página 16 nos ilustra sobre los elementos básicos de la obligación: “*relación jurídica, deber – no se trata de un cumplimiento libre del deudor -, sujeto pasivo, sujeto activo.*”

casos sumarísimos, donde el magistrado o funcionario a través del proceso cognitorio agilizaba la sentencia a favor del Estado. Así, “El *proceso cognitorio* se caracterizaba por su carácter público, estatal, frente al de arbitraje privado – sólo encuadrado y reglado por el pretor – que presentaba el formulario: no interviene un juez privado sino un juez funcionario, delegado mediato o inmediato del emperador. Se llamó procedimiento extraordinario porque no aparecía la típica bipartición que había sido desde los orígenes de Roma propia del orden o estructura de los juicios privados.”²⁷

Con una antigüedad superior a los dos mil años, desde los tiempos de los republicanos, los romanos no podían admitir un proceso de igualdad de armas, mediante el cual tanto el Estado como los particulares litigaran en un plano jurídico de igualdad. Los autores citados sostienen que ...” En una reclamación contra el Estado, el particular no podía pretender un juicio ordinario. Debía dirigir su reclamación, al magistrado correspondiente – a menudo el mismo que había cumplido el acto cuestionado – para que éste, atendidas las razones – *causa cognita* -, decidiera, sin más, la cuestión”²⁸. Asimismo y desde antaño, pese a que existía la prisión por deudas, se prefería el desapoderamiento de los bienes del deudor para satisfacer al acreedor.²⁹

Tributaritas destacados³⁰ destacan un origen medieval al juicio o procedimiento de apremio y el reconocimiento a su celeridad así como la precisión en el juicio de ejecución que se iniciaba al día siguiente al vencimiento de la deuda, y el de apremio que necesitaba la notificación de la providencia al deudor.

Los antecedentes jurídicos reseñados destacan la fuerza ejecutoria de la Administración, la provincial en la especie, que legitima un proceso de ejecución para protección de las arcas fiscales, sólo inmune a alguna de las ocho excepciones citadas y sobre las cuales profundizaremos a continuación. Estas excepciones son verdaderas defensas que interpone el demandado – administrado- contribuyente, para hacer valer su derecho en este proceso limitado, ya que sólo se analizará/n alguna/s de la/s taxativamente las mencionadas, no dando lugar a ninguna otra prueba que otras leyes y hasta los Códigos procesales, contemplan para otros procesos de ejecución. Prueba que en el fondo sólo intenta demostrar la verdad objetiva, para que el juez la conozca y en definitiva, sentencie con un alto grado de certeza.³¹

a) *Incompetencia de jurisdicción*: Excepción que para su entendimiento debe abordar un estudio semántico y teleológico de sus vocablos. La Ley 13.406 de apremio se enmarca en el derecho de procedimiento provincial conforme regla el Decreto –Ley 7647 del año 1970 con sus modificaciones, cuyo artículo 3º expresa: “*La competencia de los órganos de la Administración Pública se determinará por la*

²⁷Manual de Derecho Romano de Alfredo Di Pietro, Angel Enrique LapiezaElli, 5ta Edición, Editorial AbeledoPerrot, 2010 pág 188

²⁸Manual de Derecho Romano.....pág 189

²⁹Manual de Derecho Romano.....pág 192

³⁰Procedimiento Tributario, Ley 11.683 – Decreto 618/97 de Teresa Gómez, Carlos María Folco, 4ta edición, editorial La Ley, 2005, pág. 404

³¹Tratado de la prueba en materia criminal, de MittermaierC.J.A.. Editorial Reus, Madrid, 1959 página 78

Constitución de la Provincia, las leyes orgánicas administrativas y los reglamentos que dicten el Poder Ejecutivo y las entidades autárquicas. La competencia es irrenunciable y se ejercerá precisamente por los órganos administrativos que la tenga atribuida como propia, salvo los casos de delegación, sustitución o avocación previstos por las leyes.”

La competencia por definición entonces, comprende a la organización administrativa para lograr eficacia en el acto administrativo por un lado, y se concibe como garantía constitucional para los administrados al delimitar sus funciones, para que los funcionarios no caigan en la arbitrariedad, por extralimitación de su proceder, por el otro.

Barraza al definir la competencia como”*el conjunto de atribuciones, facultades y potestades de un órgano o ente administrativo,*”³² analiza agudamente los vocablos atribución, facultad y potestad, concluyendo que la competencia debe estar íntimamente relacionado con las funciones del órgano administrativo y el sentido de su creación.

En la excepción bajo análisis, el artículo 1 ° de la Ley 13.406 delimita a la Provincia y municipalidades, como órganos competentes; y a los tributos, multas y accesorios, como su objeto.

La competencia corresponde al órgano institución y no al órgano individuo, es decir, al cargo y no al sujeto que la porta, siendo ...”*el conjunto o círculo de atribuciones que corresponden a los órganos y sujetos públicos estatales, o la aptitud legal de obrar de un ente u órgano del Estado*”³³

El artículo 3 ° de la ley citada precedentemente, establece los juzgados competentes para entender en las acciones judiciales, tema ya analizado en el presente Capítulo. No obstante, es interesante resaltar las diferencias competencias que pueden darse en un proceso judicial, y el necesario conocimiento de las mismas. La competencia territorial que el artículo 3 ° menciona como vínculo jurídico con la geografía donde se asienta fiscal, real o legalmente el demandado, la ubicación de los bienes, el lugar donde se desarrolla la actividad, o la residual jurisdicción platense, es una de las competencias a cumplir. La competencia en la materia, por otra parte, se refiere a la aptitud y habilitación legal para entender en el tema, debiendo remitirnos al Código Procesal Contencioso Administrativo para identificar los casos en los que se persigue el cobro de tributos provinciales, que resultarán competentes los jueces en lo contencioso administrativo.

En la obra de Rodríguez Saiach³⁴, el Capítulo destinado a juicios de apremio en la Provincia de Buenos Aires, lo desarrolló la Dra. Silvia Elizabeth David, que se desempeñaba al momento de su redacción, como auxiliar letrada del Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo del Departamento Judicial de La Matanza. Con cita a Donato³⁵, afirma que ...”*la competencia constituye un*

³² Procedimiento Administrativo de la Provincia de Buenos Aires – Decreto Ley 767/1970 comentado por Javier Indalecio Barraza, Editorial La Ley, Bs As, 2007, página 35.

³³ Procedimiento Administrativo de la Provincia de Buenos Airespágina 37.

³⁴ Procesos de Ejecución en la Provincia de Buenos Aires de Luis A. Rodríguez Saiach, Editorial AbeledoPerrot, Bs As 2008.

³⁵ Procesos de Ejecución en la Provincia de Buenos Aires.... Cita 9 en página 952 a Donato Jorge D “Juicio Ejecutivo 3º ed actualizada, UBA, 1997, pág 555.

presupuesto procesal y la falta de ella es un impedimento para la constitución regular del proceso. Si el juez es incompetente, el demandado puede plantear esta excepción a fin de que dicho magistrado no siga interviniendo en el juicio.” Y continúa ejemplificando casos concretos de incompetencia cuando, entre otros, el sujeto pasivo del tributo se encuentra concursado, quebrado, desaparecido o en proceso de sucesión. Estos procesos ejercen su atracción hacia los tribunales comerciales o civiles, salvo limitadas excepciones en el origen de la deuda tributaria posterior a los acontecimientos ejemplificados.

Por su parte el vocablo jurisdicción como facultad, atribución, potestad de decir el derecho, es reservado a determinados órganos encargados de administrar justicia.

La jurisdicción es uno de los pilares donde se asienta el derecho procesal junto con la acción y el proceso. Significa decir el derecho – jurisdicción – de manera que para cumplir esta situación es necesario señalar a quienes lo pueden hacer³⁶

En relación a la jurisdicción, varias teorías destacan básicamente dos perspectivas: a) una subjetiva, pretendiendo deducir de sus conceptos el servicio que presta la institución, y b) una objetiva, que prefiere desarrollar los contenidos objetivos de la jurisdicción, expuestos a partir de quienes cumplen, sosteniendo, en síntesis, que para que haya jurisdicción es preciso contar con una autoridad jurisdiccional.

Finalmente, el autor citado, considera que las teorías suponen enfrentar dos objetivos: o la jurisdicción se destina para resolver los conflictos entre las personas, o tiene por finalidad aplicar la ley o el derecho objetivo.

La excepción bajo estudio entonces se opondrá en los casos que se discutan las potestades del órgano interviniente en el proceso. Como nos ilustra el catedrático italiano³⁷ al destacar la importancia de arribar a una sentencia justa y cierta, y sostener que “La voz proceso sirve, pues, para indicar un método para la formación o para la aplicación del derecho que tiende a garantizar la bondad del resultado, es decir, una tal regulación del conflicto de intereses que consigna realmente la paz y, por tanto, sea justa y cierta: la justicia debe ser su cualidad interior o sustancial; la certeza, su cualidad exterior o formal; si el derecho no es cierto, los interesados no saben y no es justo, no sienten lo que es necesario para obedecer.”

b) *Falta de personería en el ejecutante o sus representantes.* Conocida también en el vocabulario procesal como falta de legitimación activa, ya que el actor se encuentra en posición incómoda y con una posible falta de legitimidad para reclamar.

Excepción que se opone ante la duda o verosímil conocimiento de que el apoderado del órgano, no se encuentra habilitado, o su nombramiento posee vicios esenciales que puedan concluir con la nulidad del acto.

³⁶Elementos del derecho procesal civil de Osvaldo A. Gozaini, Editorial Ediar, Bs As, 2005, página 75.

³⁷Instituciones del proceso civil, de Carnelutti Francesco, Editorial Ejea, Bs As 1959 pág 22

Una variante a las mencionadas puede suceder ante la pérdida de capacidad jurídica del apoderado luego de resultar nombrado por la Administración, ya sea por cuestiones personales, filiales, comerciales o laborales.

Como en todo proceso ocurre, y el de apremio en este sentido no es la excepción, la presentación del demandado invocando la falta de personería implicará un traslado de la cuestión hacia la parte actora para avocarse a la respuesta.

En tiempos pasados con falta de sistematización como en la actualidad, y mayor presencia física de papeles y firmas, esta excepción corría mejor suerte ante la posibilidad cierta de extravíos de poderes, desorganización de papeles y carencias de rúbricas propias de otras épocas. Hoy en día, tanto el nombramiento de un apoderado fiscal como su revocación, es publicado de manera *on line* con todos sus datos esenciales, que no deparan sorpresas significativas a la hora de notificar al deudor.

c) *Inhabilidad de título ejecutivo, la cual deberá fundarse únicamente sobre las formas extrínsecas. En ningún caso los jueces admitirán en este proceso controversias sobre el origen ejecutado o legitimidad de la causa.*

Las formas extrínsecas a las que se refiere este inciso son exclusivamente la identificación del legitimado pasivo, la firma del funcionario autorizado, el lugar y fecha de creación, la existencia de la suma total del crédito o de sumas parciales y la identificación del tributo adeudado.

Conforme lo adelantado al principio del presente título, el artículo 9 ° de la ley 13.406 contempla ocho excepciones de las cuales hay cuatro que ya fueron explicadas al tratar las excepciones del orden tributario nacional, entre las cuales se encuentra la conocida como Inhabilidad de título. No obstante, el segundo párrafo transcripto focaliza en qué formas extrínsecas se admiten para habilitar esta defensa, descripción que la excepción nacional no detalla.

No todo instrumento público constituye un título ejecutivo, pero sí aquel que contemple los requisitos esenciales de deuda, período, concepto, fechas y autoridades, presumiendo legitimidad sólo pueden ser atacados por falsedad formal o material a través de una querrela de redargución de falsedad. Para la prosperidad de la excepción incoada, es importante probar que de la lectura del mismo surgen vicios que no hacen eficaz al título como ejecutivo, no le dan autonomía. Esta virtud es una de las principales que debe contener un título ejecutivo, el cual no necesita de otros elementos para la efectividad de su ejecución.

Reiterando, la digitalización en estos nuevos tiempos, permite la información *on line* para las partes y la subsanación de la mayoría de vicios que habilitan la eficacia del título.

d) *Pago total documentado:* Excepción ya tratada en el presente trabajo a nivel nacional, reiterando los conceptos vertidos en dicha oportunidad.

e) *Prescripción:* Excepción ya tratada en el presente trabajo a nivel nacional, reiterando los conceptos vertidos en dicha oportunidad.

f) *Plazo concedido expresamente por acto administrativo y documentado:* esta excepción es original del ordenamiento provincial, razón por la cual se desarrollará a continuación.

Se trata en la especie, de una espera concedida por el propio acreedor. Por ello, la deuda que se reclama ya se encuentra en un plan acordado previamente entre las partes. El artículo 23 de la ley 13.406 habilita esta posibilidad para el caso de deudas tributarias y expresamente dice: “*artículo 23:- Tratándose de ejecuciones de créditos fiscales provenientes de tributos cuya autoridad de aplicación sea la Dirección Provincial de Rentas, el acuerdo extrajudicial de pago consistente en la aceptación de la deuda por parte del contribuyente, establecimiento de la forma de cancelación de costas, y el acogimiento por parte del mismo a un plan de facilidades de pago, podrá ser presentado judicialmente por cualquiera de las partes debiendo el Juez, en tal caso, homologarlo.*”

El secretario del Juzgado certificará la autenticidad de la firma del contribuyente o responsable.

