

EXPEDIENTE: 6415366 -  - TODO CAMPO S.R.L. Y OTRO C/ SUPERIOR GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE CORDOBA - PLENA JURISDICCION

PODER JUDICIAL DE CÓRDOBA

## CAMARA CONT. ADMI. 2A NOM

Protocolo de Autos

Nº Resolución: 155

Año: 2020 Tomo: 3 Folio: 793-810

**AUTO NÚMERO: CIENTO CINCUENTA Y CINCO**

CÓRDOBA, seis de agosto de dos mil veinte.-

**VISTOS:**

Estos autos caratulados **"TODO CAMPO S.R.L. Y OTRO C/ SUPERIOR GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA - PLENA JURISDICCIÓN"** (Expte. N° 6415366, iniciado el día 21/06/2017), de los que resulta:

1.- El apoderado de la firma "TODO CAMPO S.R.L." y del Sr. Miguel Ángel Avaro, promueve demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción en contra del Superior Gobierno de la Provincia de Córdoba (Dirección de Policía Fiscal), mediante la cual impugna las resoluciones administrativas PFD N° 143 de fecha 20/09/2016 y PFD N° 068 de fecha 20/04/2017, emanadas de la Dirección de Policía Fiscal (fs. 1/27).

Pretende se revoquen los actos administrativos impugnados en todos sus términos, con costas a la contraria.

2.- A fs. 169/174 el apoderado de "TODO CAMPO S.R.L." solicita se dicte una medida cautelar de no innovar, con el objeto que se ordene a la Dirección de Policía Fiscal y la Dirección General de Rentas, ambas de la Provincia de Córdoba, que se abstengan de iniciar a la empresa un juicio de ejecución fiscal por los conceptos confirmados en la Resolución PFD N° 143/2016, por el tiempo en que se sustancie el pleito y hasta que la causa se encuentre firme, en los términos del art. 483 y concordantes del C.P.C.C., aplicable por remisión del art. 13 de la Ley 7182.

Aclara que la medida -similar a un pedido de suspensión del acto administrativo-, se pide en esta instancia ya que Rentas no había ejecutado una deuda discutida judicialmente y su actuación deviene sorpresiva.

Resalta que la medida cautelar tiene por fin evitar que continúen las acciones del Fisco tendientes a cobrar los conceptos cuestionados en el presente juicio y evitar el embargo sobre cuentas bancarias de su mandante, ya que produciría un grave daño en el giro comercial de la firma.

Respecto al requisito de verosimilitud del derecho, manifiesta que el pedido se funda en la ilegitimidad del cobro compulsivo de una "supuesta" acreencia ejecutable que se encuentra discutida en este Tribunal, habiendo sustituido el pago previo del tributo por un seguro de caución de acuerdo a lo dispuesto por el art. 135 de la Ley 6.006. Cita doctrina.

Señala que en el mes de agosto del año 2019, el Fisco inició acciones judiciales para cobrar compulsivamente el capital y los intereses discutidos y caucionados ante las Cámaras Contencioso Administrativas de la Provincia, y no han sido rechazadas *in límine*, con el agravante que se ordenaron embargos sobre las cuentas bancarias de los contribuyentes por los montos discutidos judicialmente.

Considera que este actuar contraviene la conducta adoptada por el Fisco desde la modificación del art. 135 C.T.P. en el año 2002, porque no tiene sentido la norma si luego se va a ejecutar y embargar; si se consiente la ejecución de la resolución administrativa, aún cuando fuera impugnada judicialmente.

Agrega que es ilógico abonar un seguro de caución o en una hipoteca de un inmueble, si ello sólo tiene por fin poder acceder a la instancia judicial pero al mismo tiempo se habilita al Fisco a ejecutar el mismo concepto caucionado. Cita doctrina.

Sostiene que el capital discutido se encuentra asegurado, por lo que es ilegítimo su cobro mediante juicio de ejecución fiscal, sin embargo un fallo del Juzgado N° 25 que acompaña hace pensar lo contrario.

Añade en relación a la ejecución de los intereses y de la multa, que también vienen siendo ejecutados por el Fisco, cuando el art. 9 de la Ley 7182 establece que no requieren ser abonados para acceder al control jurisdiccional del acto administrativo, por lo que afirma que tampoco le corresponde al Fisco iniciar un juicio ejecutivo por estos conceptos, lo que contravendría no sólo derechos constitucionales, sino también jurisprudencia de la C.S.J.N.

Postula que la ejecución de la resolución administrativa deviene en un comportamiento arbitrario de parte del Fisco provincial y contrario a una razonable interpretación de las normas jurídicas.

Añade que si se sostiene la imposibilidad de ejecutar una resolución administrativa que contiene una multa discutida judicialmente, no sería lógico que se permitiera al Fisco realizar una ejecución parcial. Resalta que la resolución es ejecutable o no lo es. Cita jurisprudencia.

Señala que en este caso, también deberá considerarse la verosimilitud del derecho alegado en la demanda, puesto que se discute la constitucionalidad del tributo denominado Tasa Vial y la determinación arbitraria practicada por el Fisco.

Destaca que esta "tasa" legislada en la Provincia de Córdoba fue cuestionada oportunamente por la Nación ante la C.S.J.N. por contravenir el Régimen de Coparticipación vigente y, antes de dictarse sentencia, el gobernador de la Provincia de Córdoba decidió su derogación en el mes de diciembre de 2015.

Refiere que no es una tasa en sentido estricto, sino que se trata de un verdadero impuesto análogo al Impuesto a los Combustibles y al IVA, que viola el régimen legal vigente, por la ausencia total de actividad particularizada del Estado sobre quien lo abona, de acuerdo a los términos de la propia norma que lo creó.

Relata que no existiendo fallo de la Corte, la Dirección de Policía Fiscal continuó fiscalizando el tributo por el tiempo en que se mantuvo vigente la tasa vial y le determinó a su mandante la suma de \$ 1.063.008,18.-, más \$ 1.677.934,36.- en concepto de intereses y la imposición de una multa de \$ 1.615.444,64.- e intereses sobre la multa, obtenidas de modo arbitrario al carecer de pruebas que lo respalden. Cita jurisprudencia.

Sostiene que la revisión de la constitucionalidad de los tributos es potestad exclusiva de los jueces y la derogación del tributo en disputa por la Provincia, importa una presunción en contra de su legitimidad.

Solicita se realice una estimación sobre la cuestión procesal y sustancial de la presente causa y tenga por acreditado el buen derecho que asiste a la firma TODO CAMPO S.R.L..

Con respecto al peligro en la demora, plantea que es inminente no sólo en relación a la vulneración del derecho de propiedad de su mandante, sino también a la salud financiera de la empresa ante una eventual ejecución y embargo sobre cuentas bancarias por los montos determinados -en forma ilegítima- por el Fisco.

Señala que desconociendo que el Fisco había iniciado la ejecución judicial de estas determinaciones de oficio, el día 12/09/2019 en el sistema informático de Rentas apareció una deuda de TODO CAMPO S.R.L. de \$ 3.414.821,17.-, por lo que envió una nota solicitando que sea eliminada hasta tanto no exista sentencia firme, bajo apercibimiento de solicitar una cautelar.

Añade que luego de tomar conocimiento del inicio de juicios ejecutivos con embargo de cuentas, se presentó ante este Tribunal a fin de solicitar la medida cautelar que disponga el resguardo del derecho de propiedad de su mandante.

Aclara que el cobro compulsivo de la deuda por parte del Fisco, puede producir un grave daño a la empresa, puesto que tiene una estación de servicios con bandera de YPF, todos los pagos se realizan por sistema bancario, teniendo consecuencias legales el incumplimiento de pago; se han emitido cheques que verían impedidos su cobro ante el embargo e imposibilitaría cumplir con el pago de los impuestos.

Agrega que el hecho que se haya cargado deuda discutida judicialmente en el sistema informático de Rentas, produce un daño sobre la calificación crediticia de la empresa y la excluye del beneficio impositivo de reducción de tributos establecido por el Fisco provincial para aquellos contribuyentes que tienen al día sus impuestos.

Concluye que en las actuaciones principales se ha caucionado el capital objeto de discusión; ofrece la fianza personal de los letrados que el Tribunal consideren suficientes y en subsidio, constituir una póliza de caución por los intereses devengados a la fecha, actualizables hasta la sentencia definitiva.

