

Publicación: Revista Iberoamericana de Derecho Administrativo y Regulación Económica
Número 12 - Agosto 2015
Fecha: 13-08-2015 Cita: IJ-LXXXI-319

Solve et Repete

El alzamiento de la Constitución al amparo del Instituto frente a los ataques que pretenden desplazarlo

Facundo Nicolás Palczikowski
Marcos Gabriel Alejandro Sassot
Leonardo Fabián Kim

“El gobierno no ha sido creado para hacer ganancias, sino para hacer justicia...”
Juan Bautista Alberdi

II. Introducción [arriba] -

II.1 Concepto

Por solve et repete se entiende al instituto legal que establece una restricción a la revisión judicial o administrativa de actos administrativos emanados del ejercicio de funciones públicas. Tal restricción exige el deber de pagar previamente una suma de dinero establecida por la legislación y fijada en el acto administrativo cuestionado (que puede incluir la totalidad o una parte del monto establecido), para el acceso a dicha revisión. Esta regla se da predominantemente en el ámbito fiscal, administrativo y contencioso-administrativo.[1]

Se ha dicho que “es un privilegio que goza la Administración en su habitual posición de recurrida, y significa la necesidad de que al recurso contencioso, interpuesto sobre contribución o créditos de la Hacienda Pública, preceda o acompañe el pago de la cantidad respecto de la cual la Administración se haya declarado acreedora en la resolución recurrida”. [2]

Se ha afirmado que la regla solve et repete implica-en su formulación típica-que la impugnación de cualquier acto administrativo que implique liquidación de un crédito a favor del Estado sólo es posible si el particular se aviene previamente a realizar el pago que se discute.[3]El principio "solve et repete" constituye un resorte que el Estado puede legítimamente utilizar a favor del interés colectivo ínsito en la celeridad y eficacia de la percepción de los impuestos, aunque para ello sea menester ocasionar las dificultades individuales que suponen el deber pagar primero para reclamar después.[4]

La regla del “solve et repete” significa que cualquier ciudadano a los efectos de discutir la legalidad de una determinación tributaria o previsional realizada por el fisco, previamente debe pagarlo. DinoJarach sostiene que “la regla solve et repete constituye un medio peculiar de tutela del crédito tributario del Estado”.^[5]Ello significa que el contribuyente que paga un tributo no puede atacar la norma que impone la obligación fiscal sin haber cumplido previamente con ella.

II.2 Naturaleza Jurídica

Existen varias perspectivas y teorías para el abordaje de la naturaleza jurídica del solve et repete. Es menester precisar las que fueron esbozadas para el tratamiento de la cuestión relativa a este aspecto, adelantando que no existe consenso en la delimitación exacta de la misma.

Esta discrepancia de criterios encuentra su motivación en distintos paradigmas que offician de soporte a cada uno de ellos.

II.3. Las diferentes visiones:

II.3.1. La visión fiscalista.-

En líneas generales, defiende el solve et repete como principio del derecho tributario, en función de la necesidad de hacer frente a las necesidades corrientes del Estado. Aquí el paradigma funciona como la justificación de un privilegio que se le otorga a la Administración Pública, en franca desigualdad con los particulares.

II.3.2. La visión administrativista.-

Advierte a la regla como una derivación del principio de legitimidad y ejecutoriedad de los actos de la Administración, teniendo campo la regla tanto para el recurso o acción judicial contencioso administrativa y tributaria, como para la impugnación de tributos, de determinaciones de deudas a la seguridad social y multas administrativas, entre otros créditos. El paradigma resulta ser una extensiva ampliación de la idea de que el solo dictado del acto administrativo despeja cualquier “duda” referida a la existencia del derecho y la consecuente responsabilidad del obligado.

II.3.3. La visión procesalista.-

Esta pretende eliminar barreras al libre acceso a la jurisdicción, rechazando enérgicamente el solve et repete. El paradigma debe conjugar la garantía del acceso irrestricto a la vía jurisdiccional, con la salvaguarda del interés fiscal. En materia jurisprudencial, la cuestión del pago previo trasunta alrededor si el administrado-contribuyente está o no en condiciones

de pagar mientras un tribunal del poder judicial resuelve en definitiva sobre el fondo de las cuestiones debatidas. Coincide con la visión que observa al solve et repete como una vulneración concreta del principio pro actione, entendido como la necesidad de una resolución concreta y fondal sobre los asuntos sometidos a decisión judicial.[6]

II.4. Fundamentos teóricos del Solve et Repete.-

Tal como se ha expresado precedentemente, se han esbozado varias teorías sobre el fundamento jurídico del principio en cuestión. A continuación se expondrán algunas de ellas.

Una primera corriente (Mattirolo, Quarta, Uckmar, Scandale, Moffa, entre otros) considera al solve et repete como un privilegio del fisco, establecido con la finalidad práctica de que la actividad del Estado no resulte perturbada por dilaciones en la oportuna percepción de los tributos. Los juristas italianos no consideraron satisfactoria esta explicación política, ya que de ser exacta, resultaría incomprensible que el pago previo no fuera exigido en las impugnaciones ante organismos administrativos, pues tan dilatorio sería ello como la discusión ante la autoridad judicial. De aquí la necesidad de otra justificación que cubra satisfactoriamente esa dualidad de criterio.[7]

Con este propósito aparece la tesis administrativa de Mortara: no se trataría de una norma de excepción a favor del fisco, que invierte principios procesales al establecer la ejecución antes que la decisión, sino de una consecuencia normal de la actividad de la administración, que constituye un complemento lógico de las limitaciones al ejercicio del poder jurisdiccional sobre los actos de aquella. Según esta interpretación, el solve et repete deriva de los principios de legitimidad y ejecutoriedad del acto administrativo.

Corresponde precisar que la "presunción de legitimidad" es uno de los caracteres de los actos administrativos, que, a nivel nacional, se encuentra consagrado en el art. 12 de la ley 19.549 de Procedimientos Administrativos. El Estado o quien intente valerse de él, no debe probar su validez porque el acto es por sí mismo válido. El fundamento de este carácter del acto estatal es que el mismo constituye un principio necesario para el desarrollo de las actividades estatales. En efecto, en caso contrario, el Ejecutivo vería trabado permanentemente el ejercicio y desarrollo de sus funciones y, consecuentemente, el cumplimiento de sus fines.[8]

Por su parte, la ejecutoriedad del acto administrativo es la prerrogativa que posee la Administración para hacer cumplir, por sí y ante sí, el contenido del acto, sin recurrir para ello al órgano judicial. En otras palabras, el Estado puede hacerlo cumplir aún contra la voluntad del destinatario y sin intervención judicial. [9]

Cabe ubicar en esta corriente a Bielsa, quien, al igual que destacados autores extranjeros, no halló satisfactoria una primera explicación y modificó su pensamiento al respecto, lo que indica la poca claridad del asunto. Afiliado primeramente a la tendencia política, que justifica la regla por la necesidad de asegurar la recaudación normal de los impuestos, luego invocó como fundamento la ejecutoriedad del acto administrativo y no la presunción de

legitimidad, ampliando más tarde el concepto al decir: “La regla solve et repete resulta especialmente de la naturaleza del título ejecutorio y no solamente de la ejecutoriedad del acto administrativo fiscal”. Se ha objetado al respecto que no existe una relación necesaria entre los principios de legitimidad y ejecutoriedad, por una parte, y el solve et repete, por otra, pues en muchos países en que también imperan aquellos, el pago previo no es condición requerida para la discusión ante la autoridad judicial.[10]

Otros autores como Allorio, hacen radicar al solve et repete en la diferencia entre derecho e interés, que es fundamental para la separación de la competencia del juez ordinario y el juez especial administrativo. En cuanto el acto administrativo lesione un interés del particular, su impugnación corresponde normalmente al juez administrativo; efectuando el pago, la competencia judicial resulta justificada porque se dirige a examinar un derecho obligacional, como es el derecho al reembolso del importe pagado. [11]

Por su parte, Griziotti, hace un planteo distinto del problema y propone otra fundamentación. La regla del solve et repete constituye una institución autónoma del derecho financiero y reviste el carácter de medida protectora de política financiera, cuya finalidad, función o motivo, es proteger las finanzas públicas, erigiendo una valla contra los contribuyentes.[12]

II.2.5. El presupuesto “Fiscum Semper Solvens”.-

El principio solve et repete tiene como presupuesto otro principio que se enuncia como *fiscum semper solvens*, según el cual el Estado siempre es solvente; de modo que si el contribuyente paga el tributo cuya existencia, legitimidad y exigibilidad discute, de resultar victorioso, siempre podrá repetir del Fisco lo que ha ingresado. El principio de la solvencia del Estado importa, en rigor, una garantía para el particular que siempre podrá pretender la reparación del daño que le ocasione el pago del tributo que discute.[13]

III. Historia del Instituto [arriba] -

"Hay que comprender el pasado para comprender el presente", dijo el historiador francés Pierre Vilar. De igual forma, es útil conocer los aspectos históricos que dieron origen al solve et repete. Primero se realizará una breve reseña de sus inicios en el derecho romano y posteriormente, cómo ha sido su desarrollo en el Estado Moderno.

