

# Impuestos

Medidas precautorias — Facultades de la Administración Federal de Ingresos Públicos — Inconstitucionalidad del art. 92 de la ley 11.683 — Principio de división de poderes — Defensa en juicio — Derecho de propiedad — Delegación de atribuciones esenciales del Poder Judicial — Violación de la tutela judicial efectiva — Garantía de inviolabilidad de la propiedad — Percepción de la renta pública — Instrumentos que quebrantan el orden constitucional — Aplicación del nuevo criterio jurisprudencial — CONSTITUCION NACIONAL

• CS, 2010/06/15 (\*). - Administración Federal de Ingresos Públicos c. Intercorp S.R.L...  
(Publicado en *La Ley*, 2010/06/23)

**Hechos:** *La Administración Federal de Ingresos Públicos promovió ejecución fiscal contra una sociedad de responsabilidad limitada por una suma correspondiente a saldos de sus declaraciones juradas del impuesto al valor agregado, del impuesto a las ganancias y de aportes al de Seguridad Social. Según el art. 92, 96 de la ley 11.683 dispuso embargo general de fondos y valores del ejecutado. A raíz del planteo efectuado, el Juzgado Federal interviniente declaró la inconstitucionalidad del inc. 5 del art. 18 de la ley 25.239, en tanto sustituyó el texto del art. 92 de la ley 11.683, y, en consecuencia, decretó la nulidad de todos los actos procesales cumplidos. La Cámara, a su turno, revocó la decisión, rechazando el planteo de inconstitucionalidad. Contra ese pronunciamiento, se interpuso el recurso extraordinario federal. La Corte Suprema de Justicia de la Nación revocó parcialmente la sentencia apelada y declaró la inconstitucionalidad de las normas impugnadas.*

1. — Es inconstitucional el régimen establecido en el art. 92 de la ley 11.683, en cuanto otorga a los funcionarios del organismo recaudador la potestad de disponer y trabar unilateralmente medidas cautelares, en la medida en que no se adecua a los principios y garantías constitucionales de la división de poderes, la defensa en juicio y la propiedad.

2. — En su actual redacción, el art. 92 de la ley 11.683 contiene una inadmisibles delegación en cabeza del Fisco Nacional de atribuciones que hacen a la esencia de la función judicial, ya que, al permitir que el agente fiscal pueda, por sí y sin necesidad de esperar siquiera la conformidad del juez, disponer embargos, inhibiciones o cualquier otra medida sobre bienes y cuentas del deudor, introduce una sustancial modificación del rol del magistrado en el proceso, quien pasa a ser un mero espectador que simplemente es “informado” de las medidas que una de

las partes adopta sobre el patrimonio de su contraria.

**3.** — Tan subsidiario es el papel que el art. 92 de la ley 11.683 asigna al juez en los procesos de ejecución que, para el supuesto de que el deudor no oponga excepciones, sólo debe limitarse a otorgar una mera constancia de tal circunstancia para que la vía de ejecución del crédito quede expedita —art. 92, párrafo 16—, lo que violenta el principio constitucional de la división de poderes y desconoce los más elementales fundamentos del principio de la tutela judicial efectiva y de la defensa en juicio consagrados tanto en el art. 18 de la Constitución Nacional como en los Pactos internacionales incorporados con tal jerarquía en el inc. 22 de su art. 75 —confr. el art. 8° del Pacto de San José de Costa Rica, el art. XVIII de la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre; art. 11 de la Declaración Universal de Derechos Humanos; art. 14.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos—.

**4.** — Las disposiciones del art. 92 de la ley 11.683 —relativas a las potestades otorgadas al organismo recaudador— no superan el test de constitucionalidad respecto del art. 17 de la Norma Suprema, en cuanto establece que la propiedad es inviolable y ningún habitante puede ser privado de ella sino es en virtud de una sentencia fundada en ley, sin que resulte óbice a ello el hecho de que lo puesto en tela de juicio sea la potestad de disponer unilateralmente medidas cautelares, ya

que ellas, cualquiera sea su naturaleza, afectan concretamente el derecho de propiedad del individuo, pues, si bien no importan —en principio— una ablación de su patrimonio, su función es limitar de manera efectiva otros atributos no menos importantes de ese derecho, cuales son los de usar y disponer de él, con función de garantía.

