

PROCEDIMIENTO Y PROCESO TRIBUTARIO

COORDINADORAS

GUILLERMINA GAMBERG

DANIELA FORTE

AUTORES

ROMÁN BATTIATO - PATRICIO BAZÁN - LEONARDO A. BEHM - JOSÉ I. BELLORINI -
ENRIQUE L. CONDORELLI - DANIELA FORTE - DIEGO N. FRAGA - MARÍA DE LOS Á.
GADEA - GUILLERMINA GAMBERG - GUILLERMO A. LALANNE - MARIO H. LAPORTA
- GABRIEL E. LUDUEÑA - ÁLVARO C. LUNA REQUENA - ALEJANDRO J. MORA -
AGUSTINA O'DONNELL - NOELIA C. PALOMA - MANUEL F. TESSIO - VIVIANA
VALENTINI - ADOLFO A. IRIARTE YANICELLI

AUTORIDADES DEL DEPARTAMENTO DE DERECHO TRIBUTARIO

ALEJANDRO C. ALTAMIRANO

(DIR. ACADÉMICO)

MARIANO A. SAPAG

(SUBDIR. ACADÉMICO)

MARÍA INÉS LASALA

(DIR. EJECUTIVA)



DERECHO

THOMSON REUTERS
LA LEY

Lasala, María Inés

Procedimiento y proceso tributario / María Inés Lasala. - 1a ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires : La Ley, 2021.

Libro digital, PDF

Archivo Digital: descarga y online
ISBN 978-987-03-4228-1

1. Derecho. I. Título.
CDD 343.04

Todos los derechos reservados

© La Ley S.A. Editora e Impresora

Dirección, administración y redacción
Tucumán 1471 (C1050AAC)
laley.redaccionjuridica@tr.com

Ventas
CASA CENTRAL
Tucumán 1471 (C1050AAC)
Tel.: 4378-4700 / 0810-266-4444

LOCAL I FACULTAD DE DERECHO - UBA
Figueroa Alcorta 2263 (C1425CKB)
Tel. / Fax: 4806-5106

Atención al cliente: 0810-266-4444

Buenos Aires - Argentina

Hecho el depósito que establece la ley 11.723.

Los créditos de esta foto son de Free-Photos

Nota de la Dirección: Las opiniones vertidas en los comentarios firmados son privativas de quienes las emiten.

Capítulo XIV. La acción de amparo

Álvaro C. Luna Requena (*)

Alejandro J. Mora (**)

Sumario: I. Apuntes doctrinarios.— II. Normativa.— III. Jurisprudencia selecta *in extenso*.— IV. Jurisprudencia abreviada.— V. Caso situacional “Derechos de exportación”.

I. Apuntes doctrinarios

I.1. Introducción

Nos proponemos delinear de modo sintético las principales características de la acción de amparo individual, personal o clásico (1) en el nivel nacional —actualmente regulada en el art. 43 de la CN y, con matices, en la ley 16.986 (2)—, en cuanto garantía tendiente a proteger derechos distintos de la libertad corporal (3).

A tal fin, haremos un repaso de la normativa aplicable a este instituto, para luego repasar las diferentes posturas en relación con su procedencia, así como las divergencias existentes entre el texto constitucional y su regulación legal, finalizando con la mención de algunos supuestos de aplicación respecto de diferentes cuestiones de contenido tributario, especialmente

aquellas que han tenido recepción favorable en la jurisprudencia de la CS.

Dejamos asentado que excede el alcance de los presentes apuntes realizar una investigación de la génesis de la acción de amparo y de su posterior evolución jurisprudencial (4), así como también de la regulación de dicha acción en las diversas jurisdicciones locales. Sin perjuicio de ello, teniendo en cuenta que la acción de amparo está normada en la Constitución Nacional, los lineamientos allí previstos —lógicamente— deben ser respetados por las diferentes normativas locales.

Si bien se trata de una acción que, en materia tributaria, no ha tenido un gran desarrollo doctrinario y jurisprudencial —como *v.gr.* sucede con la acción declarativa de certeza—, consideramos que, en ciertas situaciones, y con las matizaciones importantes que dejaremos a salvo, puede resultar una herramienta de suma utilidad en pos de la defensa de los derechos constitucionales que amparan a contribuyentes y responsables, especialmente ante las crecientes arbitrariedades en las que incurren no solo el Poder Legislativo al establecer y modificar tributos, sino también los organismos recaudadores al aplicarlos y reglamentarlos.

I.2. Regulación de la acción de amparo

La acción de amparo, creada pretorianamente y luego regulada por la ley 16.986, tuvo su con-

(*) Abogado (UCA). Magíster en Derecho Tributario (Universidad Austral). Profesor del Máster de Derecho Tributario de la Universidad Austral. Profesor protitular de grado de Derecho Tributario (Facultad de Derecho, UCA).

(**) Abogado (UBA). Especialista en Derecho Tributario (UBA). Profesor de la Especialización en Derecho Tributario (UBA). Docente de Derecho Tributario y Finanzas Públicas (UBA) y del Seminario de Derecho Tributario (UCA).

(1) Seguimos aquí la conceptualización tradicional de la acción de amparo, tal como está expuesta en GELLI, María Angélica, “Constitución de la Nación Argentina. Comentada y concordada”, La Ley, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2018, 5^a ed. ampliada y actualizada, t. I, p. 798.

(2) BO 20/10/1966.

(3) La libertad corporal está tutelada mediante el habeas corpus, regulado también en el art. 43 de la CN y en la ley 23.098 (BO 25/10/1984).

(4) Basta mencionar que la acción de amparo constituye una creación pretoriana que reconoce como punto de partida los célebres fallos “Siri”, del 27/12/1977 (CS, Fallos 239:459), y “Kot”, del 05/09/1958 (CS, Fallos 241:291), respecto de actos de autoridades públicas, lesivos de derechos constitucionales, en el primer caso, y de actos particulares, en el segundo supuesto.

sagración constitucional con la reforma de 1994, mediante la cual se incorporó, dentro de la Primera Parte de la Constitución Nacional, un Capítulo Segundo denominado “Nuevos derechos y garantías”, cuyo art. 43 dispone:

“Toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por esta Constitución, un tratado o una ley. En el caso, el juez podrá declarar la inconstitucionalidad de la norma en que se funde el acto u omisión lesiva.

“Podrán interponer esta acción contra cualquier forma de discriminación y en lo relativo a los derechos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como a los derechos de incidencia colectiva en general, el afectado, el defensor del pueblo y las asociaciones que propendan a esos fines, registradas conforme a la ley, la que determinará los requisitos y formas de su organización...”

