

Expte. n° 4889/06, “GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: ‘Asociación Argentina de Agencias de Publicidad c/ GCBA s/ impugnación de actos administrativos’”, sentencia del 21/3/2007.

**Voces:** Impuesto sobre los ingresos brutos. Agente publicitario. Actividad de intermediación. Alícuota. Control difuso de constitucionalidad. Legitimación en materia tributaria.

**Expte. n° 4889/06 “GCBA s/  
queja por recurso de  
inconstitucionalidad denegado  
en: ‘Asociación Argentina de  
Agencias de Publicidad c/  
GCBA s/ impugnación de  
actos administrativos’”**

**Buenos Aires,** 21

de marzo de 2007

**Vistos:** los autos indicados en el epígrafe,

**resulta:**

1. La Asociación Argentina de Agencias de Publicidad (en adelante AAAP) inició acción contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires (en adelante GCBA) con el objeto de que se declare la inconstitucionalidad del art. 2° de la resolución n° 1105-SHyF-2001 que dispone que “por los ingresos provenientes de la gestión como intermediario, esto es cuando el agente publicitario aparece colocado entre el locatario inicial (anunciante) y el medio, percibiendo de estos últimos las bonificaciones por volúmenes y la comisión respectiva y por todo otro trabajo igualmente remunerado corresponde la aplicación de la alícuota prevista para la actividad de intermediación, es decir, el 4,9%, para la liquidación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos”.

La actora manifestó que contra la resolución mencionada ya había interpuesto recurso jerárquico (Expediente administrativo n° 43.579/99 y sus incidentes), y que ese recurso fue desestimado mediante decreto n° 1042/2002.

El Gobierno opuso excepción de falta de legitimación activa (fs. 121/126 de la queja).

2. La jueza de primera instancia resolvió (fs. 2/4 vuelta de la queja) hacer lugar a la excepción, con costas a la vencida.

La AAAP apeló en los términos que surgen del escrito cuya copia se agregó a fs. 5/14 vuelta de la queja. El GCBA contestó la expresión de agravios del accionante (fs.15/25 vuelta de la queja).

3. La Sala I de la Cámara CAyT hizo lugar al recurso de apelación y rechazó la excepción de falta de legitimación activa interpuesta por la accionada (fs. 26/ 33 vuelta de la queja). Los magistrados, tras analizar el marco normativo aplicable y el estatuto de la AAAP, concluyeron, por aplicación del principio *in dubio pro actione*, que la AAAP se encontraba debidamente legitimada para accionar.

4. Ante la decisión de segunda instancia la Procuración General de la Ciudad de Buenos Aires interpuso recurso de inconstitucionalidad que fue denegado por la Sala I, que consideró que “el pronunciamiento impugnado no se encuentra comprendido entre los supuestos que habilitan la intervención del Superior Tribunal (...) en tanto no reúne la condición de definitivo con relación a ninguna cuestión constitucional. Además (...) no ha demostrado que la resolución le ocasione un perjuicio irreparable y, por lo tanto, sea equiparable a definitiva” (fs. 63 /63 vuelta de la queja).

5. A fs. 65/79 luce el recurso de queja traído a decisión del Tribunal. El GCBA afirma que la Sala I al admitir la legitimación de AAAP para accionar (auto de fs 63/63 vuelta de la queja) le ocasiona un perjuicio que por su irreparabilidad equipara el decisorio a una sentencia definitiva. Cita precedentes de la CSJN y del Tribunal; insiste en que si la resolución fuera confirmada la cuestión de la legitimación sería irrevisable posteriormente; invoca la afectación al derecho de defensa y tacha de arbitraria la resolución que motiva el recurso directo ante el Tribunal.

6. El Sr Fiscal General Adjunto propicia el rechazo de la queja (dictamen de fs 143/145 vuelta de la queja).

#### **Fundamentos:**

##### **La jueza Alicia E. C. Ruiz dijo:**

1. La queja fue interpuesta oportunamente (art. 33 de la ley nº 402). Sin embargo, no puede ser admitida.

2. En el escrito de fs.65/79 el recurrente no logra rebatir las razones por las cuales la Cámara entendió que la decisión adoptada no tenía el

carácter de “asimilable” a definitiva (fs. 63) y, consecuentemente, denegó el recurso de inconstitucionalidad.

En efecto, la resolución cuestionada, no habilita al Tribunal a conocer en el asunto. El recurrente intenta mostrar la existencia de perjuicios irreparables que, pese a sus esfuerzos argumentativos, no resultan acreditados. La prosecución del trámite en las actuaciones principales hasta que sea dictado un pronunciamiento definitivo no lesiona ni controvierte ninguna atribución del demandado ni le provoca daños que puedan considerarse de imposible reparación ulterior.

