

Voces: AMPARO COLECTIVO - EMERGENCIA ECONÓMICA - TRIBUTARIO - CONSTITUCIONAL - SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL - LEGITIMACIÓN - LEGITIMACIÓN ACTIVA - AMPARO - PRINCIPIO DE LEGALIDAD - POLÍTICA ECONÓMICA - PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA

Título: Emergencia, “Amparo Colectivo” e imposición tributaria carente de legalidad

Autor: Salthú, Juan Gustavo

Fecha: 18-abr-2008

Cita: MJ-DOC-3420-AR | MJD3420

Producto: MJ

Sumario: *1. Situación de emergencia. 2. Crisis de legalidad e hipótesis de trabajo (tributo carente de fuente legal). 3. Supremacía constitucional luego de la reforma de 1994. 4. Principio de legalidad tributaria. 5. De la garantía individual a la colectiva. 6. El amparo colectivo. 7. Legitimación activa en el amparo colectivo. 8. Doctrina de la Corte Federal y posibilidad de reparación de la imposición ilegítima por la vía de amparo colectivo. 9. Conclusión.*

“”

.

Por Juan Gustavo Salthú

1. Situación de emergencia

Realizando una retrospectiva de nuestra república en las vísperas del ingreso en el siglo XX, fuera de los Estados Unidos no había otro país que estuviere en mejores condiciones que el nuestro para aprovechar los beneficios de la nueva centuria .

Al respecto, reflexiona Morello, que “hasta los años 30 del siglo XX, la Argentina era la gran esperanza porque, en buena ley, había ganado un lugar privilegiado (el sexto) en el ranking que destacaba la pujanza, crecimiento, prospectiva y futuro de la nación. Más tarde, en los años 80, Raymond Aron

vertió el juicio más demoleedor y opuesto: la Argentina, dijo: “ha sido la gran decepción del siglo XX” .

Siendo justamente la crisis económica de fines de los '80 y la hiperinflación declarada de nuestro signo monetario en los meses de junio y julio de 1989, la que llevara a la Corte Federal a afirmar que “el concepto de emergencia abarca un hecho cuyo ámbito temporal difiere según circunstancias modales de épocas y sitios. Se trata de una situación extraordinaria, que gravita sobre el orden económico-social, con su carga de perturbación acumulada, en variables de escasez, pobreza, penuria o indigencia, origina un estado de necesidad al que hay que ponerle fin” .

Los hechos constitutivos del conflicto fueron evaluados por la Corte Suprema de Justicia en el caso “Peralta”, a partir del mismo, la emergencia económica, social y financiera, educativa, sanitaria, alimentaria y previsional se ha tornado evidente a lo largo de 15 años, merituando como último antecedente macroeconómico tendiente a salir de la crisis, el proyecto planteado por el Poder Ejecutivo Nacional en marzo de 1991, que ante la pérdida ininterrumpida del valor de cambio de la moneda nacional, propuso un plan de recomposición de la moneda de curso legal, a partir de un “sistema que cerraba en sí mismo”, según lo anunciaba el Gobierno Nacional .

Con el plan de convertibilidad se vencía la fuerte inflación que sufría la economía argentina en forma continua, con tasas de interés activas y pasivas por encima de los índices inflacionarios, elevaciones de precios generada por la hiperinflación del año 1989, que vino a cortar radicalmente la Ley 23.928, que tenía por objetivo: estabilizar la economía, normalizar las relaciones con los acreedores externos, reinsertar la economía argentina en el escenario económico internacional otorgando previsibilidad a los inversores nacionales y extranjeros .

Proyecto económico global dentro del cual, al decir del Premio Nobel del Economía Joseph E. Stiglitz, “Latinoamérica fue tal vez el alumno más aplicado de estas políticas. Se adhirió a las reformas con convicción y entusiasmo; y ahora se enfrenta a las consecuencias: medio decenio de estancamiento, un porcentaje de su población bajo el umbral de la pobreza, desempleado y sin subsidio. Estas estadísticas no han hecho sino empeorar respecto a las registradas a principio de los 90. El país considerado modélico en cuanto a la aplicación de las reformas, el alumno de sobresaliente, Argentina, tal vez sea el que más ha padecido, antes y después de la crisis” .

La combinación de recesión económica, alto déficit fiscal, desorbitado endeudamiento y tipo de cambio fijo, se constituyó en una fórmula no aconsejada por ningún manual de economía.

En este contexto, a fines del año 2001 y principios del subsiguiente, nuestro país había caído en la mayor crisis económica de toda su historia, dentro de la cual “entre lo esperado y lo realizado pesan los resultados negativos del balance que al ingresar en el tercer milenio muestran las desilusionadas notas de una inexplicable, pero real decadencia que la situación del 2002 expresó en el grado más extremo” , situación que fue expresamente declarada por la Ley 25.561 .

2. Crisis de legalidad e hipótesis de trabajo (tributo carente de fuente legal)

Indudablemente, la profundidad de la crisis desconcierta a todos por igual, ante los continuos cambios que la realidad diaria le impone al orden constitucional, legal y reglamentario, siendo la propia administración pública la que en su avidez de obtener financiamiento para paliar su propio déficit y el quebranto social, financiero, educativo, sanitario, alimentario y previsional, retroalimenta la ilegalidad, enmarcando “esos cambios y prácticas, una crónica emergencia que azota nuestros conocimientos y nuestras creencias al punto tal de hacernos dudar sobre la existencia misma del derecho” .

Tal es así, que el colapso del Derecho se manifiesta en una crisis de legalidad, aceleradamente ampliada por el estado de emergencia permanente que sucesivamente coloca en situación de caos al

sistema jurídico en general, afectando “transversalmente” los institutos de fuente constitucional, advirtiéndolo el profesor Daniel A. Sabsay que “lo preocupante para el Estado de Derecho es que cada vez que se invoca el concepto se produce su debilitamiento, en tanto ello importa necesariamente la no aplicación de una parte de la Constitución en aras de hacer frente a una situación absolutamente excepcional y súbita” .

