

## IMPUESTOS. CONSTITUCIONALIDAD. COBRO RETROACTIVO. REVALÚO INMOBILIARIO. PAGO. EFECTOS DEL PAGO. LIBERACIÓN. CONSTITUCIÓN NACIONAL\*

### HECHOS:

- 1) *El propietario de un inmueble interpone una acción de amparo contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires a los fines de no abonar en forma retroactiva diferencias por impuestos y tasas que gravan tal inmueble. En primera instancia se hace lugar a su pretensión declarándose inconstitucional la norma que permite tal cobro. La Cámara confirma el fallo.*

### DOCTRINA:

- 1) *Es inconstitucional la pretensión por parte del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires de cobrar en forma retroactiva diferencias por impuestos y tasas sobre un inmueble,*

*pues aunque se considere que el legislador puede determinar la aplicación retroactiva de leyes impositivas, con tal proceder no debe vulnerar la garantía constitucional de la propiedad (art. 17, Constitución Nacional) en tanto la aplicación literal de la ordenanza que lo autoriza violentaría derechos protegidos constitucionalmente e incorporados al patrimonio de los particulares lesionándose tanto la seguridad como la estabilidad de las relaciones entre el Estado y los contribuyentes.*

- 2) *La liberación que resulta del pago constituye un derecho adquirido cuya inviolabilidad garantiza la Constitución Nacional, por lo que el efecto liberatorio del pago de un*

\* Publicado en *La Ley* del 25/06/01, fallo 102.196.

*impuesto no puede ser desconocido como consecuencia del revalúo de una finca al cual se le da carácter retroactivo.*

Cámara Nacional Civil, Sala B, octubre 18 de 2000. Autos: “De Nicola, Jorge L. c. G. C. B. A.”

2ª Instancia. – Buenos Aires, octubre 18 de 2000.

*Considerando:* I. Se agravia la parte demandada de la sentencia recurrida de fs. 124/128, en cuanto se hizo lugar a la demanda de autos, declarándose inconstitucional la pretensión de cobrarle en forma retroactiva al actor diferencias por impuestos y tasas devengados con relación al inmueble sito en la calle... de esta Ciudad de Buenos Aires, y se impusieron a la recurrente las costas del proceso.

II. El accionante no ha objetado la revaluación del inmueble de su propiedad, con el consiguiente incremento hacia el futuro de la prestación a su cargo, sino tan sólo que el nuevo monto haya sido tomado como base de cálculo para reliquidar en forma retroactiva los impuestos y tasas por contribución territorial, alumbrado, barrido y limpieza, pavimentos y aceras y ley 23514, por lo que se le reclama el pago de las diferencias correspondientes a períodos anteriores que aquélla ya había abonado de conformidad con las determinaciones que en cada oportunidad realizara la autoridad capitalina.

Sostiene la recurrente que como consecuencia de tal falta de impugnación en sede administrativa, el acto cuestionado en las presentes actuaciones se encontraría firme ante su consentimiento por parte del actor, quien no dedujo recurso alguno respecto de la nueva valuación realizada de oficio por la autoridad comunal respecto del inmueble de su propiedad.

Sobre el punto, cabe señalar que el eventual silencio del demandante ante la notificación del monto emergente del revalúo solamente puede ser entendido como su conformidad para que tal valor se tome como base para el cálculo de los impuestos, tasas y contribuciones que se devengaren en lo sucesivo con relación al referido inmueble, pero no como un reconocimiento del derecho de la emplazada de exigirle el pago de cuotas anteriores que ya había cancelado de conformidad con las determinaciones que, en cada oportunidad, realizó la Comuna capitalina, de allí que la falta de impugnación al nuevo valor asignado por ésta última al inmueble... no impide a su dueño cuestionar el derecho al cobro que hacia el pasado se irrogara la autoridad de la Ciudad.

III. Insiste la recurrente en su postura de que el juicio de amparo no sería el trámite judicial idóneo para formular un reclamo como el de autos, aspecto sobre el cual ya se expidió el tribunal en otra oportunidad, admitiendo la viabilidad de la acción contemplada en el art. 43, párrafo primero, de la Constitución Nacional, cuando el revalúo se fundó –como en la especie– en el código 14: adecuar empadronamiento (R. 250.067, del 19/8/98), criterio que concuerda con el sostenido por nuestra Corte Suprema de Justicia (conf. “Stepan, Francisco J. c. GACBA” del 27/5/99 –*La Ley*, 1999-E, 276–), por cuanto entonces la cuestión implica el examen de una cuestión de derecho que no reviste mayor complejidad, ni requiere de gran amplitud de debate ni pruebas

para determinar si el accionar de la Comuna es manifiestamente ilegítimo o arbitrario.

IV. Entrando en el análisis de la cuestión de fondo objeto de agravios, cabe recordar que el art. 48 de la ordenanza fiscal entonces vigente autorizaba a reliquidar o reajustar una obligación tributaria, como consecuencia de hechos imputables al contribuyente o responsable o por haber mediado error en la liquidación original, atribuible al contribuyente o a la administración, supuestos en los cuales el pago efectuado no producía la extinción de la obligación tributaria de que se tratare, sino que los contribuyentes y responsables continuaban obligados al pago de las obligaciones reliquidadas o reajustadas.