Ofrece prueba documental.

Formula reserva del caso federal (art. 14, Ley 48).

**3.-** A fs. 200/201vta. el apoderado de la parte actora acompaña documentación complementaria sobre el grave daño que podría causar un embargo sobre las cuentas bancarias de su mandante (cfr. fs. 175/199).

**4.-** A fs. 202 se corrió vista a la contraria de la solicitud de suspensión de ejecución del acto administrativo.

**5.-** A fs. 203/222 el Procurador del Tesoro de la Provincia evacúa la vista del pedido de suspensión de los efectos del acto administrativo, solicitando su rechazo por resultar manifiestamente improcedente.

En primer lugar, sostiene que la petición incoada por la contribuyente, reencauzada oficiosamente como petición de suspensión de la ejecución de los efectos del acto, resulta formalmente inadmisibile por extemporánea, ya que no fue requerida en el estadio procesal oportuno, es decir, al momento de promover la demanda.

Considera que no corresponde hacer lugar a la suspensión de la ejecución del acto administrativo peticionada por la actora, atento a que no se cumplimentan las condiciones formales y sustanciales establecidas por el art. 19 de la Ley 7182.

Sostiene que la medida resulta formalmente inadmisibile por extemporánea y además la actora no ha cumplimentado los requisitos de: 1) Verosimilitud del derecho invocado, 2) Causación de grave daño, 3) Inexistencia de lesión al interés público y 4) Contracautela suficiente.

Argumenta que la redacción del art. 19 del CPCA no deja margen a duda que la oportunidad procesal para formular la petición es al momento de entablar la demanda y no otro.

Agrega que la exigencia de que la medida cautelar sea requerida conjuntamente con la demanda no constituye un mero formalismo carente de fundamento, sino que responde a elementales exigencias de economía y celeridad en la resolución de conflictos, particularmente en materia de percepción de tributos, pues de lo contrario la Administración continúa con los procedimientos y procesos judiciales pertinentes y se produce un innecesario desgaste administrativo y judicial, de recursos materiales y humanos, derivados de la continuación de tales procedimientos.

Alega que la exigencias de seguridad jurídica imponen el establecimiento de un plazo legal para la interposición de la demanda contencioso administrativa.

Agrega que no cabe una remisión a las disposiciones del Código Procesal Civil y Comercial (art. 483, C.P.C.C.) pues no existe un vacío normativo que la habilite. Cita doctrina y jurisprudencia.

Refiere que en razón que la suspensión de los efectos del acto no fue solicitada en la oportunidad prevista por el ordenamiento aplicable (art. 19, Ley 7182), el Estado Provincial se encontraba habilitado para ejecutar la deuda y así lo hizo.

Destaca que la extemporaneidad no sólo es jurídica sino también fáctica, ya que insiste que la ejecución fiscal se encuentra en trámite y los eventuales planteos que hoy intentan traerse al proceso deben ser deducidos ante el juez con competencia para resolver respecto del juicio ejecutivo en trámite.

Menciona que la demanda ejecutiva fue iniciada con fecha 26/09/2019 con anterioridad a la notificación del pedido de cautelar innovativa, en autos "DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS C/ TODO CAMPO S.R.L. - PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN FISCAL ADMINISTRATIVO" (Expte. N° 8744621), ante el Juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Comercial, Conciliación y Familia de la ciudad de Huinca Renancó.

Alega que la parte actora omitió solicitar la suspensión de los efectos del acto prevista en el art. 19 de la Ley 7182, único medio previsto para suspender la ejecutoriedad propia de los actos administrativos.

Expone que su representada inició la ejecución fiscal con plenas facultades para hacerlo y la pretensión del actor se dirige a suplir una omisión deliberada o descuido al no solicitar la suspensión de los efectos del acto oportunamente.

Indica que la parte actora cuenta con defensas que podrá oponer en el fuero de ejecución fiscal e incluso solicitar la sustitución de la medida cautelar en dicha instancia.

Destaca que el seguro de caución, sustitutivo del previo y efectivo pago del tributo, se erige como una condición de admisibilidad a los fines de poder discutir la legitimidad en sede judicial y ello no suspende los efectos del acto administrativo, en especial su ejecutoriedad y ejecutividad.

Sostiene que habiendo accedido a esta instancia judicial, en la hipótesis de resolverse la anulación de las resoluciones cuestionadas, la accionante encontrará reparación a través de la demanda de repetición, por lo que el pedido de medida cautelar debe ser rechazada por improcedente. Cita jurisprudencia.

Menciona que al analizarse la prescripción de las acciones del fisco para hacer efectivas las obligaciones tributarias cuya legalidad ha sido confirmada a la postre de un proceso contencioso administrativo, la jurisprudencia especializada ha expuesto la diferenciación

entre el instituto del *solve*, la suspensión de los efectos del acto y la ejecutabilidad de la deuda impositiva. Cita jurisprudencia.

Añade que en el caso de autos, no puede pasar inadvertido que el requisito del pago previo se ha sustituido por la constitución de una póliza de caución y la razón de ser del *Solve et repete* expuestos en numerosos precedentes del Tribunal Superior de Justicia.

Continúa expresando que la presunción de legitimidad de los actos administrativos trae aparejada la puesta en acto de sus demás caracteres, concretamente su ejecutoriedad.

Respecto al requisito de verosimilitud del derecho invocado, destaca que los actos administrativos discutidos están dotados de los caracteres propios de su naturaleza: gozan de presunción de legitimidad y ejecutoriedad.

Explica que la presunción de legitimidad del acto conlleva su ejecutoriedad, por lo tanto la mera interposición de la demanda judicial impugnativa no afecta la ejecutoriedad.

Indica que esta presunción sólo cede ante la presencia de una nulidad o ilegalidad manifiesta, circunstancia que no se da en el caso de autos. Cita doctrina.

Declara que la presunción de legitimidad del acto administrativo, atento el interés público comprometido, sólo cede frente a la prueba en contrario, que habrá de apreciarse antes de la decisión final, y señala que es por ello que se agudiza la carga de la peticionante de demostrar la forma en que se alteran las disposiciones legales en que se funda la solicitud, y que debe tener la suficiente envergadura que amerite una decisión de suspensión del accionar de la Administración, lo que aquí no aparece.

Resalta que los actos administrativos impugnados son formal y sustancialmente ajustados a derecho y a la realidad documentada de los hechos, constitucionalmente válidos y que no violan derechos subjetivos, ni el interés legítimo de la actora.

Argumenta que la ejecución y percepción de tributos, no se suspende por interposición de recursos o acciones procesales como la de autos, lo contrario importaría una clara afectación de los recursos estatales, en tanto las diferencias tributarias discutidas en autos tratan de un recurso regular de las arcas del erario público, un instrumento de naturaleza esencial para el sostenimiento del Estado.

Señala que existe consenso de carácter restrictivo con que debe ser analizada la procedencia de un pedido de esta especie. Cita jurisprudencia.

Niega que las decisiones administrativas resulten nulas, ilegítimas o arbitrarias, por las razones que indica la parte actora.

Reitera los argumentos esgrimidos por su representada al momento de contestar la demanda.

Sostiene que las manifestaciones efectuadas por la actora no constituyen agravios a considerarse, sino simples manifestaciones de disidencia con el criterio de su mandante, y no resultan suficientes para acreditar una verosimilitud del derecho necesaria para el dictado de suspensión de los efectos del acto administrativo.

Recuerda que la actora se agravia de las resoluciones impugnadas afirmando que la determinación administrativa del tributo es nula y carece de todo sustento legal, puesto que se persigue el cobro de un tributo -la Tasa Vial- que resultaría inconstitucional por ser violatorio del principio de supremacía de las normas (art. 31, CN) y del derecho de propiedad (art. 17, CN).



Advierte que no atacó la constitucionalidad de la normativa de la Tasa Vial establecida por Ley N° 10.081 y no lo hizo en el momento previo de verificación y fiscalización instado por su mandante. Aclara que liquidó el tributo y realizó los pagos sin reserva.

Indica que recién en la instancia del procedimiento de determinación de oficio, habiéndose detectado las maniobras elusivas efectuadas por "TODO CAMPO" para evadir el pago de la obligación tributaria, la empresa objeta la constitucionalidad de la norma fuente del tributo evadido.