Tal como lo analizaremos seguidamente, el texto constitucional modificó ciertas previsiones contenidas en la ley 16.986, las cuales deben considerarse tácitamente derogadas (5) en virtud del principio de supremacía normativa (conf. art. 31 de la CN), y que ya habían sido incorporadas al régimen jurídico por vía pretoriana; nos referimos aquí, fundamentalmente, a: (i) la posibilidad de declarar la inconstitucionalidad de normas en el marco de una acción de amparo, formalmente reconocida en el texto constitucional; (ii) la falta de previsión de un plazo expreso de caducidad, que no supone —según veremos— su inexistencia, sino, en todo caso, su flexibilización; (iii) la posibilidad de interponer acciones de amparo contra actos de particulares; y (iv) la falta de exigencia de agotamiento de vías administrativas para la procedencia de la acción.

(5) Gelli prefiere calificar estas derogaciones tácitas como un supuesto de “inconstitucionalidades sobrevenientes”; *vide GELLI, María Angélica, “Constitución de la Nación Argentina...”*, cit. p. 821.

Sin perjuicio de que su análisis *in extenso* supera el alcance de estos apuntes doctrinarios, nos parece importante no dejar de mencionar que la Convención Americana de Derechos Humanos, que ostenta jerarquía constitucional (cfr. art. 75 inc. 22 de la CN), establece una suerte de acción de amparo en su art. 25 inc. 1º (6).

I.3. Requisitos de procedencia de la acción de amparo

Conforme surge del art. 43 de la CN y de la ley 16.986, puede afirmarse que son cuatro los requisitos esenciales para la procedencia de la acción de amparo, a saber:

I.3.a. Legitimación

El art. 43 establece que *toda persona* puede interponer acción de amparo; sin embargo, más allá de lo que pudiera indicar una interpretación estrictamente literal de la norma, lo cierto es que el constituyente no pretendió establecer una acción popular o de legitimación amplia. Por el contrario, existe consenso doctrinal (7) y jurisprudencial (8) en el sentido de que, para ostentar legitimación activa, quien interpone una acción de amparo (persona humana o jurídica) debe acreditar la existencia de un interés directo, concreto, inmediato y sustancial en torno a una controversia.

I.3.b. Acto u omisión que lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías

(6) El art. 25 inc. 1º de la Convención Americana de Derechos Humanos dispone: “Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampale contra actos violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales”.

(7) Así, GELLI, María Angélica, “Constitución de la Nación Argentina...”, cit., ps. 790 y 800 y SAGÜÉS, Néstor P., “El amparo constitucional a diez de la reforma de 1994”, Lexis nro. 003/10751; JA 2004-III-981.

(8) Caso “Monner Sans, Ricardo c. EN - Secretaría General Presidencia y otros s/ amparo”, sentencia publicada en Fallos 337:166.

Conforme establece el art. 43 de la CN, la acción de amparo procede contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por esta Constitución, un tratado o una ley.

En este aspecto, la Constitución Nacional ha ampliado el campo de derechos y garantías susceptibles de ser protegidos mediante la acción de amparo, al hacer referencia no solo a los reconocidos por la propia norma fundamental, sino también por tratados —tengan o no jerarquía constitucional— o leyes.

Nótese que la ley 16.986, al regular la acción de amparo, solamente contempla en su art. 1º su procedencia cuando se trata de “derechos o garantías explícita o implícitamente reconocidos por la Constitución Nacional, con excepción de la libertad individual tutelada por el habeas corpus”.

Sin perjuicio de lo anterior, coincidimos con Sagüés en cuanto afirma —con sustento en un minucioso análisis de los debates sucedidos en la Convención Constituyente y en las expresiones del miembro informante— que incluso los derechos reconocidos por un decreto, resolución ministerial u ordenanza municipal —y, agregamos nosotros, incluso los emanados de un acto administrativo— son también tutelables por la acción de amparo *per se*, y no obstante la posibilidad de remontar genealógicamente cualquier derecho de origen infraconstitucional a la Constitución Nacional (9).

En otro orden de cosas, si bien es condición de procedencia de la acción de amparo que el acto u omisión en cuestión posea arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, ello no implica que dicha arbitrariedad o ilegalidad deba ser acreditada sin necesidad de producir prueba en el marco de la acción. En efecto, el art. 7º de la ley 16.986 contempla la posibilidad de producir prueba, si bien con ciertas limitaciones; lo que excluye la procedencia de la acción de amparo es la nece-

(9) SAGÜÉS, Néstor P., “El amparo constitucional...”, cit.

sidad de “una mayor amplitud de debate o de prueba” [conf. art. 2º inc. d) de la ley 16.986].

I.3.c. Inexistencia de otro medio judicial más idóneo

En primer lugar, puede señalarse aquí una de las incompatibilidades existentes entre el texto constitucional y las previsiones de la ley 16.986, pues, mientras en el primero se exige —para la procedencia de la acción de amparo— “que no exista otro medio judicial más idóneo”, en la segunda se establece su inadmisibilidad amparo cuando “[e]xisten recursos o remedios judiciales o administrativos que permitan obtener la protección del derecho o garantía constitucional de que se trate” [cfr. art. 2º, inc. a) de la ley 16.986].

Como es fácil advertir, del texto de la ley 16.986 se desprende que la mera existencia de alguna vía normativa, inclusive administrativa, para la tutela del derecho lesionado impide *per se* la procedencia del amparo, que únicamente sería viable cuando el ordenamiento jurídico no hubiera previsto un procedimiento a tal fin. No obstante, la reforma constitucional de 1994 amplió el ámbito de procedencia de la acción de amparo, al limitarla solamente a aquellos sujetos en que exista una vía que cumpla dos requisitos: que sea una vía judicial y que sea una vía más idónea.

En cuanto al primero de los requisitos señalados, coincidimos con Spisso en que, a raíz de la reforma constitucional, la existencia de vías administrativas, aun cuando puedan resultar idóneas para la tutela del derecho involucrado, no es suficiente para descartar la procedencia de la acción de amparo (10).

Respecto del alcance del segundo requisito, esto es, que la vía judicial sea “más idónea”, se abre aquí una interesante divergencia de opiniones respecto de la naturaleza misma de la acción de amparo.

Así, la doctrina se divide fundamentalmente entre quienes consideran que, a la luz de la

(10) SPISSO, Rodolfo R., “Acciones y recursos en materia tributaria”, LexisNexis, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2005, p. 159.

redacción del actual art. 43 de la CN, la acción de amparo es una vía procesal directa o principal (de modo tal que la acción bajo análisis sería procedente incluso cuando existieran otras vías procesales administrativas o judiciales idóneas y eficaces para impugnar un acto lesivo), y quienes afirman que la acción de amparo es una vía subsidiaria y excepcional (que resultaría, por lo tanto, improcedente si existieran otras vías idóneas de tutela) (11).