Cuando la presentación la realice el apoderado del Fisco, se citará al demandado para que, dentro de los tres (3) días, efectúe el reconocimiento de su firma bajo apercibimiento de que, si no compareciere o no contestare categóricamente, se tendrá por reconocido el documento y el Juez procederá a homologar el acuerdo sin más trámite.”

Acuerdo celebrado con anterioridad para ser incoado como defensa de excepción por plazo concedido, el cual debe contener las obligaciones materiales objeto del reclamo. Es interesante destacar la necesidad de que esté incluida totalmente la deuda reclamada tanto en su concepto, como período, en el acuerdo extrajudicial. El artículo citado también ordena, con un ligero criterio administrativo y hasta de un incipiente peligro al sistema republicano en el sometimiento de poderes – el Ejecutivo sobre el Judicial -, al juez a homologarlo. Textualmente el sostener “ *debiendo el Juez, en tal caso, homologarlo.*” Seguramente los letrados analizarán y fundamentarán sus decisiones antes de proceder a la homologación automática como pretende la norma.

g) *Pendencia de recursos concedidos con efecto suspensivo:* Esta excepción necesita que previamente al inicio del juicio exista un expediente administrativo por el cual el demandado presentó un recurso por un tema vinculado a la obligación reclamada, pendiente de resolución. De esa forma se habilita la posibilidad de incoar esta excepción con un argumento lógico jurídico. En la hipótesis de continuarse el juicio ejecutivo, se cancela la obligación y luego se resolviera el recurso incoado con anterioridad a la ejecución, a favor del demandado, el pago resultaría sin causa, debiendo ir por una acción de repetición, en un proceso independiente.

Es de destacar la necesaria naturaleza de suspensivo que debe contener el recurso incoado, como reconsideración y apelación, por ejemplo.

h) *Litispendencia:* Excepción que se puede oponer cuando existen dos o más procesos en los que se discuten pretensiones similares, conexas, vinculadas entre sí. La identidad de objeto, sujetos, causa y

las diferentes combinaciones de elementos de cada proceso, cuya resolución final no se obtuvo, puede llegar a concluir en resultados diferentes, dando lugar a un escándalo jurídico.

Tal como señala Sferco³⁸, si la sentencia de alguno de los juicios ejecutivos se encontrara firme, entonces la excepción sería de cosa juzgada.

En la especie, una resolución por una cuestión similar que se resuelva de manera diferente atenta lisa y llanamente con la seguridad jurídica.

Culminando el análisis de las excepciones, fijan los conceptos y precisan las definiciones, la revisión de algunos fallos relacionados con las defensas legales analizadas.

No obstante, es menester recordar la limitación como fuente del derecho tributario que la jurisprudencia posee en nuestro ordenamiento jurídico. Refuerzan posiciones pero carecen del efecto *erga omnes* de otros ordenamientos, principalmente del anglosajón. El control de constitucionalidad difuso permite que los distintos juzgados y tribunales se pronuncien sobre el tema en cada caso concreto. No obstante la separación de poderes impide al poder judicial legislar sobre aspectos no tratados, debiendo cada interesado, incoar su presentación individual intentando obtener, para casos similares, análogas sentencias.

Así Maier³⁹, al analizar las fuentes del derecho, destaca el aporte de los fallos en los distintos operadores, cuando sostiene: *“Se comprende por jurisprudencia ora la regularidad de las proposiciones sobre la vigencia de las normas jurídicas y su sentido significativo que afirman los tribunales en los casos que deciden, en especial los tribunales de mayor jerarquía en la organización judicial, ora las mismas proposiciones singulares de los tribunales de mayor jerarquía en las organizaciones judiciales, que tienen a su cargo, específicamente, la tarea de interpretar la ley o la Constitución en última instancia, por la vía de la casación. Como se observa, se trata siempre de decisiones concretas de los tribunales sobre casos que se le presentan, las cuales, unas veces por la repetición regular del fundamento normativo en que apoyan la solución de casos similares y otras por la posición jerárquica y la función que cumple en la organización judicial el mismo órgano que decide, permiten identificar una proposición jurídica sobre la vigencia de determinada regla jurídica, o sobre su significado o sobre el significado de sus elementos componentes, que se puede aplicar en el futuro a casos análogos. La proposición jurisprudencial adquiere así su fuerza de la repetición o de la regularidad del fundamento normativo en la solución de casos concretos, hecho verificable empíricamente, o de la posición institucional y la función del tribunal que la*

³⁸El Procedimiento Tributario, coordinador Alejandro C. Altamirano, Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, Bs As 2003 – Capítulo XVII Excepciones oponibles por José María Sferco página 481

³⁹Derecho Procesal Penal Argentino Tomo I volumen a Fundamentos de Maier Julio B.J. Editorial Hamuurabi SRL, Bs As, 1989 –pág 160- 165

enuncia, caso en el cual se impone normalmente por vía de su autoridad y del respeto y, excepcionalmente por el vínculo jurídico para sentencias futuras que pretenden imponer algunas leyes. En la última descripción de lo que se entiende por jurisprudencia se puede observar la sinrazón de erigirla en fuente de norma jurídica. Según nuestro sistema de sanción y vigencia de las normas jurídicas, el fundamento normativo en el cual se apoyan uno o varios fallos de los tribunales en los casos concretos que le son sometidos, no instituye una norma jurídica ni le acuerda vigencia.”

Reconociendo su aporte y su limitación como dos caras de la misma moneda, la jurisprudencia resulta un pilar indiscutible al momento de analizar el derecho. No obstante el sistema jurídico argentino limita la consideración automática de los casos análogos, siendo una realidad fáctica el universo de hipotéticos casos que los limitados pronunciamientos pueden preveer. El método inductivo en la especie, no permite generalizar partiendo de casos particulares, no obstante, se logra una idea más firme y solvente sobre las principales cuestiones posibles.

4.4. El juicio de apremio. Ley 13.406

4.4.1. Apertura a prueba

Sabido es que nuestro sistema tributario y, siguiendo la manda constitucional del debido proceso al que podemos definir como “...una garantía irrenunciable de la que gozan todas las personas, que al establecer límites y condiciones al ejercicio del poder de los distintos órganos estatales frente a los individuos, representa la protección más fundamental para el respeto de sus derechos.”⁴⁰, es que incorpora en el artículo que a continuación se transcribe, elementos que hacen a su conformación.

“ARTÍCULO 12.- Previo al dictado de la sentencia de trance y remate, de resultar pertinente, se abrirá a prueba el juicio, por el término de diez (10) días improrrogables.

Las únicas pruebas admisibles serán la documental, la pericial sobre dichos documentos y la de informes a organismos oficiales provinciales o bancarios.”

Teniendo en cuenta lo expresado, es que en la sustanciación del Juicio de Apremio queda expresada, entre otras etapas procesales, una manifestación del debido proceso en la apertura de la prueba, instancia en la que el contribuyente podrá aportar los elementos que él considere necesarios para salvaguardar sus derechos.

Ahora bien es necesario destacar que, al considerar válidas solo a las pruebas de carácter documental, las pericias sobre dichos documentos y a los informes de organismos oficiales provinciales o bancarios; se está dejando de lado a otros medios probatorios que podrían ser de utilidad como lo son el confesional o testimonial, el informático e informes de organismos no provinciales; y todos los medios de prueba que

⁴⁰“Las garantías del debido proceso” – Thea Federico Gastón – La Ley – Suplemento Administrativo Junio de 2009.

se puedan aportar siguiendo el art. 376 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires (CPCCBA).

Además el plazo improrrogable de los 10 días que el artículo impone para la presentación en esta instancia probatoria resulta inicialmente exiguo que, al adicionarle la circunstancia limitante en la aceptación de determinadas pruebas, es que resultaría que la garantía del debido proceso se vea en cierto modo limitada. Recordemos que el Código Procesal Civil y Comercial de la República Argentina (CPCC) en su artículo N° 367 enuncia un plazo máximo de 40 días para el aporte de pruebas, coincidiendo con él en su artículo 365 del CPCCBA, siendo en los primeros 10 el plazo para su presentación.

4.4.2. Bienes a embargar

Una vez que la sentencia este firme, o antes si el proceso así lo ameritó se procede al embargo. Definiremos al mismo como “la afectación, por orden del órgano judicial, de uno o de varios bienes del deudor, o del presunto deudor, al pago del crédito sobre el cual versa el proceso.”⁴¹

Si consideramos al embargo preventivo el mismo es una medida de carácter cautelar en la cual se inmovilizan uno o varios bienes. Al respecto la Dra. Elena Highton de Nolasco sostuvo en el fallo “Czertok, Oscar y otro c/ Asistencia Médica Personalizada S.A. y otro s/ Ejecución de Alquileres” ha sostenido que “Hay indisponibilidad relativa pues el ejecutado no puede jamás transmitir el dominio de lo embargado y sí tan solo ceder los derechos y acciones que puedan resultar a su favor después de haberse dado satisfacción a las pretensiones jurídicas garantizadas con el embargo ([arts. 1174, 1179, 2601, 2602, 577 y 3265](#); Cód. Civil). No podrá enajenarla sin hacer presente la existencia del embargo y no podrá mientras subsista el embargo hacer tradición de la misma pues el embargo pone la cosa a disposición del magistrado que debe a su tiempo, entregarla al adquirente por intermedio del oficial de justicia”.

Dicho esto, y al finalizar el juicio de apremio con sentencia firme, y en la existencia de bienes embargados; se procederá a la siguiente etapa procesal a los efectos de satisfacer los créditos tributarios.

ARTÍCULO 15.- Encontrándose firme la sentencia de remate todo traslado se notificará por cédula a librar por Secretaría y será de dos (2) días hábiles.

La actora procederá a practicar liquidación de capital, intereses y costas. Aprobada la liquidación por el Juez se transferirán a la cuenta que denuncie la actora las sumas líquidas embargadas y posteriormente se regularán honorarios profesionales.

⁴¹PALACIO, Lino, "Derecho Procesal Civil", t VII, N° 1009, p. 230.

Si no existieren sumas líquidas o fueren insuficientes se procederá a la venta de los bienes embargados del deudor o a embargar nuevos bienes que denuncie la actora conforme se prevé en los artículos 16 y siguientes.

A los fines de la venta en subasta se designará martillero al que proponga el actor, por auto, que se notificará en la forma prevista en el artículo 133 del Código Procesal Civil y Comercial. El ejecutado sólo podrá recusar con causa al martillero dentro del tercer día de notificada su designación.

Se exceptúa de lo previsto en el presente artículo y concordantes, la ejecución de sentencias de remate que hubieren sido dictadas en apremios por créditos fiscales provenientes de tributos cuya autoridad de aplicación sea la Dirección Provincial de Rentas, en cuyo caso, la ejecución de la sentencia podrá ser llevada a cabo, a opción del actor, conforme lo previsto en el Código Fiscal –Ley 10.397 y modificatorias-.

4.4.3. Subasta o remate

En la instancia en la cual se lleva adelante la subasta de los bienes, es el momento procesal en el que sobre la base de la masa de bienes sobre las que se ha trabado embargo, se procede a el remate judicial de los mismos entendiendo como tal a la venta forzada de un bien del deudor que decide el magistrado, para satisfacer con su producido la acreencia del demandante.

A los efectos de la subasta, el procedimiento diferirá únicamente de acuerdo a la naturaleza del bien subastado.

En el caso de tratarse de bienes inmuebles, el procedimiento está perfectamente determinado toda vez que el carácter registral de dichos bienes implica que deban llevarse adelante determinados actos a los efectos de que el remate goce de la presunción de legalidad.

Nótese que la ley impone la correcta implementación de los pasos legales, bajo efectos de afectación de los profesionales martilleros intervinientes.

ARTÍCULO 16.- Si los bienes embargados fueran inmuebles, el juez ordenará la venta en subasta con sólo estos requisitos: a) certificación por parte de la Dirección Provincial del Registro de la Propiedad Inmueble del estado actualizado de dominio y gravámenes que lo afectan y b) certificado de anotaciones personales del ejecutado que revistiera el carácter de titular dominial.

En el auto de venta en remate deberá disponerse:

- 1) Designación de martillero y perito tasador propuesto por la actora, quienes pueden haber aceptado el cargo previamente o en cualquier momento y en forma personal o mediante escrito.
- 2) Publicación de edictos por parte del martillero designado.
- 3) Libramiento de oficios a jueces embargantes e inhibientes.
- 4) Cumplimiento por parte del martillero designado de restantes recaudos del art. 568 del Código Procesal Civil y Comercial.

5) Libramiento de mandamiento de constatación del inmueble, ocupantes y su carácter, por Oficial de Justicia Ad Hoc o de la Oficina de Mandamientos y Notificaciones, con habilitación de días y horas inhábiles y facultad de ingresar al domicilio y requerir el auxilio de la fuerza pública si fuere menester. A esta diligencia podrá concurrir el martillero designado si lo estima conveniente, quien podrá ser designado Oficial de Justicia Ad Hoc para dicha diligencia.

6) Intimación al ejecutado al domicilio constituido procesalmente (Arts. 40 ó 41 del C.P.C.C.) por cinco (5) días para que presente los títulos de propiedad, bajo apercibimiento de sacarse copia de ellos de los protocolos públicos a su costa.

Toda la documentación necesaria para llevar adelante las diligencias debe ser librada dentro de los cinco (5) días desde el dictado del auto de venta y diligenciadas por los responsables de efectuarlas dentro de los quince (15) días desde su libramiento. El plazo para practicarlas o evacuar los traslados no podrá superar los quince (15) días.