Niega que el tributo creado por Ley N° 10.081 sea inconstitucional, o sea contrario a lo normado en las leyes N° 23.966, el Decreto-ley 505/58 y el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento de 1998.

Agrega que no se trata de un impuesto encubierto, sino de una tasa retributiva de servicios, que reúne los requisitos necesarios para la legitimidad de la misma. Cita jurisprudencia.

Conceptualiza el tributo en análisis como tasa, por lo que rechaza lo expuesto por la actora y afirma que no se da en la especie un supuesto de doble o múltiple imposición.

Remite y da por reproducidos los fundamentos que expuso al momento de contestar la demanda, por la cual su representada sostiene que no existe violación a la ley de coparticipación 23.548, fundada en la analogía de la Tasa vial con la Ley 23.966 de Impuesto sobre la Transferencia de Combustibles y con el IVA.

Reitera que la derogación de la ley de creación de la tasa que da origen a las diferencias cuestionadas (Ley N° 10.334, B.O. 23/12/2015), no implica reconocimiento alguno a favor de la postura del accionante; los hechos imponible y las diferencias detectadas se rigen por las normas vigentes al momento de su acaecimiento.

Niega que existan vicios en el procedimiento administrativo de inspección, el que ha sido realizado conforme al ordenamiento legal vigente, garantizando el debido proceso. Agrega que la actora tuvo la oportunidad de conocer la pretensión fiscal, producir el descargo y ofrecer las pruebas convenientes a su criterio y luego de emitida la Resolución PFD 143/2016 presentar recurso de reconsideración, el cual fue debidamente contestado, rechazándose la pretensión del actor de manera fundada.

Postula que las afirmaciones de TODO CAMPO son falaces, pues se evaluó en las resoluciones la prueba ofrecida por el responsable sustituto, rechazando aquella que no reunía los requisitos legales mínimos para tener por acreditada su autenticidad ni contenido, o que se consideró que no era dirimente a los fines de dilucidar el tema debatido.

Advierte que la determinación sobre base presunta es en virtud de haberse constatado, en el marco de la inspección la existencia de compras no declaradas, a partir de lo cual se presume la existencia de venta no declaradas, tal como lo habilita el art. 62 del CTP inciso b) punto 1.

Remarca que el contribuyente no ingresó en el término fijado legalmente, la suma total de la Tasa Vial recaudada, por lo que ante su incumplimiento, deviene procedente la aplicación de la multa por omisión prevista en la legislación tributaria. Niega que se hayan demostrado eximentes en cuanto a la conducta objeto de reproche y no existe una situación de error excusable. Cita jurisprudencia.

En relación a la extensión de responsabilidad solidaria aplicada por los actos administrativos cuestionados en autos, destaca que la Resolución PDF N° 143/2016 no fue impugnada por el Sr. Avaro, habiendo quedado consentida la atribución de responsabilidad solidaria. Manifiesta que dicha solidaridad tributaria declarada debe confirmarse.

Concluye que no ha omitido evaluar subjetivamente la conducta del Sr. Avaro, sino que acreditada su condición de socio gerente de la empresa, resulta carga de dichos sujetos desvirtuar la presunción legal que pesa sobre ellos en cuanto a su condición y las responsabilidades inherentes a tales funciones, no aportándose ningún elemento a fin de tener por configurada la eximente prevista en el art. 37 del Código Tributario Local.

Respecto al requisito de que la ejecución del acto administrativo cause un grave daño al administrado, señala que en atención a las circunstancias fundantes de la acción resulta claro que no se ha configurado, ni existe el riesgo concreto de que pueda configurarse un daño que pueda reputarse grave e irreparable, o cuanto menos de difícil reparación ulterior para la actora.

Expresa que la actora no ha invocado la inminencia de un daño concreto proveniente del acto administrativo que impone una medida que se ajusta a derecho.

Añade que se limita a formular generalizaciones sobre el riesgo de potenciales medidas cautelares sobre fondos en cuentas bancarias, pero no explica la irreparabilidad de tal daño.

Destaca que con fecha 26/09/2019 la actora amplía información respecto al grave daño invocado que se ocasionaría al giro comercial, manifiesta que en ninguna de las cuentas bancarias existen fondos suficientes para asumir el embargo, establece sin mayor rigor ni análisis cuales serán las obligaciones que dejará de cumplimentar eventualmente, sin confrontarla con su situación patrimonial, ingresos, balances, etc.

Señala que no corresponde que el Tribunal sea colocado en la necesidad de formular conjeturas o suposiciones sobre este punto, sino que la actora debía explicar de manera concreta y precisa la irreparabilidad o, cuanto menos, la gravedad de la incidencia de dichas medidas. Cita jurisprudencia.

Indica que en la negada hipótesis de que se produjera un perjuicio, el daño sería de orden económico, puede ser debidamente cuantificado y, en consecuencia, no resulta irreparable.

Agrega, en el supuesto hipotético que la eventual ejecución de las sumas adeudadas produjera los perjuicios que señala la actora, éstos son de estricto carácter patrimonial y pueden ser reparados por la Administración demandada, es decir resultan susceptibles de reparación ulterior, por lo que no estamos ante el supuesto exigido por la ley para que proceda la suspensión. Cita jurisprudencia.

Sostiene que no se advierte un daño grave de imposible o dificultosa reparación ulterior.

Opina que el eventual daño, estrictamente patrimonial y eventualmente de fácil determinación, cede ante la existencia de lesión al interés público.

Destaca que las razones de interés público respecto de la oportuna y completa recaudación de los fondos públicos, confrontadas con el daño patrimonial a que alude la parte actora, permiten sostener que no concurren los requisitos exigidos por el art. 19 de la ley de la materia para que proceda la suspensión de efectos del acto impugnado articulada por la actora.

Alega que tampoco concurre en autos el requisito de ausencia de lesión al interés público para que prospere la solicitud de suspensión del acto.

Aduce que la pretensión de suspender los efectos del acto administrativo es contraria al orden público, al alterar la ejecutividad de éstos, con el consiguiente perjuicio en el orden administrativo y en la jerarquía de las normas que regulan su funcionamiento.

Esgrime que acceder a lo peticionado por la accionante importaría que toda disposición administrativa se vería privada de eficacia jurídica y de la operatividad que le es propia.

Asegura que el interés de la colectividad es en este caso directo, inmediato e innegable, puesto que implicaría imposibilitar al estado provincial de recaudar los impuestos en tiempo y forma. Cita doctrina y jurisprudencia.

Señala que ello se agrava si se tiene en cuenta que el acto cuestionado es determinativo de tributos, cuya percepción resulta imprescindible para la Administración a fin de poder solventar los gastos corrientes que le exigen el cumplimiento de sus fines.

Concluye expresando que, no encontrándose reunidos los recaudos exigidos por la normativa en la materia, corresponde que el Tribunal rechace el pedido de suspensión de los efectos del acto, con imposición de costas a la actora.

Con respecto a la contracautela, estima que los actores no han dado efectivo cumplimiento a este requisito.

Pone de relieve que los accionantes caen en un error conceptual al considerar que el hecho de haber sustituido el instituto del *solve et repete* por una de las dos alternativas previstas por el ordenamiento, implica *per se* haber afianzado suficientemente el grave perjuicio que la eventual concesión de la suspensión requerida traería para su mandante y para toda la población del territorio provincial.

Sostiene que la envergadura de los montos tributarios discutidos en autos no se satisface con las fianzas ofrecidas en autos.

Concluye que los actores no solo omitieron deliberadamente requerir en tiempo oportuno la suspensión de los efectos del acto cuestionado, sino que ahora, también deliberadamente, omiten dar cumplimiento a uno de los requisitos esenciales de procedencia de dicha solicitud, cual es el otorgamiento de contra cautela suficiente, confundiendo tal requisito con el instituto del pago previo.

Solicita que la suspensión incoada sea desestimada, con especial imposición de costas a la incidentista.

Formula reserva de caso federal (art. 14, Ley 48).

6.- A fs. 223 se dictó el decreto de autos, el que firme (fs. 224/225) deja la causa en estado de ser resuelta.

