

IMPUESTOS. REVALÚO INMOBILIARIO. RETROACTIVIDAD. ACCIÓN DE AMPARO. COSA JUZGADA. PLAZO PARA DEDUCIR LA ACCIÓN. ADMISIBILIDAD*

HECHOS:

El actor promovió acción de amparo contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires en virtud de haberse efectuado el revalúo retroactivo de un inmueble de su propiedad. El juez de primera instancia declaró inconstitucional la pretensión de la demandada de cobrar con ese carácter las diferencias originadas en la nueva valuación. La Cámara confirmó el decisorio.

DOCTRINA:

- 1) *El principio de irretroactividad previsto por el art. 3º del Cód. Civil es aplicable también en materia tributaria –en el caso, respecto de un revalúo inmobiliario– no*

obstante el carácter de orden público de las normas que la rigen, pudiendo ser modificado si no se altera un derecho patrimonial adquirido al amparo de una legislación anterior, pues en este caso el mencionado principio deja de ser una norma legal para confundirse con la garantía constitucional de la inviolabilidad de la propiedad.

- 2) *Toda vez que no se encuentran aún regulados los efectos de las sentencias recaídas en las causas promovidas por las asociaciones intermedias –en el caso, por una asociación de defensa del consumidor con respecto a un revalúo inmobiliario–, resulta inadmisibile desconocer al particular dam-*

*Publicado en *La Ley* del 20/12/2001, fallo 103.073.

nificado el ejercicio de su pretensión, máxime si aquéllas son desestimatorias del amparo.

- 3) A los efectos de computar el plazo para deducir la acción de amparo tendiente a impugnar la valuación retroactiva de un inmueble, cabe considerar que la sola entrega de la boleta correspondiente a un empleado del edificio no basta para tener por notificado fehacientemente al contribuyente, propietario de una de las unidades funcionales.
- 4) La circunstancia de que el Fisco haya determinado y exigido el pa-

go del tributo cuestionado –en el caso, revalúo inmobiliario realizado por el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires– y resistido la procedencia de la acción de amparo intentada evidencia la imposibilidad de que el actor pueda obtener por la vía administrativa un resultado favorable, razón por la cual su exigencia resulta un formalismo superfluo.

Cámara Nacional Civil, Sala F, marzo 30 de 2001. Autos: “Politi, Rolando A. c. G. C. B. A.”

2ª Instancia. – Buenos Aires, marzo 30 de 2001.

Considerando: I. Contra el decisorio de fs. 583/8 que admitió la acción de amparo promovida por el actor contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires y que declaró inconstitucional la pretensión comunal de cobrar en forma retroactiva las diferencias originadas en la valuación del inmueble sito en Maipú 42, PB, UF 37, se alza el demandado por las razones expuestas en su presentación de fs. 589/607, respondidas por la actora a fs. 617/20, dictaminando el Fiscal de Cámara a fs. 626/29.

II. El apelante solicita la revocación del decisorio recurrido formulando extensas y múltiples críticas, que se irán ponderando ordenadamente, sin necesariamente seguir en detalle cada una de las argumentaciones, sino sólo las pertinentes y relevantes, más aún cuando –como en el caso– en alguna medida los razonamientos se superponen entre sí.

III. En primer término serán considerados aquellos agravios vinculados a aspectos formales en cuanto a la admisión de la vía del amparo intentada por el contribuyente, y con sustento en que la acción no es idónea para el planteo que se efectúa, en virtud de existir recursos o remedios judiciales o administrativos que permiten obtener la protección de la garantía constitucional que dice la actora se encuentra lesionada y sin que tampoco resulte demostrado que su utilización pudiera producirle un agravio irreparable (sexto agravio).

La crítica formulada, que apunta a obtener la revocatoria del decisorio, encuentra sustento en numerosos precedentes de este tribunal de alzada, e incluso entre los invocados se encuentran algunos de esta misma Sala, corresponde señalar que en el caso se dan particulares circunstancias que llevan a adoptar una solución distinta de la alegada.