I. El comienzo en el derecho romano:

No se discute acerca de que el nacimiento de la regla tiene orígenes en Sicilia en el año 70 a. E.C. Como explica Gil Di Paola, se le atribuyó a Verre, un pretor, su puesta en práctica en forma arbitraria al someter los bienes de los habitantes a la posición de los publicanos, *pignoris capti* -arrendador de los impuestos o rentas públicas y de las minas del Estado, en la antigua Roma-, obligando a los contribuyentes a promover acción para obtener la

ilegitimidad de la *pignoris capio*. La institución se generalizó en épocas del Imperio Romano.[14]

Cabe destacar que la *pignoris capio* era un medio de ejecución que no se llevaba a cabo ante el magistrado: simplemente se trataba de que, en ciertos casos marcados por el ordenamiento jurídico, era lícito, sin más, para el acreedor tomar en prenda una cosa del patrimonio del deudor.[15]

Mencionado lo anterior, para poder recuperar los bienes tomados por la fuerza, no se iniciaban acciones contra el gobernante, sino contra el fisco que tenía una personalidad jurídicamente distinta a la del Estado Romano.[16]

Citando las enseñanzas del profesor administrativista Marienhoff, "el fisco, aparece en el derecho romano como una persona moral junto a la del emperador, a la cual pertenecían los bienes que el Estado utilizaba para el cumplimiento de sus fines, y a la cual le correspondían ciertos privilegios de derecho civil y de procedimiento".[17]

Tal como lo explicó Couture, otro aspecto que influyó en los abusos en cuanto al uso del poder tributario del gobernante respecto a los súbditos, fue que en el derecho público romano no existía una separación clara entre el poder Ejecutivo y el poder Judicial.[18]

De esta forma se han conformado los primeros eslabones del comienzo del *solve et repete*: La atribución *pignoris capio* otorgada a los publicanos por un pretor corrupto; la necesidad de obtener la ilegitimidad por parte de los ciudadanos promoviendo acción contra el fisco.

II. En el estado moderno

Recién en el siglo XIX, con el auge del Estado de policía fueron retomadas la idea del fisco y de los privilegios atinentes a este. Dice Gil di Paola que la necesidad del previo pago para entablar ciertas reclamaciones en vía gubernativa o contenciosa surgió en la mayoría de los países, con el perfeccionamiento institucional de su respectivo "Régimen Administrativo". Si bien no tuvo un inicio expansivo, el *solve et repete* comenzó a recibir un notable impulso de los ideales liberales logrando su máximo esplendor a inicios del s. XX.[19]

A pesar de ello, actualmente dicha tendencia está siendo modificada. En el derecho comparado esta regla está sufriendo una merma considerable. En los sistemas legales de Inglaterra, Alemania, Francia, Suiza y Estados Unidos ya no rigen, pues como dice Fonrouge "una resolución que determina la obligación de abonar tributos puede ser impugnada y suspende el acto".

E incluso Italia, país que recibió el *solve et repete* en 1865 disponiendo en el art. 6 de la ley 2.248 sobre contencioso administrativo: "En toda controversia de impuestos los actos de oposición, para ser admisibles en juicio, deberán acompañarse del certificado del pago del

impuesto, excepto en el caso que se trate del cobro de una liquidación adicional", declaró la norma inconstitucional por resolución de la Corte Constitucional en el caso "Stropa" en 1961.[20] Es menester mencionar que previo a esto último, la evolución jurídica en el Derecho Tributario Italiano estuvo inclinada a considerar las excepciones al pago previo a fin de no interferir la defensa y garantizar el debido proceso de los contribuyentes.

Si se toma el caso de España, este aceptó la regla expresamente en su legislación tributaria hasta 1973. En aquel año, cesó el solve et repete, debido a que el Tribunal Constitucional lo declaró inconstitucional.[21]

III. En la Argentina

Es posible encontrar dos posibles posturas con respecto al origen histórico del Solve et Repete en la Argentina. [22]

Una es la que dice que la regla tiene un origen pretoriano, pues fue la misma Corte Suprema de Justicia de la Nación, la que exigió que toda discusión sobre la constitucionalidad de las normas estaría subordinada al requisito del previo pago con las reservas correspondientes.

La otra es la que defiende que este instituto nació en el derecho público provincial argentino al receptar las fuentes hispanas e italianas.

Sea cual sea el caso, no hay dudas de que fue la Corte Suprema la que influyó en el mantenimiento y vigencia de esta regla. Y es tal el peso histórico que todavía en la actualidad, el Máximo Tribunal no pudo desligarse de ella.

IV. Derecho Comparado [arriba] -

Es en el derecho comparado donde se puede encontrar, como vimos en el punto anterior, la aparición de este instituto en la modernidad, siendo España e Italia quienes consagraron el instituto en la Ley de Contabilidad del Estado de 1850 y en la Ley Contencioso Administrativa de 1865 respectivamente.[23]

Sin embargo, a lo largo de los años, el derecho comparado ha mostrado una marcada tendencia a debilitar o eliminar el instituto. Italia es una muestra cabal de esto, ya que desde la creación del instituto, el Poder Judicial comenzó a aceptar reclamos sin el requisito de pago previo, en dos casos que compartían la necesidad de una clara exposición, al menos, prima facie, siendo estos que no exista obligación o que quien realizare el reclamo no fuera contribuyente.[24] En concordancia con la visión de los tribunales, la Corte Constitucional Italiana declaró la inconstitucionalidad del instituto en el año 1961, alegando, entre otros motivos, la desigualdad que generaría entre quien puede hacer frente a la carga tributaria y quien no pueda hacerlo, ya que "...Al primero le es consentido, en mérito de sus condiciones económicas, de solicitar justicia y de obtenerla..." mientras que "...al segundo esta facultad se

le presenta difícil y tal vez imposible, no solo de hecho sino también en base al derecho...”
[25] Cabe destacar que la Constitución italiana consagra el derecho a accionar en la justicia y el derecho a una tutela judicial efectiva, en sus artículos 24 y 113, respectivamente.

España, por su parte tuvo en el siglo XIX un apogeo del instituto, el cual recepto en varias normas referidas a distintas ramas del derecho, así la Ley de Contabilidad de 1850 lo consagró para cuestiones tributarias, la Ley de Bases de 1881 lo previó solo para el caso de recursos de alzada en materia económica-administrativa, y las leyes Contencioso Administrativa de 1888 y de Contabilidad Española de 1894 lo extendieron a la contribuciones definitivamente liquidadas.[26] Pero con la llegada del siglo XX, España comenzó a debilitar el principio, dejando de requerirlo hasta que en 1957 se retomó el mismo con la sanción de la ley Contencioso-Administrativa, la cual lo restableció para impuestos y multas, siendo hoy requeridas garantías a los intereses del fisco para poder suspender las ejecuciones.[27]

El derecho anglosajón no admite el Solve et Repete, ya que los reclamos ante la justicia por impugnación de un tributo por lo general tienen efecto suspensivo por sí solos, sin requerirse la exigencia del pago previo. En Estados Unidos existen los denominados Tax Court en los cuales se discuten las impugnaciones, con efecto suspensivo, quedando al arbitrio del tribunal solicitar, cuando lo crea necesario, la exigencia del pago o afianzamiento del crédito.[28] Si bien no hay exigencia de pago previo, existe un instituto llamado “Jeopardy Assessment” o evaluación de riesgo, realizada por la Internal Revenue Service (IRS) o Administración Fiscal Federal, en el cual, si este órgano constata que el contribuyente que impugna un determinado tributo está por salir del país, u organizar su insolvencia, puede solicitar el pago previo.[29]

En Gran Bretaña el contribuyente debe realizar dos acciones: Primero debe iniciar un reclamo al Servicio de Impuestos para controvertir el monto, y luego debe demandar a la Administración para que suspenda la ejecución. Ambas acciones serán resueltas por un comisionado, cuya resolución deja sin efecto la suspensión de la ejecución, aun cuando sea apelada.[30]

Por último, comentaremos el caso de Francia, donde el contribuyente puede hacer su reclamo sin pago previo, suspendiendo la ejecución del acto, pero debiendo, necesariamente constituir una garantía para el Fisco, pudiendo ser una consignación en dinero, como una hipoteca, prenda o cualquier otra medida. La Administración, puede oponerse cuando considere insuficientes las garantías, lo que faculta a ambas partes a solicitar medidas cautelares, las de los contribuyentes tendientes a suspender la ejecución y las de la Administración en busca de garantías que considere suficientes. [31]

V. Normativa Aplicable en Argentina [arriba] -

La regla Solve et Repete no se encuentra en un solo cuerpo normativo, sino que tal como se ha observado en la naturaleza jurídica, se encuentra diseminada en el ordenamiento legal argentino. Esto hace que sea dificultoso citar todas las situaciones posibles. En la presente sección se intentará exponer las normas positivas vigentes en la legislación nacional.

Es claro que el Solve et Repete no se encuentra en el texto constitucional ni expresamente en normas administrativas ni tributarias. Por lo que es necesario analizar las leyes especiales y sus casos concretos:

Orden nacional:

a) Procedimiento tributario nacional - Ley de procedimiento fiscal. 11.683

En la primera versión de la Ley N° 11.683, se consagraba el solve et repete. Si bien actualmente sigue estando en vigencia, en palabras de Gil Di Paola, con la creación del Tribunal Fiscal de la Nación (TFN) a través de la Ley N° 15.264, esta situación ha sido atemperada -ya que es posible discutir ante dicho tribunal sin pago previo-. [32]

El TFN es un órgano que está comprendido en la esfera del Poder Ejecutivo, al que se le ha otorgado independencia funcional y garantías necesarias para asegurar su independencia, es decir que no esté subordinado a órdenes impartidas por autoridades jerárquicamente superiores. [33] Su creación permitió que se puedan discutir plenamente acerca de la procedencia fáctica y jurídica del tributo con efecto suspensivo.

Para ello se requiere pagar las tasas de actuación que comprende:

- 1) 2% del monto discutido;
- 2) 1% al momento de la interposición;
- 3) 1% luego de la sentencia;

Además se habilita el inicio del Beneficio de litigar sin gastos, según las reglas del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación. [34]

Posteriormente, las sentencias emanadas del Tribunal son apelables pero con efecto devolutivo (porque es en materia de pago de tributos) ante la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal. Según el art. 194 de la ley 11.683, lo adeudado debe abonarse dentro de los 30 días desde la notificación o desde la resolución que apruebe la liquidación bajo apercibimiento de expedición de oficio de la boleta de deuda del art. 92. de misma ley. Con respecto a esto último se dice que es una derogación de la versión clásica del solve et repete. [35]

El Solve et Repete también se hace manifiesto en el sistema recursivo ofrecido por la Ley de Procedimientos Fiscales.