#### **Y CONSIDERANDO:**

#### **LA SEÑORA VOCAL DOCTORA MARÍA INÉS ORTIZ DE GALLARDO, DIJO:**

**I)** Que el art. 19 de la Ley 7182 establece que: *"Al interponerse la demanda podrán los interesados solicitar al Tribunal la suspensión de la ejecución del acto administrativo materia de la causa.*

*...Procederá la suspensión cuando la ejecución del acto impugnado sea susceptible de causar un grave daño al administrado y se estimara que de la suspensión no se derivará lesión al interés público...".*

**II)** Que en cuanto a la oportunidad en que se deduce la cautelar, ha menester efectuar un repaso de las actuaciones obrantes en autos las que dan cuenta que:



**a.-** El día 21/06/2017 la firma actora interpuso la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción (fs. 1/27).

**b.-** El día 04/08/2017 (fs. 52), la parte actora adjuntó, una copia certificada de la póliza de seguro de caución en garantía de pago hasta la suma máxima de Pesos un millón sesenta y tres mil ocho con dieciocho centavos (\$ 1.063.008,18.-, fs. 48/50).

**c.-** El día 18/09/2017 se admitió la demanda y se emplazó a la accionada para que comparezca (fs. 59).

**d.-** El día 19/10/2017 compareció la parte demandada mediante el Procurador del Tesoro de la Provincia, la Directora General de Asuntos Judiciales y su letrada patrocinante (fs. 69/70vta.), admitiéndose su participación mediante proveído de fs. 71 y contestan la demanda a fs. 75/103.

**e.-** Con fecha 13/03/2018 se dictó el decreto de apertura a prueba (fs. 104), a fs. 108/109 la parte actora ofrece prueba pericial contable, testimonial e informativa; a fs. 141 y vta. la demandada documental-instrumental.

A fs. 149 se certifica la clausura del término por el que se abrió a prueba la causa.

**f.-** El día 25/09/2019 (fs. 169/174) la firma actora solicitó la suspensión de la ejecución del acto, como medida cautelar de no innovar.

**g.-** El día 26/09/2019 (fs. 200/201vta.) la actora acompaña documentación (fs. 175/199) y se corrió vista a la demandada de la suspensión solicitada (fs. 202).

**h.-** El día 08/10/2019 la demandada contestó la vista del pedido de suspensión (fs. 203/222).

**i.-** A fs. 223 se dictó el decreto de autos para resolver.

De las constancias relacionadas se advierte que, efectivamente, la medida cautelar solicitada no fue requerida al tiempo de promover la demanda.

**III)** Que en cuanto a la oportunidad en que se deduce la cautelar, ha menester señalar que esta Cámara C.A. de 2da. Nom., ha adscripto al criterio amplio de admisión de la temporaneidad de la promoción de las medidas cautelares en el proceso contencioso administrativo regido por la Ley 7182.

El art. 19 del CMCA establece que la cautelar propia del juicio contencioso administrativo debe ser deducida "*Al interponer la demanda...*". No obstante ello, razones excepcionales en orden a la existencia de hechos sobrevinientes o bien de circunstancias graves debidamente explicitadas, pueden justificar la ampliación temporal del plazo señalado conforme los criterios regulados en el C.P.C.C. (arg. art. 484, Ley 8465).

Los principios de instrumentalidad, provisionalidad, urgencia, revocabilidad, universalidad y jurisdiccionalidad, frente a razones excepcionales, han permitido interpretar con cierta elasticidad la pauta temporal establecida en el art. 19 de la Ley 7182, razón por la cual corresponde analizar la procedencia del presente requerimiento.

Este temperamento, es el asumido recientemente en el Auto N° 449 del 31/10/2019 "FUNDACIÓN OBSERVATORIO SALSIPUEDES C/ MUNICIPALIDAD DE SALSIPUEDES - PLENA JURISDICCIÓN" (Expte. Nro. 6967968, iniciado 14/02/2018) de la Cámara Contencioso Administrativa de Segunda Nominación, con primer voto del Dr. Humberto Sánchez Gavier, y de los que lo precedieron.

**IV)** Que como es sabido, el reconocimiento del derecho a la tutela cautelar como un derecho fundamental, de igual jerarquía al derecho de acceso a la jurisdicción, significa el reconocimiento de la potestad jurisdiccional para adoptar todas las medidas provisionales que, en cada caso, se estimen conducentes para garantizar la efectividad de la sentencia que en su día se dicte.

Así lo expresa el art. 484 de la Ley 8465 cuando dispone: *"Quien tuviere fundado motivo para temer que durante el tiempo anterior al reconocimiento judicial de su derecho, éste pudiere sufrir un perjuicio inminente o irreparable puede solicitar las medidas urgentes que, según las circunstancias, fueren más aptas para asegurar provisionalmente el cumplimiento de la sentencia, aun cuando no estén expresamente reguladas en este Código"*.

Las medidas provisionales tienen un carácter no sólo "cautelar", en el sentido de que preservan una situación jurídica, sino fundamentalmente "tutelar", por cuanto protegen derechos subjetivos, en tanto que buscan evitar daños irreparables a las personas.

De esta manera, las medidas provisionales se transforman en una verdadera garantía jurisdiccional de carácter preventivo (Corte I.D.H. Caso del Periódico "La Nación". Medidas Provisionales respecto de Costa Rica. Resolución de la Corte Interamericana de Derechos Humanos de 7 de septiembre de 2001, considerando cuarto, y Asunto Integrantes de la Comunidad Indígena de Choréachi respecto de México. Solicitud de medidas provisionales. Resolución de la Corte Interamericana de Derechos Humanos de 25 de marzo de 2017, considerando sexto).

Con esa proyección de la "doble funcionalidad" de las medidas cautelares, es posible efectuar una interpretación jurídica que, fundamentada directamente en los preceptos constitucionales que reconocen la garantía del derecho de defensa (arts. 18 y 75 inc. 22, C.N.), permite transitar de un estadio en la práctica jurisprudencial sobre el sistema cautelar, de "excesivamente rígida o formalista" a una "tolerante" (FONSECA, Isabel Celeste M., *Introdução ao estudo sistemático da tutela cautelar no processo administrativo. A propósito da urgencia na realização da justiça*, Livraria Almedina, Coimbra, mayo 2002, pág. 318 y sgtes.).

Como explica la doctrina comparada, la dimensión constitucional del derecho a la tutela cautelar había situado en primer plano la idea de que el derecho a obtener la tutela judicial efectiva exigía la suspensión de los actos de los poderes públicos cuando la pretensión del recurrente tenía visos de prosperar (apariencia de buen derecho o *fumus boni iuris*), por aquello que, ningún sentido tiene ejecutar un acto o mantener en vigor una disposición que, con toda probabilidad, van a ser expulsados del ordenamiento jurídico. Esta idea se conjuga con el principio chiovendano que emana de la máxima conforme a la cual *"la necesidad del proceso para obtener la razón no debe convertirse en un daño para el que tiene la razón"* (véase la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 19 de junio de 1990, Factortame, asunto C-213/89, apartados 18 y siguientes y el Auto del T.S. Español de 20 de diciembre de 1990, apelación 2426/89, FJ 2º), lo que permitía valorar con carácter provisional, y sin prejuzgar el fondo del debate, las pretensiones de las partes para decretar la suspensión si la del recurrente tenía serias posibilidades de llegar a buen puerto.

Sin embargo, junto al clásico requisito del *periculum in mora* y del *fumus boni iuris*, en la actualidad, para adoptar medidas cautelares, la jurisprudencia se ha mostrado especialmente cauta, conjugando tales recaudos con el aludido recurso hermenéutico al "juicio de ponderación" o "valoración" de los intereses en conflicto, y no solo de las partes en el proceso, sino también con respecto a los intereses de terceros, basados en un principio constitucional de interpretación conforme y de balance de los valores jurídicos en juego (vid Auto N° 378/2018 "Godoy Lescano..."; Auto N° 553/2017 "Bares y Entretenimientos..."; Auto N° 2060/2018 "Mengo..."; Auto N° "Basualdo...", todos de la Cámara Contencioso Administrativa de 2da. Nominación).