De conformidad con las constancias de autos, el revalúo del inmueble estuvo motivado –según ya se señaló– en el código 14, a saber: adecuar empadronamiento, postura en la que insistió la accionada en el informe que presentó a fs. 91/116.

Pues bien, aunque se considere: que el legislador puede determinar la aplicación retroactiva de leyes impositivas, con tal proceder no debe vulnerar la garantía constitucional de la propiedad (art. 17, Constitución Nacional), en tanto que una interpretación literal del texto de la ordenanza, cuya aplicación postula la quejosa, violentaría derechos protegidos constitucionalmente e incorporados al patrimonio de los particulares; en otras palabras, se verían lesionadas tanto la seguridad como la estabilidad de las relaciones jurídicas entre el Estado y los contribuyentes (conf. CNCiv., Sala B, R. 267.338, “Cortes c. C. A. B. A.”, del 16/07/99).

En orden a esta idea la Corte Suprema de Justicia se ha expedido de la siguiente forma: “Si bien los impuestos no son obligaciones que emergen de los contratos pues su imposición y la fuerza compulsiva para el cobro son actos de gobierno y de potestad pública, no puede desconocerse, sin embargo, que el acto del pago crea una situación contractual entre el Estado y el contribuyente, exteriorizada por el recibo que el primero otorga al segundo y en virtud del cual el deudor obtiene del fisco la liberación de su obligación y éste último queda desprovisto de todo medio legal para reclamar de nuevo el cumplimiento de aquélla” –art. 505, incs. 1º y 3º, Cód. Civil– (fallos, 167; 5; 209: 214; 237: 558; 258: 211; *La Ley*, 48-630; 88-360; 116-348, entre otros). Y en el mismo sentido: “Aun cuando hubiera mediado error en la percepción del impuesto, ese error no podría ser invocado por el fisco pues si se admitiera tal facultad, la estabilidad de los derechos sería ilusoria y los contribuyentes no estarían nunca seguros en sus relaciones con aquél” (CS, fallos, 180: 16; 182: 29; 184: 620; 188: 293 *La Ley*, 16-205; 20-867; 237-558; 264-129).

Sin lugar a dudas, el pago establece de una manera irrevocable la situación de las partes: quien paga no puede repetir lo pagado, salvo que se trate de un pago indebido; quien lo recibe no puede pretender que no se ajusta a lo debido si lo recibió sin reservas. La liberación que resulta del pago constituye un derecho adquirido cuya inviolabilidad garantiza la Constitución Nacional, por lo que el efecto liberatorio emanado del pago de un impuesto no puede ser

desconocido como consecuencia del revalúo de una finca al cual se da carácter retroactivo (conf. Salas, *Código Civil* anotado, pág. 367).

De autos resulta que el accionante efectuó oportunamente y de conformidad con lo exigido por la Comuna los pagos correspondientes a alumbrado, barrido y limpieza, territorial, pavimentos y aceras y ley 23514. También se desprende que la recategorización y consecuente revaluación no han sido imputables al administrado, no demostrándose que de su parte mediara mala fe o que hubiera incurrido en un error que le sea imputable. (conf. CS, fallos: 258: 208 –*La Ley*, 22-964–; v. también argumentos desarrollados por el mismo tribunal en B. 216. XXXIV. Recurso de hecho, “Bernasconi S. A. I. A. G. F. C. I. e I. c. M. C. B. A.”, del 12/11/98 –*La Ley*, 1979-B, 145– y voto del doctor Petracchi en G. 182 XXXIV. Recurso de hecho, “Guerrero de Louge, S. E. T. y otros c. M. C. B. A.”, del 12/11/98 –*La Ley*, 1999-F, 468; IMP, 1999-B, 2178– y jurisprudencia allí citada), por lo que corresponde desestimar los agravios de la apelante, incluso en materia de costas toda vez que los suscriptos no observan que se encuentre configurado en autos un supuesto de excepción que autorice a apartarse de la regla general establecida en el art. 68, párrafo primero, del Cód. Procesal, mientras que la norma invocada en el memorial de fs. 129/147, punto II. 9., a saber: el art. 14, párrafo cuarto, de la Constitución de la Ciudad de Buenos Aires, se refiere a la ausencia de costas de la acción de amparo respecto del particular que la promueve contra un acto de la autoridad pública, salvo que mediara temeridad o malicia de su parte, pero tal exención no alcanza a la aquí demandada.

V. A mérito de lo expuesto, y habiendo dictaminado a fs. 170/173, punto III, el Fiscal de Cámara, se resuelve: Confirmar la sentencia recurrida de fs. 124/128. Con costas (art. 68, párr. 1º, Cód. Procesal).

VI. Teniendo en cuenta el interés económico comprometido en estas actuaciones; la naturaleza, importancia, extensión, calidad y eficacia de la labor desplegada ante esta alzada que diera lugar al presente decisorio, y lo dispuesto por los arts. 6º, 7º, 14, 36, 49 y conchs. de la ley de arancel 21839, se fijan los honorarios correspondientes al letrado patrocinante de la parte actora, doctor... en la cantidad de... los que deberán ser pagados en el mismo plazo que los de primera instancia.

Se deja constancia de que el doctor *de Igarzábal* no suscribe la presente por encontrarse en uso de licencia. — *Luis López Aramburu*. — *Gerónimo Sansó*.