El art. 76 de dicha ley ofrece dos caminos al contribuyente cuando este trate de recurrir las resoluciones que le impongan sanciones o le impongan tributos y accesorios en el plazo de los 15 días de la notificación:

a. recurso de reconsideración al superior jerárquico.

b. recurso de apelación ante el TFN.

No habría mayores problemas cuando se tratase de recursos administrativos contra la determinación de tributo, y la imposición de multas. Tampoco la apelación ante el TFN. Ambos son de efecto suspensivo. (Arts. 167, 194, ley 11.683)

La complicación está en cuando el recursos administrativo de reconsideración (a), se resuelve a favor del fisco. En tal caso, excepto en materia sancionatoria, el contribuyente, previo inicio de demanda por repetición, debe pagar. [He aquí el Solve et Repete] Pues si no lo hace, será ejecutado.

Otra manera en que se manifiesta el Solve et Repete es cuando en el TFN se esté tratando la inconstitucionalidad de una norma fiscal. Esto es así ya que como el Tribunal es un órgano comprendido a la esfera del poder ejecutivo, y por ende no pertenece al poder judicial. Por esta razón, a menos que la Corte Suprema de Justicia de la Nación declare inconstitucional la norma en cuestión, el organismo no puede declarar a determinada normativa, violatoria de la Constitución Nacional.[36]

b) Sistema Federal de Seguridad Social - Ley de 18.820 y 24.463

En materia previsional, se requiere depositar previamente las multas o las sumas intimadas por algún funcionario o inspector de la Seguridad Social para poder impugnar administrativamente las determinaciones de obligaciones.

La resolución administrativa se apela ante la Cámara Federal de la Seguridad Social. Previamente se debe depositar el importe de la deuda resultante de la resolución administrativa, más intereses y actualización si correspondiere, bajo apercibimiento de deserción del recurso. (Art. 11, 12, 15 de ley 18.820)

Dice Jerónimo Gil Di Paola, que en el ámbito de la seguridad social, se mantiene una aplicación fuerte del Solve et Repete, aunque existe la normativa en torno a que el depósito previo tiene efecto suspensivo de la ejecución fiscal. La jurisprudencia de la Seguridad Social, muestra una apertura clara a la recepción de garantías sustitutivas del pago.[37]

c) *Multas administrativas - Ley 18.695*

La ley 18.695 en el art. 11, expresa que las multas impuestas al realizarse una inspección del trabajo podrán ser apeladas, si se realiza un pago previo.[38]

Explica el citado autor que en materia de multas por inspección del trabajo, se consagra el *Solve et Repete* en la legislación provincial y en ambos casos son apelables dentro de los tres días de notificadas, previo pago del importe:

- Ley 10.149, art. 61 de la Provincia de Buenos Aire

- Ley 4974, art. 47 de Mendoza.

Se pretende enumerar algunas multas extraídas del libro del autor:

a. en materia de servicio público de transporte (ley 21.844, art. 9; decreto 2673/92, art. 75);

b. en materia de infracciones a la ley de sanidad vegetal (decreto ley 6704/63, art. 12);

c. por violaciones a las leyes de abastecimiento (ley 20.680, art. 17);

d. en el régimen federal de pesca (ley 24.922, art. 59);

e. a la violación a la ley nacional de la yerba mate (ley 25.564, art. 29);

f. por violación a las disposiciones de la junta nacional de carnes (ley 21.740, art. 31);

g. por violaciones a la ley de policía de migraciones (ley 25.871, art. 92);

Dice Gil Di Paola que existe una duda interpretativa con respecto a dos situaciones. El primero es, si la apelación de las multas establecidas por violación a la ley nacional de alcoholes es de pago previo, ya que el art. 35 de la ley 24.566 remite a la ley 11.683 (Ley de procedimientos fiscales). El segundo es similar y es con respecto al régimen del Instituto Nacional de Vitivinicultura que hace remisión a la misma ley. Solo que la diferencia radica en que el art. 29 de la ley 14.878 dice explícitamente que la obligación de previo pago es en

caso de reincidencia. Esto último indica que en el caso de la vitivinicultura, no existe el *Solve et Repete* salvo reincidencia.

d) El régimen de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

La Ciudad Autónoma de Buenos Aires presenta un régimen perpendicular a los lineamientos trazados por la normativa antes descripta. En efecto, señala el Art. 9 del Código Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad que “Cuando el acto administrativo impugnado ordenase el pago de una suma de dinero proveniente de impuestos, tasas o contribuciones, el/la juez/a puede determinar sumariamente y con carácter cautelar, de acuerdo a la verosimilitud del derecho invocado por la parte, si corresponde el pago previo del impuesto, tasa o contribución, antes de proseguir el juicio”.

Dado ello, podría afirmarse que dentro del ámbito de aplicación del cuerpo normativo en cuestión se ha eliminado el Instituto bajo análisis.

Al discutirse si la norma consagra o no el *solve et repete*, el Tribunal Superior de la Ciudad de Buenos Aires dijo que el Art. 9º del Código Contencioso Administrativo y Tributario permite sostener que no tiene cabida el principio del *solve et repete*, entendido como un privilegio a favor del fisco que obligue a pagar previamente el tributo como condición para discutir judicialmente la validez del acto determinativo. Sin embargo, la eliminación de este principio no subvierte la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación tributaria, ni inhibe su fuerza ejecutoria.[39]

En la misma tendencia en un caso, el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires interpuso recurso de apelación contra la resolución que desestimó la excepción de inadmisibilidad de instancia interpuesta, fundada en la omisión del pago previo de las sumas determinadas. La Cámara confirmó la resolución recurrida, estableciendo que la previsión del Art. 9º referenciado no puede interpretarse en el sentido de que impone el pago previo del tributo determinado como un requisito para acceder a la instancia jurisdiccional, sino que por el contrario prevé el principio de no pago previo, aunque facultando al juzgador, en determinadas circunstancias, a ordenar el pago antes de continuar con el juicio. La excepción al principio de no pago previo del tributo, puede ser eventualmente peticionado por la Administración demandada, si alega que el derecho esgrimido no presenta suficiente verosimilitud.[40]

El art. 9 tal como surge de su letra, no hace alusión alguna a la posibilidad de suspender los efectos del acto administrativo. No hay referencia alguna a que la mera interposición de la demanda produzca ese efecto. Se limita a establecer que, de acuerdo con un factor, calificado como verosimilitud del derecho, el juez puede imponer el pago del tributo, como requisito previo para la prosecución del pleito en el cual se discutirá la legitimidad del acto (acto administrativo impugnado que ordena el pago de un tributo). A contrario sensu, la norma así interpretada establecería como principio general, que el pago previo no es un requisito de admisibilidad de la acción de impugnación de los actos que ordenan el pago de una suma de dinero proveniente de tributos, es decir, que no existe el *solve et repete* en el ámbito de la Ciudad de Buenos Aires.[41]

El del art. 9, en realidad, no establece estrictamente un solve et repete, pues al ser una medida cautelar, puede ser solicitada por el Fisco en cualquier etapa del juicio, no sólo para lograr la detención del proceso al inicio, sino en cualquiera de sus etapas, hasta que se cumpla la cautelar. Sólo en el supuesto de un pedido por el Fisco en su primera presentación o en el supuesto de declaración de oficio por el juez, se parecería la orden de la medida cautelar al solve et repete tradicional. Por tal motivo se habla de un solve et repete cautelar. La utilización de la palabra cautelar hace pensar en que la orden del juez tiende a satisfacer una urgencia, a prevenir el acaecimiento de un hecho que pudiera, en forma genérica frustrar el derecho que el pronunciamiento definitivo fuera a reconocer en una de las partes, el Fisco. En el sistema dispuesto por este art. 9 C.C.A.yT., la cautela a otorgar es peculiar.[42]

La interpretación que se hace, en consecuencia, es que la medida cautelar que establece el art. 9º, consistente en imponer el pago previo del tributo, debe ser solicitada por la parte demandada, que, en todos los casos será el Fisco. Evidentemente no es una cautelar tradicional. Se deberá merituar la ausencia de la verosimilitud del derecho invocado por el contribuyente. [43]

Por otra parte, el art. 9º, al contener una medida cautelar que menciona la verosimilitud del derecho, se considera que se debe integrar con el peligro en la demora o grave daño respecto de los intereses del Fisco. En el ordenamiento jurídico, la verosimilitud del derecho y el peligro en la demora en materia cautelar, van unidos. Se debe hacer una interpretación sistémica que inserte a la norma del art. 9º en el todo. Es dentro del marco de la sistematización del orden jurídico que deben encontrar solución los problemas de las contradicciones entre normas, de las redundancias normativas y de las falsas presuposiciones fácticas o jurídicas. Se considera que la omisión del peligro en la demora en el art. 9 C.C.A.yT., no es un silencio intencional que persiga excluirlo sino que o es un defecto de técnica legislativa o se consideró que no era necesario que la norma a aplicar estuviese toda en ese art. 9º, que parte de ella podía estar en los principios generales de las medidas preventivas del C.C.A.yT. Se considera que de esa manera se da una solución justa. La sola verosimilitud no sería suficiente. Se trata de prevenir el acaecimiento de un hecho que pudiera frustrar el derecho que la sentencia podría reconocer al Fisco.[44]

VI. Sobre la inconstitucionalidad de la Regla Solve et Repete. El marco normativo [arriba] -

Es menester analizar los tratados internacionales que la Constitución Nacional ha receptado con la reforma constitucional de 1994 y que en los términos del Art. 75 inc. 22 de la Carta Magna, tienen jerarquía superior a las leyes.