Confluyen, así, junto con las dos pautas tradicionales exigidas por la ley para decidir sobre la justicia cautelar en un caso concreto (art. 19, Ley 7182), un juicio de ponderación constitucional que los jueces deben efectuar valorando los intereses en conflicto, singularmente en la medida en la que los intereses generales o los de terceros pudiesen padecer por la provisión de la medida precautoria.

Téngase presente que en el proceso contencioso administrativo (Ley 7182) la justicia cautelar tiene determinadas finalidades específicas, con una trascendencia constitucional que puede cifrarse genéricamente en constituir un límite o contrapeso a las prerrogativas exorbitantes de la Administración Pública, con el fin de garantizar una situación de igualdad, con respecto a los particulares ante los tribunales, sin la cual sería pura ficción la facultad de control o fiscalización de la actuación administrativa, que en nuestra Constitución Provincial garantiza el art. 174 en conjunción con el derecho a la tutela judicial efectiva (T.S.J. Sala Electoral, Auto N° 44/2009 "Alamo.", entre muchos otros).

**V)** Que con la proyección de los principios hermenéuticos señalados, deben considerarse los motivos invocados por la accionante para justificar extemporáneamente la cautelar solicitada.

**VI)** Que la parte actora pretende la suspensión de los siguientes actos administrativos: Resolución PFD N° 143/2016 de fecha 20/09/2016, y Resolución PFD N° 068/2017 de fecha 20/04/2017 (fs. 39/45vta.), mediante las cuales se aprueba la liquidación practicada por la suma de pesos cuatro millones setecientos tres mil setecientos nueve con cuarenta y cuatro centavos (\$ 4.703.709,44.-), discriminada como sigue: importes recaudados y no ingresados en concepto de Tasa Vial, Ley Nro. 10.081 y modif. por el período de recaudación comprendido entre el 07/09/2012 y el 31/05/2014: pesos un millón sesenta y tres mil ocho con dieciocho centavos (\$ 1.063.008,18.-), recargos resarcitorios: pesos un millón ciento noventa y ocho mil cuatrocientos noventa y cinco con cincuenta y siete centavos (\$ 1.198.495,57.-), multa por infracción a los deberes formales: pesos cuatro mil (\$ 4.000.-), multa por infracción a los deberes sustanciales: pesos un millón seiscientos quince mil cuatrocientos cuarenta y cuatro con sesenta y cuatro centavos (\$ 1.615.444,64.-) e intereses por mora: pesos ochocientos veintidós mil setecientos sesenta y uno con seis centavos (\$ 822.761,06.-), sellado de actuación: pesos quinientos treinta y ocho con cincuenta centavos (\$ 538,50.-) y gastos postales: pesos diecinueve (\$ 19,00.-); asimismo se ratifica la responsabilidad solidaria al Sr. Miguel Ángel Avaro, en carácter de socio gerente de TODO CAMPO S.R.L.

Una atenta lectura del escrito presentado fs. 169/174, permite verificar que la actora ha tomado conocimiento que no obstante la impugnación de las resoluciones de la PDF y su debida notificación a la Provincia, esta última a través de la Dirección General de Rentas inició un juicio de apremio en contra de TODO CAMPO S.R.L. reclamando por los mismos conceptos que se reclaman en autos, el cual tramita ante el Juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Comercial, Conciliación y Familia de la ciudad de Huinca Renancó, bajo los autos "DIRECCION GENERAL DE RENTAS C/ TODO CAMPO SRL - PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN FISCAL ADMINISTRATIVO" (Expte. N° 8744621).

Asimismo ha tomado conocimiento de la tesitura adoptada por el órgano recaudador y el inicio de juicios ejecutivos con embargo de cuentas bancarias, lo que le generaría un perjuicio carente de toda lógica, si se tiene en cuenta el gran impacto que provoca, entre otras cosas, en el pago

oportuno de salarios de los empleados que posee la firma, de cualquier tipo de impuestos, en el eventual rechazo de cheques emitidos para el pago a proveedores, en el abastecimiento y continuidad de los procesos comerciales, etc..

Sobre la base de esas alegaciones procede analizar si se cumplimentan los requisitos para la procedencia de la medida provisional.

**VII)** Que la Ley de la Materia (art. 19 Ley 7182) prevé, como única posible medida cautelar, la suspensión de la ejecutoriedad del acto administrativo impugnado, esto es de su eficacia, la que será dispuesta por el Tribunal, previa vista a la contraria, en aquellos supuestos en que la misma sea susceptible de causar un *"grave daño al administrado"* y siempre y cuando *"se estimara que de la suspensión no se derivará lesión al interés público"*, dentro de la cual, corresponde asimismo efectuar el planteo relativo a la *"verosimilitud del derecho"* que se invoca, propio de toda medida cautelar, requisitos éstos que deben satisfacerse en forma simultánea.

Tales extremos deben ser alegados fundadamente por quien la solicita, a fin de posibilitar al Juzgador efectuar la pertinente comparación axiológica de los intereses en juego (FIORINI, B., *Derecho Administrativo*, Ed. Abeledo Perrot, T.I, Bs.As. 1995, p. 451/452).

Es que los actos administrativos -por el hecho de serlo- gozan de presunción de legitimidad y en razón de ella, de fuerza ejecutoria, inspirada en el interés público tutelado, circunstancia en virtud de la cual, la decisión enervante de tal principio que la accionante pretende, debe tener necesariamente en cuanto a su concesión, carácter *"restrictivo"* y *"excepcional"* en cuanto afecta el principio de ejecutoriedad del acto administrativo (MARIENHOFF, Miguel S., *Tratado de Derecho Administrativo*, Tomo I, Bs.As.1982, p. 659).

En el análisis de la procedencia de la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado se advierte nítidamente la necesidad de resguardar el delicado equilibrio que debe existir entre autoridad y libertad; equilibrio que hace a la esencia del proceso contencioso administrativo, que tiene como fin último el resolver ecuanímente la tensión existente entre las prerrogativas estatales y las garantías instituidas en protección de los administrados. Se procura, de tal modo, salvaguardar la vigencia efectiva de la juridicidad y tornar operativo el principio de tutela jurisdiccional efectiva reconocida a favor de los ciudadanos (Const. Provincial, Preámbulo y arts.19 inc.9 y arts.18 y 19 de la Const. Nac. y art.8 inc.1 del Pacto de San José de Costa Rica).

Como tiene dicho el T.S.J. (AI. N° 547/96 "Sindicato de Empleados Públicos -SEP- c/Estado Provincial de Córdoba") *"...si por un lado la consecución del interés público fundamenta la ejecutividad de la actividad de la Administración, el ordenamiento jurídico se encarga de prescribir, por otro lado, una adecuada protección a los interesados"*.

En tal contexto, la apreciación de los requisitos legales que habilitan la suspensión debe ser necesariamente rigurosa, de carácter estricto y excepcional, toda vez que el pedido en tal sentido pretende enervar caracteres básicos de todo acto administrativo, como son la presunción de legitimidad y la ejecutoriedad (arts. 91 y 100, Ley 5350 t.o. por Ley 6658 y mod., en conc. art.19, Ley 7182; conf. MARIENHOFF, Miguel S., op. cit., Tomo I, p. 659).

Asimismo, tal como apunta GONZÁLEZ PÉREZ *"...No sólo por la presunción de legalidad del acto administrativo, sino también y sobre todo para dotar de continuidad, regularidad y eficacia a la actuación administrativa, se ha establecido el principio de la ejecutividad del acto administrativo que, en último término, determina el carácter no suspensivo de los recursos ... La suspensión del acto administrativo se prevé como garantía frente a la prerrogativa de la*



*ejecutividad, y la esencia del derecho administrativo radica en una perfecta ecuación entre la prerrogativa y la garantía... La realización de los fines públicos asumidos por la Administración pueden justificar la prerrogativa de la ejecutividad", añadiendo a continuación que "sólo opera respecto de los actos que imponen una obligación, carga o limitación, no respecto de los negativos, ya que la "posibilidad de suspensión no puede convertirse en medio para obtener de los Tribunales la concesión anticipada o provisional de lo demandado por la Administración" (GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, Manual de Derecho Procesal Administrativo, Ed. Civitas, Madrid 1990, p. 540 sgtes. y. DIEZ, Manuel María, Derecho Procesal Administrativo, Bs. As. 1996, p. 319 y sgtes.).*

**VIII)** Que en el marco del ejercicio del poder de policía en materia fiscal, en que se dictan por parte de la Provincia demandada los actos que se impugnan, resulta oportuno recordar con Mairal que la presunción de legitimidad del acto administrativo se basa en una razón eminentemente práctica, ya que *"sería imposible para el Poder Ejecutivo desarrollar su actividad ejerciendo su potestad de mando si, ante la resistencia de los particulares a sus órdenes y la impugnación que éstos hicieran de la validez de ellas, fuera necesario hacer declarar su validez por el tribunal judicial como condición previa para exigir su cumplimiento"* (MAIRAL, Héctor Control Judicial de la Administración Pública, T II, pág. 775).