El incumplimiento de las diligencias señaladas en los plazos establecidos precedentemente podrá ser considerado en forma desfavorable al momento de regulación de los honorarios de esos profesionales.

Cumplidos los requisitos indicados precedentemente el martillero denunciará judicialmente la fecha de subasta que fije.

Al fijar el martillero las fechas de las subastas el Juez librará oficio a la Jefatura de Policía para que preste la debida colaboración a fin de mantener el orden durante el remate. En dicho oficio se consignará el nombre del martillero, fecha y lugar de la subasta.

La base para la primer subasta equivaldrá al ochenta (80) por ciento de la tasación realizada por el perito tasador. Si fracasare la primer subasta por falta de postores, se dispondrá otro con la base reducida en un cincuenta (50) por ciento. Si tampoco existieren postores, se realizará la venta sin limitación de precio.

La primer y segunda subasta se ordenarán en un acto único y previéndose su realización con un plazo no mayor a 10 días entre una y otra.

El adquirente deberá depositar el saldo del precio dentro de los cinco (5) días de la realización de la subasta.

Realizado el remate no será aprobado hasta tanto se agregue el título, o el adquirente manifieste su conformidad con la certificación de la Dirección Provincial del Registro de la Propiedad o se obtenga el segundo testimonio.

Aprobado el remate se intimará al comprador para que inscriba o protocolice la venta efectuada en la subasta en un plazo de treinta (30) días hábiles y lo acredite judicialmente bajo apercibimiento de multa de cien pesos diarios (\$100).

Los fondos deberán ser inmediatamente transferidos a la cuenta que denuncie el actor, si no existieran acreedores con derecho preferente al cobro sobre el producto de la venta y con deducción de los gastos de escrituración que correspondan al vendedor; impuestos que gravan al bien, deudas por expensas comunes y gastos del remate.

ARTÍCULO 17.- A los efectos de la subasta de los bienes muebles, el juez dictará el auto de subasta con los requisitos del artículo anterior que fueren pertinentes y designará tasador a quien hubiese sido propuesto por la parte actora, el que podrá aceptar el cargo en el mismo escrito de propuesta.

Al fijar el martillero la fecha de la subasta el Juez librará oficio a la Jefatura de Policía para que preste la debida colaboración a fin de mantener el orden durante el remate. En dicho oficio se consignará el nombre del martillero, fecha y lugar de la subasta.

La venta será ordenada con una base equivalente al ochenta (80) por ciento de la tasación.

En caso de fracasar la subasta por falta de postores, se ordenará una nueva venta con una base disminuida hasta el cincuenta (50) por ciento de la primera, según pedido de la actora.

ARTÍCULO 18.- Con el auto de subasta ya sea de bienes muebles o inmuebles el Juez ordenará la publicación de edicto gratuito para la actora en el Boletín Judicial y por un sólo día, y cuando el caso lo requiera, sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 560 del Código Procesal Civil y Comercial, deberá efectuarse también, tal publicación, en el diario más apropiado para la publicidad de la subasta. Para ello, deberá tenerse en cuenta la especialización dentro del rubro de los objetos a rematar o su caudal de circulación, con preferencia a los diarios de la localidad.

Los gastos de publicación en el Boletín Oficial y restante publicidad se abonarán posteriormente con el producido del remate.

4.4.4. Deber de informar por parte de terceros

En la sustanciación del Juicio de Apremio, el art. 20 adjudica a la Fiscalía de Estado y/o a los abogados fiscales la potestad de requerir a terceros sean estas instituciones públicas o privadas, informes, certificaciones y demás antecedentes que hacen al objeto del proceso judicial; sin la intervención previa del Juzgado interviniente.

Esta facultad debe ser analizada en sus dos dimensiones explicativas:

Celeridad: claramente la potestad ejercida hacia terceros busca dotar de rapidez al proceso y certeza en su ejecución.

Salvaguarda del bien público: toda vez que el Juicio de Apremio busca el cobro de deudas tributarias, siendo estos fondos integrantes del erario público; la potestad esgrimida busca de manera accesoría mejorar la posibilidad de cobro de los montos objeto del pleito.

A los efectos de reforzar el deber impuesto por la ley hacia terceros de informar sin intervención judicial, la misma impone una sanción en caso de incumplimiento.

ARTÍCULO 20.- Las instituciones públicas o privadas evacuarán dentro del término de diez (10) días las solicitudes de informes, antecedentes o certificaciones que les soliciten la Fiscalía de Estado o los abogados representantes del fisco en ejercicio de sus funciones sin intervención del Juzgado actuante.

En los oficios deberán constar los autos en que se intenten hacer valer detallando su radicación y si la diligencia será retirada por el propio solicitante, será entregada en el domicilio que éste indique o remitida al Juzgado interviniente. A solicitud de las personas autorizadas para su diligenciamiento, las instituciones públicas o privadas a las que se le remitan oficios librados en juicios de apremio deberán extender constancia escrita de la fecha y hora de su recepción.

Las instituciones privadas que sin causa justificada no contestaren en el plazo otorgado, se les impondrá una multa de diez (10) jus arancelarios por cada día de retardo. La resolución que imponga la multa será inapelable.

ARTÍCULO 21.- Los abogados representantes del fisco que intervengan en el proceso podrán solicitar, en cualquier estado del proceso, el expediente judicial en préstamo por tres (3) días bajo su responsabilidad. El préstamo deberá ser concedido en forma inmediata y registrarse en el libro respectivo. Si se denegare el pedido de préstamo solicitado, dicha denegatoria deberá ser fundada en el acto. El retiro del expediente importa automáticamente la ampliación en dos (2) días de cualquier plazo que comience a correr con la notificación tácita.

ARTÍCULO 22.- (Texto según Ley 15016) Los honorarios de los profesionales se regularán dentro de una escala del seis (6) al dieciocho (18) por ciento, con un mínimo de tres (3) Jus arancelarios calculados conforme a la derogada Ley 8904 para aquellos iniciados antes del 21 de octubre de 2017 y conforme a la Ley vigente para aquellos iniciados a partir del 21 de octubre de 2017 inclusive, considerándose una sola etapa desde el inicio del juicio hasta la sentencia de trance y remate. La base regulatoria y de cálculo de las restantes costas estará constituida por el monto de la sentencia, con excepción del supuesto que el contribuyente o responsable convenga extrajudicialmente el ingreso a un plan de facilidades de pago para deuda en ejecución judicial, en cuyo caso la base regulatoria y de cálculo de las restantes costas estará constituida por el monto reclamado calculado con los beneficios que otorgue el plan de facilidades de pago.

4.4.5. Ejecución administrativa de sentencia de trance y remate

El juicio de ejecución fiscal es el procedimiento a través del cual el fisco nacional, como los fiscos provinciales y municipales, cobran los tributos, pagos a cuenta, anticipos, accesorios, actualizaciones, multas ejecutoriadas, intereses u otras cargas cuya aplicación, fiscalización o percepción esté a su cargo.

En este juicio, si el ejecutado no abonara en el acto de intimársele el pago, quedará citado de venta, siendo las únicas excepciones las admisibles por la ley.

En el caso de la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires, en la Ley (Bs. As.) 13.406 se tipifica lo relativo al procedimiento de apremio, a través del cual la Administración de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (en adelante ARBA), cobrará los créditos fiscales por tributos, accesorios y multas, de la Provincia o Municipalidades, contra los deudores y responsables de los mismos.

Es decir, el procedimiento de apremio es aquel, a través del cual la Administración puede en virtud del título ejecutivo que dicta al efecto (providencia de apremio), ejecutar sus propios actos, haciendo efectiva la realización de sus créditos de derecho público, mediante ejecución individualizada sobre el patrimonio del deudor.

Asimismo, la citada ley se complementará con las normas procesales contenidas en el Título XIII (artículos 143 a 156) del Código Fiscal provincial -L. 10397 y sus modificatorias- y será de aplicación supletoria el Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires en todas aquellas situaciones no previstas en la ley y en el Código Fiscal.

4.4.6. Inicio de procedimiento de apremio

Será título ejecutivo suficiente para el inicio del cobro judicial de tributos la liquidación expedida por funcionarios autorizados al efecto, o el original, testimonio o copia certificada de la resolución u acto administrativo del que resulte un crédito a favor del Estado.

4.4.7. Medidas cautelares

Al inicio del juicio de apremio o con posterioridad y en cualquier estado del proceso, la parte actora podrá solicitar toda medida cautelar o modificación de las decretadas con anterioridad, y el juez deberá disponerla, sin más recaudos ni necesidad de acreditación de peligro en la demora, todo ello bajo responsabilidad del Fisco.

Podrá solicitarse, entre otras:

- a) Traba de embargos sobre bienes muebles e inmuebles (Dinero en efectivo o cuentas, activos bancarios y financieros, créditos, sueldos u otras remuneraciones, bienes inmuebles, entre otros).
- b) Intervención de caja y embargo de las entradas brutas equivalentes al veinte (20) por ciento y hasta el cuarenta (40) por ciento de las mismas.
- c) Inhibición general de bienes e incluso su extensión a los activos bancarios y financieros

Con la información proveniente de cada cautelar, el Juez podrá resolver respecto del levantamiento o reducción de alguna de las medidas cuando resulte evidente la suficiencia de la cautela y pueda ocasionarse un perjuicio al demandado.

La providencia deberá ser notificada por cédula, pudiendo ser apelable dentro de los cinco (5) días. El recurso se fundará en el mismo escrito de interposición y se concederá con efecto suspensivo para el supuesto en que el auto ordene el levantamiento o la reducción de alguna de las medidas.

El mismo procedimiento, en la parte que resulte pertinente, deberá llevarse adelante para evaluar el mantenimiento de las medidas cautelares que se hubieran adoptado en sede administrativa antes del inicio del apremio.

En relación a las medidas cautelares, el Código Fiscal establece que la ARBA, se halla facultada para decretar el embargo de bienes de cualquier tipo o naturaleza, como así también de cuentas bancarias, y fondos y valores depositados en entidades financieras o bienes depositados en cajas de seguridad; y para decretar inhibiciones generales de bienes y adoptar otras medidas cautelares tendientes a garantizar el recupero de la deuda en ejecución.

La resolución administrativa que ordene la medida cautelar deberá ser notificada al contribuyente o responsable deudor.

Tratándose de bienes inmuebles o muebles registrables, la anotación de las medidas cautelares decretadas se practicará, en el Registro Público que corresponda, por oficio expedido por la ARBA, el cual tendrá el mismo valor que una requisitoria y orden judicial. En el mismo acto, solicitará al Registro Público oficiado, se emitan las certificaciones pertinentes.

Si se hubieren embargado fondos o valores depositados en entidades bancarias o financieras, o en poder de terceros, ya sea por el juez que intervino en el juicio de apremio, o por la propia ARBA, dichas entidades o terceros deberán transferir los importes totales líquidos embargados a la cuenta que indique la ARBA, en cantidad suficiente para cubrir el crédito fiscal en ejecución, dentro de los dos (2) días hábiles inmediatos siguientes a la notificación de la orden respectiva emitida por la Agencia citada.

4.4.8. Oposición de excepciones y dictado de sentencia de remate

Si el juez encontrara en forma el título ejecutivo, ordenará mandamiento de intimación de pago y embargo por el monto total consignado en el documento cartular, incluyendo capital e intereses legales liquidados a la fecha de emisión del título, con más lo presupuestado en costos y costas, y en el mismo autocitará de remate al deudor para que oponga excepciones en el término de cinco (5) días.

Las excepciones deberán ser opuestas y fundadas por el demandado en el mismo escrito en que se articulen y acompañarse la totalidad de la prueba documental que obre en su poder y ofrecer la restante de la que intente valerse.

El juez desestimaré sin sustanciación alguna las excepciones que no fueren autorizadas por esta ley o que no se hubieren opuesto en forma clara y concreta, cualquiera fuere el nombre que el ejecutado les hubiese dado e inmediatamente dictará sentencia de trance y remate. Esta sentencia es inapelable.

4.4.9. Ejecución de la sentencia de trance. Subasta pública y liquidación

Consentida o ejecutoriada la sentencia de trance y remate en el proceso de apremio, y existiendo liquidación firme, la ARBA podrá proceder por sí, sin intervención judicial, a la venta en subasta pública de los bienes del deudor, en cantidad suficiente para responder al crédito fiscal.

La ARBA designará por sí martillero público de la matrícula para efectuar la subasta, sin posibilidad de oposición por parte del deudor. El mismo deberá aceptar el cargo, personalmente o por escrito, ante la autoridad señalada.

Asimismo, ordenará la publicación de los edictos correspondientes, por dos (2) días en el Boletín Oficial, y en un diario o periódico de los autorizados por la Suprema Corte de Justicia en los términos del artículo 559 del C.P.C.C.

Tratándose de bienes inmuebles, se intimará al ejecutado para que en el plazo de cinco (5) días presente los títulos de propiedad del bien a subastar, bajo apercibimiento de sacar copia de ellos de los protocolos públicos a su costa.

En estos casos, designará por sí perito tasador para que tase el bien a subastar. La base para la venta equivaldrá al ochenta (80) por ciento de dicha tasación.

Si fracasare el primer remate por falta de postores, se dispondrá otro con la base reducida en un cincuenta (50) por ciento. Si tampoco existieren postores, se ordenará la venta sin limitación de precio.