Con independencia del debate doctrinario sobre el particular, conviene tener muy en cuenta la posición asumida por la CS, que se ha enroldado de modo decidido en la segunda posición, afirmando que la acción de amparo es una vía de tutela de derechos de carácter *excepcional*; así, el alto tribunal —con alguna excepción notable pero aislada (12)— ha sostenido reiteradamente que el amparo es un proceso excepcional, utilizable en delicadas y extremas situaciones en las que, por carencia de otras vías aptas, péligrá la salvaguarda de derechos fundamentales, y exige circunstancias muy particulares caracterizadas por la presencia de arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, que, ante la ineeficacia de los procedimientos ordinarios, originan un daño concreto y grave, solo eventualmente reparable por esta vía urgente y expeditiva (13).

Maguer el carácter excepcional de la acción de amparo reconocido por la CS, el tribunal cimero ha moderado el rigor en el análisis de admisibilidad de acciones de amparo, cuando observa —fundamentalmente por razones de economía procesal— que es factible dictar sentencia cuan-

(11) Una síntesis de las posiciones divergentes en este punto puede encontrarse en TORICELLI, Maximiliano, “El Sistema de Control Constitucional Argentino. La acción declarativa de inconstitucionalidad como mecanismo de tutela”, LexisNexis-Depalma, cap. V, y en especial ps. 263-275. Allí, además de relevarse los criterios que ha adoptado la CS sobre esta cuestión, se exponen las posiciones de Sagüés, Barra, Gozaíni, Bianchi, Dromi, Cullen, Rivas, Morello, Dalla Via, Bidart Campos, Palacio y Toricelli.

(12) *Vide* caso “Berkley International ART SA c. Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos”, sentencia del 21/11/2000, sentencia publicada en CS, Fallos 323:3770.

(13) CS, Fallos 310:576 y 2740; 311:612, 1974 y 2319; 314:1686; 317:1128; 323:1825 y 2097, entre muchos otros.

do están reunidos todos los elementos de juicio necesarios para ello (14); es el fenómeno de la “ordinarización” de acciones de amparo por parte de la CS, que, en ocasiones, en lugar de descartar de plano la procedencia de la acción, acepta su tramitación, bien que declarando que la acción ha de encauzarse en los contornos de un proceso ordinario.

Por último, la expresión constitucional respecto de una vía “más idónea” también ha suscitado interpretaciones dispares; de nuestra parte, en línea con lo sostenido en cierta jurisprudencia provincial (15), opinamos que la idoneidad no se agota en la nota de rapidez de la vía alternativa —aunque indudablemente la celeridad es un aspecto fundamental de la idoneidad de la vía—, sino que pueden ser analizados otros factores eventualmente gravitantes para ponderar la calidad de mayor idoneidad, como la medida de amplitud de debate y prueba o complejidad de la controversia.

I.3.d. Plazo para interponer la acción de amparo

Si bien el art. 43 de la CN no establece plazo alguno a los efectos de la interposición de la acción de amparo, la ley 16.986 determina su imponedencia cuando “[l]a demanda no hubiese sido presentada dentro de los quince días hábiles a partir de la fecha en que el acto fue ejecutado o debió producirse” [conf. art. 2º inc. e)]; dicho plazo no puede considerarse tácitamente derogado, dado que parece parte de lo que se considera una razonable reglamentación de la norma constitucional.

Nuevamente, coincidimos con Spizzo en que, en los supuestos de impugnación de normas de alcance general, el plazo en cuestión comienza a correr desde el momento en que se dicta el acto de aplicación, excepto que se trate de nor-

(14) A modo de ejemplo, puede citarse el caso “Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c. Buenos Aires, Provincia de s/ ordinario”, C.37, LXLVIII, resolución de fecha 14/02/2012.

(15) En tal sentido, puede leerse el voto de la Dra. Kemelmajer de Carlucci, emitido en el fallo “Consorcio Surballe-Sadofschí c. Poder Ejecutivo de la Provincia de Mendoza”, de fecha 10/06/1997 (LL 1997-F-728).

mas directamente operativas que no requieran actos de sujeción individual (16).

Corresponde tener presente que la CS se ha referido al cómputo del plazo de caducidad para interponer acción de amparo en el supuesto de arbitrariedad o ilegalidad continuada. Así, en el fallo “Mosqueda”, compartiendo el dictamen de la procuradora fiscal, se señala que “el esquillo que se deduce de la prescripción del art. 2º, inciso ‘e’, de la ley 16.986, no es insalvable en la medida en que con la acción incoada se enjuicia una arbitrariedad o ilegalidad continuada, sin solución de continuidad, originada, es verdad, tiempo antes de recurrir a la justicia, pero mantenida al momento de accionar y también en el tiempo siguiente. No es un hecho único, ya pasado —prosiguió—, ni un hecho consentido tácitamente, ni de aquellos que en virtud de su índole deben plantearse en acciones ordinarias (...). Pensamos que en la especie la lesión es a la vez, inescindiblemente, actual y pasada”(17).

I.4. El caso de los derechos de incidencia colectiva

El art. 43 de la CN regula explícitamente la posibilidad de interponer acción de amparo cuando los derechos afectados son de incidencia colectiva, reconociendo en tal caso legitimación al afectado, el defensor del pueblo y las asociaciones que propendan a esos fines, registradas conforme a la ley, que determinará los requisitos y formas de su organización.

En este punto, y considerando que en estos apuntes se analiza el instituto procesal de marcas con especial atención en su aplicación en materia tributaria, la pregunta que surge inmediatamente radica en determinar si los derechos de los contribuyentes y responsables tributarios pueden ser considerados de “incidencia colectiva” y, en consecuencia, si pueden ser defendidos mediante acciones de amparos interpuestas por los referidos sujetos.

(16) SPISSO, Rodolfo R., “Acciones y recursos en materia tributaria”, LexisNexis, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2005, p. 161.

(17) Caso “Mosqueda Sergio c. Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados y otro s/ amparo”, sentencia del 07/11/2006, CS, Fallos 329:4918.

Ante una acción de amparo interpuesta por el defensor del pueblo contra una modificación a la ley de IVA, la CS, haciendo suyo el dictamen del procurador general de la nación, resolvió desestimarla, en el entendimiento de que varios contribuyentes habían iniciado acciones individuales del mismo alcance: “[l]a ley 24.284 excluye expresamente, del ámbito de competencia del órgano amparista, al Poder Judicial (art. 16, párrafo segundo), y establece que si iniciada su actuación ‘se interpusiese por persona interesada recurso administrativo o acción judicial, el defensor del pueblo debe suspender su intervención’ (art. 21) (Fs. CS 321:1352 y 323: 4098). En el caso *sub examine*, como es de público conocimiento, varios profesionales afectados por la reforma introducida por la ley 24.977 han iniciado acciones judiciales con el mismo objeto aquí perseguido...”(18).