**IX)** Que analizando el caso de autos, corresponde al Tribunal verificar si la situación fáctica encuadra en los requisitos normativos que hacen viable la suspensión y si concurren las circunstancias que justifican interrumpir la eficacia del acto (GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, Manual de Derecho Procesal Administrativo, p. 466).

**X)** Que los Tribunales del Fuero Contencioso Administrativo de la Provincia de Córdoba, en armonía con lo resuelto por la C.S.J.N., han dicho con firmeza, en reiteradas oportunidades, que el examen de la procedencia de medidas cautelares contra actos tributarios, ha de efectuarse con particular estrictez, atento a la afectación que producen sobre el erario público (Fallos: 313:1420; 318:2431, entre muchos otros), pues la percepción de las rentas del Tesoro -en el tiempo y modo dispuestos legalmente- es condición indispensable para el regular funcionamiento del Estado (Fallos: 235:787; 312:1010).

En referencia a los requisitos que debe satisfacer el pedido para que proceda la suspensión de la ejecución del acto, el Tribunal Superior de Justicia ha sostenido que no basta afirmar la eventualidad de un grave daño que su ejecución comportaría, pues de otro modo aquélla quedaría librada a la sola petición del interesado.

Es preciso denunciar específicamente el daño que se prevé y señalar la razón de su irreparabilidad (A.I. 290/76 "Suces. de José M. Martinolli c/ Mdad. de Cba. - C.A."; A.I. N° 60/82 "Belletti Ester H. c/ Mdad. de Cba.- C.A."; A.I. N° 307/84 "Empresa Constructora Ing. Ortíz Olmedo y Fenoglio S.R.L. c/ Pcia. de Córdoba y otra - C.A."; A.I. N° 187/76 "Caon, Emilio c/ Mdad. de Cba. - C.A."; "Benatti Víctor Hugo c/ Dir. Pcial. de Arquitectura - C.A." (todos del Excmo. Trib. Sup. de Just.) ; A.I. N° 157/87 "Funes de Tea y otros c/ Superior Gobierno de la Prov. de Cba. - C.A."; A.I. N° 119/92 "COTIL..."; A.I. N° 229 del 02.11.93 "Segura c/Munic. De Cba" - Cám. Cont. Adm. 2da. Nominación).

La doctrina expuesta resulta actualmente vigente e importa una adecuada interpretación del artículo 19 de la Ley 7182, en cuanto a los requisitos para la procedencia de la suspensión de los efectos requerida. Ello con mayor razón en la cuestión tributaria que se encuentra sujeta a resolución del Tribunal, en la cual el interés público resulta evidente en función de la necesidad propia del Estado de procurar los fondos necesarios para su funcionamiento.



**XI)** Que la C.S.J.N. en el fallo dictado en autos "ASOCIACIÓN DE BANCOS DE LA ARGENTINA Y OTROS C/ CHACO, PROVINCIA DEL S/ ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" el día 11/12/2007 Fallos 330:4953, expresó: *"...que 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 (Fallos: 250:154; 251:336; 307:1702; 314:695; 329:2684).*

5°) Que asimismo, ha dicho en Fallos: 306:2060 que como resulta de la naturaleza de las medidas cautelares, ellas no exigen de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. Es más, el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo, agota su virtualidad".

**XII)** Que, además, en la resolución dictada en los autos "CÁMARA ARGENTINA DE ARENA Y PIEDRA Y OTROS C/ BUENOS AIRES, PROVINCIA DE S/ ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD Y REPETICIÓN" de fecha 29/08/2017 Fallos 340:1129, resolvió *"...4°) Que la estrictez de ese principio debe extremarse aún más cuando se trata del examen de medidas suspensivas en materia de reclamos y cobros fiscales (Fallos: 313:1420, entre otros), porque la percepción de las rentas públicas en el tiempo y modo dispuestos por las respectivas normas es condición indispensable para el funcionamiento regular del Estado (conf. Fallos: 312:1010 y causa CSJ 195/2010 (46-G)/CS1 "Glaciar Pesquera S.A. c/ Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad, sentencia del 7 de diciembre de 2010, entre muchos otros).*

5°) Que, por otro lado, todo sujeto que pretenda la tutela anticipada proveniente de una medida precautoria debe acreditar prima facie la existencia de verosimilitud en el derecho invocado y el peligro irreparable en la demora, ya que resulta exigible que se evidencien fehacientemente las razones que justifiquen resoluciones de esa naturaleza (Fallos: 323: 337 y 1849, entre muchos otros).

El examen de la concurrencia del segundo requisito mencionado exige una apreciación atenta de la realidad comprometida, con el objeto de establecer cabalmente si las secuelas que llegaron a producir los hechos que se pretenden evitar pudieron restar eficacia al ulterior reconocimiento del derecho en juego, originado por la sentencia dictada como acto final y extintivo del proceso (Fallos: 319:1277). En este sentido se ha destacado que ese extremo debe resultar en forma objetiva del examen sobre los distintos efectos que podría provocar la aplicación de las diversas disposiciones impugnadas, entre ellos su gravitación económica (Fallos: 318:30; 325:388)".

**XIII)** Que en el presente caso resultan suficientemente acreditadas la verosimilitud en el derecho y el daño al administrado, representado por el peligro en la demora, el que se advierte de forma objetiva si se consideran los efectos que provocaría la aplicación de las disposiciones impugnadas, entre ellos, su gravitación económica y los eventuales conflictos de naturaleza interestadual que se podrían suscitar con relación a la denominada "tasa vial" establecida por la Ley 10.081 (B.O. 31/08/2012) y derogada por la Ley 10.334 (B.O. 23/12/2015).

La Ley Provincial N° 10.081 aparece en este juicio provisional de la fase cautelar, como un impuesto trasladable al precio de los combustibles líquidos y gas natural comprimido, lo que hace que se presente prima facie como que colisiona con el impuesto establecido y distribuido en la Ley 23.966 y sus modificatorias sobre Impuesto a los Combustibles Líquidos y al Dióxido de

Carbono; con la Ley de Coparticipación Federal 23.548 art. 9, incs. a) y b) y con el Estatuto Orgánico de Vialidad Nacional Decreto-Ley 505/58), a las que la Provincia de Córdoba se encuentra adherida.

En suma, se cuestiona la constitucionalidad de una norma de la Provincia de Córdoba sobre la base de alegar que colisiona con el régimen de Coparticipación Federal de impuestos (Ley 23.548 y modificatorias), se trata de un tributo idéntico al impuesto nacional sobre los Combustibles líquidos y al gas natural (Ley 23.966/91), funciona como un impuesto y no una como una tasa, y se exhibe contraria a la normativa orgánica Vialidad Nacional a la que la Provincia se encuentra adherida.

El planteo de la accionante conlleva de ese modo, a la necesidad lógica de estudiar los alcances de la potestad jurisdiccional provincial, ejercida al sancionar la Ley 10.081.

En un afín orden de conceptos y de situaciones análogas, la Corte Suprema de Justicia de Buenos Aires en el caso "ROMAY SEBASTIAN EDUARDO C/ MUNICIPALIDAD DE TANDIL S/ INCONST. ART. 138 ORD. 15.064" del 04/05/2016 hizo lugar a la medida cautelar y ordenó la suspensión de la normativa municipal que estableció una tasa vial.

Por lo demás, con relación específica a la Ley 10.081, el Fisco Nacional dedujo una demanda en la instancia originaria, controvirtiendo la constitucionalidad de la citada ley actualmente derogada (ExpedienteE-281/2012 "Fisco Nacional -Ministerio de Economía y Finanzas c/ Provincia de Córdoba s/ Acción declarativa de inconstitucionalidad").