Ahora bien, conforme lo sostuviera esta Sala *in re* “Tabaza S. A. c. G. C. B. A. s/ amparo” (R. 287.877, 5/6/2000) y lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación a fs. 128 de estos obrados, al revocar el decisorio de fs. 40, ha

admitido este tipo de trámite conforme lo decidido en el presente dictado *in re* “Stepan, Francisco José c. Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires s/ amparo”, 27/5/99, (S. 246–XXIV) (*La Ley*, 1999-E, 276). Por ello, esta cuestión ya ha sido tratada y agotada al formalizarse su examen al momento de interposición de la demanda. No corresponde, entonces, volver sobre este aspecto.

IV. También vinculado al aspecto formal de la procedencia de la acción intentada, se refiere el segundo de los agravios de la recurrente relacionado con la inaplicabilidad al caso de los efectos de la cosa juzgada, habiendo entendido el juzgador que la decisión recaída en el amparo promovido por Adelco (Liga de acción del consumidor) contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, con el objeto de obtener el cese de la aplicación de la Ordenanza Fiscal N° 40.731 –dec. 268/97–, no puede tener efecto de cosa juzgada respecto del afectado directo que no se encuentra alcanzado por el interés difuso que la mencionada asociación pretendió tutelar.

Al respecto cabe señalar que, conforme lo sostuviera esta Sala *in re* “Tabaza S. A. c. G. C. B. A.” antes mencionado, dado que no se encuentran todavía regulados los efectos de las sentencias recaídas en las causas promovidas por las asociaciones intermedias, resulta inadmisibles desconocer al particular damnificado el ejercicio de su pretensión.

Por otra parte, si bien es cierto que en función de los legitimados activos previstos en la nueva redacción del art. 43 de la C. N. y por no haberse dictado las leyes que regulen su ejercicio, la doctrina admitió la aplicabilidad de la ley de defensa del consumidor, no lo es menos que dicha norma no contiene una referencia específica a los efectos de los decisivos dictados en las acciones promovidas por las asociaciones intermedias. Regulaba este aspecto el art. 54 de la ley 24240 pero fue derogado por el dec. 2089/93. Por otro lado, tampoco se encuentra en vigencia una norma que vede al particular el ejercicio de sus derechos de peticionar ante las autoridades y de propiedad.

Podemos también agregar que la decisión adoptada resulta acertada, toda vez que doctrinariamente se ha afirmado, con relación a los alcances de la cosa juzgada y efectos de la sentencia, que si aquélla es desestimatoria del amparo, no puede comprender a los sujetos extraños al expediente (Sagüés, Néstor Pedro, “Los efectos expansivos de la cosa juzgada en la acción de amparo” y en el mismo sentido Chaumet, Mario Eugenio y Menicocci, Alejandro, “Los intereses difusos en el art. 43 de la Constitución Nacional”, en *El amparo constitucional. Perspectivas y modalidades*, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1999, págs. 27 y 183/184 –respectivamente–).

Asimismo y con relación a la cuestión en análisis se ha decidido que la acción de amparo promovida por Adelco no perjudica el derecho del actor de deducir la propia toda vez que, al no invocar un interés colectivo sino uno personal y directo, jurídicamente tutelable, no se configura la identidad de sujetos ni de causa como elementos típicos de la cosa juzgada (CNCiv., Sala I, expte. inf. 69.937/98, 1/12/98). Por su parte, en dicho caso el amparo intentado por Adelco fue desestimado con relación a aspectos formales, sin que se ha-

ya entrado a considerar la cuestión de fondo (CNCiv., Sala C, R. 232.627, 20/11/97).

V. Corresponde ahora analizar el primer agravio formulado vinculado al carácter del acto administrativo en cuestión que, según el quejoso, se encuentra firme y consentido, por lo que resulta extemporánea la acción deducida conforme lo dispuesto por el art. 2° inc. e) de la ley 16986.