De igual modo, ante una acción de amparo interpuesta por un colegio profesional impugnando la misma norma que en el fallo comentado anteriormente, la CS también desechó la acción de amparo, bajo el argumento de que esta “...ha sido deducida respecto de derechos de carácter patrimonial, puramente individuales, cuyo ejercicio y tutela corresponde exclusivamente a cada uno de los potenciales afectados, por encontrarse la protección de esa clase de derechos al margen de la ampliación del universo de legitimados establecida por el art. 43 de la CN. Tales consideraciones conducen a negar legitimación procesal a la entidad actora para promover el presente amparo en procura de una decisión judicial que declare la inconstitucionalidad de normas tributarias y su consiguiente inaplicabilidad al conjunto de sus asociados”(19).

En idéntica fecha, la CS también rechazó una acción de amparo interpuesta por una cámara empresarial que cuestionaba ciertas modificaciones a la ley 11.683 de Procedimiento Tributario. A tal fin, el máximo tribunal señaló: “Que por otra parte, como adecuadamente se sostie-

(18) Caso “Defensor del Pueblo de la Nación c. Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos”, sentencia del 21/08/2003, publicada en CS, Fallos 326:2777.

(19) Caso “Colegio de Fonoaudiólogos de Entre Ríos c. Estado Nacional”, sentencia de fecha 26/08/2003, publicada en CS, Fallos 326:2998.

ne en el mencionado dictamen, si bien la Constitución Nacional, tras la reforma de 1994, ha ampliado el universo de los sujetos legitimados para accionar por la vía del amparo, que tradicionalmente estaba limitado a los que fueran titulares de un derecho subjetivo individual, esta amplitud no se ha dado para la defensa de cualquier derecho sino como medio para evitar discriminaciones y tutelar los derechos mencionados en el segundo párrafo del art. 43 del texto constitucional, es decir los que ‘protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como los derechos de incidencia colectiva en general’”(20).

Sin perjuicio de los antecedentes reseñados, destacamos que con posterioridad la CS admitió la procedencia de una acción de amparo interpuesta por otro colegio profesional que impugnaba normas provinciales que establecían alícuotas diferenciales y discriminatorias en el impuesto de sellos, aunque expresamente estableció que la acción debería tramitar como un proceso ordinario; así, el alto tribunal afirmó que, “si bien el Tribunal ha resuelto que las acciones de amparo son procedentes —de manera general— en las causas que tramitan por vía originaria (Fs. CS 307:1379; 322:2107, entre muchos otros), en el sub lite el objeto de la pretensión exige que la tutela de los derechos y facultades constitucionales invocados se canalice por vías que no se limitan a la aquí esgrimida, por lo que cabe disponer que el presente se sustancie por el trámite previsto para el juicio ordinario en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación”(21).

Si bien la CS recondujo la acción de amparo interpuesta en el caso referido al procedimiento ordinario, el criterio de otorgar legitimación activa a un colegio profesional para la defensa de los derechos de sus miembros en cuestiones de índole tributaria resulta alentador.

(20) Caso “Cámara de Comercio, Ind. y Prod. de Resistencia c. Administración Fed. de Ingresos Pùblicos”, sentencia de fecha 26/08/2003, publicada en CS, Fallos 326:3007.

(21) Caso “Colegio de Escribanos de la Ciudad De Buenos Aires c. Buenos Aires, Provincia de s/ ordinario”, C.37, LXVIII, resolución de fecha 14/02/2012.

I.5. El control de constitucionalidad en el marco de la acción de amparo

Sobre este particular, la prohibición contenida en la ley 16.986 respecto de la declaración de inconstitucionalidad de leyes, decretos u ordenanzas en el marco de una acción de amparo [conf. art. 2º inc. d)] ha quedado tácitamente derogada por el art. 43 de la CN, el cual es claro y contundente al expresar que “el juez podrá declarar la inconstitucionalidad de la norma en que se funde el acto u omisión lesiva”.

Más allá de la clara limitación contenida en la ley 16.986, la CS la había dejado de lado antes de la reforma constitucional del año 1994, argumentando: “El mentado art. 2º, inc. d) de la ley 16.986 no puede ser entendido en forma absoluta, porque ello equivaldría a destruir la esencia misma de la institución que ha sido inspirada en el propósito definido de salvaguardar los derechos sustanciales de la persona reconocidos por la Constitución, cuando no existe otro remedio eficaz al efecto (Fs. CS 267:215; 306:400 —La Ley, 126-293; 1984-C, 183—). Este principio, que ya había sido sostenido, por el tribunal con anterioridad a la sanción de la ley citada (Fs. CS 249:449 y 569 —La Ley, 106-415; 105-796—; 252:167; 253:15 —La Ley, 108-434—, entre otros) fue aplicado por otra parte a las normas legales y reglamentarias de alcance general, categorías entre las que no cabe formular distinciones a este fin (Fs. CS 252:167)”(22).

I.6. Diferencias y similitudes con la acción declarativa de certeza

Toricelli explica este punto con meridiana claridad, haciendo especial referencia a los supuestos en los cuales se pretende cuestionar la constitucionalidad de una norma; así, el doctrinario mencionado sostiene: “Partiendo entonces de que el amparo es un proceso excepcional que exige para su admisión el cumplimiento de ciertos requisitos, encontramos aquí una semejanza con la acción declarativa, sólo que esta última requiere además la inexistencia de otra vía legal, cuya presencia, independientemente de

(22) Caso “Peralta, Luis A. y otro c. Estado nacional (Ministerio de Economía —Banco Central—)”, sentencia de fecha 27/12/1990, publicada en CS, Fallos 313:1513.

su idoneidad, obsta a la tramitación de esta proceso constitucional”⁽²³⁾.

El mismo autor destaca con acierto que los requisitos de procedencia de una acción declarativa de certeza son menos exigentes que los necesarios para la promoción de una acción de amparo, puesto que la normativa cuestionada en su constitucionalidad no necesariamente debe ostentar una inconstitucionalidad o arbitrariedad manifiesta. A ello se suma que en la tramitación de acciones declarativas de certeza no hay limitaciones relativas a la complejidad o amplitud de debate y prueba sobre la controversia.

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas, no es de extrañarse que, por la mayor versatilidad que exhibe *a priori* la acción declarativa de certeza respecto de la acción de amparo, los registros de jurisprudencia reflejen que —en la práctica— la primera supera en cantidad muy ampliamente a la segunda, cuando se trata de controversias de naturaleza tributaria.