En fallos 317:1282 C.S.J.N., el Tribunal cintero ha dicho: “Si el legislador dictase una ley que prescribiese disposiciones contrarias a un tratado que hiciese imposible su cumplimiento, ese acto legislativo comportaría una transgresión al principio de jerarquía de las normas (art. 31 de la Constitución Nacional) y sería un acto constitucionalmente inválido”. En consonancia con la doctrina sentada con dicho precedente, es dable traer a colación el artículo 27 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados, el cual prescribe: “Una parte no podrá

invocar las disposiciones de su derecho interno como justificación del incumplimiento de un tratado.” En consecuencia, vale decir que la Constitución Nacional y los Tratados Internacionales con igual jerarquía, mantienen su imperium sobre el plexo normativo inferior, y cualquier manifestación de carácter legislativo que contraríe su exégesis, deviene inconstitucional.[45]

VI.1 El Pacto de San José de Costa Rica

El Pacto de San José de Costa Rica establece en su art. 8.1. que: "Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter". Dicho ello, cuadra destacar que tras la reforma constitucional de 1994, para el ordenamiento jurídico argentino los tratados internacionales tienen jerarquía superior a las leyes, gozando, además, los tratados sobre derechos humanos de jerarquía constitucional; de modo que toda norma que se oponga al libre acceso a un tribunal para discutir un tributo, como lo son aquellas que imponen el solve et repete, no sólo aparecen como en franca contradicción con el mencionado Pacto de San José de Costa Rica, sino que son claramente inconstitucionales. [46]

Conforme el art. 1 de la Convención, los Estados se comprometen a respetar los derechos y libertades reconocidos en ella y a garantizar su libre y pleno ejercicio, debiendo, en virtud del art. 2, en caso de que no estuvieren garantizados, adoptar medidas legislativas o de otro carácter que fueren necesarias para hacerlos efectivos. La obligación asumida por los Estados no se halla condicionada a la existencia de normas internas que garanticen la efectiva aplicación de los derechos reconocidos, que rige aún en ausencia de normas internas o en caso de una deficiente regulación. Conforme a la interpretación dada por la Corte Suprema de la Nación a partir del caso "Ekmekdjian"[47] , las normas del Pacto son operativas en la medida en que contengan descripciones suficientemente concretas que permitan su aplicación inmediata a situaciones de la realidad, sin necesidad de reglamentación alguna establecida por el Congreso.[48]

La circunstancia de que la Convención, al reconocer determinados derechos, intercala las expresiones "conforme a la ley" o "en las condiciones que establezca la ley" (arts. 10 y 14) remite a la ley interna, pero no priva a las normas de su carácter operativo. La ley tiene amplio margen para fijar condiciones razonables para el ejercicio del derecho-por ejemplo: el monto indemnizatorio, en el caso del art. 10, o las formas procesales, en caso del art. 14-, pero aunque la ley no se dicte, la operatividad subsiste. Del mismo modo, la circunstancia de que el art. 18 disponga que la ley reglamentará la forma de asegurar el derecho al nombre que la Convención reconoce no le hace perder operatividad. Hace a la naturaleza de los tratados concretar compromisos y no enunciar tan sólo buenos propósitos, por lo cual negarles operatividad o condicionar su aplicación al dictado de normas internas complementarias, las más de las veces innecesarias, esteriliza el papel trascendente que desempeñan en orden a la vigencia universal de principios que hacen a la dignidad del ser humano y al afianzamiento de las relaciones de paz y comercio entre las naciones. [49]

Reconociendo la operatividad de la norma, la Corte Suprema de la Nación, en la causa “Micro Omnibus Barrancas de Belgrano S.A.”[50], señaló que no requiere de una reglamentación interna ulterior para ser aplicada a las controversias judiciales, aceptando con carácter limitado el desplazamiento del principio solve et repete, en caso de que el monto cuantioso de la presentación fiscal, según la situación económica del contribuyente, constituya un impedimento para el real y efectivo ejercicio del derecho de defensa.[51]

No obstante cabe precisar que el Máximo Tribunal también ha señalado que representa una excepción al principio aquellos casos, en los que tal requisito legal (el pago previo de la multa) por su desproporcionada magnitud en relación con la concreta capacidad económica del recurrente, tornaría ilusorio el derecho que le acuerda el legislador en razón del importante desapoderamiento de bienes que podría significar el cumplimiento de aquel.[52] En el caso considerado en fallos 191:43, la C.S.J.N. expresó que el pago previo no es obligatorio en “casos anómalos”, sin aclarar el concepto; pero analizando las características de ese y otros procesos similares, pudo llegarse a la conclusión de que ha entendido referirse a las situaciones en que “a simple vista” (prima facie o ictu oculi) el gravamen cuestionado es anticonstitucional.[53]

Por su parte, la Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala IV, en la causa “Telesud S.A.”[54], consideró que el principio contenido en el punto I del art. 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos había derogado el principio solve et repete. Posteriormente, el Tribunal, en la causa “Est. Textiles San Andrés”[55], introduce una variante de significación, atenuando su anterior doctrina, al señalar que con la intervención del Tribunal Fiscal de la Nación se satisfacen las exigencias de la cláusula 8, punto 1, de la citada Convención.[56]

Va de suyo, de consuno con la doctrina de la Cámara Federal, que en caso de no ser competente el Tribunal Fiscal de la Nación para intervenir en la controversia suscitada con motivo de la impugnación de actos administrativos de contenido tributario, si no se suspende la exigencia de pago del crédito fiscal por causa de la acción o recurso judicial promovido por el contribuyente, se transgrede la Convención Americana, ante la falta de intervención de un tribunal independiente para el contralor de la determinación tributaria efectuada por la Administración, con carácter previo al pago.[57]

Es menester señalar otros instrumentos internacionales que complementan el análisis de la regla solve et repete en el marco normativo constitucional.

En efecto, la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre (dispositivo que goza de jerarquía constitucional de conformidad con lo dispuesto en el art. 75 inc. 22 de nuestra Carta Magna), establece en su art. XVIII “Toda persona puede ocurrir a los tribunales para hacer valer sus derechos. Asimismo debe disponer de un procedimiento sencillo y breve por el cual la justicia lo ampare contra actos de la autoridad que violen en perjuicio suyo, alguno de los derechos fundamentales consagrados constitucionalmente”.

En igual sentido, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos dispone en su art. 14 que “Todas las personas son iguales ante los tribunales y cortes de justicia. Toda persona

tendrá derecho a ser oída públicamente y con las debidas garantías por un tribunal competente, independiente e imparcial, establecido por la ley, en la substanciación de cualquier acusación de carácter penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos u obligaciones de carácter civil”.

De la transcripción de los artículos que corren en sus respectivos instrumentos, surge prístina la consagración del derecho al libre acceso a la justicia, eliminando todo obstáculo o escollo procesal que pudiera entorpecer, retardar, dificultar o impedir el ejercicio efectivo del mentado derecho; con el objeto de obtener en un tiempo razonable, una sentencia motivada, fundada y ejecutable. Lo expuesto guarda estrecha relación con el Preámbulo de la Constitución Nacional, en tanto el texto inaugural constitucional establece “afianzar la justicia” como uno de los objetivos liminares de la Convención Constituyente; todo lo cual no constituye sino el derecho de “Tutela Judicial Efectiva”, el cual será examinado en lo sucesivo.

El rol de los operadores judiciales en estos tiempos frente a una sociedad que exige respuestas urgentes, es dar pronta seguridad jurídica, amparo frente al desamparo, tutela frente a la indefensión, abriendo las compuertas de la jurisdicción y garantizando las libertades fundamentales a todos los habitantes.[58]

VI.2 Tutela Judicial Efectiva

De conformidad con lo precisado en párrafos anteriores, el Preámbulo de nuestra Constitución Nacional establece entre sus objetivos el de “afianzar la justicia”. A su vez el gobierno federal garantiza a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones en la medida que aseguren la administración de justicia. Por otro lado el principio del debido proceso consagrado por el artículo 18 de nuestra Constitución Nacional refiere específicamente a la inviolabilidad de la defensa en juicio. De todo ello se deduce como primera conclusión que el Estado se encuentra obligado a brindar una eficaz protección jurídica a todos los ciudadanos, quienes además, por mandato constitucional, gozan del derecho de reclamar el efectivo ejercicio de tal deber estatal.[59]

El derecho de ocurrir ante un órgano judicial en procura de justicia, consagrado en el artículo 18 de la Constitución Nacional no se encuentra satisfecho con la sola previsión legal de la posibilidad de acceso a la instancia judicial sino que requiere que la tutela judicial de los derechos en cuestión resulte efectiva; esto es, que sea oportuna y posea la virtualidad de resolver definitivamente la cuestión sometida a su conocimiento, tal como lo reconocen los tratados internacionales con jerarquía constitucional a partir de 1994 (artículo 75, inc. 22), como ser, la Convención Americana sobre Derechos Humanos (artículos 8 y 25.2.a) y al Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (artículo 14.1).[60]

Puede decirse que acción es el poder jurídico del individuo de requerir de la jurisdicción la prestación de cuanto es menester para reintegrarle o asegurarle efectivamente el goce de su derecho violado, resistido o en estado de incertidumbre.[61]

Es de toda evidencia que si la llave del proceso exige pagar previamente lo que se controvierte (lo que implica el cumplimiento de la prestación cuestionada), ello tiene como consecuencia la negación misma de la acción, lo cual es un contrasentido lógico.[62]

El poder jurídico de acudir ante la autoridad no puede ser quitado a nadie; prohibida la justicia por mano propia, es evidente que debe darse a todo sujeto de derecho la facultad de obtenerlo por mano de la autoridad; privarle de una y otra sería negarle la justicia misma.[63]

De esta manera, en palabras de Spisso[64], el solve et repete en su concepción más estricta, como un rigorismo formal que no admite excepciones, al excluir la posibilidad de ese contralor judicial efectivo erigiéndose en un presupuesto necesario para tener habilitada la instancia judicial, resultaría inconstitucional. En un estado de derecho, en que las personas no son súbditos, deviene inadmisibles la obligación de pago de una deuda fiscal determinada por la Administración sin que exista la posibilidad de que un tribunal de justicia evalúe siquiera la procedencia de la suspensión de la intimación formulada por el organismo fiscal.