Los antecedentes reseñados nos llevan a preguntarnos ¿cuál es la fórmula que permitirá desde el Poder Judicial restablecer el sistema jurídico, o cuanto menos, retomar el camino de su recomposición? Para dar respuesta a esta problemática, deberán buscarse recursos orgánicos a partir de los cuales se pueda restablecer el equilibrio económico-social, considerando apropiado para ello retomar la legalidad a través de la celeridad que nos ofrece el procedimiento constitucional, adelantando desde ya que encontramos en las acciones de amparo colectivas el medio regenerativo más idóneo para la protección de los “derechos de incidencia colectiva en general”, en tanto le otorguemos a esta captación constituyente una interpretación amplia y progresiva.

Para ello tomamos como hipótesis el conflicto de derecho que produce la imposición de tributos carentes de legalidad , tanto sobre las personas general y pasivamente obligadas a su cancelación, como frente a usuarios y consumidores en su calidad de destinatarios finales de todo gravamen ilegal usualmente trasladado al precio de venta a través de la cadena de comercialización, para enfrentar el mismo deberemos previamente convencernos de “que no hay derechos sin garantías ni garantías sin constitución, ni constitución sobre división de poderes, ni división de poderes sin participación. En forma aún más breve: no hay derechos individuales sin voluntad ciudadana de defenderlos”. Citando una vez más la conclusión final de Augusto Morello, en tanto requiere para ello “un poder judicial independiente y con coraje civil” .

No nos cabe duda que de prosperar el ideario proyectado, Argentina volverá a ser un país razonable, al haber salvaguardado el Estado de Derecho.

3. Supremacía constitucional luego de la reforma de 1994

Marcó un hito dentro del derecho constitucional americano lo resuelto hace ya 200 años por la Suprema Corte de Estados Unidos, en tanto entendiera que “Si una ley entra en conflicto con la Constitución en su aplicación al caso concreto, la Corte debe determinar cuál norma gobierna la especie –cuestión esencial a la administración de justicia– debiendo inclinarse por la segunda, al ser ésta de jerarquía mayor a cualquier ley ordinaria” .

Este principio fue receptado tanto por la doctrina nacional como por la Corte Federal, que siguiendo a Orgaz, tomó para sí el precedente norteamericano, entendiendo que “.la supremacía de la Constitución no se ha de considerar subordinada a las leyes ordinarias. Estas leyes y las construcciones técnicas edificadas sobre ellas, tienen solamente un valor relativo, esto es, presuponen las reservas necesarias para que su aplicación no menoscabe o ponga en peligro los fines esenciales de la ley suprema. Todas las construcciones técnicas, todas las doctrinas generales no impuestas por la Constitución, valen en la Corte sólo en principio. Todo en la Corte es en principio, salvo la Constitución misma, que ella sí, y sólo ella, vale absolutamente” .

En definitiva, el principio de supremacía constitucional se constituyó en el sustento de todo el sistema normativo nacional y provincial. Manteniendo la fuente del sistema norteamericano que se trasladó al orden local a partir de la subordinación jerárquica establecida por el art. 31 de la Constitución Nacional .

A partir de la reforma constitucional de 1994, siguiendo el texto dado al art. 75 inc. 22, entiende Jorge A. Aja Espil que la “pirámide jurídica” prevista por el art. 31 de la CN, habría que enunciarla en el

siguiente orden: “1) Constitución y tratados con jerarquía constitucional.

2) Tratados supralegales.

3) Las leyes nacionales” .

Con ello se comparte la posición de Bidart Campos, en cuanto sostiene que las declaraciones, convenciones y pactos complementarios de derechos y garantías incluidas en la reforma poseen jerarquía constitucional, conformando un bloque de constitucionalidad sin formar parte expresa del texto de la carta fundamental .

Entendemos así que los instrumentos enunciados por el art. 75 inc. 22 de la CN, poseen jerarquía superior tanto frente a las leyes, como respecto de otros tratados que no contengan igual jerarquía “(lo que significaría compartir todas las características de la supremacía de la constitución textual) en las condiciones de su vigencia y además, que no derogan artículo alguno de la primera parte de ésta constitución y que deben entenderse complementarios de los derechos y garantías por ella reconocidas, de lo que cabe derivarse que puede haber distintas jerarquías dentro de la propia constitución, al integrar ella misma, junto con los tratados sobre Derechos Humanos, el mentado “bloque de constitucionalidad” .

4. Principio de legalidad tributaria

Continuando con el desarrollo de la hipótesis planteada en el punto 2) de este trabajo, seguimos la definición de tributo genéricamente concebida como “una prestación obligatoria, comúnmente en dinero exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público” .

Sosteniendo por otra parte Dino Jarach que “el hecho imponible no crea por sí solo la obligación, sino que lo hace a través de la ley”.

Este vínculo entre el hecho imponible y la norma demuestra que el mismo es un “hecho jurídico”, es decir, “un hecho que por voluntad de la ley, produce efectos jurídicos” .

Tal es así, que toda resolución o disposición que tienda a establecer tributos deberá dar preponderancia al principio de legalidad administrativa o preminencia de ley, que resulta de lo establecido por el art. 19 de la Constitución Nacional, en tanto imperativamente dispone que: “Ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe”.

Dentro de nuestro sistema orgánico, la facultad tributaria sólo podrá ser ejercida por el Poder Legislativo, tal como se desprende de los arts. 4, 17, 19, 75 incs. 1 y 2 de la Constitución Nacional.

El principio de legalidad en cuestión determina los límites dentro de los cuales deberá mantenerse el Estado a efecto de no desorbitar sus facultades como condición esencial del sistema constitucional que rige la materia .

