



## Solve et repete: orígenes, naturaleza jurídica y fundamentos Por Milton César Dumrauf<sup>1</sup>

El "solve et repete" -que podríamos traducir como *paga y repite*- es un principio según el cual aquel contribuyente que pretenda discutir al fisco en una contienda judicial la legalidad de un tributo, debe abonar previamente la suma del mismo.

Según coinciden los autores,<sup>2</sup> su origen se remonta al derecho romano de la República. El edicto del pretor autorizó a los contribuyentes a convertirse en actores para obtener la declaración de ilegitimidad de la *pignoris causa* otorgada por los publicanos, invirtiendo el orden normal del procedimiento. Desde allí se comunicó al derecho del Imperio y en la época contemporánea fue recogido por el derecho italiano en 1865, aunque en este último ha sido declarado inconstitucional con posterioridad (1961).

En nuestro país comenzó a aplicarse por creación pretoriana de nuestro máximo tribunal<sup>3</sup> y luego tuvo recepción legislativa en varias leyes, tanto nacionales como provinciales.

El punto crítico que aquí venimos a plantear, es que aún hoy no existe acuerdo ni claridad en la doctrina sobre la naturaleza jurídica de este instituto ni tampoco, en consecuencia, sobre su sustento de legitimidad. Tanto que ha cosechado algunas posturas doctrinarias de detracción acérrima como también pronunciamientos jurisdiccionales que lo han declarado inconstitucional o excepcionado su aplicación en casos concretos.

Ensayaremos una breve reseña de las posturas de los principales autores en torno a su naturaleza jurídica y fundamentos, sin pretensión de máxima rigurosidad, ya que algunos autores han oscilado en sus concepciones, dejando entrever lo ríspido del tema: Además de ello, se advierte en algunos casos la convergencia y confusión de criterios jurídicos y políticos.

a) Es un privilegio de la Administración Pública que funciona como presupuesto de la demanda, establecido con la finalidad práctica de evitar dilaciones en la oportuna percepción de los tributos (Grau,<sup>4</sup> Mattiolo, Quarta, Uckmar, Scandale, Moffa<sup>5</sup>).

b) Es una derivación de los principios de legitimidad y ejecutoriedad del acto administrativo. Resulta, además, de la naturaleza del título ejecutorio (Bielsa,<sup>6</sup> Mortara, Bodda, Vitta, Orlando, Borsi y D' Alessio<sup>7</sup>).

c) Es una regla de carácter procesal que limita la posibilidad de recurrir (De Mendizabal Allende<sup>8</sup>).

d) Es un instrumento que se legitima en la medida en que sirve a propósitos fiscales "incuestionablemente" valiosos, cuales son básicamente la seguridad y rapidez en la percepción de los recursos y la merma del índice de litigiosidad (Martínez Araujo, Vedoya y López Olaciregui<sup>9</sup>).

e) Es el medio adecuado para el cumplimiento de la función normal de la ley tributaria y la certeza de la percepción regular de los ingresos, ya que la autoridad judicial no puede anular el acto administrativo de imposición hasta que no se produzca la lesión jurídica que para el particular sólo se da con el efectivo pago, pues la mera posibilidad de que el acto lesione un derecho no puede ser materia de actuación de la autoridad judicial (Ingrosso<sup>10</sup>).

f) Es una norma justificada en parte por las necesidades políticas y en parte por la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación, pero sustancialmente diversa y paralela al principio de ejecutoriedad (Tesoro<sup>11</sup>).

<sup>1</sup> Abogado U.N.L.P. Ex Secretario General de la Fiscalía de Estado de la Provincia de Río Negro.

<sup>2</sup> En general se remiten en este punto a Giuliani Fonrouge, en su obra "Acerca del solve et repete", LA LEY, 83-616/24. Villegas entre ellos, y este artículo obviamente no es la excepción.

<sup>3</sup> CS.JN. Fallos, 17:207, 31:103 y 79:17, citados por Martínez Araujo, Vedoya y López Olaciregui, "Reflexiones sobre el principio solve et repete", LA LEY, 1997-E, 1401.

<sup>4</sup> Grau, Armando Emilio, "Habilitación de la instancia Contencioso Administrativa", p. 101, siguiendo a García-Trevijano Fos, "Tratado de derecho administrativo", vol. I, p. 405.

<sup>5</sup> Autores citados por Giuliani Fonrouge, Carlos M., "Derecho Financiero", obra actualizada por Susana Navarri y Rubén Asorey, vol. II, Depalma, 6ª edición, 1997.

<sup>6</sup> Bielsa, Rafael, "Estudios de Derecho Público", t. II, Derecho Fiscal, Depalma, 1951, p. 325.

<sup>7</sup> Citados por Giuliani Fonrouge, ob. cit. 6.

<sup>8</sup> De Mendizabal Allende, "Significado actual del principio solve et repete", Revista de Administración Pública Nº 43, 1964, p. 107.