El contenido normal de derecho a la tutela judicial efectiva demanda que la protección judicial opere sobre los derechos e intereses que son objeto del litigio, posibilitando al final de éste el disfrute de esos mismos derechos e intereses, y no que sea sustituido por una indemnización. Lo contrario implicaría reconocer a la Administración ilimitadas facultades expropiatorias sobre cualquier objeto, al margen de las exigencias constitucionales del instituto de la expropiación.

El principio de buena fe obliga a impedir abusos que puedan seguirse del llamado privilegio de ejecutividad de los actos administrativos, impidiendo que el poder público pueda parapetarse en él cuando, en un supuesto de hecho concreto-y esto subraya la necesidad de examinar cada caso y fallar en razón a la concreta individualidad de cada uno-, nos encontramos ante una apariencia de buen derecho en cabeza del administrado. Tampoco cabe alegar razones de interés público para suspender la ejecutividad del acto administrativo, pues la dignificación de la persona humana y de sus derechos inviolables está muy por encima de las conveniencias gestoras de la Administración. Ésta no puede crear situaciones antijurídicas y luego oponerse a su remoción en fase cautelar por el perjuicio que ella pueda causarle eventualmente.[65] En autos caratulados “Direct TV Argentina S.A. s/ Medidas Cautelares”, la Sala II de la Cámara Civil y Comercial Federal ha dicho: “Y en este contexto, si bien, por vía de principio, medidas como las requeridas no proceden respecto de actos administrativos o legislativos habida cuenta de la presunción de validez que ostentan, tal doctrina debe ceder cuando se los impugna sobre bases prima facie verosímiles.”[66]

La verdadera frontera entre un sistema democrático y un sistema dictatorial-tanto político como jurídico- no está en la amplitud de las funciones administrativas, puesto que en ambos casos son-y deben ser- desmesuradas en la sociedad presente, sino más bien en la posibilidad de su control. Un control jurisdiccional, tan amplio como sea posible de la Administración es, como se sabe, una de las claves imprescindibles del Estado de Derecho.[67]

Cuando se niega o se estrangula sin razón suficiente la legitimación para proponer una cuestión constitucional y lograr decisión sobre ella, quedan vulnerados el derecho a la tutela judicial efectiva, la inviolabilidad de la defensa en juicio de los derechos y el sistema garantista de la constitución.

La Comisión Interamericana de Derechos Humanos de la Organización de los Estados Americanos ha sostenido que el derecho a la tutela judicial efectiva impide que el acceso a la justicia se convierta en un desagradable juego de confusiones en detrimento de los particulares. Por ello, las garantías a la tutela judicial efectiva y al debido proceso imponen una interpretación más justa y beneficiosa en el examen de los requisitos de admisión a la justicia, al punto que por el principio pro actione, hay que extremar las posibilidades de interpretación en el sentido más favorable al acceso a la jurisdicción.[68]

La aplicación rígida y severa de la regla solve et repete puede llegar a significar privación de justicia si por imposibilidad económica de oblar el impuesto antes de acudir a la impugnación judicial, impide el acceso al derecho a la jurisdicción.[69]

Afianzar la justicia es reconocerla como valor cúspide del mundo jurídico político. No se trata solamente de la administración de justicia que esté a cargo del poder judicial, ni del valor de justicia que dicho poder está llamado a realizar. Abarca a la justicia como valor que exige de las conductas de los gobernantes y gobernados la cualidad de ser justas. La Corte ha dicho que esta cláusula es operativa, y que obliga a todo el gobierno federal.[70]

VI.3 El principio de razonabilidad de las leyes

Se ha invocado la necesidad de asegurar la normal y regular percepción de los recursos públicos como fundamento legitimador del solve et repete. Sin menoscabo de ello, el instituto no guarda una adecuada y razonable relación con el fin que se le atribuye.

El principio en cuestión no satisface en modo alguno la prueba de razonabilidad. Las limitaciones que se impongan al ejercicio de los derechos constitucionales no sólo han de responder a una finalidad constitucionalmente legítima, sino que deben ser razonables y proporcionadas en relación con el objeto pretendido, y no afectar el contenido esencial del derecho.[71]

En ese sentido, cuadra precisar que el principio de razonabilidad va más allá de postular un contenido a las leyes, pues impone que todo ejercicio de poder público sea racional y proporcional a los fines que se persiguen. Se trata del contraste que debe vencer toda medida restrictiva de derechos constitucionales. [72]

Como explícito límite a la arbitrariedad, el art. 28 de la C.N.-cuya fuente es el art. 20 del proyecto alberdiano-establece que "(...) los principios, derechos y garantías admitidos no podrán ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio". Este límite puede a su vez focalizarse desde tres puntos de vista: adecuación, proporcionalidad y necesidad. Con

relación al primero de ellos, puede concebirse como una adecuación entre los medios utilizados por el legislador y la obtención de los fines que determinan la medida. Debe haber un verdadero y efectivo nexo causal entre la norma reglamentaria y el objetivo perseguido por la reglamentación. En lo atinente a la proporcionalidad, las restricciones deben resultar simétricas a los fines que las motivan. En otros términos, a mayor importancia del derecho afectado, el control de razonabilidad debe ser más estricto. Por último, con relación a la necesidad de la restricción, es dable señalar que los medios utilizados no deben ir más allá de las exigencias del caso.[73]

Para asegurar la normal percepción de los tributos no es necesario exigir su previo pago para promover una acción judicial. A esos fines resulta suficiente no otorgarles carácter suspensivo del acto administrativo a las acciones o recursos que promueva el contribuyente. Como bien lo puntualiza Bidart Campos, para saber si una medida es razonable o no lo es, no basta verificar si ella es conducente al fin propuesto, sino que hay que añadir un recaudo indispensable, cual es que, además de conducente, no sea el medio más gravoso-entre varios posibles-para los derechos que compromete o restringe. [74]

Cuando para juzgar la razonabilidad y constitucionalidad de una norma, o de una medida tomada en aplicación de ella, se hace necesario evaluar la conveniencia de la norma y/o de la medida, el examen judicial de esa conveniencia es propio de los jueces, y hace excepción al criterio de que ellos no controlan la conveniencia, ni la oportunidad, ni el acierto de las normas y de los actos que se someten a su revisión.[75]

Resulta evidente, entonces, que el apego irrestricto al solve et repete constituye un rigorismo formal arcaico y contrario al principio in dubio pro actione, frente al actual escenario en el que el derecho a ser oído por un tribunal, en un plazo razonable, para la determinación de los derechos en materia fiscal ha pasado a tener jerarquía constitucional.[76]

VII. Sobre la Constitucionalidad del Instituto. Los argumentos que la sostienen [arriba] -

VII.1 Unificación de los fundamentos

Como hemos señalado al principio de la obra, hay distintos fundamentos para sostener el Instituto, siendo uno de ellos el que se refiere a la ejecutoriedad del acto administrativo, justificada por la presunción de legitimidad. Ello, se encuentra receptado por el art. 12 de la Ley de Procedimientos Administrativos, el cual enuncia “El acto administrativo goza de presunción de legitimidad; su fuerza ejecutoria faculta a la Administración a ponerlo en práctica por sus propios medios -a menos que la ley o la naturaleza del acto exigieren la intervención judicial- e impide que los recursos que interpongan los administrados suspendan su ejecución y efectos, salvo que una norma expresa establezca lo contrario.” Varios autores han sostenido que el fundamento del Solve et Repete esta contenido en esta ejecutoriedad. A su vez hemos visto que doctrina destacada como la de Grizzioti, indica que el Solve et Repete tiene una función protectora de las finanzas públicas (Ver apartado 2.2.4). Nos es extraño que aquellos que no comulgan con el Instituto sub examine hagan hincapié en la poca unificación de criterios, cuando sostienen que “...Como se podrá advertir, la falta de

uniformidad de fundamentos vertidos por la doctrina como así también aquellos que se lo niegan parece obedecer a la imposibilidad de atribuir una clara fundamentación jurídica a la regla “solve et repete” ya que su finalidad es esencialmente política, consistente en impedir que mediante la controversia se obstaculice la recaudación, constrañendo en consecuencia al particular al pago...”[77] Creemos que hablar de la ejecutoriedad de los actos administrativos y de la protección de las arcas del Estado implica, contrario sensu de lo citado, una uniformidad de fundamentos; motivos que procederemos a ilustrar.

Cuadra destacar que se deja de lado el fundamento para la presunción de legitimidad y subsecuente ejecutoriedad de los actos administrativos. Como bien señala Balbín, debemos presuponer el carácter legítimo del acto estatal “...Porque es un principio necesario para el desarrollo de las actividades estatales. En efecto, en caso contrario, el Ejecutivo vería trabado permanentemente el ejercicio y desarrollo de sus funciones y, consecuentemente, el cumplimiento de sus fines”.[78] En este orden de ideas, puede observarse como los principios del art. 12 de la Ley de Procedimientos Administrativos, entonces, es consecuencia inmediata del criterio vertido por Grizzioti, y no fundamentos que no guardan relación el uno con el otro.

VII.2 La finalidad de la actividad financiera del Estado.