**XIV)** Que resulta necesario precisar que el *sub lite* presenta diferencias con otros reclamos en los que este Tribunal ha denegado el dictado de medidas precautorias frente a pretensiones fiscales del estado provincial, en atención al principio de particular estrictez que debe aplicarse en materia de reclamos y cobros de impuestos.

En el caso, tal como surge claramente de la demanda (fs. 3 y ss.), la firma actora cuestiona la constitucionalidad de la denominada tasa vial creada por Ley N° 10.081 (B.O. 31/08/2012), que tal como se señaló en los considerandos precedentes, ha sido derogada por Ley N° 10.334 (B.O. 23/12/2015).

**XV)** Que por las razones explicitadas, los precedentes relacionados, emanados tanto del T.S.J. cuanto de la C.S.J.N. y de la C.S.J. de la Provincia de Buenos Aires, procede hacer lugar a la medida cautelar solicitada, con los alcances establecidos en este resolutorio, hasta tanto se dicte la sentencia definitiva.

**XVI)** Que la suspensión cautelar que aquí se ordena, no se limita solamente a enervar provisionalmente la ejecución del acto en lo que respecta al cobro del tributo -Tasa vial-, sino que importa la abstención del Fisco Provincial de exigir a "Todo Campo S.R.L. y otro" y al Sr. Miguel Ángel Avaro (socio gerente), el pago de las sumas determinadas en su contra en concepto de importes recaudados y no ingresados en concepto de Tasa Vial, Ley N° 10.081, así como de reclamar el pago de las multas que pudieran relacionarse con la omisión de pago de dicho tributo, como así también, ordenar al fisco Provincial que se abstenga de trabar cualquier medida cautelar -administrativa o judicial- que importe inmovilizar los fondos pertenecientes al patrimonio de la sociedad actora y del Sr. Avaro, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en estos autos. Máxime cuando la actora ha presentado un seguro de caución por el monto tributario determinado.

**XVII)** Que en cuanto a la contracautela, sin perjuicio de considerar la específica finalidad con la que en virtud del art. 9 de la Ley 7182 la parte actora acompañó el seguro de caución, se estima conveniente la previa ratificación de la fianza personal de cuatro (4)

letrados.

**XVIII)** Que las costas de esta instancia se imponen por el orden causado en virtud de la complejidad de la normativa tributaria (art. 130, Ley 8465, aplicable por remisión del art. 13, Ley 7182).

**LA SEÑORA VOCAL DOCTORA GABRIELA ADRIANA CÁCERES, DIJO:**

**I.** Que se requiere en autos una medida cautelar, mediante la presentación de fs. 169/174, con motivo del dictado Resoluciones de la Dirección de Policía Fiscal de la Provincia de Córdoba Nros. PFD 143/2.016 y 68/2.017 en el marco de las actuaciones administrativas Nro. 0562-001843/2.015 donde se determinan ajustes por varios períodos fiscales.

**II.** Que la presentación de fs. 169/174 del día 25 de septiembre de 2.019 titulada "Solicita Media Cautelar de No Innovar", contiene un planteo de la medida basado en las disposiciones del Código Procesal Civil y Comercial.

**III.** Que la ley de la materia (art. 19 Ley N° 7182) prevé únicamente como medida cautelar la posibilidad de que el Tribunal disponga la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, en aquellos supuestos en que la misma sea susceptible de causar grave daño al administrado, siempre que se estime que de la suspensión no se derivará lesión alguna al interés público.

**IV.** Que, en primer lugar, recordar que el código del proceso contencioso administrativo legisla el procedimiento judicial de un juicio donde se ventila la impugnación de un acto administrativo, por lo tanto, regula un proceso judicial cuya materia de fondo está dada por el derecho público, estando en juego el interés público. Por ello los principios que rigen las medidas cautelares del resto de los procesos civiles u ordinarios no pueden juzgarse aplicables directa y puramente a los procesos donde está en juego el derecho e interés público, como el presente.

Considera la suscripta que se deben tener en cuenta los fines y objetivos que tuvo cada legislación al normar los procesos, lo que no sólo comprende las garantías de las partes sino también la protección de objetivos concretos y la mensura de los alcances de los efectos de las potestades que allí se ejercen.

**V.** Que el citado artículo 19 de la Ley Nro. 7.182 dice claramente "*...Al interponerse la demanda podrán los interesados solicitar al Tribunal la suspensión de la ejecución del acto administrativo materia de la causa...*", es decir, establece como requisito temporal de admisibilidad del pedido de suspensión que sea realizado al momento de presentar la demanda judicial.

Que que la redacción de la norma no deja lugar a dudas, la oportunidad para realizar la solicitud de la suspensión de los efectos del acto administrativo es el momento de interposición de la demanda; lo que aquí no ocurrió, conforme las constancias de fs. 1/27 y 167/174.

Que por ello, no habiendo laguna, por existir norma concreta y, habiendo certeza en cuanto al imperativo allí contenido, corresponde que ella sea aplicada de manera directa, sin necesidad de realizar interpretación alguna.

**VI.** Que el fin u objeto de la prescripción del artículo 19 en cuestión, está puesto en la necesidad de seguridad jurídica para el actuar estatal; íntimamente relacionado con el principio de ejecutoriedad de los actos administrativos.

La norma pretendió dar certeza y seguridad al actuar de la Administración dado que, en virtud de la vigencia del principio de ejecutoriedad del acto administrativo, su vigencia y eficacia no se ven atenuadas por la impugnación administrativa ni judicial; pero podría ceder ante la disposición judicial por el pedido realizado por el administrado ante la acreditación de la producción de un grave daño y la ausencia de lesión al interés público; pero a su vez, para dar certeza y previsión, la ley preveé que quien pretende anular la ejecutoriedad propia del acto, realice el pedido con la demanda, a fin de que la Administración pueda tener conocimiento de ello desde la primera oportunidad y tome los recaudos del caso.

La doctrina afirma que *"...Los códigos de procedimiento en lo contencioso administrativo, que casi todas las provincias tiene, regulan la suspensión judicial en forma independiente de las medidas cautelares de que tratan los códigos rituales en lo civil. Ello es perfectamente razonable y necesario, habida cuenta de las características del acto administrativo y la índole dinámica de la actividad administrativa..."* (Montezanti, Néstor Luis; "Suspensión del acto administrativo"; Editorial Astrea; Buenos Aires, 1.993).

**VII.** Que además, el actor no acreditó ningún impedimento legal ni fáctico que le haya hecho imposible deducir al momento de la demanda la solicitud aquí tratada, y que haga verosímil su derecho recién en esta oportunidad y no en la legalmente establecida.

**VIII.** Que tampoco en autos se ha cuestionado la constitucionalidad de las disposiciones del artículo 19 ni al resto de las que componen la Ley Nro. 7.182.

La única forma de no aplicar una ley vigente es cuando su aplicación se ve desplazada por la declaración de inconstitucionalidad en relación al caso concreto, conforme las circunstancias del caso; lo que aquí no sucedió.

Que, por todo ello, no existe motivo legal de exclusión de aplicación de la disposición legal vigente.

**IX.** Que la existencia de un seguro de caución para sustituir el requisito de pago previo establecido en el artículo 9° de la Ley Nro. 7.182, no debe ser confundido con el sustento de una suspensión de los efectos del acto administrativo traído a revisión; ya que el primero constituye una de las exigencias formales de admisibilidad de la demanda contencioso administrativa, regulada en el Capítulo II de la Ley Nro. 7.182 titulada "Preparación de la Acción Contencioso Administrativa"; con la medida cautelar propia de este proceso, legislada por el ya citado artículo 19.

La posibilidad de sustituir el requisito de pago previo por una caución se trata de una forma de "flexibilizar" el acceso al control judicial, pero de ninguna manera se considera que este reaseguro sustituye el pago del tributo; sino sólo ofrece una garantía para su futuro pago, en caso de proceder.

Que por ello, el argumento de la actora en que pretende confundir estos dos institutos no resulta viable, por su distinta naturaleza y objetivos.

**X.** Que en cuanto a las costas, considera se deberán imponer por el orden causado, concordando con las razones dadas por el Vocal preopinante basadas en la complejidad normativa de la cuestión. En consecuencia, la regulación de honorarios de los letrados intervinientes se deberá diferir en virtud de lo normado por los artículos 26 y 32 de la Ley N° 9459.