I.7. Supuestos de acción de amparo en materia tributaria

Para finalizar, nos parece importante destacar que la CS ha hecho lugar a acciones de amparo en diferentes supuestos en los cuales estaban involucradas cuestiones de naturaleza tributaria.

Así, dentro de los casos más resonantes están aquellos en los que se hizo lugar a la acción de amparo por estar vulnerado el principio constitucional de reserva de ley, v.gr., los fallos “Video Club Dreams c. Instituto Nacional de Cinematografía”⁽²⁴⁾; “Famyl SA c. Estado Nacional”⁽²⁵⁾, “Berkley International ART SA c. Ministerio de Economía y Obras y Servicios

(23) TORICELLI, Maximiliano, “El sistema de control constitucional argentino. La acción declarativa de inconstitucionalidad como mecanismo de tutela”, LexisNexis-Depalma, p. 275.

(24) Sentencia del 06/06/1995, publicada en CS, Fallos 318:1154.

(25) Sentencia del 29/08/2000, publicada en CS, Fallos 323:2256.

Públicos”⁽²⁶⁾ y “Camaronera Patagónica SA c. Ministerio de Economía y otros”⁽²⁷⁾.

En otro orden de temas, no podemos dejar de mencionar el fallo “Candy SA c. AFIP y otro”⁽²⁸⁾, en el marco del cual la CS declaró la inconstitucionalidad de la prohibición de aplicar el mecanismo de ajuste por inflación del impuesto a las ganancias, por resultar confiscatario el tributo. Si bien se podría pensar que un asunto como el referido exige “una mayor amplitud de debate o de prueba” en los términos del art. 2º inc. d) de la ley 16.986, lo cierto es que la CS, al resolver sobre la cuestión de fondo, no desestimó la vía elegida por la actora.

Más allá de aquellas acciones de amparo que han llegado a la CS con resultado favorable, existen muchos otros supuestos en los que se ventilaban temas de naturaleza tributaria, en los cuales el Poder Judicial ha hecho lugar a acciones de amparo. A modo de ejemplo, señala Spissso que “...la creación y modificación de tributos por decreto, en palmaria violación al principio de reserva de ley, la clara desviación de poder puesta de manifiesto en la utilización de leyes de policía económica con fines tributarios, ajenos a los que guiaron la sanción de aquellas, con el deliberado propósito de imponer clausuras preventivas inmediatas, o el cese de actividades, con agravio al derecho de defensa y al legítimo y regular ejercicio de actividades económicas, el secuestro de documentación sin orden judicial, la suspensión o caducidad de regímenes promocionales sin sumario, la suspensión automática en los registros aduaneros, el rechazo arbitrario del reconocimiento del crédito fiscal del ICA por exportaciones, la violación a las normas constitucionales sobre promulgación parcial de leyes, la nulidad de una notificación practicada, con afectación al derecho de defensa, son, entre tantos otros, actos de palmaria arbitrariedad que dieron lugar a numerosos amparos”⁽²⁹⁾.

(26) Sentencia del 21/11/2000, publicada en CS, Fallos 323:3770.

(27) Sentencia del 15/04/2014, publicada en CS, Fallos 337:388.

(28) Sentencia del 03/07/2009, publicada en CS, Fallos 332:1572.

(29) SPISSO, Rodolfo R., “Acciones y recursos en materia tributaria”, LexisNexis, Ciudad Autónoma de

II. Normativa

II.1. Art. 43 CN (acción de amparo)

“Toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por esta Constitución, un tratado o una ley. En el caso, el juez podrá declarar la constitucionalidad de la norma en que se funde el acto u omisión lesiva.

“Podrán interponer esta acción contra cualquier forma de discriminación y en lo relativo a los derechos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como a los derechos de incidencia colectiva en general, el afectado, el defensor del pueblo y las asociaciones que propendan a esos fines, registradas conforme a la ley, la que determinará los requisitos y formas de su organización....”

II.2. Ley 16.986 (acción de amparo)

“Art. 1º.— La acción de amparo será admisible contra todo acto u omisión de autoridad pública que, en forma actual o inminente, lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, los derechos o garantías explícita o implícitamente reconocidas por la Constitución Nacional, con excepción de la libertad individual tutelada por el habeas corpus.

“Art. 2º.— La acción de amparo no será admisible cuando:

“a) Existan recursos o remedios judiciales o administrativos que permitan obtener la protección del derecho o garantía constitucional de que se trate;

“b) El acto impugnado emanara de un órgano del Poder Judicial o haya sido adoptado por expresa aplicación de la Ley 16970;

“c) La intervención judicial comprometiera directa o indirectamente la regularidad, conti-

nuidad y eficacia de la prestación de un servicio público, o el desenvolvimiento de actividades esenciales del Estado;

“d) La determinación de la eventual invalidez del acto requiriese una mayor amplitud de debate o de prueba o la declaración de inconstitucionalidad de leyes, decretos u ordenanzas;

“e) La demanda no hubiese sido presentada dentro de los quince días hábiles a partir de la fecha en que el acto fue ejecutado o debió producirse.

“Art. 3º.— Si la acción fuese manifiestamente inadmisible, el juez la rechazará sin sustanciación, ordenando el archivo de las actuaciones.

“Art. 4º.— Será competente para conocer de la acción de amparo el juez de Primera Instancia con jurisdicción en el lugar en que el acto se exterieorice o tuviere o pudiere tener efecto.

“Se observarán, en lo pertinente, las normas sobre competencia por razón de la materia, salvo que aquellas engendraran dudas razonables al respecto, en cuyo caso el juez requerido deberá conocer de la acción.

“Cuando un mismo acto u omisión afectare el derecho de varias personas, entenderá en todas esas acciones el juzgado que hubiese prevenido, disponiéndose la acumulación de autos, en su caso.

“Art. 5º.— La acción de amparo podrá deducirse por toda persona individual o jurídica, por sí o por apoderados, que se considere afectada conforme los presupuestos establecidos en el art. 1º. Podrá también ser deducida, en las mismas condiciones, por las asociaciones que sin revestir el carácter de personas jurídicas justificaren, mediante la exhibición de sus estatutos, que no contrarían una finalidad de bien público.

“Art. 6º.— La demanda deberá interponerse por escrito y contendrá:

“a) El nombre, apellido y domicilio real y constituido del accionante;

“b) La individualización, en lo posible, del autor del acto u omisión impugnados;

“c) La relación circunstanciada de los extremos que hayan producido o estén en vías de producir la lesión del derecho o garantía constitucional;

“d) La petición, en términos claros y precisos.