A su vez, estimamos necesario detenernos en el análisis de cuáles son los fines del Estado. Como ya hemos citado, parte de la doctrina refiere a que el Solve et Repete tiene una finalidad política, con miras en la recaudación. Sin perjuicio de ello, aunque en disenso, apoyamos la visión doctrinaria de que el tributo y la consecuente recaudación del mismo, no tiene fines políticos, sino constitucionales.[79] El Dr. Horacio Corti explica en su destacada obra, que el Estado debe realizar las actividades de recaudación de la renta, para su posterior erogación, con un solo fin, el de asegurar las instituciones de la Constitución Nacional.[80] En la misma línea, el Dr. Corti cita al padre fundador constitucional, Juan Bautista Alberdi, quien enunció en su obra “El Sistema Económico y Rentístico para la Confederación Argentina” que sin un Tesoro, no hay Estado; por ende: sin un Tesoro no hay tampoco Estado de Derecho.[81]

El criterio de que las decisiones financieras son exclusivamente políticas, basadas en el principio de las “necesidades” de la población, no es correcto, dado que el Estado requiere tener un fin y el término “necesidades” hace que cada gobierno que pase determine cuales son las necesidades, modificando los fines del Estado discrecionalmente, cosa que no debe suceder, los tributos no deben dividirse como acostumbra la doctrina en aquellos con fines fiscales y otros con fines extrafiscales, sino que deben considerarse con fines constitucionales.[82] Lo aquí expuesto, deviene de suma relevancia en el presente análisis, en virtud de que concebimos la idea de que hay una construcción lógica que entrelaza los mentados Institutos en su totalidad. Así las cosas, el Estado debe recaudar con el fin ulterior de satisfacer los derechos instituidos en la Constitución, y dado este presupuesto, se configura la presunción de legitimidad y la fuerza ejecutoria de las decisiones de la Administración, las cuales a su vez, justifican el instituto del Solve et Repete, como un mecanismo que permita al Estado cumplir con lo que dicta su propia Carta Magna.

VII.3 El criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sido siempre una criteriosa defensora del instituto Solve et Repete, marcando necesariamente los casos donde la regla puede presentar excepciones. Por ejemplo, el Tribunal cimero ha dicho que "...Es constitucionalmente inobjetable la exigencia del pago previo de las multas aplicadas por la autoridad administrativa con motivo de infracciones y como requisito de la intervención judicial. Ello no impide considerar supuestos de excepción que contemplen situaciones patrimoniales concretas en que se compruebe la falta inculpable de los medios necesarios para afrontar la erogación del depósito previo de la multa..."[83]

Como puede apreciarse, el Máximo Tribunal no receptó el Instituto en cuestión sin excepciones, sino que siempre las ha cotejado, teniendo en consideración las particulares cuestiones suscitadas en cada uno de los precedentes que fueron motivo de su pronunciamiento. El Dr. Daniel G. Pérez, analizando la vasta jurisprudencia de la Corte ha sistematizado tres causales de excepción que se han repetido a lo largo de la historia, siendo estas "... [la] desproporcionada magnitud del monto del depósito con relación a la capacidad del contribuyente, [el] monto excepcional y falta comprobada e inculpable de los medios para afrontar la erogación y [la] Revelación, a través del requerimiento que formule la Administración, de un propósito persecutorio o desviación de poder."[84]

Este criterio se ha conservado y persiste en nuestros días, manteniéndose vigente para la Corte la posibilidad de hacer excepciones al Solve et Repete en los casos en que se pongan en juego garantías constitucionales. Así lo sostuvo cuando señaló "...Que si bien se ha aceptado reiteradamente que la exigencia de depósitos previos como requisitos de viabilidad de los recursos de apelación no es contraria a los derechos de igualdad y defensa en juicio (Fallos 255:96; 261:101; 278:188; 307:1753), también lo es que -con no menor reiteración- se ha admitido la posibilidad de atenuar el rigorismo del principio solve et repete en eventuales supuestos de excepción que involucren situaciones patrimoniales concretas de los obligados, a fin de evitar que el pago previo se traduzca en un real menoscabo de garantías que cuentan con la protección constitucional..."[85]

A la luz de ello, es menester dejar en claro que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, tribunal supremo y último interprete de la Constitución Nacional, no registra declaraciones de inconstitucionalidad del instituto Solve et Repete, sino que, a nuestro criterio; con mucha más lógica, ha explicado las excepciones que el Instituto debe tener para no amenazar, contrarrestar, restringir, alterar o suprimir normas constitucionales.

VII. 4 Necesidad de atenuación del Solve et Repete

Creemos que es posible encontrar un fundamento legal a la visión de la Corte que no solo haría que las necesarias excepciones al Instituto estén constituidas por vía pretoriana, sino que también tuvieran un basamento legal, siendo éste el art. 12 de la Ley de Procedimientos Administrativos, cuando sostiene la ejecutoriedad de los actos de la administración pero aclara que esto será viable "a menos que la ley o la naturaleza del acto exigieren la intervención judicial".

Se ha hecho mucho reparo en que el principio vulnera el art. 8.1 del Pacto de San José de Costa Rica (ver apartado 6.1). Pero esa norma, forma hoy por hoy, en miras del art. 75 inc 22, nuestro marco constitucional, y como se ha visto, cuenta con una clara operatividad en el derecho.[86] Por lo tanto esa norma es ley, y como tal, se conjuga con lo dicho por el art. 12 de la Ley de Procedimientos Administrativos. Así, el Solve et Repete será válido siempre que el contribuyente pueda pagar el tributo que se le atribuye, cumpliéndose de esa manera la manda del Tratado Internacional. A su vez, si el contribuyente no puede afrontar el pago previo, pues entonces claramente la ley-en este caso el Pacto mencionado-, exige la intervención judicial sin ejecutoriedad, lo que suspende el pago y permite al contribuyente acceder también a la justicia. Esto último, no nos parece más que la aplicación del principio de razonabilidad del art. 28. Es razonable que quien pueda cancelar la obligación lo haga, para resguardar el necesario funcionamiento del Estado, y es razonable que quien no pueda afrontar el pago, no lo haga, resguardando así su derecho a la defensa en juicio. Lo dicho, sumado a la jurisprudencia de la Corte, hacen ver que el Solve et Repete es nítidamente constitucional, siempre que se aplique con excepciones válidas. Claro está que si el Instituto se aplicara en todos los casos sin tener en cuenta las condiciones y circunstancias de cada uno de ellos, se alzaría inconstitucional, empero, consideramos que es muy distinto referirse a un instituto constitucional que presenta excepciones, que a un instituto manifiestamente inconstitucional.

VIII. Conclusión [arriba] -

En conclusión, el instituto del Solve et Repete ha sido y seguirá siendo tema de discusión doctrinaria. Es menester mencionar nuestra sorpresa con ciertas reacciones doctrinarias cuyos lineamientos estructurales hacen parecer que el Estado impone y cobra tributos con el simple motivo de dañar al contribuyente, como una especie de recia arbitrariedad, castigo o capricho dictatorial; cuando en realidad, la actividad recaudatoria del Estado no es solo una función reglada por la Constitución, sino que es sumamente necesaria y de trascendental importancia.

En rigor, vale decir, que el Estado necesita dinero para erigirse como tal. Sabido es, que uno de los medios utilizados por el Órgano Estatal para obtener fondos y cumplir sus objetivos es la tributación, siendo este tal vez, el más elemental del conjunto. Ahora bien, el cumplimiento de las funciones estatales origina gastos, los cuales son provistos con los fondos del Tesoro nacional formado, entre otros, por “las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General”, de consuno con lo dispuesto en el art. 4 de la Constitución Nacional. En relación a ello, es preciso ilustrar lo expuesto por Juan Bautista Alberdi en su obra “El Sistema Económico y Rentístico para la Confederación Argentina” ya citado, en tanto observa que “El gasto público de la Confederación Argentina, según su Constitución, se compone de todo lo que cuesta constituir la unión nacional, afianzar la justicia, consolidar la paz interior, proveer a la defensa del bien común, promover el bienestar general y asegurar los beneficios de la libertad; en una palabra, el gasto nacional argentino se compone de todo lo que cuesta conservar su Constitución y reducir a verdades de hecho los objetos que ha tenido en mira al sancionarse, como lo declara su Preámbulo”.

Cabe puntualizar que el Estado no recauda para sí, sino que lo hace para gastar en beneficio de su propio pueblo, para tratar de hacer efectivos los derechos de la Constitución, forjando y materializándolos mediante el desarrollo de las estructuras e instituciones que lo tornen viables, verbigracia, utilizando el dinero percibido para levantar escuelas, o desplegar rutas en su territorio, considerando esto como acotados ejemplos relativos a ello, habida cuenta la extensa cantidad y variedad de acciones que pueden destinarse a los fines antes esbozados. No obstante ello, algunos podrán decir que el Estado no dejará de hacer una escuela porque un contribuyente no pagó un determinado tributo, lo cual es en parte tangible. Empero, no menos cierto es que no todos los sujetos contribuyen de la misma manera, es decir, no es lo mismo considerar a un individuo particular que a una empresa multinacional que cuenta con armazones económicos consolidados a niveles mayúsculos. Y así como se sostiene que el Estado puede liquidar los tributos de manera errónea y perseguir fines maliciosos en desmedro de la incolumidad de los intereses y derechos que al amparo de la Constitución asisten a los contribuyentes, podría sostenerse que al haber contribuyentes de gran envergadura y potencia económica, si se eliminara el Solve et Repete, podrían impugnar libremente tributos cuya obligación de afrontar reposa sobre ellos, con el malicioso objeto de instaurar un proceso que suspenda la ejecución y dilate el plazo para cumplir con el pago, aún a sabiendas de que el tributo en cuestión fue correcta y debidamente liquidado.

Creemos que ninguno de los extremos ideológicos del asunto asiste a una real tutela de los derechos. Si se opta por utilizar el Instituto sin excepciones, se pone en peligro la defensa en juicio del particular, pero, a su vez y como contrapartida de ello, si se opta por anularlo completamente, la recaudación estatal se vería amenazada.

El punto álgido de la cuestión, no es imaginar situaciones hipotéticas para justificar nuestra posición, sino dejar en claro que plantear las mismas sobre los posibles motivos por los cuales las partes actúan de una u otra manera devienen abstractos e ineficaces a fines pragmáticos. Convergemos en que sería por demás prudente sancionar una ley que recepte con claridad el Instituto, unificándolo, mencionando sus excepciones y los modos de probar estas últimas, los que, creemos, no deben ser rigurosos para con el contribuyente.