Con ello advertimos que la legalidad tributaria deberá seguir las características propias del concepto de derecho, al “atribuir a un sujeto (Fisco) una pretensión o exigencia (tributo) frente a otro sujeto (contribuyente), al cual, por eso mismo, se le señala una obligación o sea un deber jurídico” .

Queda así claramente estructurada una coordinación objetiva entre los actos de varios sujetos, que en el caso presenta una verdadera norma de convivencia o coexistencia de fuente constitucional.

Dentro de esta coexistencia, por remisión del art. 75 inc. 22 de la carta fundamental, a la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, “toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos” .

Como contrapartida, el contribuyente mantendrá el derecho de resistir el pago de todo tributo no establecido por ley, tal como surge del principio de reserva que consagra el art. 19 de la Constitución Nacional anteriormente citado.

Concordantemente, la Procuración del Tesoro de la Nación ha señalado que: "La atribución constitucional consistente en la facultad de imponer contribuciones en la República Argentina, reviste carácter exclusivo del Congreso, y en su caso de los órganos legislativos locales y se ejerce en virtud de la sanción de normas portadoras de mandatos jurídicos aptos para generar obligaciones pecuniarias a cargo de los particulares y los correlativos derechos creditorios a favor del fisco. El significado actual del principio de legalidad es que todo acto administrativo debe fundarse en una norma general autorizante; mientras que el significado primario de la reserva de ley es que una materia, en el caso la tributaria, tiene que ser regulada por ley y no por reglamento. El principio de reserva de ley no vincula sólo a la Administración sino también debe ser de observancia inexcusable por el legislador; proyecta su eficacia sobre las fuentes del derecho y en lo relativo a las obligaciones tributarias sustantivas significa que el Estado sólo puede ejercer legítimamente sus potestades normativas por conducto del poder Legislativo. Este principio de reserva de ley en materia tributaria actúa como una norma sobre la normación por lo que para desplegar su eficacia debe en puridad, estar contenido en el mismo texto constitucional” .

Ante el largo desvío que el principio ha sufrido frente al reiterado incumplimiento del mandato constitucional de legalidad tributaria , la reconstrucción del sistema debería encontrar en las facultades revisoras del Poder Judicial el medio más apropiado para hacerlo, al haber recibido competencia específica tendiente a asegurar su supremacía .

5. De la garantía individual a la colectiva

A partir del análisis efectuado, corresponde plantearnos a qué garantías procesales constitucionales recurriremos en resguardo del derecho transgredido.

Señala Osvaldo A. Gozaíni que en el derecho público, “la noción nos llega de los textos revolucionarios franceses, principalmente del art.16 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, en cuanto establecía que `toda sociedad en la cual la garantía de los derechos no esté asegurada (.) no tiene constitución’. Frase que condiciona en adelante toda redacción de cartas supremas, imponiendo un límite natural que el poder no podría trasponer sin alterar los derechos básicos de la persona humana” .

Así, identificamos a las “garantías” con los medios asegurativos de preeminencia de la ley suprema respecto de la normativa subordinada .

El principio se sustenta en el rechazo de todo voluntarismo contrario al orden normativo, ya que la conducta transgresora del Estado dejará expedita la garantía de reparo prevista por el derecho procesal constitucional (amparo, hábeas corpus, hábeas data, etc.), sin que las mismas excluyan otros medios procesales habilitados al efecto (proceso ordinario de inconstitucionalidad, contencioso administrativo, acción declarativa, recursos extraordinarios, etc.).

Tradicionalmente, los derechos subjetivos de las personas fueron concebidos y tutelados por el derecho objetivo desde un ángulo exclusivamente individual dentro del cual el Estado y el derecho público fueron dominados por el conflicto Estado-ciudadano como dos polos irreversibles y en contraste .

Actualmente esta concepción individualista y liberal se encuentra universalmente desorbitada “por un solidarismo social, prudente y moderado, que hace que en el moderno estado social de estos tiempos, la comunidad popular no sea extraña al cuidado de los intereses públicos, sino que quiere y debe ser puesto en grado de desarrollar iniciativas de colaboración e integración con la acción cumplida por la administración pública en ejercicio de los poderes de los que es titular” .

Como consecuencia de este proceso evolutivo, las cartas constitucionales han sido modificadas receptando esta nueva categoría de derechos: sociales, económicos, culturales , ambientales, del consumidor y del usuario, de contenido esencialmente general, por lo que su tutela jurisdiccional –en caso de transgresión– deberá encontrar acciones tendientes a evitar la multiplicidad de procesos, derivada de la multiplicidad de legitimados activos a los que se les lleve una sentencia de efectos expansivos , tal como proponemos en el punto subsiguiente.

6. El amparo colectivo

Dentro del conjunto de instrumentos protectorios, vemos en el amparo la acción más idónea para implementar la recomposición institucional señalada.

Con la redacción dada al art. 43 de la CN, ha quedado derogado el impedimento declarativo de inconstitucionalidad de ley que contenía el art. 2 de la L. 16.986, por lo que si corresponde, así deberá declararse . Constituyendo afirmaciones dogmáticas residuales las resoluciones jurisprudenciales que vienen sosteniendo lo contrario con posterioridad a la reforma constitucional de 1994 .

Específicamente, ante la imposición tributaria sin respaldo legal, de por sí la acción de amparo se presenta como un medio adecuado frente a la existencia de un acto actual o inminente, que lesiona, restringe y altera los derechos de los sujetos obligados, con arbitrariedad o más precisamente diremos “ilegalidad manifiesta”.

En el caso, la falta de ley que legitime el tributo configura la ilegalidad condicionante de la acción, en tanto el acto u omisión se halle desprovisto de todo sustento normativo, es decir, que entrañe la prescindencia lisa y llana de la ley . Ilegalidad que para habilitar el amparo deberá ser manifiesta, lo cual implica que los vicios del acto “deben aparecer visibles al examen jurídico más superficial” .