**5.** — Resulta inadmisibile que a la hora de establecer procedimientos destinados a garantizar la normal y expedita percepción de la renta pública se recurra a instrumentos que quebrantan el orden constitucional, pues, la mera conveniencia de un mecanismo para conseguir un objetivo de gobierno —por más loable que éste sea— en forma alguna justifica la violación de las garantías y derechos consagrados en el texto constitucional.

**6.** — En cumplimiento del deber constitucional de la Corte Suprema de adoptar las medidas apropiadas para evitar la eventual afectación de la percepción de la renta pública, corresponde establecer pautas claras y concretas acerca de la manera en que los efectos de su pronunciamiento operarán en el tiempo, por lo que resulta necesario admitir la validez de las medidas cautelares que, al amparo de las disposiciones del art. 92 de la ley 11.683, los funcionarios del Fisco Nacional hayan dispuesto y trabado hasta el dictado de la sentencia en que se declara su inconstitucionalidad, sin perjuicio de que los jueces de la causa revisen en cada caso su regularidad y procedencia en orden a los

demás recaudos exigibles.

**7.** — Las modificaciones que la ley 25.239 introdujo en el art. 92 de la ley 11.683, para superar, o al menos atenuar, las demoras en los procesos de ejecución fiscal, fue la respuesta del legislador para mantener el carácter judicial del proceso, pero, otorgando al agente fiscal facultades para realizar ciertos actos y diligencias, razón por la cual la circunstancia de que la ley otorgue atribuciones a tales funcionarios administrativos —después de que éstos se hayan presentado ante el juez observando todos los recaudos prescriptos por el párrafo octavo del art. 92— para suscribir y librar el mandamiento de intimación de pago y embargo, con la citación a oponer excepciones, no afecta la sustancia del proceso ni el derecho de defensa del contribuyente (Del voto de los doctores Petracchi y Argibay).

**8.** — Si bien el art. 92 de la ley 11.683 faculta al organismo recaudador a disponer por sí medidas precautorias, se advierte una clara preocupación del legislador para que el juez esté en conocimiento de ellas, sin que exista disposición alguna que limite la competencia de los jueces para impedir la traba de tales medidas o para dejarlas sin efecto, sustituirlas por otras o limitarlas, cuando ello sea necesario a fin de evitar perjuicios o gravámenes innecesarios al titular de los bienes —arts. 203 a 205 del Cód. Procesal—, por lo que no se advierte la lesión al derecho de propiedad invocada por el contribuyente. (Del voto de los doctores

Petracchi y Argibay)

**9.** — A los fines de descartar que el embargo preventivo trabado conforme las disposiciones del art. 92 de la ley 11.683 constituya un supuesto de privación de la propiedad sin “sentencia fundada en ley” —art. 17 de la Constitución Nacional—, tal clase de medidas es por naturaleza una restricción provisional del derecho de propiedad que, si bien afecta la disponibilidad de los bienes, no altera la titularidad del dominio de éstos, la cual se mantiene en cabeza del propietario (Del voto de los doctores Petracchi y Argibay)

**10.** — Corresponde rechazar la impugnación del art. 92 de la ley 11.683, —en cuanto otorga a los funcionarios del organismo recaudador la potestad de disponer y trabar unilateralmente medidas cautelares— con base en que se habría vulnerado el principio de división de poderes consagrado por el art. 109 de la Constitución Nacional, pues resulta compatible con la Constitución Nacional la creación de órganos, procedimientos y jurisdicciones de índole administrativa con potestades de tipo jurisdiccional destinados a hacer más efectiva y expedita la tutela de los intereses públicos, bajo la condición de que el pronunciamiento emanado de la autoridad administrativa quede sujeto a un “control judicial suficiente”.(Del voto de los doctores Petracchi y Argibay)

**11.** — Es razonable el art. 92 de la ley 11.683, en cuanto a las atribuciones que