Apunta el recurrente que, toda vez que el amparista tuvo conocimiento del ajuste en la valuación de su inmueble con fecha 17/2/98 (al serle notificado el relevamiento efectuado) y habiendo transcurrido, desde entonces y hasta el inicio del pleito, con holgura el plazo previsto en la norma citada, la vía no se encuentra expedita.

Debe destacarse que, en el caso, se hizo entrega de la boleta correspondiente, pero su sola entrega no basta para tener al contribuyente por fehacientemente notificado. De las constancias de autos surge que la referida notificación de la valuación inmobiliaria correspondiente al inmueble objeto de este proceso (fs. 13137/66) fue entregada a un empleado (del que no se aportan otros datos) y, tratándose de una información para 150 unidades funcionales (según detalle de la notificación valuatoria), no puede considerarse que la actora, propietaria de la unidad funcional N° 37 de planta baja, haya tomado conocimiento de ella, toda vez que no resulta acreditado que se le haya remitido o que haya tenido noticias de la misma en dicha fecha, con lo cual no ha sido idóneamente desvirtuada la afirmación de fs. 19 último párrafo.

Con respecto a este supuesto de falta de agotamiento de la vía administrativa, es criterio de esta Sala en un precedente similar al de autos (R. 245.975, 28/12/98) que, si bien no se desconoce que el instituto en estudio tiende a no someter al fisco a un litigio judicial innecesario que pueda evitarse mediante una simple petición administrativa, la circunstancia de haber la comuna determinado y exigido el pago del tributo y, por otro lado, la resistencia a la procedencia de la presente acción evidencian la imposibilidad de que a través de la vía administrativa el accionante pueda obtener un resultado favorable a su pretensión. Por tanto, la exigencia del reclamo administrativo resultaría un formalismo superfluo y una pérdida innecesaria de tiempo para el contribuyente y un dispendio inútil de actividad administrativa. En consecuencia, en la especie, corresponde desestimar la alegada extemporaneidad de la acción de amparo deducida.

VI. Por último y antes de considerar los aspectos sustanciales del decisorio recurrido, y en cuanto al tercer agravio formulado con relación a que el *a quo* soslayó el principio *solve et repete* y la igualdad tributaria, sólo cabe advertir que en los mismos no se aportó ninguna pauta relevante distinta de la evaluada en la instancia anterior (conf. esta Sala R. 33.399, 30/11/87 y sus citas; R. 92.251, 5/7/91 y R. 152.177, 10/8/94, entre otros), limitándose el recurrente a reiterar los argumentos sostenidos con anterioridad al dictado del pronunciamiento del fallo recurrido (conteste de fs. 443 vta.), y cuyo contenido no refuta.

El memorial debe contener una crítica sana, razonada y concreta del deci-

sorio atacado y cuyas conclusiones se consideran equivocadas, extremos estos que no se advierten en el tercer agravio ensayado, por lo que corresponde declarar la deserción del recurso en cuanto a este aspecto se refiere (conf. art. 266, Cód. Procesal).

VII. Respecto a los aspectos de fondo tratados en el fallo recurrido, la Comuna dice haber dado acabado cumplimiento del principio de legalidad, adecuando su accionar a la normativa fiscal vigente que expresamente detalla a fs. 601 vta.

Relata que del informe 86.254-DGR-99 producido por la Dirección General de Rentas y Empadronamiento Inmobiliario resulta que la variación que se produjo en el inmueble tuvo su origen en la rectificación de medidas y en la adecuación del empadronamiento con relación a la ampliación realizada en dicha propiedad. Afirma que, dado el reajuste de la obligación tributaria en función de la adecuación operada, su parte no puede considerar extinguida la obligación por el pago que se hubiere efectuado anteriormente y basado en liquidaciones defectuosas, en tanto que sólo el pago de la totalidad del tributo extingue la obligación fiscal; encontrándose el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires legalmente habilitado, sin que exista óbice alguno para que exija el pago de la deuda de acuerdo con la verdadera dimensión valorativa del hecho imponible, respecto de años no prescriptos, con las alícuotas vigentes a dicho momento y con los recargos debidos en caso de corresponder.