Lo cierto es que como lo afirma Quiroga Lavié, “nunca desde la ley, menos aún desde la Constitución, se ha venido a impulsar de un modo tan imperioso, a partir de la tutela jurisdiccional que provee el amparo, el participacionismo asociativo como técnica de protección de los derechos colectivos” .

Para ello debemos otorgar una interpretación amplia y progresiva del concepto “derecho de incidencia colectiva”.

Si el texto constitucional no es limitativo, garantizando los derechos de incidencia colectiva “en general”, no corresponde hacerlo a través de interpretaciones restrictivas que le priven de sentido y eficacia al mandato constitucional.

Una vez más adherimos a la amplitud que al precepto le otorga Quiroga Lavié, considerando que: “.la tutela constitucional no puede estar limitada a la protección exclusiva y excluyente de los derechos que el constituyente, con el simple propósito ejemplificativo, mencionara en forma explícita, esto es: a la no discriminación, a la protección del medio ambiente y a la de los consumidores y usuarios. Decimos esto porque se han escuchado voces favorables a una restricción de la tutela en tal sentido, como borrando del texto constitucional el alcance, el “género” de los derechos de incidencia colectiva, desvirtuando no solamente el texto explícito del constituyente sino su necesaria vinculación con la protección de la

soberanía del pueblo, en los términos del artículo 33 constitucional, que se configura tanto a partir de la tutela de algunos de los derechos públicos subjetivos cuanto de todos aquellos que constituyen la vida pública de la Nación hecha ley” .

Con este alcance, se da en la ilegalidad tributaria el hecho colectivo de la multiplicidad de sujetos en igual condición de ventaja reclamable, pudiendo así el sentenciante calificar de colectiva la acción de amparo promovida, generalizando sus efectos en favor de todos los justiciables comprendidos .

En definitiva, serán los sujetos pasivos del tributo ilegítimo en su conjunto, el punto de referencia del interés colectivo en su globalidad.

Por ello, si sometemos la hipótesis de trabajo (tributo carente de fuente legal) a su reposición por vía de amparo, advertimos dos ámbitos posibles dentro del esquema del art. 43 de la Constitución Nacional: uno individual y otro grupal. En otras palabras, corresponde merituar la hipótesis tutelar “de mínima y de máxima” .

No cabe duda de que ante la ilegalidad estamos frente a un derecho individual lesionado, que tendría expedita como “toda persona” la acción de amparo.

Paralelamente, a cuenta de la naturaleza general del tributo ilegítimo, es manifiesto que se ha transgredido un incuestionable “derecho de incidencia colectiva”, por lo que la asociación grupalmente representativa se encontrará legitimada a reclamar, manteniendo el principio indubio pro actione o “el de la mejor solución para la defensa de los derechos” afectados, como veremos en el punto subsiguiente.

7. Legitimación activa en el amparo colectivo

El 2º párrafo del art. 43 de la Constitución Nacional, frente a la transgresión de derechos de incidencia colectiva en general otorga legitimación activa al afectado, el Defensor del Pueblo y las asociaciones que propendan a esos fines.

De una lectura rigurosa de la norma podría concluirse que para las asociaciones no bastaría poseer dichos objetivos a efecto de obtener legitimación procesal, sino que además deberían encontrarse registradas conforme la ley reglamentaria que “determinará los requisitos y forma de su organización” .

Contrariamente, entendemos que encontrándose la asociación regularmente constituida conforme la ley y comprendido dentro de su objeto la defensa de los intereses que ampara el art.43, 2º párrafo de la CN, se encuentra procesalmente legitimado el ente ideal para promover la acción grupal .

Consecuentemente, la norma en cuestión es plenamente operativa y en el supuesto de que el Congreso no reglamente el registro, requisitos y forma de organización de las asociaciones que propenden a la defensa de los derechos de incidencia colectiva general, los jueces en cada caso se encontrarán facultados para legitimarlas en la medida de que justifiquen idoneidad e información suficiente en relación con la defensa de los derechos en conflicto, “pues de lo contrario quedaría frustrada completamente –caso de inconstitucionalidad por omisión y, por ende, materia también de amparo– la decisión del constituyente de brindar efectiva protección a dichos derechos” .

La posibilidad expansiva del precepto ha llevado a sostener en doctrina que “la holgura de la legitimación que consagra el art. 43 de la Constitución y el conjunto de cuestiones para cuya defensa se ha previsto el amparo, como bien lo afirma Bidart Campos, trasciende a dicho instituto, debiéndose tener por cierto que el artículo 43 se aplica, en esta parte, a cualquier otro proceso judicial que pueda resultar promovido por acciones distintas del amparo” .

8. Doctrina de la Corte Federal y posibilidad de reparación de la imposición ilegítima por la vía de amparo colectivo

Si bien la Corte Suprema ha considerado que la determinación de los impuestos es una cuestión política que escapa a la competencia de los jueces, con independencia de su equidad o de la capacidad contributiva, la misma ha aceptado la posibilidad revisora tanto en casos de confiscatoriedad como de falta de legalidad del tributo. Supuesto éste que constituye el objeto de análisis de este trabajo.

Con este alcance, frente a una norma constitucional que posee sólo diez años de vigencia, consideramos que la doctrina de la Corte Federal es compatible con la solución que proponemos, es decir, la revisión por la vía de acción de amparo colectivo, de todo impuesto, tasa o contribución carente de ley respaldatoria.