“Art. 7º.— Con el escrito de interposición, el accionante acompañará la prueba instrumental de que disponga, o la individualizará si no se encuentra en su poder, con indicación del lugar en donde se encuentre.

“Indicará, asimismo, los demás medios de prueba de que pretenda valerse.

“El número de testigos no podrá exceder de cinco por cada parte, siendo carga de éstas hacerlos comparecer a su costa a la audiencia, sin perjuicio de requerir el uso de la fuerza pública en caso de necesidad.

“No se admitirá la prueba de absolución de posiciones.

“Art. 8º.— Cuando la acción fuera admisible, el juez requerirá la autoridad que corresponda un informe circunstanciado acerca de los antecedentes y fundamento de la medida impugnada, el que deberá ser evacuado dentro del plazo prudencial que fije. La omisión del pedido de informe es causa de nulidad del proceso.

“El requerido deberá cumplir la carga de ofrecer prueba en oportunidad de contestar el informe, en la forma establecida para el actor.

“Producido el informe o vencido el plazo otorgado sin su presentación, no habiendo prueba del accionante a tramitar, se dictará sentencia fundada dentro de las 48 horas, concediendo o denegando el amparo.

“Art. 9º.— Si alguna de las partes hubiese ofrecido prueba, deberá ordenarse su inmediata producción, fijándose la audiencia respectiva, la que deberá tener lugar dentro del tercer día.

“Art. 10.— Si el actor no compareciese a la audiencia por sí o por apoderado, se lo tendrá por desistido, ordenándose el archivo de las actuaciones, con imposición de costas. Si fuere el accionado quien no concurriese, se recibirá la prueba del actor si la hubiere, y pasará los autos para dictar sentencia.

“Art. 11.— Evacuado el informe a que se refiere el art. 8º o realizada, en su caso, la audiencia de prueba, el juez dictará sentencia dentro del tercer día. Si existiera prueba pendiente de producción por causas ajenas a la diligencia de las partes, el juez podrá ampliar dicho término por igual plazo.

“Art. 12.— La sentencia que admite la acción deberá contener:

“a) La mención concreta de la autoridad contra cuya resolución, acto u omisión se concede el amparo;

“b) La determinación precisa de la conducta a cumplir, con las especificaciones necesarias para su debida ejecución;

“c) El plazo para el cumplimiento de lo resuelto.

“Art. 13.— La sentencia firme declarativa de la existencia o inexistencia de la lesión, restricción, alteración o amenaza arbitraria o manifestamente ilegal de un derecho o garantía constitucional, hace cosa juzgada respecto del amparo, dejando subsistente el ejercicio de las acciones o recursos que puedan corresponder a las partes, con independencia del amparo.

“Art. 14.— Las costas se impondrán al vencido. No habrá condena en costas si antes del plazo fijado para la contestación del informe a que se refiere el art. 8º, cesara el acto u omisión en que se fundó el amparo.

“Art. 15.— Sólo serán apelables la sentencia definitiva, las resoluciones previstas en el art. 3º y las que dispongan medidas de no innovar o la suspensión de los efectos del acto impugnado. El recurso deberá interponerse dentro de 48 horas de notificada la resolución impugnada y será fundado, debiendo denegarse o concederse en ambos efectos dentro de las 48 horas. En este último caso se elevará el expediente al respectivo Tribunal de Alzada dentro de las 24 horas de ser concedido.

“En caso de que fuera denegado, entenderá dicho Tribunal en el recurso directo que deberá articularse dentro de las 24 horas de ser notificada la denegatoria, debiendo dictarse sentencia dentro del tercer día.

“Art. 16.— Es improcedente la recusación sin causa y no podrán articularse cuestiones de competencia, excepciones previas, ni incidentes.

“Art. 17.— Son supletorias de las normas precedentes las disposiciones procesales en vigor.

“Art. 18.— Esta ley será de aplicación en la Capital Federal y en el territorio de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur.

“Asimismo, será aplicada por los jueces federales de las provincias en los casos en que el acto impugnado mediante la acción de amparo provenga de una autoridad nacional....”

III. Jurisprudencia selecta *in extenso*

III.1. Fallo “Video Club Dreams c. Instituto Nacional de Cinematografía”

CS, 06/06/1995, “Video Club Dreams c. Instituto Nacional de Cinematografía”, Fallos 331:1154.

Situación fáctica

Video Club Dreams interpuso una acción de amparo ante una actuación del Instituto Nacional de Cinematografía, exigiéndole regularizar su situación respecto del tributo establecido por los decretos de necesidad y urgencia 2736/91 y 949/92, los que reputa inconstitucionales por violar el principio constitucional de reserva de ley al ampliar el hecho imponible del impuesto previsto en el art. 24 inc. a) de la ley 17.741, “equivalente al diez por ciento [10%] del precio básico de toda localidad o boleto entregado gratuita u onerosamente para presenciar espectáculos cinematográficos en todo el país, y cualquiera sea el ámbito donde se efectúen”.

El juez de primera instancia hizo lugar al amparo, decisión que fue confirmada por la cámara. Interpuesto el recurso extraordinario federal, la CS confirmó la sentencia recurrida.

Fallo de la Corte (*in extenso*)

“4. (...) En efecto, en cuanto al punto de partida del plazo de 15 días, que establece el art. 2º, inc. e), de la ley 16.986, debe recordarse que se trata de una cuestión de índole procesal que, aunque regida por una ley federal, no autoriza —en principio— la intervención de esta Corte por la vía

*excepcional utilizada (Fs. CS 310:2937; 312:1332, entre muchos otros). En el caso, no corresponde apartarse del señalado principio —a efectos de considerar el inicio del plazo de 15 días citado— pues el *a quo* pudo razonablemente entender que ‘el acto [de autoridad pública que, en forma actual o inminente, lesione...] fue ejecutado’ (arts. 1º y 2º, inc. e), con la intimación efectuada por la demandada mediante el acta. de fs. 2 y no —en cambio— con el mero dictado de las normas generales en las cuales la intimación tuvo sustento.*

*“Las circunstancias fácticas del sub examiné difieren totalmente de las tenidas en cuenta por este tribunal al dictar sentencia en Fs. CS 307:1054 (La Ley, 1986-A, 239) y fundan suficientemente el razonamiento del *a quo*, más allá de su acierto o error.*

“5. Que, asimismo, en cuanto a la alegada existencia de otras vías procesales aptas que harían improcedente el amparo, cabe señalar que la mencionada existencia no es postulable en abstracto sino que depende —en cada caso— de la situación concreta de cada demandante, cuya evaluación, como es obvio, es propia del tribunal de grado.