La ausencia de sentencia definitiva define, a mi juicio, el rechazo de la presentación directa.

3. Por fin, es oportuno recordar que el art. 27 de la ley n° 402 prescribe que: “El recurso de inconstitucionalidad se interpone **contra las sentencias definitivas** del tribunal superior de la causa (...)” (el destacado es propio). En el caso, el requisito de admisibilidad resaltado no está satisfecho, como quedó indicado en los apartados anteriores.

4. En virtud de lo expuesto, voto por rechazar la queja interpuesta por el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires y mandar se registre, se notifique y oportunamente se remita al tribunal de mérito para que agregue la queja al principal.

#### **El juez Julio B. J. Maier dijo:**

Adhiero al voto de la Sra. jueza de trámite, Alicia E. C. Ruiz, y agrego que la jurisprudencia apuntada por el recurrente (fs. 69 vta./70) no contiene o contempla, precisamente, mi propia opinión que, en el caso mencionado (“Cabiche, Roberto s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado” en “Moreno, Gustavo Daniel c/ Asesoría General Tutelar – Ministerio Público s/ otros procesos incidentales” en “Moreno, Gustavo Daniel c/ Asesoría Tutelar s/ impugnación de actos administrativos”, expte. n° 3259/04, resolución del 9 de febrero de 2005), también propició el rechazo de la presentación directa por no atacar una sentencia que revistiera el carácter de definitiva.

#### **El juez José Osvaldo Casás dijo:**

1. Adhiero a la solución propiciada por la señora jueza de trámite, doctora Alicia E. C. Ruiz, en el sentido de que la queja, si bien interpuesta en tiempo y forma, debe ser rechazada pues los agravios contenidos en el recurso no se dirigen contra una sentencia definitiva o equiparable a tal, según lo exige el art. 27 de la ley n° 402, para dar andamio a la vía.

2. En efecto, la decisión atacada rechaza una excepción previa de falta de legitimación activa interpuesta por el GCBA y los argumentos de la parte recurrente no alcanzan a conmover lo decidido por la Cámara en punto a la ausencia de fundamentación del recurso de inconstitucionalidad a la hora de demostrar el alegado perjuicio irreparable que se invoca para intentar equiparar esa decisión a un pronunciamiento definitivo, ya que los escritos de interposición, tanto de dicha pieza como de la queja, contienen tan sólo una dogmática enunciación de principios, garantías y derechos de raigambre constitucional (vulneración del régimen rentístico de la Ciudad — más allá de no haberse invocado circunstancia alguna que impida ejercer las potestades tributarias aplicativas en sintonía con la resolución de la Secretaría de Hacienda y Finanzas cuestionada en la causa, generando un demérito en la percepción de la renta pública— y de los principios de igualdad, derecho de defensa y al debido proceso, garantías del juez natural y de propiedad).

3. Asimismo, a mayor abundamiento, si bien no desconozco los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación invocados para respaldar la pretensión introducida como excepción previa (cfr. fs. 46 vta. y ss.), estimo que los mismos parecen sustentarse en un fundamento normativo y en una vía procesal (art. 43, CN) distintos a los ponderados hasta aquí en este expediente (normas locales referidas a la acción contencioso administrativa regulada en el CCAyT).

**Así lo voto.**

**La jueza Ana María Conde dijo:**

1. El recurso de queja interpuesto por el GCBA cumple con los requisitos de tiempo y forma (art. 33, Ley 402). Además critica con éxito la decisión que declaró inadmisibile el recurso de inconstitucionalidad oportunamente articulado.

2. Si bien la decisión que motivó el recurso de inconstitucionalidad no es definitiva, por lo que no sería susceptible de impugnación por esa vía, la extralimitación de las facultades conferidas por la CCABA a los jueces respecto de su esfera de actuación exige que dicho decisorio se equipare a definitivo en razón del carácter irreversible de sus consecuencias, que importarían un apartamiento del mandato constitucional contenido en el art. 106 CCABA (cc. 116 CN).

3. La Asociación Argentina de Agencias de Publicidad (AAAP) inició la acción ordinaria con el objeto de que “se declare la inconstitucionalidad del

artículo 2 de la Resolución nº 1105-SHYF-2001, que dispone que “por los ingresos provenientes de la gestión como intermediario, esto es cuando el agente publicitario aparece colocado entre el locatario inicial (anunciante) y el medio, percibiendo de estos últimos las bonificaciones por volúmenes y la comisión respectiva y por todo otro trabajo igualmente remunerado corresponde la aplicación de la alícuota prevista para la actividad de intermediación, es decir, el 4,9 %, para la liquidación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos”.

Es decir que la pretensión consiste en obtener una declaración general y abstracta en torno a la validez constitucional de la normativa aludida. Corresponde, entonces, que despejemos la cuestión relativa a la admisibilidad misma del debate sustanciado.