Otro argumento que estimamos corresponder aclarar aquí, es aquel que enuncia que el principio, utilizado sin excepciones, generaría una discriminación entre quien puede pagar y quien no detenta las posibilidades materiales para ello, haciendo una justicia solo para ricos. Si bien esto sería correcto prima facie, volvemos a hacer hincapié en que ya no hay duda alguna en relación a que quien no puede hacer frente al pago del tributo de que se trate, no paga.

Por otro corredor de ideas, tocante al planteo de que la Justicia es más benévola con quien posee mayores recursos, cabe precisar que, a nuestro parecer, hay casos revestidos de mayor gravedad y que merecen ser citados, como por ejemplo, la caución real del art. 324 del Código Procesal Penal de la Nación (siempre que no se torne operativa la caución juratoria y personal prevista en los arts. 321 y 322 del mismo cuerpo normativo respectivamente); el cual grosso modo, hace que quien pueda cumplir con la garantía, espere el juicio en libertad, mientras que quien no pueda hacer frente al pago de lo que deba ser dado en tal concepto, mantendrá la prisión preventiva. Dicho ello, concluimos en que el Solve et Repete con sus excepciones no realiza discriminación alguna. En cambio, institutos como el mencionado anteriormente son normalmente admitidos y tolerados,

cuando en realidad en estos supuestos, la igualdad se ve amenazada y en la mayoría de las veces, cercenada.

En definitiva, creemos que el Solve et Repete es constitucional, siempre que guarde las excepciones de cada caso en particular, y asimismo, vemos con asombro todo el revuelo que ha generado en la doctrina a lo largo de los años, máxime, a la luz de la doctrina ininterrumpida de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, quien es la última intérprete de nuestra Ley Suprema.

Sin perjuicio de ello, no creemos que sea concebible y coherente utilizar la inconstitucionalidad como argumento tan apresuradamente. Estimamos que en primer lugar, como ha hecho el Máximo Tribunal, resulta imperioso hondar en la relación de la norma con el texto constitucional y observar si realmente son irreconciliables, o bien, si puede buscarse y encontrarse un punto de equilibrio a mitad de camino que las entrelace y armonice. Sin dudas, la forma de solución adoptada por nuestro Tribunal Supremo, articula con mucha más eficacia los derechos contrapuestos, logrando así un mejor derecho.

Bibliografía [arriba] -

ALCALÁ ZAMORA, Niceto: "Lo Contencioso Administrativo", Rev. Jurisprudencia Argentina, Buenos Aires, 1953.

BALBÍN, Carlos Francisco: "Manual de Derecho Administrativo", 1ª Ed., La Ley, Buenos Aires, 2011.

BIDART CAMPOS, Germán J. "El juicio sobre la conveniencia de una medida a veces hace parte del control judicial de razonabilidad constitucional", Revista El Derecho N° 7749, Universitas S.R.L., Buenos Aires, 1991.

BIDART CAMPOS, Germán J. "Manual de la Constitución Reformada", T.II., Tercera Reimpresión, Ediar, Buenos Aires, 2006.

BULIT GOÑI, Enrique: "El solve et repete desde los principios superiores y la realidad cotidiana", en Revista Latinoamericana de Derecho Tributario, N3, 1997.

CHRISTENSEN, Eduardo: "El 'solve et repete' incidencia de la reforma constitucional", LL 1996-B-1189.

CORTI, Horacio G., "Derecho Constitucional Presupuestario", Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011.

COUTURE, Eduardo: "Las garantías constitucionales del proceso civil", en Estudios de Derecho Procesal Civil, tomo I, 3a ed, Depalma, Buenos Aires, 2003.

D`ALESSANDRO, Valeria P. y MORERA MARTÍNEZ, Fernando, "Relatividad y solve et repete: ¿cuán absoluto es este instituto?", Abeledo Perrot N° 0003/70064224-1.(04-05/15).

DI PIETRO, Alfredo: Manual de derecho Romano, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2010.

DURAND, JULIO C.: "El pago previo (solve et repete)" en CASSAGNE, Juan Carlos, "Tratado de Derecho Procesal Administrativo", T. I, La Ley, Buenos Aires, 2007.

GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina, en Derecho Tributario, T. I, Depalma, Buenos Aires, 1996.

GIL DI PAOLA, Jerónimo Agustín: "Solve et Repete: régimen jurídico y su incidencia sobre los derechos y garantías constitucionales", 1ª Ed., La Ley, Buenos Aires, 2011.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M.: "Derecho financiero", Vol. II, 7ª Ed., Depalma, Buenos Aires, 2001.

GONZALEZ DEL GESSO, María V.; HALPERIN, David Andrés: "El principio solve et repete. Su subsistencia frente al Pacto de San José de Costa Rica", AbeledoPerrot N°: 0021/000289. (15-04-15).

GRILLO, Iride Isabel María, "El derecho a la tutela judicial efectiva", InfojusDACF040088, 2004. (02-05-15).

GUSMAN, Alfredo S. "Análisis de derecho constitucional económico", 1ª Ed., Ad Hoc, Buenos Aires, 2011.

JARACH, Dino: "Derecho Tributario Procesal", en Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2013.

JARACH, Dino: "El principio solve et repete en el Derecho Fiscal Argentino y Especialmente en la Provincia de Buenos Aires", en Estudios de Derecho Tributario, Buenos Aires, Argentina, Ediciones Cima Profesional, 1998.

JARACH, Dino, "Estudios de Derecho Tributario", Ediciones Cima, Buenos Aires, 1998.

LAVIÉ PICO, Enrique, "La inconstitucionalidad de la exigencia del pago previo (solve et repete) de una multa para habilitar la instancia judicial", en "Estudios de Derecho Público", 1ª Ed., Asociación de Docentes-Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, U.B.A., Buenos Aires, 2013. (16-04.15)

MARIENHOFF, Miguel: Tratado de Derecho Administrativo, T. I, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1977.

MARTINEZ ARAUJO, Alejo A., VEDOYA, Luis A. y LOPEZ OLACIREGUI, Martín; "Reflexiones sobre el principio solve et repete", La Ley, 1997.

NIETO, Alejandro, "La inactividad de la Administración y el recurso contencioso administrativo", Revista de Administración Pública, Madrid, N° 37.

RAIJMAN, Maximiliano y SALCEDO, Esteban Daniel: "La vigencia de la regla solve et repete y la garantía a la tutela judicial efectiva en el marco constitucional argentino actual", Revista de la Facultad, vol. III N° I, Nueva Serie II, Universidad Nacional de Córdoba, 2012, p. 218. (03-05.15).

SPISSO, Rodolfo R. "Derecho Constitucional Tributario", 3ª Ed., LexisNexis, Buenos Aires, 2007.

TAMAGO, Roberto: en Enciclopedia jurídica Omeba, t. VIII, Ed. Bibliográfica Argentina, Buenos Aires, 1958.

VILLEGAS, Héctor B., "Curso de finanzas, derecho financiero y tributario", Astrea, Buenos Aires, 2003.

VILLEGAS, Héctor B.: "La regla solve et repete y su vigencia en el derecho tributario argentino", Rev. Derecho Fiscal, XLIII.

- [1] GIL DI PAOLA, Jerónimo Agustín, “Solve et Repete: régimen jurídico y su incidencia sobre los derechos y garantías constitucionales”, 1ª Ed., La Ley, Buenos Aires, 2011, p.9.
- [2] ALCALÁ ZAMORA, Niceto, “Lo Contencioso Administrativo”, Rev. Jurisprudencia Argentina, Buenos Aires, 1953, p. 56.
- [3] DURAND, JULIO C., “El pago previo (solve et repete)” en CASSAGNE, Juan Carlos, “Tratado de Derecho Procesal Administrativo”, T. I, La Ley, Buenos Aires, 2007, p. 769 y ss.
- [4] MARTINEZ ARAUJO, Alejo A., VEDOYA, Luis A. y LOPEZ OLACIREGUI, Martín; “Reflexiones sobre el principio solve et repete”, La Ley., 1997, p. 2.
- [5] JARACH, Dino, “Estudios de Derecho Tributario”, Ediciones Cima, Buenos Aires, 1998, p. 241.
- [6] GIL DI PAOLA, Jerónimo Agustín, “Solve et repete (...)”, op.cit., p. 10, 11, 12.
- [7] GIULIANI FONROUGE, Carlos M., “Derecho financiero”, Vol. II, 7ª Ed., Depalma, Buenos Aires, 2001, p. 842.
- [8] BALBÍN, Carlos Francisco, “Manual de Derecho Administrativo”, 1ª Ed., La Ley, Buenos Aires, 2011, p.316.
- [9] Ibid.,p.318.
- [10] Ibid., p. 842, 843.
- [11] Ibid., p. 844.
- [12] Ibid., p. 845.
- [13] GONZALEZ DEL GESSO, María V.; HALPERIN, David Andrés, “El principio solve et repete. Su subsistencia frente al Pacto de San José de Costa Rica”, AbeledoPerrot N°: 0021/000289. (15-04-15)
- [14] TAMAGO, Roberto: en Enciclopedia jurídica Omeba, t. VIII, Ed. Bibliográfica Argentina, Buenos Aires, 1958, pág. 779. citado por GIL DI PAOLA, Jerónimo: en Solve et Repete, régimen jurídico y su incidencia sobre los derechos y garantías constitucionales, La Ley, Buenos Aires, 2011, pág 8.
- [15] DI PIETRO, Alfredo: Manual de derecho Romano, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2010.
- [16] GIL DI PAOLA, Jerónimo: “Los antecedentes del Solve et Repete”, en Solve et Repete, régimen jurídico y su incidencia sobre los derechos y garantías constitucionales, La Ley, Buenos Aires, 2011, pág 8.
- [17] MARIENHOFF, Miguel: Tratado de Derecho Administrativo, T. I, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1977, pág. 65. citado por GIL DI PAOLA, Jerónimo: Solve et Repete, cit., pág 8.
- [18] COUTURE, Eduardo: “Las garantías constitucionales del proceso civil”, en Estudios de Derecho Pocesal Civil, tomo I, 3a ed, Depalma, Buenos Aires, 2003, pág. 28. citado por GIL DI PAOLA, Jerónimo: Solve et Repete, cit., pág 9.
- [19] GIL DI PAOLA, Jerónimo: ob. cit., pág. 9.
- [20] JARACH, Dino: “El principio solve et repete en el Derecho Fiscal Argentino y Especialmente en la Provincia de Buenos Aires”, en Estudios de Derecho Tributario, Buenos Aires, Argentina, Ediciones Cima Profesional, 1998, p. 279, citado por RAIJMAN, Maximiliano, et al., “Origen y evolución”, en La vigencia de la Regla “Solve et Repete” y la garantía a la tutela judicial efectiva en el marco constitucional argentino actual, (20.4.2015)
- [21] RAIJMAN, Maximiliano, et al.: “Origen y evolución”, en ob. cit., (21.4.2015)
- [22] GIL DI PAOLA, Jerónimo: ob. cit, pág. 9.
- [23] GIL DI PAOLA, Jerónimo Agustín, “Solve et repete: régimen jurídico y su incidencia sobre los derechos y garantías constitucionales”, La Ley, Buenos Aires, 2011, p. 13-15.
- [24] Ibid. p. 13.
- [25] Corte Constitucional Italiana, “Stoppa, Franco c/ Intendenza de Finanza de Pavia”, sentencia número 21, del 31 de marzo de 1961.
- [26] GIL DI PAOLA, Jerónimo Agustín, op. Cit. p. 15.
- [27] Ibid. p. 16.