*“Desde esta óptica, los argumentos de orden fáctico y procesal que el apelante formula no tienen entidad suficiente para refutar los fundamentos del *a quo* ni para dilatar el control de constitucionalidad que constituye la primera y principal misión de esta Corte (...).”*

Interrogantes para el análisis

1. ¿Cómo se computa el plazo de 15 días previsto en el art. 2º, inc. e) de la ley 16.986 para interponer acción de amparo cuando se cuestiona la constitucionalidad de un decreto del Poder Ejecutivo?

2. ¿Cómo debe realizarse el análisis acerca de la existencia de otras vías más idóneas?

Comentarios

Del presente fallo de la CS surge que, en los casos en que se cuestionan normas de alcance general, el plazo de caducidad de 15 días para interponer la acción de amparo no comienza a correr con el dictado y publicación de dichas normas, sino desde la emisión del acto de alcance in-

dividual mediante el cual se ejecutan las normas cuestionadas.

Por otro lado, en cuanto a la existencia de otras vías procesales más idóneas que descartarían la procedencia de la acción de amparo, la CS establece que ese análisis no puede ser realizado en abstracto, sino que depende de la situación fáctica concreta del demandante. De ello se deriva que la mera previsión normativa de una vía procesal para encausar la cuestión no necesariamente implica que esta sea más idónea, ya que, dependiendo de las circunstancias de hecho, puede no serlo.

IV. Jurisprudencia abreviada

IV.1. Fallo “Valoe SA c. Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires”

Capel. Cont. Adm. La Plata, 09/02/2010, “Valoe SA c. Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires”, LA LEY Online.

Situación fáctica

La firma Valoe SA promueve acción de amparo contra la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), ante la manifiesta arbitrariedad e ilegalidad de las resoluciones normativas 111/2008, 13/2009 y 62/2009, por cuanto introducen reformas relativas al sistema de liquidación y pago de los anticipos del impuesto sobre los ingresos brutos.

El juez de primera instancia rechaza la acción de amparo, decisión que es revocada por la cámara por mayoría.

Extracto:

“IV.— (...) En efecto, asiste razón a la recurrente cuando sostiene que, en este estadio procesal, el rechazo de la acción in limine litis se ha entendido de los hechos de la causa, en especial de las circunstancias invocadas en torno a la imposibilidad de utilizar algún procedimiento reglado de reclamación contra las liquidaciones emitidas por el fisco que posibilite obtener la inmediata protección de los derechos constitucionales lesionados o amenazados (...).

“Por otro lado, respecto al examen acerca de la idoneidad de otros carriles para efectuar la im-

pugnación constitucional de la normativa tachada, cabe tener en cuenta que, si bien la acción de amparo no está destinada a reemplazar medios ordinarios instituidos para la solución de las controversias (Fs. CS 300:1033), su exclusión por la existencia de otras vías no puede fundarse en una apreciación meramente ritual, toda vez que la institución tiene por objeto una efectiva protección de derechos, más que una ordenación o resguardo de competencias (doctr. Fs. CS 299:358, 417; 305:307; 307:444; causa C. 1463. XXXVI, ‘Carrizo’, sent. del 13-VII-04; en tal sentido mi voto en la causa N° 28, ‘Dorrego’, sent. del 30-IX-04, entre otros).

“En tal sentido, procede señalar que el amparo resulta una vía apta para tal cometido, esto es el cuestionamiento de la validez de una norma, en la medida que la regla general afecte o amenace concretamente la situación del amparista debido a su actual o inminente aplicación (art. 2º inc 2º, Const. Prov.; cfr. doctr. causas N° 78, ‘Renon’, res. del 14-12-04; N° 32, ‘Mangano’, sent. del 23-11-04, N° 372, ‘Bascary’, sent. del 7-12-04, N° 34, ‘Ortega’, sent. del 30-6-05, entre otras) toda vez que ese supuesto, en el que permite ser encuadrado el sub lite, no versa sobre la mera declaración de inconstitucionalidad de normas generales (a contrario art. 2º inc. 3º, ley 13.928).

“En cuanto al óbice del plazo de caducidad opuesto en el pronunciamiento, cabe puntualizar que este no se hace cargo de tratar la alegación de la firma actora, en punto al momento en que tuvo conocimiento del acto lesivo, a saber, con la certificación de las diferencias entre las liquidaciones del anticipo del impuesto correspondiente al mes de agosto de 2009 sobre base cierta y sobre base presunta, aspecto que, a los fines de evaluar el extremo legal de marras deviene atendible, en tanto se basa en una pauta objetiva que puso en evidencia para el contribuyente la afectación.

“Más aún si se consigna que la publicación del régimen cuestionado no coincide, en el caso, con el vencimiento de las fechas fijadas para sufragar los anticipos del tributo en cuestión, momentos en los que puede considerarse acaecida la efectiva concreción del perjuicio alegado.

“Y si bien la fecha de publicación utilizada por el a quo resulta la más favorable al interesado

(por referirse a la de la última de las resoluciones normativas que conforman el plexo impugnado) resulta decisivo, a fin de evaluar el recaudo temporal, el hecho de que la situación de autos bien puede ser subsumida en la alegada hipótesis de periodicidad de la lesión, ahora expresamente contemplada por la ley procesal (art. 6º, último párrafo, ley 13.928).

“Por consiguiente, la objeción sustentada en el momento de publicidad de la norma, ante el cúmulo de circunstancias descriptas, carece de fundamento para sellar la suerte adversa al trámite del amparo, en este estadio liminar.”

IV.2. Fallo “Rendering SA c. Estado Nacional”

CNFed. Cont. Adm., sala II, 19/05/2009, “Rendering SA c. Estado Nacional”, LA LEY Online.

Situación fáctica

Rendering SA interpuso acción de amparo a efectos de que se declare la inconstitucionalidad de los arts. 4º, 5º y 9º, párr. 2º de la ley 26.095, en cuanto delegan en el Poder Ejecutivo Nacional la determinación de la cuantía de un cargo específico incluido en la facturación del servicio de provisión de gas, y destinado a financiar obras de infraestructura necesarias para enfrentar una grave situación de emergencia energética, pues, visto que dicho cargo posee naturaleza tributaria, la apuntada delegación legislativa viola el principio de legalidad tributaria.

El juez de primera instancia hizo lugar al amparo, sentencia que fue confirmada por la cámara.

Extracto:

“VI. Que, sin perjuicio de lo anterior, corresponde analizar las siguientes cuestiones: (...)

“a) Que el amparo previsto en el art. 43 de la Constitución federal es expedito y rápido, en resguardo de las garantías constitucionales, comprensivo del derecho a ser oído con la debida garantía y dentro de un plazo razonable por jueces y tribunales competentes, independientes e imparciales a través de un recurso sencillo y rápido o cualquier otro recurso efectivo que ampare a las personas contra los actos que violen sus derechos fundamentales, aun cuando tal violación

sea cometida por quienes actúen en ejercicio de funciones oficiales (...).