Tratándose de bienes muebles a subastar, designará por sí tasador. La base para la venta equivaldrá al ochenta (80) por ciento de dicha tasación. Si fracasare el primer remate por falta de postores, se dispondrá otro con la base reducida en un cincuenta (50) por ciento. Si tampoco existieren postores, se ordenará la venta sin limitación de precio.

Los fondos obtenidos mediante la realización de los bienes deberán ser depositados en la cuenta recaudadora abierta en el Banco de la Provincia de Buenos Aires, conforme lo disponga la ARBA.

Si existieren acreedores con derecho preferente, los mismos deberán presentarse ante la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dentro de los tres (3) días de realizada la subasta, a fin de acreditar su preferencia.

Por otra parte, respecto de la subasta pública, el Código Fiscal aclara que la ARBA se halla facultada para:

- a) Realizar, todos aquellos actos, trámites y diligencias, necesarios para llevar a cabo la subasta.
- b) Requerir el auxilio de la fuerza pública, en todos aquellos casos que estime necesario.
- c) Celebrar convenios con el Banco de la Provincia de Buenos Aires, a fin de que esta institución lleve adelante las subastas previstas.

Finalmente, para los casos en que se requiera desapoderamiento físico o allanamiento de domicilios, deberá gestionarse la orden respectiva de juez competente.

5. AMBITO MUNICIPAL

El juicio de apremio en las municipalidades de la provincia de Buenos Aires

5.1. Los tributos municipales. Su precisa definición. Terminología

En principio debemos aclarar el sentido que corresponde darle a los términos que vamos a utilizar. O sea, a que nos estamos refiriendo cuando empleamos una palabra concreta. Esto resulta necesario ya que, en la temática aquí abordada, no siempre resulta precisa la terminología empleada, incluso la legislación utiliza palabras que no corresponden, para mencionar un instituto (verbigracia: incluyendo con el término Impuestos, a las tasas ver artículo 29 del Decreto-Ley Nro. 6769/58 Ley Orgánica de las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires).

Siguiendo John Hospers⁴² una palabra es un sonido oral con un significado, son signos convencionales, los seres humanos nos ponemos de acuerdo para que quieran decir tal o cual cosa. Aprendemos la convención, costumbre o práctica de usar ese sonido.

Un lenguaje es un sistema de palabras, un sistema de signos convencionales cuyos significados aprendemos si queremos conocer el lenguaje, y cuyos ingredientes, las palabras, serían sonidos sin significado de no ser porque, adquirieron esos significados para los seres humanos que las emplearon.

⁴²[John Hospers](#) : Introducción al análisis filosófico - Editorial Alianza Universidad - Septiembre 1967.

Cualquiera podría usar el sonido que se le antoje para referirse a lo que quiera, siempre que se aclare a qué se está refiriendo al utilizar el sonido, pero existe la regla del uso común, máxime cuando nos estamos refiriendo a términos técnicos. De otra manera nos invade la imprecisión, la ambigüedad. Para evitarlo, precisaremos su terminología

5.1.1. El tributo

El primer término que debemos analizar es el Tributo. Del latín *tribūtum*. Si recurrimos Diccionario de la Real Academia Española, tenemos que significa: Obligación dineraria establecida por la ley, cuyo importe se destina al sostenimiento de las cargas públicas.

El tributo, constituye en su esencia, una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ese ingreso, como consecuencia de su poder de imposición.⁴³

El Modelo de Código Tributario para América Latina (MCTAL) preparado para el Programa Conjunto de Tributación de la OEA y el BID, redactado entre otros por El Dr. Carlos María Giuliani Fonrouge, en el Título I de las Disposiciones Preliminares, Capítulo II, artículo 13 define a los Tributos como las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.⁴⁴

Adelantándonos a objetivo de esta introducción preliminar, podemos afirmar que el Tributo constituye el género (en el sentido de clase o tipo a que pertenecen personas o cosas), dentro de cual se encuentran los impuestos las tasas y las contribuciones.

5.1.2. El impuesto

El impuesto es un tributo o carga que las personas están obligadas a pagar a alguna organización del Estado sin que exista una contraprestación directa. Esto es, sin que se le entregue o asegure un beneficio directo por su pago.

Los impuestos son un pago sin contraprestación, pero generalmente esperamos de ellos algún beneficio indirecto.

⁴³M. Juano – La Obligación Tributaria. 1957 - labibliotecavirtual.unl.edu.ar

⁴⁴Modelo de Código Tributario para América Latina (MCTAL) preparado para el Programa Conjunto de Tributación de la OEA y el BID (Exposición de Motivos y Análisis del Articulado) Pág.19.

El Modelo de Código Tributario para América Latina, ut supra citado, en su artículo 15 dice que el impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.⁴⁵

5.1.3. Las tasas

Las tasas son contraprestación en dinero que pagan los particulares al Estado u otros entes de derecho público en retribución de un servicio público determinado y divisible.⁴⁶

Las tasas se diferencian de los impuestos en que suponen una contraprestación por el servicio que el Estado, por sí mismo o por intermedio de otros, presta.

El Modelo de Código Tributario para América Latina, en su artículo 16 define a la tasa como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación.⁴⁷

5.1.4 Los derechos

Se denominan derechos a los recursos que recaudan, entre otros los Municipios, en concepto del uso de bienes de propiedad de las Comunas, de la utilización de servicios brindados por estas o de la utilización de espacios públicos, a solicitud de los contribuyentes.

5.1.5. Contribuciones especiales

Otro tipo de tributos son las contribuciones, cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio, un aumento de valor de sus bienes por la realización de obras públicas, el establecimiento o ampliación de servicios públicos. Aquí el beneficiario de la abona por la realización de una obra concreta que beneficia su propiedad, incorporando servicios (verbigracia el asfaltado de una calle, la incorporación del agua corriente o del gas, etc.)

El Modelo de Código Tributario para América Latina, en su artículo 17 define a las contribuciones especiales como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. La contribución de mejora es la instituida para costear la obra Pública que produce una valorización

⁴⁵Idem 3 pág. 21

⁴⁶ Horacio A. García Belsunce "Temas de Derecho Tributario", Abeledo Perrot, 1982, p.210,

⁴⁷ Idem 3 pág. 21

inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual el incremento de valor del inmueble beneficiado.⁴⁸

También tenemos las contribuciones a la previsión social que no son objeto de este trabajo.

5.1.6. Faltas, contravenciones e infracciones

Teniendo en cuenta el objeto de este trabajo, corresponde dar una breve noción de faltas, contravenciones e infracciones.

Estas cumplen con todos los mismos requisitos que un delito, pero el legislador decide tipificarlas como falta contravenciones o infracciones, en lugar de hacerlo como delito, teniendo en cuenta su menor gravedad, es ello consideramos oportuno definir y caracterizar al delito para comprender el significado de estas.

Luis Jiménez de Asúa define al delito como el acto típicamente antijurídico y culpable, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal. Además agrega que al definir la infracción punible, interesa establecer todos sus requisitos, aquellos que son constantes y los que aparecen variables. En este aspecto dice que el delito es el acto típicamente antijurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal. A nuestro juicio, en suma, las características del delito serían éstas: actividad; adecuación típica; antijuricidad; imputabilidad; culpabilidad; penalidad y, en ciertos casos, condición objetiva de punibilidad⁴⁹

La contravención tiene menor gravedad y afecta en general la convivencia entre vecinos. Una falta es la violación a las normas que regulan los distintos aspectos de la actividad comercial y a las normas de tránsito.

5.2. Los tributos municipales y otras sanciones que pueden ser objeto de ejecución fiscal

Luego de las definiciones generales que anteceden, corresponde ahora realizar precisiones conceptuales sobre los tributos municipales y otras sanciones que pueden ser objeto de Ejecución por vía de apremio.

Con respecto a la facultad de aplicar tributos de parte de los Municipios de la Provincia de Buenos Aires, existen una serie de obstáculos que hacen que la respuesta sea negativa. Esto no significa que compartamos dichos obstáculos, por el contrario, creemos que los mismos no deberían existir.

El primer obstáculo lo constituye el carácter autárquico de las Comunas por aplicación del artículo 191 de la Constitución Provincial que establece entre las competencias de la Legislatura Provincial, la de delimitar, marcar, deslindar, las atribuciones y responsabilidades de cada Departamento, y otorgar las facultades necesarias para que los municipios puedan atender eficazmente los intereses y servicios

⁴⁸Idem 3 pág. 23

⁴⁹ Luis Jimenez de Asúa- Principios del Derecho Penal la Ley y el Delito- Abeledo-Perrot Editorial Sudamericana- páginas 206 y 207- Septiembre 1958

locales. De esto último se encarga la Ley Orgánica de las Municipalidades (Decreto-ley 6769/1958) por lo tanto, las atribuciones de los municipios surgen de la Ley Provincial y no de propias Cartas Orgánicas en franca violación de los artículos 5 y 123 de la Constitución Nacional⁵⁰. Pero sobre la Inconstitucionalidad de la Constitución Provincial nos referiremos más adelante.

El segundo obstáculo es de orden legal. El Régimen Transitorio de Distribución de Recursos entre la Nación y las Provincias, previsto por la ley 23.548 en su artículo nueve, establece que la adhesión de cada provincia se efectuará mediante una ley que disponga: a) Que acepta el régimen de esta Ley sin limitaciones ni reservas. b) Que se obliga a no aplicar por sí y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por esta Ley.

Esta última norma le impide que los municipios establezcan impuestos, por lo que la única vía posible es que la Provincia les delegue el cobro de los mismos, entre ellos podemos mencionar⁵¹:

- a los ingresos brutos,
- a los inmuebles rurales.
- a las patentes de automotores de cierta antigüedad y de embarcaciones.

Reiterando que las tasas constituyen una contraprestación por los servicios brindados a los vecinos de un Municipio de la Provincia de Buenos Aires, y teniendo en cuenta que se trata de 135 comunas, realizaremos a continuación una enumeración no taxativa de las mismas:

1. Tasa por Servicios Generales.
2. Tasa por Fiscalización Riesgo Ambiental.
3. Tasa por Inspección para Habilitación o Inscripción de Comercios, Industrias, Servicios y demás Actividades Económicas.
4. Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene.
5. Tasa por Inspección de Instalaciones Térmicas, Eléctricas, Mecánicas y/o Electrónicas, afectadas al uso comercial, industrial o de servicios, que requieran la presentación de planos y/o pruebas de seguridad.

⁵⁰Artículo 5º- Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo de estas condiciones, el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones. Artículo 5º- Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo de estas condiciones, el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones.

⁵¹Ley Provincial N° 13.010.

6. Tasa por Inspección de Instalaciones Térmicas, Mecánicas, Eléctricas, Electrónicas, de uso comercial o de servicios que requieran la presentación de planos o no, afectada al uso en Parques Infantiles y/o Centros Recreativos o de Diversión.
7. Tasa Por Servicios de Pesaje de Vehículos de Carga.
8. Tasa por Servicios Especiales de Limpieza e Higiene Urbana.
9. Tasa por Análisis Bromatológicos y Habilitación de Transporte de Sustancias Alimenticias.
10. Tasa Única de Explotación de Vías de Acceso Rápido (Autopistas).
12. Tasa por Servicios Asistenciales.

II.3-Los Derechos

Como hemos mencionado, parte de los ingresos municipales provienen del cobro de derechos, que en modo no taxativo, podemos citar a los siguientes:

1. Derechos y Contribuciones por Ocupación y/o Uso del Espacio Público.
2. Derechos de Construcción.
3. Derechos por Estructuras para Publicidad
4. Derechos de Espectáculos Públicos.
5. Derechos de Cementerio.
6. Derechos por Explotación a los Mercados de Abasto.

En este punto nos interesa los conceptos del Código de Faltas Municipal de la Provincia de Buenos Aires⁵², que en su artículo primero establece que se aplicará al juzgamiento de las faltas a las normas municipales dictadas en ejercicio del poder de policía y a las normas nacionales y provinciales cuya aplicación corresponda a las Municipalidades, salvo para las dos últimas cuando para ello se hubiera previsto un procedimiento propio.

Mientras que el artículo dos establece que los términos "falta", "contravención" e "infracción" son utilizados en este Código con idéntico significado.

El mismo Código determina en sus artículos dieciocho y diecinueve que el Juzgamiento de las faltas municipales estará a cargo de la Justicia de Faltas y que será ejercida: a) Por los Jueces de Faltas, en aquellos partidos donde su Departamento Deliberativo hubiere dispuesto la creación de Juzgados de Faltas. b) Por los Intendentes Municipales, en los partidos donde no hubiere Juzgados de Faltas y, en los casos de excusación de los Jueces de Faltas, en los partidos donde los hubiere. c) Por los Jueces de Primera Instancia en lo Penal, cuando entendieren en grado de apelación.

5.3. La ejecución fiscal en los municipios de la provincia de Buenos Aires

Las tasas, derechos, faltas, contravenciones e infracciones, descritos en el punto anterior, son ejecutados por vía de apremio, ante el incumplimiento de los contribuyentes obligados al pago.

⁵²DECRETO-LEY 8751/77

5.3.1. Normativa aplicable

En relación a la normativa aplicable, en principio tenemos que citar dos normas: el decreto ley 9.122/78 y la ley 13.406.