Para arribar a esta afirmación, traemos a colación tres precedentes a partir de los cuales el Máximo Tribunal: ha llevado adelante el test de constitucionalidad de ley en un proceso de amparo; ha aceptado la legitimación activa de asociaciones grupales en acciones declarativas, viabilizando la inconstitucionalidad de normativa tributaria y finalmente, frente al reclamo individual, ha confirmado medidas cautelares suspensivas dentro de la acción de amparo promovida, cuestionando un decreto del Poder Ejecutivo dictado sin sustento de ley.

De ahí que podamos concluir –con la salvedad de la declaración de cuestión política no judicializable– que frente a la transgresión del principio de reserva de ley por vía de decreto o resolución, no hay impedimento procesal alguno para entrar en el análisis de legalidad tributaria dentro de una acción de amparo, siguiendo en ello la doctrina dada por la Corte en “Centro Médico Galileo SRL”, a cuya promoción colectiva se encuentran activamente legitimadas “las asociaciones que propendan a esos fines”, como admitiera el Tribunal en el caso “ASOCIACIÓN DE GRANDES USUARIOS DE ENERGIA ELECTRICA DE LA REPUBLICA ARGENTINA (AGUEERA)”, evaluando en sentencia la constitucionalidad o no de la legislación invocada por el amparista, según se sostuviera en el caso “COCCHIA”.

Compatibilizados progresivamente los tres precedentes reseñados, en supuestos de ilegalidad manifiesta no advertimos obstáculo alguno para que el Máximo Tribunal recepte el proceso de amparo colectivo como medio regenerativo protectorio de los derechos de incidencia colectiva en general, violentados por imposiciones tributarias carentes de fuente legal.

9. Conclusión

A través de un supuesto concreto –tributo carente de legalidad– hemos tratado de demostrar que la recomposición de nuestro sistema de derecho, sometido a una emergencia recurrente, impone la necesidad de retomar el orden constitucional. Para ello vislumbramos en las acciones colectivas y especialmente en el amparo, el medio procesal expansivo que con mayor celeridad podrá avanzar en la reconstrucción de nuestra república por el camino de la legalidad.

La constitucionalización del amparo, individual o colectivo, deberá llevar al instituto a constituirse en el medio protectorio por excelencia de la defensa del Estado de Derecho.

Concretamente, las metas tributarias deberán lograrse desde la legalidad de un plan integral que disminuya la evasión, elimine las distorsiones y aliente la producción y el empleo con el objeto de permitir la subsistencia de la Nación.

El amparo constitucional, potencialmente es un instrumento eficaz para lograrlo y su ejercicio

colectivo, la acción más idónea para reponer los derechos públicos de la sociedad transgredidos, dependiendo su plena realización de la convicción que en ello pongan jueces y abogados.

Sólo resta que el Poder Judicial en general y una Corte independiente en especial (nacional o provincial), en cada caso que arribe a sus estrados, recepte la amplitud de su vigencia posterior a la reforma de 1994, mediante la razonable reposición de todo derecho constitucional manifiestamente violentado.

LUNA, Félix, Soy Roca, Ed. Sudamericana, Buenos Aires, 1993, pág. 316.

MORELLO, Augusto M., “La dimensión social del Derecho y la crisis”, DJ 2004-1, pág. 976, Revista año XX N° 16.

Suplementos Universitarios La Ley, febrero de 2001, Casos Kot-Siri-Peralta; en especial CSJN, “Peralta, Luis A. y otro c/ Estado Nacional (Ministerio de Economía-Banco Central”, fallo del 27/12/90, Considerando N° 43), págs. 29 y 30.

A ese efecto, la Ley 23.928 declaraba la convertibilidad del austral con el dólar de los Estados Unidos de América, a partir del 1 de abril de 1991, a la relación de 10.000 Australes por cada dólar (art. 1°). El Banco Central de la República Argentina, a partir de operaciones de venta y compra de divisas a precio de mercado con recursos propios, por cuenta y orden del Gobierno Nacional, emitiendo moneda a tal fin (arts. 2 y 3), garantizaba la tenencia de reservas de libre disponibilidad en oro y divisas extranjeras por un monto equivalente a por lo menos el 100% de la base monetaria, estableciendo que los bienes que integran la reserva de mención, se constituirían en “prenda común de la base monetaria”, las que se declaraban inembargables y aplicables exclusivamente a los fines de la garantía establecida por la ley. A su vez se determinaba que la base monetaria en australes estaría constituida por “la circulación monetaria más los depósitos a la vista de las entidades financieras en el Banco Central de la República Argentina, en cuenta corriente o en cuentas especiales” (art. 6).

ALEGRÍA, Héctor - RIVERA, Julio César, La Ley de Convertibilidad, Ed. Abeledo Perrot, 1991; págs. 8/10. Idem, ROCO, Ema Adelaida, “Efectos de la Ley de Convertibilidad sobre la seguridad jurídica”, Diario La Ley, 17/09/1998.

STIGLITZ, Joseph E., Los felices 90; Ed. Aguilar, Altea, Taurus, Alfaguara SA, 2003; pág. 63. Por su parte, señala CONESA, Eduardo, profesor titular de Economía y Finanzas de la UBA, que más allá de las legítimas expectativas que el proyecto de convertibilidad presentó en un principio el mismo contenía dos errores fundamentales en materia de política económica que a la postre llevarían a su fracaso. El mayor de ellos “consistió en establecer un tipo de cambio fijo fijado por ley, según el cual un peso valía un dólar, cuando en realidad, la paridad histórica era de más de dos pesos por dólar. El segundo error fue permitir los depósitos bancarios en dólares, siendo que el Banco Central Argentino, como era obvio no podía actuar como prestamista de última instancia en caso de corridas”. Fallas que se potenciaron mutuamente al generar niveles de máximo desempleo con su consecuente repercusión sobre el índice de pobreza de la población en general (conf. autor citado “Los errores económicos de los ‘90”, Diario La Nación del 23/12/03, Notas, pág. 27).

MORELLO, artículo y obra citados en Nota N° 2, pág. 976.