Cita lo prescripto en los arts. 40, 41, 47, 164, 172, 175, 177, 180 de la ordenanza fiscal t. o. en 1997 (dec. 268, C. de Bs. As.) y sostiene que en el caso no operó el efecto liberatorio del pago, no se encuentra comprometido el derecho de propiedad de la actora amparado por el art. 17 de la C. N., ni existe retroactividad violatoria del precepto constitucional de legalidad contenido en el art. 3º del Cód. Civil.

Respecto al reajuste de la obligación tributaria, explica que procede como consecuencia de haber mediado un error en la liquidación original, sea éste atribuido al propio contribuyente o a la administración y que, tanto en uno como en otro caso, los responsables continúan obligados al pago de las obligaciones reliquidadas o reajustadas.

El sentenciante en su decisorio consigna que lo que sí resulta atinente dilucidar es el origen del error que motivó los gravados en forma incorrecta, según las constancias registrales de la Comuna y que llevarán al supuesto desconocimiento de la realidad constructiva del inmueble. Refiere que la presencia del error constituye un hecho admitido y que de las constancias del informe producido por el ente encargado del relevamiento del inmueble no surge el origen del error, habiéndose sólo empleado vocablos que carecen de significado unívoco.

Compulsadas las actuaciones y analizada la prueba producida, no se desprende que a la obra se le hubiese adjudicado el carácter de clandestina. En consecuencia, el recaudador debió haber procedido con mayor diligencia al valuar las unidades sobre la base de los destinos constructivos de las partes co-

munes y que no puede pretender trasladar los perjuicios originados en su acción al particular.

En la referida fundamentación técnica y que fuera expedida con motivo de la adecuación de empadronamiento (fs. 170), se deja constancia de que en las modificaciones se tuvo en cuenta lo graficado en el plano de mensura particular y división por el Régimen de Propiedad Horizontal, así como también el informe de inspección de fecha 13/1/98 elaborado por la empresa concesionaria de las tareas de relevamiento catastral, con la posterior verificación del Departamento de Técnica Valuatoria.

De dicho informe surge que la modificación de la valuación fiscal de la unidad funcional N° 37, porcentual fiscal 0,7300%, es consecuencia de la aplicación de dicho porcentual sobre la nueva valuación fiscal que le corresponde al inmueble.

La nueva valuación de la unidad funcional de la demandante se corresponde, de acuerdo con el porcentaje fiscal que tiene asignado, a la nueva valuación del inmueble, y dicha valuación surge de una adecuación del empadronamiento.

No puede imputarse la falta al contribuyente.

El contribuyente abonó puntualmente los tributos de buena fe y no incurrió en error, procediendo ajustado a derecho, siendo la propia Comuna la que incurriera en error, el que no puede ser dispensado en la especie en los términos de los arts. 923 y 929 del Cód. Civil.

Con relación a la imputabilidad del error, se encuentra el tema vinculado a la posibilidad de exigir retroactivamente el pago de las diferencias contributivas.

Es criterio de esta Sala (L. 282.866, 3/4/00) que en las interpretaciones ligadas al efecto extintivo del pago deben considerarse principios superiores de raigambre constitucional. Nuestra Corte Suprema de Justicia también ha sostenido que el principio de la seguridad jurídica –que se vería claramente menoscabado, de prosperar la tesis de la Comuna en cuanto al desconocimiento de los efectos extintivos de los pagos efectuados por el contribuyente– tiene jerarquía constitucional (fallos 220:5; 251:78; 317:218 –cons. 9º–, entre otros) (CS, noviembre 12-1998, “Bernasconi S. A. c. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires”, ED, 182-539 –*La Ley*, 1998-F, 329–).