Existe una discrepancia doctrinaria sobre si la ley 13.406 derogó al decreto ley 9.122/78 hay coexistencia de ambos regímenes. Entre los primeros tenemos a la Cámara Contencioso-Administrativa de San Martín que en sus fallos expresa que la causa se desarrolla en el marco de un proceso de apremio, en cuyo contexto, en principio, existen fuertes limitaciones en el conocimiento conforme a lo dispuesto en la ley aplicable n° 13.406 (en idéntico sentido art. 6 de la derogada ley 9122)⁵³ En la segunda posición citaremos a Mauro Alfredo Tulia quien sostiene que la coexistencia de ambos regímenes no sólo reside en la falta de derogación expresa; si bien, por regla, la ley posterior deroga a la anterior, tal derogación tácita no tiene lugar en este supuesto ya que la delimitación de los créditos por su origen, formulada en el artículo 1° de la ley 13.406, no puede implicar la derogación del decreto ley 9.122/78 que posó un ámbito de aplicación más extenso o abarcativo, o sea, de todos los créditos fiscales de la Provincia y los municipios. Criterio de coexistencia que es reafirmado por el propio legislador provincial, el que con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley 13.406, introduce una reforma en los textos de los artículos 18 y 21, y la incorporación del artículo 17 bis del decreto ley 9.122/78, mediante la ley 14.331 (promulgada por Decreto N° 41/11 del 12-12-2011, B.O. del 30-12-11 N° 26.746), lo que no hace más que despejar toda duda sobre la coexistencia de ambos regímenes procesales⁵⁴.

También enrolada en la segunda posición la Cámara Civil y Comercial de San Isidro ha resuelto que el Decreto ley 9.122/78, no se encuentra modificado por la ley 13.406, varios son los argumentos que consideran conllevan a sostener lo contrario. En primer lugar la ley n° 13.406, no lo modifica expresamente y la redacción del primer artículo de ambas normas autorizan a considerar precisamente la vigencia de los dos preceptos. El artículo 1° del decreto ley 9.122/78 reza: "El cobro judicial de los créditos fiscales de la Provincia o municipalidades contra sus deudores y responsables, se hará por el procedimiento de apremio establecido en el presente cuerpo legal". Mientras que el 1° de la ley 13.406 señala que: "El cobro judicial de los créditos fiscales por tributos, sus accesorios y su multas de la Provincia o municipalidades contra sus deudores y responsables, se hará por el procedimiento de apremio establecido en la presente Ley". Como puede advertirse la ley 13.406, sólo admite la ejecución de créditos por tributos, enmarcándose en el decreto/ley 9.122/78, el resto de los créditos no tributarios, como el que se intenta

⁵³CCASM Expte. n° SI-2909-2011 , "FISCO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES C/GHIGLIONE MARIO R. S/ APREMIO". 02-02-2012

⁵⁴El apremio en la Provincia de Buenos Aires: Excepción de prescripción. A diez años del fallo "Filcrosa"23 de Octubre de 2013www.infojus.gov.ar Id SAIJ: DACF130321

ejecutar en el presente caso. La S.C.B.A. ha interpretado la vigencia de ambos preceptos ya que en fallos posteriores, los ha citado conjuntamente (Ac. 115.752 del 22/04/2015 y 72.331 del 2/5/2013)⁵⁵.

Consideramos que el decreto [ley 9.122/78](#) se encuentra vigente y que resulta de aplicación para todos los créditos fiscales de la Provincia y municipios de origen no tributario, tales como los provenientes de regímenes contravencionales y que el [ley 13.406](#) resulta aplicable a las ejecuciones por créditos de origen tributario, sus accesorios y sus multas.

5.3.2. Fuero competente

En relación al Fuero competente resulta interesante transcribir parte de la exposición de motivos de la ley 13.406: "Con el objetivo de optimizar el servicio de justicia y descomprimir la actual situación de crisis que atraviesan los órganos jurisdiccionales encargados de impartirla, el Estado ha adoptado una política orientada a superar la problemática aludida. En ese orden de ideas se han proyectado una serie de medidas que prevén, entre otras, la futura implementación de un nuevo fuero judicial que tendrá competencia exclusiva en las ejecuciones de los créditos fiscales por tributos de la Provincia y de las municipalidades. Teniendo en consideración que el Poder Judicial, y en particular los tribunales contencioso administrativos se encuentran desbordados en sus funciones debido a la cantidad de causas que deben atender, resulta prioritaria la creación del fuero antes referido, con el que se pretende lograr el mejoramiento de la administración de justicia y una mayor celeridad en el trámite de los juicios de apremios"⁵⁶.

El Poder Legislativo, coherente con esta exposición de motivos, sancionó la ley 13.453 en Diciembre de 2005 creando en jurisdicción del Poder Judicial de la provincia de Buenos Aires, el "Fuero de Ejecuciones Tributarias", con competencia en las ejecuciones de los créditos fiscales por tributos, sus accesorios y sus multas de la Provincia o Municipalidades.

Dicho Fuero estará conformado un Juzgado de Primera Instancia en la ciudad cabecera de cada departamento judicial y dos Juzgados en el Departamento Judicial La Plata. Cada Juzgado tendrá dos Secretarías, facultando a la Suprema Corte de Justicia a crear otras Secretarías cuando el incremento del índice de litigiosidad lo amerite.

En su artículo cinco dispone las Cámaras en lo Contencioso Administrativo tendrán competencia como tribunal de alzada contra las sentencias que dicten los Juzgados de Primera Instancia de Ejecuciones Tributarias⁵⁷.

⁵⁵"Fisco De La Provincia De Buenos Aires C/ L. SI S.A S/ Apremio" Expte.: Si-43736-2016 (J. 16)

⁵⁶Ley 13406 Provincia de Buenos Aires Fecha de promulgación: 28/12/2005 Fecha de publicación: 30/12/2005 Número de Boletín Oficial: 25321

⁵⁷ LEY 13.435 LA PLATA, 27 de Diciembre de 2005 Boletín Oficial, 19 de Enero de 2006

La descripción de la ley 13.453 la hacemos en potencial ya que, hasta la fecha, a pesar del tiempo transcurrido, no se ha materializado la creación del Fuero de Ejecuciones Tributarias.

El Fuero competente para entender en los juicios de apremio que promuevan las municipalidades, lo determina el artículo tercero del Decreto Ley 9.122/78 que establece la competencia de los Jueces de Primera Instancia en lo Civil y Comercial o los de Paz, cuando el Municipio no fuera sede de un Departamento Judicial, que correspondan al domicilio fiscal del obligado en la provincia, o el que corresponda al lugar de cumplimiento de la obligación, o el del lugar en que se encuentren los bienes afectados por la obligación que se ejecute, a elección del actor⁵⁸.

Luego de especificar los Fueros competente para entender en los juicios de apremios que inicien las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires, corresponde realizar una crítica concreta a la ley 13.453 de creación del Fuero de Ejecuciones Tributarias, vigente pero aún no ejecutada.

Dicha ley prevé la creación de Juzgados en la ciudad cabecera de cada Departamento Judicial de la Provincia, pero se olvida de todos aquellos municipios que no lo tienen y que el citado artículo tercero del decreto Ley 9.122/78 si los considera, estableciendo la competencia de los Juzgados de Paz que si existen en todos ellos.

Esto no es una cuestión menor, y la omisión se explica claramente con la transcripción de parte de la exposición de motivos de la ley 13.406, a saber: 'Teniendo en consideración que el Poder Judicial, y en particular los tribunales contencioso administrativos se encuentran desbordados en sus funciones debido a la cantidad de causas que deben atender, resulta prioritaria la creación del fuero antes referido...'. Resulta evidente que la Legislatura Provincial, solo advirtió el desborde de los tribunales contenciosos administrativos, omitiendo el desborde público y notorio de los Juzgados en lo Civil y Comercial y de Paz, competentes estos para entender en los apremios municipales.

Para comprender la gravedad de esta omisión basta con recordar que la Provincia de Buenos Aires está compuesta por 135 Municipios y Departamentos Judiciales solo son 20.

Además, no solo debe contemplarse el abarrotamiento de causas, sino también las distancias que deben recorrer, tanto el Estado demandante como el contribuyente demandado, lo que implica gasto que en la mayoría de los casos estos últimos no pueden afrontar y que a los primeros le abultan el déficit recurrente.

Una solución parcial, pero novedosa y superadora la constituye la creación de la Secretaría de Apremios en el Departamento Judicial de Quilmes, la cual es atendida por el Juzgado Civil en turno del Departamento⁵⁹.

⁵⁸Decreto Ley 9.122/78 - Artículo 3°:(Texto según Ley 13244)

⁵⁹ Secretaría de Apremios sita en Alvear Nro. 465/69, Quilmes, Provincia de Buenos Aires

5.4. Los obstáculos que significan la naturaleza jurídica que la Constitución de la Provincia de Buenos Aires le impone a sus Municipalidades

La principal dificultad de gestión, en el tema que ocupa la presente investigación y en todos los aspectos del desenvolvimiento institucionales de las municipalidades de la provincia de Buenos Aires, radican en la Inconstitucionalidad del Capítulo Único - Del Régimen Municipal artículos 190 a 197.

Siendo determinante al respecto, el artículo número 191 que establece: “La Legislatura deslindará las atribuciones y responsabilidades de cada departamento, confiriéndoles las facultades necesarias para que ellos puedan atender eficazmente a todos los intereses y servicios locales, con sujeción a las siguientes bases: ...”.

La mencionada norma constituye una clara definición de la naturaleza jurídica de estas comunas: **Para la Constitución de la Provincia de Buenos Aires sus comunas son entes autárquicos.**

Para entender mejor la cuestión, la historia Argentina se puede dividir en tres etapas sobre el régimen de los municipios: La primera de 1853-1860 a 1989, la segunda desde 1989, con el fallo del 21 de marzo de 1989 en el caso “Rivademar c/Municipalidad de Rosario”, dictado por la Corte Suprema de la Nación hasta 1994 y la tercera desde este año con la reforma constitucional.

5.4.1. Primera etapa desde 1853 – 1860 a 1989

En este punto debemos aclarar porque nos referimos al período 1853/1960 como uno solo. Siguiendo al profesor Germán Bidart Campos, el poder constituyente originario que dio nacimiento y organización a nuestro estado tiene en una fecha cierta: 1853. Desde que nos emancipamos del Virreinato del Río de la Plata en 1810 se llega a la formación de la República Argentina, con la constitución que dicta el Congreso Constituyente reunido en Santa Fe, en 1853.

Se trata de un poder constituyente abierto, que no quedó agotado en 1853, sino que continuó hasta que se cerró en 1860. Decimos esto porque en 1860 se lleva a cabo lo que se llama la “reforma de 1860”, con el objeto de que Buenos Aires ingrese a la Federación.

El Pacto de San José de Flores da base a dicha reforma y a la incorporación de Buenos Aires, ya que como provincia disidente no había concurrido al acto constituyente de 1853.

Recordemos que el texto originario de la constitución de 1853 en su artículo 30, impedía su reforma hasta después de diez años de dictada la Carta Magna, pero igualmente la

reforma se realizó antes que venciera este plazo, en 1860. Si la incorporación de Buenos Aires la consideramos como una mera reforma, esta carecería de validez por inconstitucionalidad.

Los lazos históricos, institucionales y jurídicos de Buenos Aires con la Confederación, ameritan que consideremos al proceso de su incorporación como parte de la actuación del poder constituyente originario y no como una mera reforma.

Por todo ello es correcto, mencionar a nuestra constitución formal como "constitución de 1853-1860", y reconocerla como constitución histórica o fundacional.⁶⁰

En esta etapa la Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, consideraba que las comunas eran entidades con descentralización administrativa, por lo tanto, las consideraban autárquicas y no autónomas.

En los autos "Doroteo García c. Provincia de Santa Fe-sobre competencia", del 21 de julio de 1870 sostuvo que la cuestión municipal es algo que concierne a cada provincia, sin que pueda ser sometido dicho régimen a la legislación del Congreso Nacional (salvo aquellas materias que le están reservadas), ni caer bajo la órbita del Poder Judicial de la Nación. En "Municipalidad de La Plata c. Ferrocarriles del Sud" del 1 de junio de 1911, sostiene que los municipios son meras delegaciones de los poderes provinciales, circunscritas a fines y límites administrativos, que la Carta Magna ha previsto en su art. 5º como entidades de las provincias y sujetas a la legislación de éstas.⁶¹

5.4.2. Segunda Etapa. Autos "Ángela Digna Balbina Martínez Galván de RIVADEMAR c/ MUNICIPALIDAD DE ROSARIO s/Contencioso administrativo"

Con este fallo la Corte Suprema de Justicia de la Nación modificó sustancialmente su doctrina anterior respecto de la naturaleza de los Municipios, dando un contundente respaldo a los reclamos autonómicos de los gobiernos locales.

Estos fueron los hechos: Rivademar fue contratada como solista de piano y clave en 1978, previa selección de una terna de postulantes, asignándole la categoría 20 del escalafón. El 15 de septiembre de 1983 fue incorporada a la planta permanente.

Pero posteriormente, por decreto 1737/88 del Intendente Municipal se dejó sin efecto su designación.

Rivademar inició una acción contenciosa administrativa, porque se consideró mal despedida, porque gozaba de estabilidad al haber sido incorporada a la planta permanente en virtud de lo

⁶⁰Germán Bidart Campos – Manual de las Constitución Reformada- Tom I, Capítulo VI, punto I

⁶¹Jurisprudencia colectada en el trabajo: Sobre las potestades financieras y tributarias de los municipios argentinos por Juan Manuel Álvarez ECHAGÜE2005www.saij.jus.gov.ar Id SAIJ: DACF050053

dispuesto en el artículo 133 de la ley Provincial 9286, que establecía que los agentes comunales luego de los tres meses de antigüedad podían acceder a dicha planta.