**XI.** Por las razones expuestas precedentemente y lo dispuesto por el art. 19 de la Ley N° 7182,

Considera se debe resolver:



1) No hacer lugar al pedido de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado.

2) Imponer las costas por el orden causado y diferir la regulación de honorarios de los letrados intervinientes.

Así vota.

**EL SEÑOR VOCAL DOCTOR LEONARDO FABIÁN MASSIMINO, DIJO:**

**I.-** Doy por reproducida la relación de causa efectuada por la Sra. Vocal de primer voto, a la cual remito por razones de brevedad.

**II.-** La discrepancia entre mis colegas preopinantes finca en torno a si el planteo de suspensión de los efectos de los actos administrativos cuya legitimidad cuestiona la actora en autos, fue realizado de modo compatible con el marco normativo aplicable y en base a las particularidades comprobadas en la causa -como describe la Sra. Vocal de primer voto-; o si, por el contrario, resulta extemporánea como sostiene la Sra. Vocal de segundo voto.

**III.** En relación a la cuestión así planteada y tal como he expresado en el **Auto N° 42** de fecha 26/02/2020 recaída in re "GEAR S.A.A.I.C.F.E.I. Y OTROS C/ PROVINCIA DE CORDOBA - PLENA JURISDICCIÓN-" en lo que respecta a la procedencia de dar trámite al pedido de suspensión de la ejecución del acto impugnado, aun cuando no hubiera sido requerido en oportunidad de interponer la demanda en los términos del art. 19 del CMCA, considero que ello es posible cuando medien razones excepcionales en orden a la existencia de hechos sobrevinientes o circunstancias graves, debidamente explicitadas, que justifiquen apartarse de la pauta temporal prevista expresamente en la norma citada.

**IV.** Al respecto, advierto en la presente causa que dichos supuestos de excepción que permitan apartarse de la literalidad de la norma se encuentran configurados por cuanto la actora informa que se ha iniciado el reclamo judicial derivado de la presunta deuda que se discute en autos, tal como se describe en el punto v) del primer voto.

**V.** La solución que se propicia, armoniza con el propósito constitucional de afianzar la justicia y la seguridad jurídica, evitando situaciones potencialmente frustratorias de derechos constitucionales, más aún si se considera que las formas a las que deben ajustarse los procesos han de ser sopesadas en relación al fin último al que éstos se enderezan, o sea, contribuir a la más efectiva realización del derecho (Fallos 306:738 del 26/06/84 in re "Canseco, Humberto...").

El derecho a la tutela judicial efectiva, dentro del cual se inserta el derecho de defensa, constituye un valor superior que proscribe una interpretación jurídica de las normas adjetivas que conduzca a la exigencia a ultranza de condicionamientos que denieguen el acceso a la jurisdicción -aún en la instancia recursiva- y, con él, a la verdad jurídico-objetiva, por motivos de excesivo ritualismo formal, que pueden ser superados con sustento en directivas constitucionales de insoslayable acatamiento, tales como las que garantizan la seguridad y la certeza jurídica en las relaciones procesales nacidas al amparo de las normas adjetivas (cfr. doctrina de Sent. Nro. 85/2002 "Telefónica...").

Esta posición se exhibe concordante con lo preceptuado por la Convención Americana de Derechos Humanos -Pacto de San José de Costa Rica- suscripta en esa ciudad el veintidós de noviembre de mil novecientos sesenta y nueve, aprobada por nuestro país mediante la Ley 23.054 (B.O.N. 27/03/1984) y, por ello, obligatoria para los Jueces nacionales, tal como sostiene la Corte Interamericana sobre Derechos Humanos en su carácter de autoridad de aplicación, en el "Caso Almonacid Arellano y Otros vs. Chile" (Sent. del 26/09/2006) al expresar que "... 124. La Corte es consciente que los jueces y tribunales internos están sujetos al imperio de la ley y,



por ello, están obligados a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado ha ratificado un tratado internacional como la Convención Americana, sus jueces, como parte del aparato del Estado, también están sometidos a ella, lo que les obliga a velar porque los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermadas por la aplicación de leyes contrarias a su objeto y fin, y que desde un inicio carecen de efectos jurídicos. En otras palabras, el Poder Judicial debe ejercer una especie de "control de convencionalidad" entre las normas jurídicas internas que aplican en los casos concretos y la Convención Americana sobre Derechos Humanos. En esta tarea, el Poder Judicial debe tener en cuenta no solamente el tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la Corte Interamericana, intérprete última de la Convención Americana..." (en análogo sentido "Caso La Cantuta vs. Perú", párrafo 173, Sent. del 29/11/2006; "Caso Boyce y otros vs. Barbados", párrafo 78, Sent. del 20/11/2007).

La protección judicial (artículo 25) y las garantías judiciales (artículo 8) de la Convención Americana forman conceptualmente un todo orgánico y conforman una regla ineludible en el Estado social y democrático de derecho, de modo tal que los recursos efectivos ante las instancias judiciales nacionales competentes deben ejercerse en el marco y, según los principios, del debido proceso legal.

Los preceptos internacionales citados y la doctrina legal que emerge de sus órganos permanentes de aplicación, consagran de manera expresa con jerarquía constitucional en el orden interno (art. 75 inc. 22, C.N.) el derecho a la tutela judicial efectiva, categoría jurídica que, por cierto, también comprende -como no puede ser de otra manera- el derecho a la tutela cautelar hasta tanto se obtenga una resolución sobre el fondo de la cuestión planteada, siempre que se encuentren configurados los supuestos materiales para su procedencia, tal como ocurre en el sub lite.

**VI.** En suma y por las razones expuestas, considero corresponde hacer lugar a la suspensión de los actos administrativos tributarios impugnados en esta causa del modo y con los alcances que propone la Sra. Vocal de primer voto.

Así votó.

Por ello, disposiciones legales citadas y lo dispuesto por el art. 382 de la Ley 8465 y el Acuerdo Reglamentario N° 17/2000.

**SE RESUELVE:**

**I.- Hacer lugar** a la suspensión de la ejecución de los actos tributarios impugnados (Resolución PFD N° 143 de fecha 20/09/2016 y Resolución N° PFD N° 068 de fecha 20/04/2017), hasta tanto se dicte la sentencia definitiva.

**II.- Establecer** que la suspensión cautelar que aquí se ordena, no se limita solamente a enervar provisionalmente la ejecución del acto en lo que respecta al cobro del tributo -Tasa vial-, sino que importa la abstención del Fisco Provincial de exigir a "Todo Campo S.R.L. y otro" y al Sr. Miguel Ángel Avaro (socio gerente), el pago de las sumas determinadas en su contra en concepto de importes recaudados y no ingresados en concepto de Tasa Vial, Ley N° 10.081, así como de reclamar el pago de las multas que pudieran relacionarse con la omisión de pago de dicho tributo, como así también, ordenar al fisco Provincial que se abstenga de trabar cualquier medida cautelar -administrativa o judicial- que importe inmovilizar los fondos pertenecientes al patrimonio de la sociedad actora y del Sr. Avaro, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en estos autos.

**III.- Imponer** las costas por el orden causado.

**IV.- Notifíquese** al Juzgado de Primera Instancia en lo Civil, Comercial, Conciliación y Familia de la ciudad de Huinca Renancó, a cuyo fin líbrese oficio con copia de la presente resolución.

Protocolizar, incorporar copia y hacer saber.

AM.MAINE

**CERTIFICO:** Que la Sra. Vocal Dra. Gabriela Adriana Cáceres participó en la deliberación y emitió su voto, sin suscribir la presente resolución, conforme al Acuerdo Reglamentario Nro. 1622 Serie "A" del 13/04/2020, Resolución de Presidencia Nro. 76 del 08/05/2020 y art. 120 del C.P.C.C.. Of.: 06/08/2020.-

Texto Firmado digitalmente por: **ORTIZ Maria Ines Del Carmen**

Fecha: 2020.08.06

**MASSIMINO Leonardo Fabián**

Fecha: 2020.08.06

*Impreso el 06/08/2020 a las 16:35 p.m. por 1-38208*