B.O. 7/1/02.

SALOMONI, Jorge Luis, “Sistema jurídico, emergencia, conflicto de derechos y revisión de las tarifas de los servicios públicos”, E.D. Suplemento Administrativo, Diario 10.472 del 27/3/02.

SABSAY, Daniel A., Emergencia y Pesificación: Esperando la Corte Suprema, Ed. UNMAR 2004 “Especialización para la magistratura-Derecho Constitucional profundizado”, pág. 119.

Ello en manera alguna nos lleva a privar de asumir la problemática desde diferentes supuestos de derecho contra todo acto de discriminación que vaya más allá de la protección del ambiente, la competencia, el usuario y el consumidor, en tanto afecte “derechos de incidencia colectiva en general”, ya que según señala ABEL POSSE, “Estamos ante sociedades enfermas a las que las invaden “los desocupados jóvenes, los ocupados inestables, los amenazados de competitividad frenética, los jubilados aún potentes y lúcidos, los diversos no tolerados, los que tienen que traicionar o esconder su vocación, por los mortificados o envilecidos por la subcultura masiva. Son legiones, millones de hombres y mujeres a quienes se les dice todas las mañanas que pertenecen a los países más ricos y democráticos de la Tierra. Ellos callan” (conf. autor citado, “El cuarto mundo”, La Nación del 9/11/94, pág. 7, citado por MORELLO en “Derecho Privado en la Reforma Constitucional”, Revista de Derecho Privado y Comunitario N° 7, dirigida por Héctor ALEGRÍA y Jorge MOSSET ITURRASPE, Ed. Rubinzal Culzoni, 1994, pág. 245, Nota 13).

MORELLO, Augusto, “El amparo después de la reforma constitucional”, en Revista de Derecho Privado y Comunitario N° 7, Ed. Rubinzal Culzoni, pág. 245, con cita en Nota N° 13 de ARTOLA, Miguel, “Declaraciones y Derechos del Hombre”, Revista de Occidente, Madrid, 1982, pág. 5-24 y Nota N° 14, IRONS, Peter, “El coraje de sus convicciones”, Trad. de la Agencia Literaria Sandra Dijkstra, Abeledo Perrot, Bs. As. 1994, pág. 10.

SCEstados Unidos, 24/2/1803, “Marbury c/ Madison”, texto extraído del libro “Constitución y poder Político”, MILLER, GELLI, T. I, pág. 5, Ed. Astrea, citado en “Suplementos Universitarios La Ley. caso marbury c. madison”, pág. 3.

CSJN, 27/12/90, “Peralta, Luis y otro c/ Estado Nacional (Ministerio de Economía-Banco Central”, Considerando N° 7, con cita de ORGAZ, Alfredo, El recurso de amparo, Ed. Depalma, Bs. As., 1961, págs. 37/38, ver “Suplementos Universitarios La Ley. Casos Kot-Siri-Peralta”, pág. 21.

AJA ESPIL, Jorge A., “La Supremacía Constitucional luego de la reforma de 1994”, Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Buenos Aires, separata del antecipo de “Anales” año XL, segunda época N° 33, Bs. As. 1996, pág. 3.

AJA ESPIL, Jorge A., obra citada en Nota N° 15, pág. 7.

BIDART CAMPOS, Germán, “Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino”, T. VI, “La reforma constitucional de 1994”, Ed. Ediar, Bs. As. 1995, pág. 555.

JIMÉNEZ, Eduardo Pablo, “Nuevas formas de interpretación constitucional luego de operada la reforma constitucional argentina en 1994: .II. El concepto “jerarquía constitucional” del art. 75 inc. 22 CN y las posiciones interpretativas en la doctrina argentina”, en Ed. UNMAR 2004 Especialización para la magistratura-Derecho Constitucional profundizado, pág. 73, quien en Nota N° 13 concluye que “ésta ha sido, sin dudas una adecuada recepción de la doctrina de los fallos “Ekmekdjian” y “Fibra”, resueltos por la CSJN.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M., Derecho Financiero, 5ª ed., Ed. Depalma 1993, T. I, pág. 283, N° 157, “Concepto jurídico del tributo”, quien cita en Nota N° 4 similar definición que mantiene el Modelo de Código Tributario para América Latina (OEA/BID), en tanto considera que: “Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, 3ª ed., Ed. Abeledo Perrot 1999, pág. 381.

LINARES QUINTANA, Segundo B., Tratado de la Ciencia del Derecho Constitucional argentino y comparada, Ed. Plus Ultra, Buenos Aires, 1979, 2ª ed. parte especial, T. V, "La libertad constitucional", sección 9ª "Libertades particulares", Cap. III: Libertad fiscal, párr. 280: "Causa constitucional del tributo", subparágrafo C): "Legalidad", pág. 293 y subsgs.; LUQUI, Juan C., Las garantías constitucionales de los derechos de los contribuyentes, parágrafo: "Garantía de los derechos de los contribuyentes", punto B): "La legalidad" en La Ley, T. 142, pág. 891 y subsgs., en particular págs. 896 y subsgs.; GIULIANI FONROUGE, ob. cit. en Nota N° 19, parágrafo 4, "Limitaciones al poder tributario", N° 172, "Principios constitucionales de la tributación", punto 173, "Legalidad"; SPISSO, Rodolfo R., Derecho Constitucional Tributario, Ed. Depalma, Bs. As. 1991, Cap. X: "Principio de legalidad", parágrafo 40: "La reformulación del principio de legalidad en la Constitución Nacional", pág. 187 y subsgs.

DEL VECCHIO, Giorgio, Filosofía del Derecho, 9ª ed. española, Ed. Bosch, Barcelona, 1974, pág. 338, "Distinción entre derecho objetivo y subjetivo".

DEL VECCHIO, Giorgio, ob. cit. en nota anterior, pág. 338.

Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, art. XXXVI, "Deber de pagar impuestos", adoptada por la IX Conferencia Internacional Americana, Bogotá 1948, originariamente ratificada por Decreto Ley 9983/57. Procuración del Tesoro de la Nación, Dict. N° 450/03, 4 de septiembre de 2003. Expte. N° 01-0003506/02. Ministerio de Economía y Producción. (Dictámenes: 246:539).

Citamos como casos paradigmáticos los genéricamente señalados por Rodolfo R. SPISSO en el supuesto de tributos establecidos "por decreto o resolución en transgresión al principio de reserva de ley" (ver su obra Tutela Judicial Efectiva en Materia Tributaria, Ed. Depalma, 1996, pág. 167). Por nuestra parte, especialmente referenciamos que frente a tasas que ocultan en su esencia verdaderos impuestos, nos encontramos con conjuntos de personas grupalmente asociadas que si bien son titulares de intereses individuales, debidamente legitimados a través de su propio interés subjetivo, se encuentran realmente privados de defensa por la escasa entidad individual del tributo frente a los gastos y costas que conlleva su reclamo. En estos supuestos, la identidad de causa de dichos intereses impone la naturaleza colectiva de la pretensión, merecedora de protección judicial homogénea, a fin de obtener colectivamente la restitución del derecho transgredido con la mayor celeridad y el menor costo causídico posible.

BIDART CAMPOS, Germán, "La fuerza normativa de la Constitución" en El Amparo Constitucional, Ed. Depalma 1999, pág. 9.

GOZAÍNI, Osvaldo A., La Justicia Constitucional, Ed. Depalma, 1994, pág. 181, N° 1 ¿Qué son las garantías?

GOZAÍNI, Osvaldo A., ob. cit. en nota anterior, quien cita a KELSEN como ordenador del principio, a fin de "garantizar el que una norma inferior se ajuste a la norma superior que determina su creación o contenido" (ver pág. 182, Nota 2 remitiendo a KELSEN, Teoría General del Estado, pág. 637 y subsgs.).

CASSESE, Sabino, "La crisis del Estado", Ed. Lexis Nexis Abeledo-Perrot, Buenos Aires 2003, pág. 101 pto. 1) El binomio tradicional Estado-ciudadano y su crisis.

SAUX, Edgardo Ignacio, "Acceso a la tutela de los 'derechos de incidencia colectiva' dentro del nuevo

texto constitucional” en Revista de Derecho Privado y Comunitario N° 7, Ed. Rubinzal Culzoni, pág. 118.

GOZAÍNI, Osvaldo, A. ob. cit. en Nota N° 28, pág. 236, pto. 3) Las garantías colectivas.

SAUX, Edgardo Ignacio, ob. cit. en Nota N° 31, pág. 119.

MORELLO, Augusto M., ob. cit. en Nota N° 12, pág. 227.

CSJN, "Frigorífico Mellino SA c/ Administración Nacional de Aduanas s/ Acción de amparo", Registro F. 455 XXXIII, fallo del 16 de abril de 1998, rechazando el amparo por defecto formal (inidoneidad de la vía), en el cual el amparista como cuestión de fondo se agraviaba y solicitaba revisión judicial del acto de supresión de los reembolsos patagónicos previstos por la Ley 23018 de junio de 1999 para productos elaborados al sur del Río Colorado; ídem CSJN, "Servotron S.A. c/ Metrovías S.A. y otros", 10/12/96, donde el Máximo Tribunal mantuvo su doctrina declarando ".que la acción de amparo es inadmisibles cuando no media arbitrariedad o ilegalidad manifiesta y la declaración de la eventual invalidez del acto requiere una mayor amplitud de debate y prueba (artículos 1 y 2, inciso d, Ley 16.986), requisitos cuya demostración es imprescindible para la procedencia de aquella. Este criterio no ha variado con la sanción del nuevo artículo 43 de la Constitución Nacional pues reproduce –en lo que aquí importa– el citado artículo 1º de la ley reglamentaria, imponiendo idénticos requisitos para su procedencia" (Considerando 4º); ver también "Lima, Fernando E. Juan y VIEITO FERREIRO, A. Mabel; "La acción de amparo y la necesidad de mayor debate y prueba como causal de su improcedencia (a propósito del fallo 'Servotron' de la Corte Suprema)", comentario al fallo 95.844, La Ley 1997-D, pág. 668.

PALACIO, Lino Enrique, "La pretensión de amparo en la reforma constitucional de 1994", Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Buenos Aires, Separata de "Anales", Año XL, 2ª época, N° 33, Bs. As. 1995, pág. 4.

PALACIO, Lino Enrique, ob. cit. en nota anterior, pág.4, con Nota N° 4 remitiendo a su obra Derecho Procesal Civil, Ed. Abeledo-Perrot, T. VII, pág. 144.

QUIROGA LAVIÉ, Humberto, El amparo colectivo, Ed. Rubinzal Culzoni, 1998, pág. 210, N° 5, "La protección de los derechos de incidencia colectiva en general".

Según la Convención Americana sobre los Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica), incorporada con jerarquía constitucional a la carta fundamental por su art. 75 inc. 22), corresponde efectuar una interpretación evolutiva de los derechos consagrados, ya que los estados parte han quedado comprometidos en su art. 26 (desarrollo progresivo) a: "adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas. contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el Protocolo de Buenos Aires, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados".

QUIROGA LAVIÉ, Humberto, ob. cit. en Nota N° 38, pto. 5. "La protección de los derechos de incidencia colectiva en general", pág. 211.

SPISSO, Rodolfo R., Tutela Judicial Efectiva en materia tributaria, Ed. Depalma, 1996, pág. 167, N° 49, "Derecho de incidencia colectiva", sosteniendo que dentro de los mismos "no queda excluida por cierto la materia tributaria".