La Municipalidad de Rosario contestó la demanda solicitando su rechazo, arguyendo que esta ley Provincial contrariaba la Ordenanza Municipal 3583/84, que estableció el estatuto para el personal municipal, el cual seguía las pautas generales de la ley 9286, pero excluyó lo dispuesto por su artículo 133. Y que además el Consejo Municipal había autorizado, al Intendente a revisar las designaciones efectuadas durante el gobierno de facto en las categorías 19 a 23.

La Corte Suprema de Justicia de Santa Fe falló a favor de Rivademar, anuló la decisión administrativa y dispuso su reincorporación en el cargo que ocupara. Esta decisión se basó en que la constitución de la Provincia de Santa Fe dispuso la organización de los municipios por ley y no obstante que la Ley Orgánica de las Municipalidades facultaba al Concejo Deliberante a dictar el estatuto de los agentes municipales, nada impedía que el legislador provincial reasumiera tal atribución por ley.

No conforme con este fallo la Municipalidad interpuso el recurso extraordinario federal, que fue receptado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien declaró procedente el recurso y revocó la sentencia recurrida, dando la razón al planteo de la Municipalidad de Rosario, dejando sin efectos la sentencia anterior, por entender que una ley provincial no puede privar al municipio de las atribuciones necesarias para el cumplimiento de sus fines, entre los que se encuentra la facultad de designar y remover su personal.

Afirma, que los municipios son órganos de gobierno, con límites territoriales y funcionales, y no meras delegaciones administrativas que desnaturalizarían su razón de ser, poniendo en riesgo su existencia.

Agrega, que son varios los caracteres de los municipios que no están presentes en las entidades autárquicas, entre ellos; su origen constitucional (por oposición al legal de la entidades autárquicas) lo que impediría su supresión; su base sociológica (población) de cual carecen los entes autárquicos ; la posibilidad de legislar localmente (las resoluciones de los entes autárquicos son administrativas) comprendiendo en sus resoluciones a todos los habitantes de su circunscripción territorial; el carácter de persona de derecho público (art. 33 del C.C.) a diferencia de los entes autárquicos que son contingentes; la posibilidad de que los Municipios puedan crear entidades autárquicas, lo que obliga a reconocerlos como autónomos; y la elección popular de sus autoridades inconcebibles en las entidades autárquicas.

Este fallo constituyó un antes y un después en relación al estatus jurídico de los municipios, un antes y un después entre la autarquía y la autonomía de los mismos.⁶²

5.4.3. Tercera etapa: Reforma constitucional de 1994.

La reforma de la Constitución Nacional de 1994 consagró en su artículo 123 la autonomía de los municipios, a partir de ella estos pueden redactar su Cartas Orgánicas y así establecer su forma de gobierno.

Estas Cartas Orgánicas conforman un poder constituyente de tercer grado, ya que en su dictado deberán respetar la constitución de la Provincia, a la cual pertenecen (poder constituyente de segundo grado y a la Constitución Nacional (poder constituyente de primer grado).

Dispone el referido artículo: *“Cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el art. 5° asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero.”*

La Constitución Nacional solamente declara tal autonomía y enumera sus ámbitos característicos, pero no la define, dejando a cada provincia la facultad de delinear su contenido conforme a su propia realidad municipal.

Para dar alguna precisión a los órdenes establecidos en la norma diremos: el *institucional*, que supone la facultad de dictarse su propia carta orgánica, mediante una convención convocada al efecto; el *político*, al elegir a sus autoridades y regirse por ellas; el *administrativo*, en la gestión y organización de los intereses locales, servicios, obras, etcétera; y el *económico-financiero*, al organizar su sistema rentístico, administrar su presupuesto, recursos propios, e inversión de ellos sin contralor de otro poder.

A pesar, que con la reforma del 1994 al artículo 123 de la Constitución Nacional, pareciera terminada la discusión sobre la autonomía de las Municipalidades, esto no ha sucedido, por el contrario, dicha discusión sigue desde la negación absoluta de algunos, léase la Provincia de Buenos Aires, hasta desconocimiento más sutil definiendo la autonomía erróneamente.

⁶²SENTENCIA21 de marzo de 1989Nro. Interno: R000000593LA LEY - 22 DE MAYO 1989 EL DERECHO - 28 DE JUNIO 1989 JURISPRUDENCIAARGENTINA - 14 DE JUNIO 1989CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION. CAPITAL FEDERAL, CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES Magistrados: SEVERO CABALLERO - BELLUSCIO - FAYT - PETRACCHI – BACQUE Id SAIJ: FA89000085.

5.5. La importancia de establecer los conceptos de autarquía y autonomía

Resulta de suma importancia establecer, lo que nosotros consideramos, la correcta definición de estos dos términos. Empecemos por mencionara uno de los autores que consideran ociosa toda discusión acerca de la naturaleza de un ente determinado. Para Agustín Gordillo la diferencia entre autarquía y autonomía no es esencial solo existe una diferencia de grado. Este autor resulta tan terminante en su posición, que considera que significan “mas o menos lo mismo” serían sinónimos y propone prescindir del término autonomía y utilizar solo autarquía.⁶³ (GORDILLO)

La principal crítica que le hacemos a esta posición es que no dimensiona el real daño institucional que se le hace a los Municipios, otorgándole argumentosa aquellos que piensan que la situación de estos en la Provincia de Buenos Aires, no contradice a la Constitución Nacional en su artículo 123, ya que estas tendrían un grado de autonomía o autarquía “que es mas o menos lo mismo”. De esta forma se reduce su capacidad de gestión, quedando la misma al arbitrio de la Legislatura Bonaerense, en franca violación a nuestra Carta Magna.

Aquí debemos recordar nuevamente las enseñanzas de John Hospers (reitero lo ya dicho) debemos aclarar el sentido que corresponde darle a estos dos términos. O sea, a que nos estamos refiriendo cuando empleamos una palabra concreta. Esto resulta necesario ya que, en la temática aquí abordada, no siempre resulta precisa la terminología empleada, incluso la legislación utiliza palabras que no corresponden, para mencionar un instituto (verbigracia: incluyendo con el término Impuestos, a las tasas ver artículo 29 del Decreto-Ley Nro. 6769/58 Ley Orgánica de las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires).⁶⁴

Dicho esto, para nosotros resulta fundamental definir correctamente autarquía y autonomía, para luego estar en condiciones de hacer un análisis preciso de estatus jurídico que tienen los municipios en la Provincia de Buenos Aires y cual deberían tener.

5.5.1. Definición de autarquía.

Cuando comienza la descentralización administrativa de las Instituciones del Estado, es cuando nace el concepto de autarquía. La administración autárquica no se realiza por los organismos

⁶³Capítulo VI - entes públicos sumario - Agustín Gordillo

<https://www.gordillo.com> > pdf_tomo8 > capitulo06

⁶⁴[John Hospers](#) : Introducción al análisis filosófico - Editorial Alianza Universidad - septiembre 1967.

centrales sino por personas jurídicas públicas creadas por el Estado. Es la llamada administración indirecta del Estado.⁶⁵

Al decir de Bielsa se denomina entidad autárquica a toda persona jurídica pública que dentro de los límites del derecho objetivo y con capacidad para administrarse, es considerada respecto del Estado como uno de sus órganos, porque el fin de estas entidades es la realización de sus propios intereses, que son también intereses del Estado.⁶⁶ (Bielsa)

El ente autárquico si bien se administra a sí mismo, la norma que regla su funcionamiento la recibe de un órgano superior, en el caso de las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires, de la Legislatura provincial. Está última dictó la Ley Orgánica de las Municipalidades (LOM) y otras leyes complementarias, que limitan sensiblemente el accionar comunal.

Aquí somos concluyentes, las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires son entes autárquicos porque reciben la ley desde afuera.

5.5.2. Definición de autonomía.

Etimológicamente del latín, autós significa mismo y nómos ley o norma, o sea darse sus propias normas, sin intervención ajena. Es la facultad que tiene el ente de establecer sus propias instituciones y regirse por ellas sin intervención del ente de jerarquía superior y dictándose su propia norma fundamental.

Para comprender mejor el concepto de autonomía, aplicado a nuestras instituciones, comencemos por analizar la autonomía de las provincias.

Aquí también hubo confusión terminológica desde 1853, origen de nuestra organización constitucional formal, ya que en un principio se hablaba de “soberanía provincial” en lugar de autonomía, en este sentido la Corte Suprema utilizó este término en sus fallos, hasta que en 1929 comenzó a utilizar el término “autonomía provincial”.⁶⁷

La Autonomía provincial consiste en la facultad de dictar su norma Constitutiva, por medio de la cual podrá establecer sus instituciones de gobierno, respetando el sistema, los principios y las

⁶⁵<http://repositorioubasibsi.uba.ar>

Mabel B. Tomasini – la Autonomía Universitaria punto III.1. Autonomía y Autarquía.

⁶⁶Bielsa, Rafael. Derecho Administrativo, Buenos Aires, 1955, 5° edición, t. I pag. 250.

⁶⁷Fallos, vol., 154, 1929, p. 197.

garantías dispuestas en una norma de jerarquía superior. Es esta norma superior la que le da la facultad descripta y esto no es menor, ya que define que su origen no es legal sino constitucional.

El basamento de todo está en los artículos 5 y 123 de nuestra Carta Magna, a saber: **Artículo**

5°- *Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo de estas condiciones, el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones.*

Artículo 123.- *Cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el art. 5° asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero.*

Esta potestad de darse sus constituciones y sus autoridades dentro de una esfera propia y exclusiva les asegura su existencia como unidades políticas con los atributos de la autoridad pública. Las Provincias gozan de autonomía institucional, política, administrativa, económica y financiera.

Como podemos ver la Constitución Nacional no menciona ninguno de los términos analizados, pero de su texto se puede inferir claramente que encuadra perfectamente en la definición dada de autonomía.

Decir que la Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires, tienen un grado de autonomía o que es lo mismo hablar de autonomía que de autarquía, resulta incorrecto ya que tenemos definiciones concretas de ambas, que nos permiten conocer sus precisas naturalezas jurídicas.

5.5.3. Una cuestión jurídica marcada por intereses políticos

Es cierto que autores de gran prestigio y trascendencia no se han puesto de acuerdo en la definición de los términos en cuestión, bastaría para demostrar ello citar a Juan Bautista Alberdi que en una misma obra sostuvo posturas opuestas.

En un principio manifestó: "Los cabildos no estatuyen, no legislan, ellos administran, es decir, ponen en ejecución las leyes y reglamentos, que expiden los altos poderes de la provincia, conforme su constitución". Para mas adelante decir: "Los municipios son pequeños poderes económicos y administrativos, elegidos directamente por el pueblo para ejercer la soberanía que

delega constitucionalmente en ellos, en orden a dirigir y administrar, sin injerencia del poder o gobierno general de la provincia, los intereses propios de cada localidad o vecindario en los ramos de policía, justicia, instrucción, beneficencia, caminos, población y mejoras materiales e inteligentes en todo género".⁶⁸ (Alberdi)

Mas adelante en el tiempo Rafael Bielsa sostiene que las municipalidades son autárquicas porque como persona jurídica de derecho público se deben a la satisfacción de los intereses locales, su creación es legal y son controladas por el Gobierno Central o por las provincias.

Para este autor, en nuestro sistema, solamente las provincias son autónomas ya que este concepto, la Constitución, solo lo reserva para ellas, más allá de la esencia sociológica y política de los municipios.⁶⁹ (BIELSA)

En el mismo sentido se expresa Marienhoff, sosteniendo la autarquía de los municipios por poseer un poder delegado y que solo las provincias poseen un poder originario que las hace autónomas. (Marienhoff).

En el Sentido opuesto se expresa el maestro Adolfo Korn Villafañe, que en toda su obra y desde la cátedra de la Universidad Nacional de la Plata bregó por el reconocimiento pleno de la autonomía Municipal, como verdaderas repúblicas representativas y consideraba perfectamente compatible la autonomía municipal con la autonomía provincial. Consideraba esencial la existencia de la autonomía municipal para asegurar el federalismo.(VILLAFAÑE)

Para que esta autonomía municipal sea factible se requería la elección popular de sus autoridades, la gestión de los intereses locales y la suficiente capacidad económico-financiera para el desenvolvimiento de sus actividades. (Sánchez de Loria)

El sentido político que se le ha dado a esta cuestión es analizado por el Dr. Eduardo Fernando Luna, quien con acierto manifiesta que este tema está impregnado de un profundo contenido político y, como tal, plagado de intereses que forcejean por imponerse Subjetivando y condicionando las posturas a adoptar.⁷⁰(Luna)

Otra sintomatología clara de esta puja, lo constituye primero la creación en 1921 de las cátedras de derecho municipal en la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional del Litoral, en 1926

⁶⁸Juan Bautista Alberdi, "Derecho Público Provincial Argentino", Ed. La Cultura Argentina, Bs. As., 1917.

⁶⁹RAFAEL BIELSA. "Principios de régimen municipal". Bs. As.. Abeledo-Perrot 1962. págs. 29 y sig.

⁷⁰

⁷EL MUNICIPIO Y LA REFORMA CONSTITUCIONAL DE 1994 *Dr. Eduardo Fernando Luna*
<https://www.um.edu.ar › Idearium › article › view>.

la Universidad Nacional de Buenos Aires y en la Facultad de Derecho de La Plata, siendo suprimidas luego en 1948 las de Buenos Aires y las del Litoral.