En dicha oportunidad y al resolverse una cuestión similar a la de autos, en donde sólo se discutía el ejercicio de la potestad comunal de requerir sobre la base de nuevas valuaciones el pago de diferencias tributarias con efecto retroactivo, se dejó sentado el criterio de la Sala en cuanto comparte, en lo tocante a la consideración de las cuestiones relativas al efecto cancelatorio del pago especialmente en materia tributaria y al principio de irretroactividad de la ley, lo decidido en los precedentes de la Sala D de esta Cámara, “Bernasconi” y “Guerrero de Louge”, ambos contra la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires y sobre acción declarativa, resueltos con fecha 22/10/97/(ED, 175-279 –*La Ley*, 1998-E, 487–) y 23/9/97 (ED, 177-425 –*La Ley*, 1998-D,

229–) –respectivamente–, y posteriormente confirmados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, con fecha 12/11/98 (*ED*, 182-539).

El principio de irretroactividad establecido en el art. 3º del Cód. Civil debe ser también aplicado en materia tributaria no obstante el carácter de orden público de las normas que imperan en dicha materia, y esta regla podrá ser modificada por el legislador en algunas circunstancias a condición de que no se afecten derechos protegidos por garantías constitucionales. Así lo establece el artículo mencionado, aunque resulta obvio que el límite hubiera existido sin esta mención por el principio de supremacía de la Constitución (Ferreira Rubio en Bueres-Highton, *Código Civil y normas complementarias. Análisis doctrinario y jurisprudencial*, Ed. Hammurabi, Buenos Aires, 1995, t. 1, art. 3º, pág. 9).

Al respecto ha sostenido la Corte Suprema de Justicia que el legislador o el juez, en sus respectivas esferas, podrán establecer o resolver que la ley nueva destruya o modifique un nuevo interés, una simple facultad o un derecho en expectativa ya existente, pero no se encuentran facultados para arrebatar o alterar un derecho patrimonial adquirido al amparo de la legislación anterior, pues en este caso el principio de la no retroactividad deja de ser una norma infraconstitucional para confundirse con la garantía de la inviolabilidad de la propiedad reconocida por la Ley Suprema. Para que exista un derecho adquirido, y por lo tanto se encuentre vedada la aplicación de la nueva ley, es necesario que su titular haya cumplido –bajo la vigencia de la norma derogada o modificada– todas las condiciones sustanciales y los requisitos formales previstos en una ley para ser titular del derecho de que se trate (CS, 12/9/96, “Francisco Costa e Hijos Agropecuaria c. Buenos Aires”, *ED*, 170/147 –*La Ley*, 1998-A, 480, 40.164-S–) (conf. CNCiv., Sala L, R. 53.541, 21/9/98 y R. 53.850, 20/11/98).

En cuestiones como las aquí analizadas, conviene recordar que los magistrados –y así ha sido puntualizado por nuestro máximo tribunal– deben mantener el ejercicio del poder tributario dentro de los límites de la garantía de razonabilidad que resguarda al contribuyente frente a los posibles desbordes de la autoridad pública (fallos 318:791), forjando un equilibrio que rehuye los preconceptos y va construyéndose en cada caso, según las circunstancias (Caputi, María Claudia, “El revalúo inmobiliario y los alcances y límites de las atribuciones fiscales de la Ciudad de Buenos Aires”, *La Ley*, 1998-E, 488) (L. 282.866, 3/4/00).

VIII. En cuanto a la imposición de costas, ella es consecuencia del principio objetivo de la derrota (conf. art. 68, Cód. Procesal), por lo que corresponde su imposición a la parte demandada vencida, sin que se pueda advertir en el caso alguna causa que pueda dar lugar a su eximición.

Por todo lo expuesto, las razones de hecho y derecho expuestas, los fundamentos del mismo decisorio apelado y de conformidad con lo dictaminado por el Fiscal de Cámara, se resuelve: 1º) Confirmar el decisorio de fs. 583/88, con costas. 2º) Notifíquese al Fiscal de Cámara en su despacho y oportuna-

mente, devuélvase. — *Fernando Posse Saguier*. — *Elena I. Highton de Nolasco*.
— *Ricardo L. Burnichón*.