<sup>9</sup> Martínez Araujo, Alejo; Vedoya, Luis Alfredo; López Olaciregui, Martín, ob. cit.

<sup>10</sup> Ingrosso, Gustavo, "Istituzioni di diritto finanziario", Jovene, Nápoles, 1952, p. 56.

<sup>11</sup> Tesoro, Giorgio, "Principi di diritto tributario", Bari, 1938, p. 437.

**g)** Es un instituto basado en la diferencia entre *interés* y *derecho*, que determina las competencias administrativa y judicial. El acto administrativo que lesiona un *interés* del particular, debe ser revisado por el juez administrativo; pero efectuado el pago, el *derecho* al reembolso del importe pagado es materia de examen de la competencia judicial (Allorio<sup>12</sup>).

**h)** Es una norma peculiar del derecho tributario cuya finalidad es desalentar a los particulares que pretendan cumplir fuera de término de sus obligaciones tributarias, mediante la petición en juicio de la tutela de sus derechos sin el previo pago del tributo (Giannini<sup>13</sup>).

**i)** En similar postura, se ha afirmado que es una institución autónoma del derecho financiero, cuya finalidad como medida protectora de política financiera es salvaguardar las finanzas públicas, erigiendo una valla para los contribuyentes de mala fe (Griotti<sup>14</sup>).

En definitiva, simplificando las particularidades definidas en cada posición, podríamos agrupar las posturas en tres grandes categorías:

**1. Tesis administrativistas:** el dispositivo deriva de la presunción de legitimidad y ejecutoriedad del acto administrativo.

**2. Tesis procesalistas:** con dos vertientes. Es una cuestión prejudicial, un presupuesto de la acción, o bien -para la segunda- una excepción procesal, es decir, una condición para que el juez pueda conocer sobre el fondo del asunto.

**3. Tesis autonomistas:** reconocen en el *solve et repete* un principio autónomo con anclaje en el derecho financiero o tributario, aunque con fundamentos de carácter político, identificados con garantizar la fluida recaudación de la renta.

Quienes afirman que el *solve et repete* deriva de las presunciones de legitimidad y de la consecuente ejecutoriedad del acto administrativo, tendrían grandes dificultades para explicar cómo en países de técnica legislativa moderna como Inglaterra, Alemania, Francia, Estados Unidos, Suiza y Méjico - donde los actos administrativos gozan también de dichos caracteres-, el principio de pague y luego accione o recurra no tiene cabida<sup>15</sup>. Luego, podría postularse como inconsistente con que no se aplica ya en la instancia recursiva administrativa.

Las tesis procesalistas por su parte, parecen desviar el foco a enunciar cómo funciona por regla el instituto antes que desentrañar su *última ratio*. Quienes entronizar el *solve et repete* como un presupuesto procesal no terminan de explicar cuál sería la razón técnica por la cual no podría configurarse o sustanciarse un proceso contencioso tributario sin haber ejecutoriado antes el acto administrativo cuestionado. Colisiona en consecuencia con los múltiples casos que surgen de los repertorios de jurisprudencia, donde aún estando en vigencia el *solve et repete*, la exigencia del pago previo es excepcionada para evitar que se convierta en una privación de acceso a la tutela judicial efectiva.

En consecuencia, las posturas autonomistas parecen ser las más acertadas, ya que todas postulan un sustento de legitimidad complejo o compuesto: consideraciones políticas, económicas, jurídicas y culturales. Como contracara, son las que más difícil hacen la labor interpretativa del operador jurídico que debe aplicar el *solve et repete*.

Dejamos planteado para concluir, que las posturas autonomistas son las más endebles para justificar la supervivencia legislativa del instituto. Y aunque la postura crítica hacia el *solve et repete* no sea nada novedosa, es por el contrario muy llamativo advertir que no ha congregado la fuerza doctrinaria y jurisprudencial suficiente para promover un aggiornamento legislativo generalizado y/o la lisa y llana eliminación del instituto de los ordenamientos jurídicos nacional y locales.

Sobre esta última afirmación y el tratamiento jurisprudencial del instituto, reflexionaremos en una próxima entrega.

<sup>12</sup> Allorio, "Diritto processuale tributario", 3ª edición, Torino, 1955. Este autor, sin embargo, es detractor del *solve et repete*.

<sup>13</sup> Giannini, Achille Donato, "Instituciones de derecho tributario", traducción de Fernando Sáinz de Bujanda, Madrid, 1957, pág. 258. Citado por Villegas, ob. cit. 2, pág. 459.

<sup>14</sup> Griotti, Benvenuto, citado por Giuliani Fonrouge, Carlos M, "Derecho financiero", Depalma, 3ª edición, 1976, t. II, p. 733.

<sup>15</sup> Incluso no la tiene en ordenamientos locales, como en el caso de Córdoba donde el art. 178 de la Constitución lo veda implícitamente.