La gravedad de estas supresiones es analizada por Antonio María Hernández al considerar “Fundamental el estudio del derecho municipal en cátedras específicas en todas las facultades de derecho. Esta afirmación es válida para el estudio del derecho público provincial, que ha seguido similar suerte. En consecuencia, propugnamos la reforma de los planes de estudios de las facultades de derecho del país, mediante la inclusión de los siguientes cursos de derecho público político, derecho constitucional, derecho público provincial, derecho municipal y derecho administrativo. Caso contrario, por una parte, abjuraríamos del federalismo y por la otra, nos resignaríamos a prescindir con falencia inexcusable del análisis jurídico sobre la ciudad, que es una de las más formidables obras humanas”.⁷¹

5.5.4. Iniciativa legislativa para lograr la autonomía plena de las Municipalidades en la Provincia de Buenos Aires.

Resulta evidente que no existe en la Provincia de Buenos Aires un interés político de corregir la cuestión aquí planteada, prueba de ello es la ya lejana en el tiempo iniciativa legislativa presentada por un legislador provincia,

En efecto el Diputado provincial Julio César Alfonsín presentó un proyecto, que finalmente no se trató, para promover la convocatoria a una Convención Constituyente en el año 2007, para proceder a la reforma de la Constitución de la Provincia en lo referente al régimen municipal, al respecto manifestó:

“Hemos puesto a consideración de los distintos bloques políticos de la Cámara de Diputados un proyecto de ley que en sustancia declara la necesidad de la reforma constitucional exclusivamente en lo relativo al capítulo municipal”.

“Somos optimistas en lograr un consenso general con los distintos bloques que integran la Cámara de Diputados, toda vez que existe un reconocimiento generalizado sobre la necesidad de que Buenos Aires adapte su normativa en la materia, y entre otros temas, consagre definitivamente la autonomía plena y cumpla con una deuda pendiente con relación a lo dispuesto por el art.123 de la Constitución Nacional”.

“En la provincia de Buenos Aires, el régimen municipal es el establecido por la Constitución de 1934, ya que la reforma del año 1994 no introdujo modificaciones en esta materia. Por lo tanto,

⁷¹<https://puntocerohaciaelfuturo.blogspot.com/2006/11/exigen-llamar-convencion-constituyente.html>
[http://biblioteca.municipios.unq.edu.ar/archivos Capitulo Primero Derecho Municipal – Antonio María Hernández.](http://biblioteca.municipios.unq.edu.ar/archivos/Capitulo%20Primero%20Derecho%20Municipal%20-%20Antonio%20Mar%C3%ADa%20Hern%C3%A1ndez)

nos enfrentamos ante la realidad de que el orden jurídico bonaerense no reconoce la autonomía municipal, se encuentra en franca contradicción con las normas de la Constitución Nacional y coloca a los municipios bonaerenses en una clara situación de desventaja frente al resto de los municipios del país a quienes sus constituciones provinciales les han reconocido la autonomía”.

“Tal desconocimiento de este orden impacta de manera negativa en las capacidades de los gobiernos locales para formular sus propias políticas públicas. Esta situación los debilita ya que fortalece la intervención del estado provincial en distintas áreas que son competencia de aquellos”, puntualizó el diputado.

“Con esta convicción estamos trabajando desde esta Cámara de Diputados, toda vez que resulta un imperativo ético sentar las bases para el fortalecimiento de los gobiernos locales y dar inicio a un nuevo tiempo de desarrollo para nuestros municipios”,

Según la Constitución Provincial, en su sección IX, en caso de convocarse a una Convención Reformadora, la ley expresará la forma de su funcionamiento y el plazo dentro del cual deberá dar término a su cometido. La convención estará integrada por ciudadanos que reúnan las condiciones necesarias para ser diputados y se compondrá del mismo número de miembros que la Asamblea Legislativa.⁷²

5.6. La situación en otras provincias argentinas.

Siguiendo a María Josefina Goñi exponemos a continuación la recepción constitucional de la potestad impositiva municipal en el derecho público provincial, notando que en Catamarca, Corrientes, Chaco, Formosa, Neuquén y Santa Cruz una clara inclusión de la autonomía Municipal por nosotros pretendida.

Catamarca, artículo 253: “El Tesoro Municipal se formará: (...) Inciso 2: Con los impuestos permanentes o transitorios que se crearen especialmente sobre las industrias y profesiones ejercidas en su jurisdicción (...) patente de automotores(...)”.

Córdoba, artículo 188: “Las Municipalidades disponen de los siguientes recursos: Inciso 1: Impuestos municipales establecidos en la jurisdicción respectiva (...)”.

Corrientes, artículo 229: “Son recursos municipales propios, sin perjuicio de otros establecidos por ley o por convenio, los siguientes: (...) inciso 2: El impuesto a los automotores y otros rodados, y el impuesto inmobiliario urbano y suburbano o subrural, unificando las valuaciones y condiciones de cobro en todo el territorio provincial conforme lo determine la ley”.

⁷²<https://puntoceroaciaelfuturo.blogspot.com/2006/11/exigen-llamar-convencion-constituyente.html>.

Chaco, artículo 197: “Son recursos municipales: inciso 1: El impuesto inmobiliario sobre bienes raíces ubicados en el municipio y al mayor valor de la tierra libre de mejoras (...). Inciso 3: Los impuestos de abasto; extracción de arena, resaca y cascajo (...) la ecotasa para la preservación y mejora del ambiente; el impuesto de alumbrado, barrido y limpieza; las patentes de vehículos; los derechos de sellos, de oficina (...) el impuesto de delineación en los casos de nuevos edificios o renovación o de refacción de los ya construidos (...) la parte de los impuestos que se recauden en su jurisdicción en la proporción y formas fijadas por la ley (...)”.

Chubut, artículo 239: “Los municipios tienen rentas y bienes propios, siendo exclusiva su facultad de imposición respecto de las personas cosas o formas de actividades sujetas a jurisdicción municipal”; artículo 240 “Las municipalidades no pueden establecer impuestos al tránsito de la producción de frutos del país, con excepción de los de seguridad, higiene u otros de carácter esencialmente municipal y de las tasas por retribución de servicios”.

Entre Ríos, artículo 243: “El tesoro del municipio estará formado por: inciso 1: Lo recaudado en concepto de impuestos, tasas, derechos, contribuciones, cánones, regalías y demás tributos.”

Formosa, artículo 181: “Son recursos propios del municipio: inciso 1: El impuesto inmobiliario y gravámenes sobre tierras libres de mejoras (...); inciso 9: Los demás impuestos, tasas, patentes u otros gravámenes o contribuciones determinadas por las normas municipales en los límites de su competencia”.

Jujuy, artículo 192: “(...) el tesoro municipal se compone, además, de los recursos provenientes de: inciso 1: los impuestos (...) y demás tributos que el municipio establezca en sus ordenanzas, respetando los principios contenidos en esta Constitución y la ley (...); inciso 5: el impuesto al patentamiento y transferencia de los automotores, como así también el de habilitación para conducir, los que serán uniformes para todos los municipios y fijados por la ley (...); inciso 6 “la participación en un cincuenta por ciento del impuesto inmobiliario, cuya distribución será determinada por la ley (...)”.

La Pampa, artículo 121: “El tesoro de los municipios estará formado por el producto de (...) impuestos fiscales que se perciban en su ejido (...)”.

La Rioja, artículo 173: “Cada Municipio provee a los gastos de su administración con los fondos del tesoro municipal formado por el producido de la actividad económica que realice y los servicios que preste; con la participación, y en la forma que los municipios convengan con la provincia, del producido de los impuestos que el gobierno provincial o federal recaude en su jurisdicción (...)”

Mendoza, artículo 199: “La Ley Orgánica de las Municipalidades deslindará las atribuciones y responsabilidades de cada departamento, confiriéndole las facultades necesarias para que ellos puedan atender eficazmente a todos los intereses y servicios locales, con sujeción a las siguientes bases (...); inciso 6: Las municipalidades tendrán las rentas que determine la Ley Orgánica y en ningún caso podrán dictar ordenanzas creando impuestos ni contribuciones de ninguna clase, salvo respecto de los servicios municipales”.

Misiones, artículo 167: “Son recursos municipales, sin perjuicio de los demás que la ley establezca: inciso 1: El impuesto a la propiedad inmobiliaria y a las actividades lucrativas, en concurrencia con la Provincia y en la forma que la ley determine.”

Neuquén, artículo 290: “Son recursos propios del municipio: inciso a: El impuesto a la propiedad inmobiliaria, conforme a las disposiciones del artículo 273 (...); inciso g: El impuesto a la propaganda cuando, en razón del medio empleado, aquella no exceda los límites territoriales del municipio (...); inciso i: Todos los demás que le atribuya la Nación, la Provincia o que resulten de convenios intermunicipales”.

Río Negro, artículo 230: “El tesoro municipal está compuesto por (...). Inciso 2: Los impuestos y demás tributos necesarios para el cumplimiento de los fines y actividades propias. Pueden ser progresivos, abarcar los inmuebles libres de mejora y tener finalidad determinada en los casos previstos por ordenanza especial”.

Salta, artículo 175: “Constituyen recursos propios de los Municipios: inciso 1: El impuesto a la propiedad inmobiliaria urbana (...); Inciso 2: Los impuestos cuya facultad de imposición corresponda por ley a las Municipalidades. Inciso 3: El impuesto a la radicación de automotores en los límites de cada uno de ellos”.

San Juan, artículo 253: “El tesoro del municipio estará formado por: inciso 1: Los impuestos cuya percepción no haya sido delegada a la provincia (...)”.

San Luis, artículo 270: “Las municipalidades, cualquiera sea su tipo, tienen los siguientes recursos: (...) inciso 5: Los impuestos sobre ramos que la ley específica señala”.

Santa Cruz, artículo 153: “Las Municipalidades podrán establecer por sí solos impuestos que graven los bienes inmuebles, que se encuentren en su jurisdicción, excluyendo las mejoras”.

Santa Fe, artículo 107: “Los municipios son organizados por la ley sobre la base (...). Inciso 3: con las atribuciones necesarias para una eficaz gestión de los intereses locales, a cuyo efecto la ley los proveerá de recursos financieros suficientes. A este último fin, pueden crear, recaudar y disponer libremente de recursos propios provenientes de las tasas y demás contribuciones que establezcan en su jurisdicción. Tienen, asimismo, participación en gravámenes directos o indirectos que recaude la Provincia, con un mínimo del cincuenta por ciento del producido del

impuesto inmobiliario, de acuerdo con un régimen especial que asegure entre todos ellos una distribución proporcional, simultánea e inmediata”.

Tierra del Fuego, artículo 179: “El tesoro municipal está compuesto por (...). Inciso 2: Lo recaudado en concepto de impuestos, tasas, derechos, patentes, contribuciones de mejoras, multas y tributos necesarios para el cumplimiento de los fines y actividades propias (...)”.

Tucumán, artículo 135: “Los recursos municipales se formarán con (...). Inciso 1: Los tributos que se fijan según criterios de equidad, proporcionalidad y progresividad aplicada en armonía con el régimen impositivo provincial y federal”.⁷³

De lo expuesto ut-supra podemos extraer las siguientes conclusiones:

- 1) La inconstitucionalidad del Capítulo Único - Del Régimen Municipal artículos 190 a 197 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires, por encontrarse en franca contradicción con el artículo 123 de la Constitución Nacional reformada 1994. Máxime cuando, luego de esa reforma Nacional hubo una reforma Provincial, omitiendo incluir en ella el tema de la autonomía aquí tratado.
- 2) El estatus jurídico autárquico de los municipios de la Provincia de Buenos Aires limita considerablemente su accionar, depende de la discrecionalidad del Gobierno Provincial de turno, para obtener facultades que la Constitución Nacional le otorga en forma directa sin la intervención del primero.
- 3) A pesar de estas limitaciones la Provincia continúa delegando funciones a los municipios en materia de salud, seguridad y educación, dependiendo solamente de los recursos que le asigna la Provincia para atender estas funciones, ya que carecen de los que obtendría de la potestad tributaria que surgiría del reconocimiento de su autonomía.
- 4) En lo que respecta las ejecuciones por vía de apremio, también las comunas se encuentran en inferioridad de condiciones respecto al mismo tipo de ejecuciones provinciales.

El artículo 14 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, establece:

⁷³La autonomía económica y financiera de los municipios con particular atención al poder tributario - María Josefina Goñi (pp. 631-660) Revista Anales de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Universidad Nacional de La Plata. UNLP. Año 17/Nº 50-2020. Anual. Impresa ISSN 0075-7411-Electrónica ISSN 2591-6386.

“La Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires estará facultada para trabar por las sumas reclamadas las medidas precautorias indicadas en el escrito de inicio del juicio de apremio o que indicare en posteriores presentaciones al Juez interviniente la Fiscalía de Estado.

La Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires podrá decretar el embargo de cuentas bancarias, fondos y valores depositados en entidades financieras, o de bienes de cualquier tipo o naturaleza, inhibiciones generales de bienes y adoptar otras medidas cautelares tendientes a garantizar el recupero de la deuda en ejecución. También podrá disponer el embargo general de los fondos y valores de cualquier naturaleza que los ejecutados tengan depositados en las entidades financieras regidas por la Ley N° 21.526. Asimismo podrá controlar su diligenciamiento y efectiva traba. Dentro de los quince (15) días de notificadas de la medida, las entidades financieras deberán informar a la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires acerca de los fondos y valores que resulten embargados, no rigiendo a tales fines el secreto que establece el artículo 39 de la Ley N° 21.526. Para los casos que se requieran desapoderamiento físico o allanamiento de domicilios deberá requerir la orden respectiva del juez competente. Asimismo, y en su caso, podrá llevar adelante la ejecución de sentencias mediante enajenación de los bienes embargados a través de subasta o concurso público.