“b) Que, en nuestro sistema jurídico, la viabilidad de la acción de amparo prevista en la ley 16.986 e interpretada a la luz del art. 43 de la CN reformada, se halla condicionada a la verificación de los siguientes presupuestos: que el acto impugnado, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, en forma actual o inminente, lesione, restrinja, altere o amenace, derechos y garantías reconocidos por la Constitución, un tratado o una ley; que no exista otro medio judicial más idóneo; y que la determinación de la eventual invalidez del acto no requiera una mayor amplitud de debate y prueba.

“En punto a su admisión formal, la norma sólo condiciona la posibilidad de interponer la acción de amparo a la inexistencia de otro remedio judicial más idóneo, atemperando con este texto la redacción del art. 2º de la ley 16.986 que impedía admitir la acción cuando existieran recursos o remedios judiciales o administrativos que permitieran obtener la protección del derecho o garantía constitucional de que se trate (...).

“El más Alto Tribunal sostuvo que tal requisito debe ser interpretado como el medio razonable concebido para evitar que la acción de amparo se utilice caprichosamente con el fin de obstaculizar la efectiva vigencia de leyes y reglamentos; pero no como un medio tendiente a impedir que se cumplan los propósitos de esa ley —asegurar el ejercicio de las garantías individuales contra la arbitrariedad y la ilegalidad manifiestas— cuando el acto de autoridad se funda en normas palmariamente contrarias al espíritu y a la letra de la Constitución Nacional... (CS, Fallos 267:215).

“c) Que ‘...es función indeclinable de los jueces el resolver las causas sometidas a su conocimiento, teniendo como norte asegurar la efectiva vigencia de la Constitución Nacional, sin que puedan desligarse de este esencial deber so color de limitaciones de índole procesal. Esto es especialmente así, si se tiene en cuenta que las normas de ese carácter deben enderezarse a lograr tal efectiva vigencia y no a turbarla’ (CS, Fallos 313:1513).

“d) Que el planteo de las demandadas en punto a que la escasa amplitud de debate y prueba descarta la vía elegida, debe desestimarse ya que

la eventual validez o invalidez de la norma cuestionada se dirime teniendo únicamente en cuenta los textos legales en juego y su interpretación armónica (...).

“Cabe agregar a lo anterior que la pretensión aquí ejercida se encauzó por el marco adecuado para el debate de constitucionalidad, que posibilita en la etapa final del proceso determinar si las disposiciones impugnadas resultan o no clara, palmaria o manifiestamente violatorias de las garantías constitucionales que el remedio tiende a proteger (...).”

“e) Que el art. 43 de la CN, al prever que ‘..el juez podrá disponer la inconstitucionalidad de la norma en que se funde el acto u omisión lesiva...’ removió el obstáculo que al respecto traía el inc. d) del art. 2º de la ley 16.986 (...).”

“f) Que el trámite de un proceso ordinario puede perjudicar al actor, si se tiene en cuenta la magnitud de los importes involucrados y su directa repercusión en el giro comercial de la empresa accionante. Máxime, cuando en el caso las demandadas tuvieron oportunidad de defender adecuadamente su postura y se cuentan con los elementos necesarios para resolver la controversia.”

“g) Que la complejidad técnica del asunto no puede ser aceptada como válida restricción procesal a la procedencia de esta acción (...).”

“h) Que tanto en el plano de la doctrina como en el campo jurisprudencial, se proclama que la limitación legal impuesta por el art. 2º, inc. c), de la ley 16.986, debe interpretarse restrictivamente (...).”

“i) Que el art. 2º, inc. e), de la ley 16.986, en cuanto impone la necesidad de presentar la demanda de amparo dentro de los quince días hábiles a partir de la fecha en que el acto fue ejecutado o debió producirse, no constituye un escallo insalvable si aquello que se pretende enjuiciar es conceptuado como una ilegalidad continua, originada tiempo antes de recurrir ante los estrados judiciales y mantenida al momento de accionar y con posterioridad a ello (...).”

V. Caso situacional “Derechos de exportación”

El 01/11/2019, el Poder Ejecutivo Nacional dispuso, mediante un decreto delegado, el in-

cremento al 25% de los derechos de exportación para consumo de todo tipo de mercaderías, con fundamento en la delegación prevista en el art. 755 del Cód. Aduanero.

Dicha norma dispone: “1. En las condiciones previstas en este código y en las leyes que fueren aplicables, el Poder Ejecutivo podrá:

“a) gravar con derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería que no estuviere gravada con este tributo;

“b) desgravar del derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería gravada con este tributo; y

“c) modificar el derecho de exportación establecido.

“2. Salvo lo que dispusieren leyes especiales, las facultades otorgadas en el apartado 1 únicamente podrán ejercerse con el objeto de cumplir alguna de las siguientes finalidades:

“a) asegurar el máximo posible de valor agregado en el país con el fin de obtener un adecuado ingreso para el trabajo nacional;

“b) ejecutar la política monetaria, cambiaria o de comercio exterior;

“c) promover, proteger o conservar las actividades nacionales productivas de bienes o servicios, así como dichos bienes y servicios, los recursos naturales o las especies animales o vegetales;

“d) estabilizar los precios internos a niveles convenientes o mantener un volumen de ofertas adecuado a las necesidades de abastecimiento del mercado interno;

“e) atender las necesidades de las finanzas públicas.”

En este contexto, el 15/12/2019, una empresa dedicada a la exportación de productos lácteos lo consulta acerca de la legitimidad del incremento de los derechos aduaneros, y sobre la posibilidad de impugnarlo judicialmente. Los derechos de exportación incrementados están siendo actualmente abonados por la empresa, ya que ello es condición necesaria para poder efectivizar la exportación.

Elabore un dictamen con los diferentes argumentos para cuestionar el aumento de los derechos de exportación, y sugiera una estrategia procesal para su impugnación. Especialmente, debería tener en cuenta los siguientes interrogantes:

¿Cuál es la naturaleza jurídica de los derechos de exportación?

¿Qué objeciones constitucionales podrían plantearse respecto del origen normativo del incremento de esos derechos?

¿Cuál sería la vía judicial pertinente para cuestionar la constitucionalidad del decreto?

¿Ante qué fuero o tribunal debería efectuarse un eventual planteo judicial?

¿Qué implicancias tiene el hecho de que la empresa haya estado abonando los derechos incrementados?

¿Qué escollos prevé que puede encontrar en caso de articular una acción de amparo?

¿Cómo evalúa la posibilidad de pedir una medida cautelar, y qué alcance debería tener?