SAGÜÉS, Néstor P., "Los efectos expansivos de la cosa juzgada en la acción de amparo", en El

amparo constitucional, Ed. Depalma, 1999, pág. 23, N° 3, “Los derechos de incidencia colectiva”.

BIDART CAMPOS, Germán J., “La legitimación procesal activa en el párrafo segundo del art. 43 de la Constitución”, en *El Derecho* del 6/2/96, Año XXXIV, N° 8933.

TORICELLI, Maximiliano, “La legitimación activa en el artículo 43 de la Constitución Nacional”, en *El amparo constitucional*, Ed. Depalma 1999, pág. 70, quien cita a favor de esta doctrina restrictiva en pág.73 a Barra (Nota 85), GOZAÍNI (Nota 86), SABSAY-ONAINDIA (Nota 87) y SAGÜÉS (Nota 88), autor este último que admite la posibilidad de superar la falta de reglamentación a través del planteo de inconstitucionalidad por omisión reglamentaria, peticionado en el mismo amparo articulado por la asociación representativa del interés colectivo.

TORICELLI, Maximiliano, ob. cit. en nota anterior, pág. 74, citando a favor de esta doctrina ampliamente operativa de la legitimación reconocida a las asociaciones por el párr. 2° del art. 43, a BIDART CAMPOS (Nota 90), CARNOTA (Nota 92) y SPISSO (Nota 91).

MORELLO, Augusto M., ob. cit. en Nota N° 12, pág. 241, pto. V, “Conclusiones”, N° 5.

QUIROGA LAVIÉ, Humberto, ob. cit. en Nota N° 38, pto. 6, “La legitimación procesal para interponer el amparo colectivo”, pág. 213.

SPISSO, ob. cit. en Nota N° 41, pág. 167 in fine/168, con cita de Bidart Campos en Nota 21, remitiendo a su *Tratado Elemental*, T. VI, pág. 320.

CSJN, 15/10/91, caso “López López, Luis y otro c/ Santiago del Estero, Provincia del s/ eximición de inversiones”, citado por SOLÁ, Juan Vicente, *Control judicial de constitucionalidad*, Ed. Abeledo Perrot 2001, pág. 287, N° 5, “La cuestión política y la materia tributaria”.

CSJN, 19/12/89, caso “Navarro Viola de Herrera Vegas, Marta c/ Estado Nacional DGI s/ Repetición”, donde se resolvió que: “La tutela que el estado constitucional hace de la propiedad no se limita a una garantía formal sino que tiende a impedir que se prive de contenido real a aquel derecho. Para que prospere la tacha de inconstitucionalidad, es necesaria la demostración de que el gravamen cuestionado excede la capacidad económica o financiera del contribuyente. La existencia de una manifestación de riqueza o capacidad contributiva es indispensable como requisito de validez de todo gravamen. La capacidad contributiva se verifica aún en los casos en que no se exige de ella que guarde una estricta proporción con la cuantía de la materia imponible. Al no resultar posible, sin forzar la letra ni el espíritu de la ley, efectuar una interpretación de ella que la haga compatible con la garantía del artículo 17 de la Constitución Nacional, corresponde declarar la invalidez de la ley 22.604 en cuanto considera incluidos en el ámbito del gravamen a aquellos bienes que no integraban el patrimonio del contribuyente en el momento de sancionarse la ley”, citado por SOLÁ, Juan Vicente en ob. cit. en nota anterior, pág. 288, N° 5, “La cuestión política y la materia tributaria”. Ver también Juzg. Fed. Contencioso Administrativo, 11/3/99, caso “Georgalos Hnos. SAICA c/ PEN –MEyOSP”, en *Doctrina Tributaria, Jurisprudencia íntegra*, 1, “Impuesto a la ganancia mínima presunta.”, Ed. Errepar, Dte., N° 231, junio 1999, T. XX, pág. 187.

CSJN, 2/12/93, caso “Cocchia, Jorge D. c/ Estado Nacional y otro”, DJ 1994-1, pág. 1094, fallo 8.423.

CSJN, 19/8/99, caso “Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina (AGUEERA) c/ Provincia de Buenos Aires y otro”, Fallos: 322:1781.

CSJN, 31/8/99, caso “Centro Medico Galileo SRL c/ Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos”, en DJ/Jurisprudencia, 2000-1, pág. 622.

ROSS, Alf, Sobre el derecho y la justicia, Ed. Eudeba, 3ª ed., 1974, traducida por Genaro R. Carrió, pág. 34 N° VIII, “La vigencia del orden jurídico”, jurista que parte de la hipótesis de que “un sistema de normas es ‘vigente’ si puede servir como esquema de interpretación para un conjunto correspondiente de acciones sociales, de manera tal que se nos hace posible comprender este conjunto de acciones como un todo coherente de significado y motivación y, dentro de ciertos límites, predecirlas. Esta aptitud del sistema se funda en el hecho de que las normas son efectivamente obedecidas, porque se las vive como socialmente obligatorias. De acuerdo con esto, un orden jurídico nacional, considerado como un sistema vigente de normas, pueda ser definido como el conjunto de normas que efectivamente operan en el espíritu del juez, porque éste las vive como socialmente obligatorias y por eso las obedece. El “test” de la vigencia es que sobre la base de esta hipótesis, esto es, aceptando el sistema de normas como un esquema de interpretación, podamos comprender las acciones del juez (las decisiones de los tribunales) como respuestas con sentido a condiciones dadas y, dentro de ciertos límites, seamos capaces de predecir esas decisiones.”.

Abogado, Universidad Nacional de Mar del Plata. Expositor en numerosos paneles. Profesor contratado por el "Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires", Delegación General Pueyrredón, para el dictado de la carrera de Especialización de Postgrado en Sindicatura Concursal, por convenio con la Universidad Nacional de Mar del Plata.