- [28] VILLEGAS, Héctor B., "Curso de finanzas, derecho financiero y tributario", Astrea, Buenos Aires, 2003, p. 510.
- [29] GIL DI PAOLA, Jerónimo Agustín, op. Cit. p. 22.
- [30] Ibid. p. 20.
- [31] Ibid. p. 19
- [32] VILLEGAS, Héctor: "La regla solve et repete y su vigencia en el derecho tributario argentino", Rev. Derecho Fiscal, XLIII, pág. 289, citado por GIL DI PAOLA: ob. cit., pág. 38.
- [33] JARACH, Dino, "Derecho Tributario Procesal", en Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2013, pág 449.
- [34] CHRISTENSEN, Eduardo: "El 'solve et repete' incidencia de la reforma constitucional", LL 1996-B-1189, citado por GIL DI PAOLA, Jerónimo: en op. cit, p. 39.
- [35] BULIT GOÑI, Enrique: "El solve et repete desde los principio superiores y la realidad cotidiana", en Revista Latinoamericana de Derecho Tributario, N3, 1997, pág. 47, citado por GIL DI PAOLA, Jerónimo: en op. cit, p. 39.
- [36] GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina, en Derecho Tributario, T. I, Depalma, Buenos Aires, 1996, pág. 168, citado por, GIL DI PAOLA, Jerónimo, op. cit., p. 41.
- [37] GIL DI PAOLA, Jerónimo, op. cit, p. 43.
- [38] Ibid.
- [39] Conf. voto Juez José O. Casás, en S.T.J. Buenos Aires, 23-05-2003, expte. 2133/03 "CGBA c/ Club Méditerranée Argentina SRL", en Ibid, p. 45.
- [40] Conf. Cám. Cont. Adm. y Trib. Ciudad de Buenos Aires, Sala I, 15-10-2001, "Luncheon tickets S.A. c/ GCBA", en Ibid.
- [41] BALBÍN, Carlos Francisco, "Código Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad de Buenos Aires", Abeledo Perrot, 2003, N°: 8003/002598.
- [42] Ibid.
- [43] Ibid.
- [44] Ibid.
- [45] GIL DI PAOLA, Jerónimo, op. cit.
- [46] Ibid.
- [47] C.S.J.N., in re "Ekmekdjian, Miguel A. v. Sofovich, Gerardo A. y otros", sentencia del 7 de julio de 1992, Fallos: 315:1942.
- [48] SPISSO, Rodolfo R. "Derecho Constitucional Tributario", 3ª Ed., LexisNexis, Buenos Aires, 2007, p. 519.
- [49] Ibid., p. 520.
- [50] C.S.J.N. in re "Microómnibus Barrancas de Belgrano S.A.", sentencia del 21 de diciembre de 1989, Fallos: 312:2490.
- [51] SPISSO, Rodolfo R. "Derecho (...)", op. cit., p. 520.
- [52] LAVIÉ PICO, Enrique, "La inconstitucionalidad de la exigencia del pago previo (solve et repete) de una multa para habilitar la instancia judicial", en "Estudios de Derecho Público", 1ª Ed., Asociación de Docentes-Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, U.B.A., Buenos Aires, 2013. (16-04.15)
- [53] C.S.J.N. in re "Provincia de Santiago del Estero v. Gobierno Nacional y/o Y.P.F.", sentencia del 20 de agosto de 1985, en GIULIANI FONROUGE, Carlos M. "Derecho Financiero", op. cit. p. 847.
- [54] C. Nac. Cont. Adm. Fed., sala IV, "Telesud S.A.", sentencia del 18 de abril de 1985.
- [55] C. Nac. Cont. Adm. Fed., sala IV, "Est. Textiles San Andrés", sentencia del 25 de noviembre de 1986.
- [56] SPISSO, Rodolfo R. "Derecho (...)", op. cit., p. 521.
- [57] Ibid., p. 521, 522.
- [58] GRILLO, Iríde Isabel María, "El derecho a la tutela judicial efectiva", InfojusDACF040088, 2004. (02-05-15).
- [59] RAIJMAN, Maximiliano y SALCEDO, Esteban Daniel, "La vigencia de la regla solve et repete y la garantía a la tutela judicial efectiva en el marco constitucional argentino

actual”, Revista de la Facultad, vol. III N° I, Nueva Serie II, Universidad Nacional de Córdoba, 2012, p. 218. (03-05.15)

[60] C.S.J.N. in re “Pedraza, Héctor Hugo v. ANSeS s/ acción de amparo”, sentencia del 06 de mayo de 2014. Id Infojus: SUA0076464.. (03-05-15)

[61] COUTURE, Eduardo J. “Las garantías constitucionales del proceso civil”, en “Estudio de Derecho Civil”, T. I, 3ª Ed. Depalma, Buenos Aires, 2003, p. 23.

[62] GIL DI PAOLA, Jerónimo Agustín, “Solve et repete (...)”, op. cit., p. 297.

[63] COUTURE, Eduardo J., “Las garantías (...)”, op. cit., p. 27.

[64] SPISSO, Rodolfo R., “Derecho (...)”. op. cit., p. 514.

[65]Ibid., p. 516.

[66] C. Civ. y Com. Fed., Sala II, “Direct TV Argentina S.A. s/ Medidas Cautelares” (Causa N° 341/10), sentencia del 25 de febrero de 2010.

[67] NIETO, Alejandro, “La inactividad de la Administración y el recurso contencioso administrativo”, Revista de Administración Pública, Madrid, N° 37, p. 78, en LAVIÉ PICO, Enrique, “La inconstitucionalidad (...)”, op. cit., p. 290.

[68] C. Nac. Cont. Adm. Fed., sala IV, “Bejarano, Nicanor Norberto”, sentencia del 30 de octubre de 2001.

[69] BIDART CAMPOS, Germán J. “Manual de la Constitución Reformada”, T.II., Tercera Reimpresión, Ediar, Buenos Aires, 2006, p. 169.

[70] Ibid., T.I., p. 297.

[71] SPISSO, Rodolfo R. “Derecho (...)”, op. cit., p. 517.

[72] GUSMAN, Alfredo S. “Análisis de derecho constitucional económico”, 1ª Ed., Ad Hoc, Buenos Aires, 2011, p. 124.

[73]Ibid., p. 125.

[74] SPISSO, Rodolfo R. “Derecho (...)”, op. cit., p. 518.

[75] BIDART CAMPOS, Germán J. “El juicio sobre la conveniencia de una medida a veces hace parte del control judicial de razonabilidad constitucional”, Revista El Derecho N° 7749, Universitas S.R.L., Buenos Aires, 1991, p. 1.

[76] D`ALESSANDRO, Valeria P. y MORERA MARTÍNEZ, Fernando, “Relatividad y solve et repete: ¿cuán absoluto es este instituto?”, Abeledo Perrot N° 0003/70064224-1. (04-05/15).

[77] RAIJMAN, Maximiliano; SALCEDO Esteban Daniel, “La vigencia de la regla “Solve et Repete” y la garantía a la tutela judicial efectiva en el marco constitucional argentino actual” , (29/04/2015)

[78] BALBÍN, Carlos F., “Manual de Derecho Administrativo”, La Ley, Buenos Aires, 2011, p. 316.

[79] Corti, Horacio G., “Derecho Constitucional Presupuestario”, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011, p. 1.

[80] Ibid., p. 2

[81] Ibid., p. 2

[82] Ibid., p. 12-17

[83] CSJN, “Adelphia S.A.I.C. s/sumario” sentencia del 30 de Abril de 1974, Fallos 288:287.

[84] Pérez, Daniel G., “Procedimiento tributario: recursos de la seguridad social”, Errepar, Buenos Aires, 2006, p. 292.

[85] CSJN, “Centro de Diagnóstico de Virus SRL c/ A.F.I.P.-DGI”, sentencia del 02 de agosto de 2005, Fallos 328:2938

[86] CSJN “Microómnibus Barrancas de Belgrano S.A. s/Impugnación”, sentencia del 21 de diciembre de 1989, Fallos 312:2490.