Si las medidas cautelares recayeran sobre bienes registrables o sobre cuentas bancarias del deudor, la anotación de las mismas se practicará por oficio expedido por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, el cual tendrá el mismo valor que una requisitoria y orden judicial.

La responsabilidad por la procedencia, razonabilidad y alcance de las medidas adoptadas por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires quedarán sometidas a las disposiciones del derecho Administrativo local, de conformidad con lo previsto en el artículo 1766 del Código Civil y Comercial.”⁷⁴

Estas medidas cautelares anticipadas, a la interposición las cuales está facultada la Agencia de recaudación de la Provincia de Buenos Aires ARBA, resulta una ventaja considerable para recuperar los recursos debidos por los contribuyentes deudores, facultades que carecen los municipios por sus limitaciones legislativas y tributarias que padece al carecer de autonomía.

⁷⁴Código Fiscal vigente Provincia de Buenos Aires.

Pregonamos por la existencia de un Federalismo, con sus tres estamentos institucionales funcionando a pleno: La Nación, Las provincias y los municipios del País, dotando a los municipios de la Provincia de Buenos Aires y a los de las provincias que aún no se les reconoce, de las facultades previstas por nuestra Carta Magna vigente, léase autonomía plena, desprovista de los intereses políticos mezquinos que abundan en nuestro País.

6. CONCLUSIÓN

En ese sentido, a lo largo de todo el trabajo, no sólo se ha analizado con detalle cada uno de los procesos en los diferentes niveles de gobierno, sino también, se ha investigado sobre la problemática asociada y las posibles sugerencias para la mejora del mismo.

Es en este punto, en donde lejos de reiterar lo que ya se ha dicho, corresponde concluir sobre todos los procedimientos analizados con carácter global. Es por ello, que lo primero que resaltamos es el avance que han tenido al incorporar las nuevas tecnologías. Sin ir más lejos, el expediente digital y la firma digital han acelerado los tiempos buscando, de esta manera también, eliminar el antiguo formato papel que ocasionaba sendos problemas en los juzgados, no sólo por el lugar físico que se debía destinar para los archivos, sino también para la localización de los expedientes para su tramitación.

Es de resaltar que esa antigua problemática ha llevado a la imposibilidad de gestionar una cartera muy voluminosa. Esto es, por la ampliación de responsables dentro de la órbita de inscriptos, ya sea, por la creación de nuevos tributos o ampliación de los mismos desde hace varios años atrás, como también el hecho de las nuevas formas de comercialización, a través de

las entidades bancarias o las billeteras electrónicas, que han obligado a la inscripción de muchos contribuyentes.

Los procesos de ejecución fiscal y de apremio revisten de una vital importancia para el Estado, toda vez que sin ellos, sin el cobro compulsivo de los impuestos y cargas fiscales, se afectarían sensiblemente los recursos del Estado, disminuyendo el ingreso de rentas fiscales, tanto por la disminución de la cobranza judicial, como el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, quienes al no tener una percepción del riesgo de la cobranza coactiva por parte del Estado no pagarían en tiempo y forma sus obligaciones, con la consecuencia directa de no contar con los recursos necesarios para afrontar el gasto público.

Pero sostener la importancia de los procesos de ejecución fiscal, la necesidad de defender la recaudación pública, y todos los procedimientos y herramientas que el Estado cuenta para obtener la misma; no puede justificar que se permitan acciones o procesos que atenten contra los derechos y garantías que protege nuestra Constitución Nacional, los ciudadanos. La ejecución fiscal, no puede ser un trámite administrativo más, debe cumplir con el debido proceso, con las garantías de ser oído ante un juez independiente y de producir prueba en su derecho, garantiza el derecho de defensa.

Aunque también vale decir que son procesos expeditos, que no corresponde aplicarle con rigidez las etapas de un proceso más largo, como ser por ejemplo, el de conocimiento y que al caso, se explica el porqué de la existencia de la acción de repetición dentro de la ley 11.683 (artículo 81) en la normativa nacional y otras redacciones similares en las normativas locales.

Esto es porque la garantía del proceso probatorio, para el ciudadano, llega a su máxima en esta acción de repetición, puesto que no se le priva al responsable en ejercer el derecho de defensa, si no que lo que se busca es que el Estado no quede insolvente para afrontar sus deudas, mientras eso sucede.

De esta manera, el legislador buscó esta serie de procesos de modo tal de funcionar con equilibrio entre las obligaciones del Estado y sus funciones como sujeto activo de la obligación tributaria y los derechos y garantías establecidos en nuestra carta magna.

Volviendo al tema del expediente electrónico y a la aceleración de los tiempos en el proceso de ejecución, pero sin perder de vista lo manifestado en los párrafos anteriores, podemos afirmar que se consiguió en la ciudadanía un aumento en la percepción de riesgo y que ello llevó a posibilitar un aumento en el cumplimiento voluntario de las obligaciones por parte de los responsables, frente a la amenaza del juicio inmediato y, junto con él, la traba de medidas cautelares con mayor agilidad.

Dentro de estas últimas, es dable destacar que el Fisco Nacional ha impertido instrucciones para que sus Dependencias procedan a realizar embargos a las billeteras virtuales. Otro hecho muy novedoso y con impacto directo en las nuevas tecnologías y la recaudación.

Por último, también debemos resaltar otra instrucción interna del Fisco Nacional mediante la cual, en caso de incobrabilidad de la deuda en gestión judicial, se proceda a la marca del CUIT, para evitar que, de esta manera, el contribuyente siga generando deuda y deba regularizar la pendiente.

7. TRANSFERENCIA

Se hizo la presentación en la 3ª. Jornada de Intercambio de Investigación del Departamento de Ciencias Económicas del 25/11/2020. Se copia abajo carátula de la presentación del trabajo en la Jornada.



8. BAJAS DE INTEGRANTES

La profesora Dra. Rosa Santonocito presentó su renuncia a la Universidad Nacional de la Matanza.

La profesora Dra. Paola Resnicosky se desvinculó del presente proyecto.

El profesor Dr. Claudio González se desvinculó del presente proyecto.

9. BIBLIOGRAFIA

- ✓ Rubén Marchevsky director de la obra “Reforma Tributaria – Ley 27.430 – Aspectos fundamentales para su análisis, interpretación y aplicación”, Ed. Errepar, Buenos Aires, 2018.
- ✓ Hugo Kaplan director de la obra “Reforma Tributaria – Ley 27.430 – Análisis sustancial de los pilares de la reforma: ganancias, procedimiento, iva, monotributo, internos, revalúo y penal tributario”, Ed. Errepar, Buenos Aires, 2018.
- ✓ Carlos Giuliani Fonrouge y Susana Navarrine, “Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social”, Ed. Lexis Nexis, 9na. Edición, Buenos Aires, 2005.
- ✓ Catalina García Vizcaíno, “Derecho Tributario formal, procesal y penal”, tomo II, Ed. LexisNexis, 3ra. Edición, Buenos Aires, 2006.
- ✓ Omar Solimine director de la obra “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación comentado y anotado”, Ed. Erreius, Buenos Aires, 2018.
- ✓ Gustavo Naveira de Casanova y Pablo Revilla, “Finanzas Públicas y Derecho Tributario – Selección de sentencias de la Corte Suprema de Justicia”, Ed. Errepar, 1ra. Edición, Buenos Aires, 2011.
- ✓ Procedimiento Fiscal – Explicado y Comentado – Editorial Errepar, Buenos Aires, 2018.
- ✓ Ley de Procedimiento Fiscal – Ley 11683.- Editorial Errepar - Buenos Aires, 2018.
- ✓ Proyecto de Ley S 0311/13 – Reforma Ley Procedimiento Tributario
- ✓ Senado de la Nación Argentina.
- ✓ Informe Nro. 18 – Área Tributaria – JUICIO DE EJECUCION FISCAL Y LAS GARANTIAS CONSTITUCIONALES – FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS, Buenos Aires, 2006.
- ✓ Sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos: “Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ ejecución fiscal”, recaída el 15 de junio de 2010

- ✓ Las modificaciones a la ley 11683 de procedimiento fiscal, de dudosa constitucionalidad [15 Septiembre, 2019](#) Por la Comisión Asesora de Estudios Tributarios del Consejo Profesional de Ciencias Económicas (CPCE) Córdoba.
 - ✓ Procesos de Ejecución en la Provincia de Buenos Aires de Luis A. Rodríguez Saiach, Editorial Abeledo Perrot, Bs As 2008.
 - ✓ Procedimiento Administrativo de la Provincia de Buenos Aires – Decreto Ley 767/1970 comentado. Javier Indalecio Barraza. Ed. La Ley. Bs.As., 2007
 - ✓ Derecho de Obligaciones, Atilio Aníbal Alterini, Oscar José Ameal, Roberto M. López Cabana, Ed. Lexis Nexis Abeledo Perrot, 3ª edición, 2006
 - ✓ Tratado de la prueba en materia criminal, de Mittermaier C.J.A.. Editorial Reus, Madrid, 1959
 - ✓ Tratado de la prueba en materia criminal, de Mittermaier C.J.A.. Editorial Reus, Madrid, 1959
 - ✓ Fundamentos de Técnica Legislativa, de Luis F.P. Leiva Fernández, Editorial La Ley, 1999
 - ✓ Elementos del derecho procesal civil de Osvaldo A. Gozaini, Editorial Ediar, Bs As, 2005
 - ✓ El Procedimiento Tributario, coordinador Alejandro C. Altamirano, Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, Bs As 2003 – Capítulo XVII Excepciones oponibles por José María Sferco
 - ✓ Procedimiento Tributario, Ley 11.683 – Decreto 618/97 de Teresa Gómez, Carlos María Folco, 4ta edición, editorial La Ley, 2005
 - ✓ Derecho Procesal Penal Argentino Tomo I volumen a Fundamentos de Maier Julio B.J. Editorial Hamurabi SRL, Bs As, 1989
 - ✓ Manual de Derecho Romano de Alfredo Di Pietro, Angel Enrique Lapieza Elli, 5ta Edición, Editorial Abeledo Perrot, 2010
 - ✓ Vicios y mitos de la interpretación tributaria. De Gabriel Gotlib, Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, 2005
 - ✓ El Impuesto de Sellos, Osvaldo Soler, Ed. La Ley, 2011
 - ✓ Germán Bidart Campos – Manual de la Constitución Reformada- Tom I, Capítulo VI, punto I
 - ✓ Juan Manuel Álvarez Echagüe. Jurisprudencia colectada en el trabajo: Sobre las potestades financieras y tributarias de los municipios argentinos por Juan Manuel Álvarez ECHAGÜE 2005 www.saij.jus.gov.ar Id SAIJ: DACF050053
 - ✓ Corte Suprema de la Nación: SENTENCIA 21 de marzo de 1989 Nro. Interno: R000000593 La Ley - 22 de mayo 1989 El Derecho - 28 DE JUNIO 1989 Jurisprudencia Argentina - 14 de junio 1989. Corte Suprema de Justicia de la Nación. Capital Federal, Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Magistrados: Severo Caballero - Belluscio - Fayt - Petracchi - Bacque. Id SAIJ: FA89000085
 - ✓ Agustín Gordillo. [Capítulo VI - entes públicos sumario -](#)
 - ✓ <https://www.gordillo.com> › pdf tomo8 › capitulo06
 - ✓ [John Hospers](#) : Introducción al análisis filosófico - Editorial Alianza Universidad
 - ✓ septiembre 1967.
-

- ✓ Mabel B. Tomasini – la Autonomía Universitaria punto III.1. Autonomía y Autarquía. <http://repositorioubasibi.uba.ar>
 - ✓ Rafael Bielsa. Derecho Administrativo, Buenos Aires, 1955, 5° edición, t. I pag. 250.
 - ✓ Corte Suprema de Justicia de la Nación. Fallos, vol., 154, 1929, p. 197.
 - ✓ Juan Bautista Alberdi, "Derecho Público Provincial Argentino", Ed. La Cultura Argentina, Bs. As., 1917.
 - ✓ Rafael Bielsa. "Principios de régimen municipal". Bs. As.. Abeledo-Perrot 1962.págs. 29 y sig.
 - ✓ Eduardo Fernando Luna EL MUNICIPIO Y LA REFORMA CONSTITUCIONAL DE 1994
<https://www.um.edu.ar › Idearium › article › view>
 - ✓ Punto Cero. <https://puncerohaciaelfuturo.blogspot.com/2006/11/exigen-llamar-convencion-constituyente.html>
 - ✓ [Antonio María Hernández. http://biblioteca.municipios.unq.edu.ar › archivos Capitulo Primero Derecho Municipal –](http://biblioteca.municipios.unq.edu.ar › archivos Capitulo Primero Derecho Municipal –)
 - ✓ María Josefina Goñi. La autonomía económica y financiera de los municipios con particular atención al poder tributario - (pp. 631-660)Revista Anales de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Universidad Nacional de La Plata. UNLP.Año 17/Nº 50-2020. Anual. Impresa ISSN 0075-7411-Electrónica ISSN 2591-6386.
 - ✓ Código Fiscal vigente Provincia de Buenos Aires.
-