4. Nuestro sistema constitucional garantiza el acceso a la justicia (art. 12, inc. 6° de la CCABA y art. 8, primer párrafo de la Convención Americana sobre Derechos Humanos) y los jueces debemos asegurarlo siempre que se plantee ante los estrados judiciales un debate del que surja la afectación de un derecho del accionante. Se trata del derecho de todo habitante de la República de dirimir ante los tribunales los conflictos jurídicos que enfrenta en su vida social, cuando ellos no pueden ser superados por otra vía. Pero es necesario que esas cuestiones sean de aquellas que pueden ser resueltas por los jueces en ejercicio de su específica función judicial en el orden normal de las instituciones. Ello no sólo por preservar nuestro rol de jueces dentro de los límites que la Constitución nos impone, sino también por nuestro carácter de servidores públicos, que nos exige optimizar el uso de los recursos que el Estado destina a la actividad judicial, evitando tramitar pleitos claramente inconducentes.

En el sub lite, los jueces de mérito admitieron una demanda que, por su objeto, resulta improcedente en los términos del art. 106 de la CCABA (cc. 116 CN), toda vez que no hace referencia a la necesaria situación jurídica individualizada que deberán valorar los jueces al momento de dictar la sentencia, que no puede versar sobre la validez de resoluciones de carácter general de los cuales no se ha planteado la aplicación en un caso particular.

En el marco de la acción intentada no cabe una declaración teórica, en abstracto, sobre la interpretación, contenido y validez de una norma jurídica. La declaración autónoma de inconstitucionalidad de una norma no es, dentro del sistema difuso, un contenido posible de las sentencias: es indispensable que la norma cuestionada se aplique a un caso concreto, y tal como surge de las constancias de autos, dicha circunstancia no se verifica.

Es por ello que asiste razón al recurrente al afirmar que la Cámara incurrió en un exceso de jurisdicción que conlleva, además de la violación al principio del debido proceso y defensa en juicio, una invasión en la esfera de facultades pertenecientes al Poder Legislativo, pues se estaría dando un trámite a una cuestión para la que el Legislador previó otro distinto.

5. En tanto el planteo no involucra un debate jurídico admisible, por no desarrollarse en el marco de un “caso”, “causa” o “controversia judicial”, considero que corresponde declarar la nulidad de todo lo actuado y ordenar el archivo de las actuaciones por quien corresponda.

6. Por otra parte, cabe señalar que la materia tributaria que se plantea en autos no admite la posibilidad de legitimación por parte de asociaciones en defensa de intereses colectivos o difusos, toda vez que se vincula con la concreción de la relación sustancial entre el contribuyente y el Estado, la cual carece de incidencias colectivas. Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho en reiteradas oportunidades que los colegios profesionales carecen de legitimación procesal cuando los derechos involucrados presenten los siguientes caracteres: “*patrimoniales, puramente individuales, cuyo ejercicio y solicitud de tutela corresponde, en exclusiva a cada uno de los potenciales afectados*” ( *in re* "Colegio de Fonoaudiólogos de Entre Ríos c. Estado Nacional s/amparo", sentencia del 26/8/03; "Cámara de Comercio, Ind. Y Prod. De Rcia. c. Administración Federal de Ingresos Públicos s/amparo", sentencia del 26/8/03; "Colegio de Escribanos de la Capital Federal c/ EN. CM° E y OSPC (monotributo) dto. 885/98 s/ amparo ley 16.986", sentencia del 7/10/03; "Colegio Público de Abogados de Capital Federal c/ E.N. - M° E y OSP s/ amparo-ley 16.986", sentencia del 7/10/03).

La AAAP no demuestra tampoco un derecho subjetivo o interés legítimo propio que lo habilite a instar el pleito. En efecto, dicha asociación no es el contribuyente del tributo que cuestiona y, en consecuencia, no alega un perjuicio o lesión personal de derechos en relación a la resolución que impugna. En este aspecto, la sentencia de la Cámara omitió considerar argumentos planteados por el GCBA, que debieron ser atendidos por su seriedad, referidos al apartamiento de la normativa aplicable (art. 6 CCAyT).

Precisamente, toda vez que no surge del Estatuto más que un poder genérico conferido a la AAAP para “*peticionar ante los poderes públicos la adopción de medidas de interés general que beneficien la actividad publicitaria, o la reconsideración de aquellas que la perturben*” no puede efectuarse una interpretación amplia con relación a las potestades que ese documento le otorga. Su ámbito de actuación está acotado a medidas que beneficien o perjudiquen los intereses generales de sus asociados, no de aquellos propios de la relación tributaria entre cada asociado y el Fisco.

Por último, es importante precisar que si bien la actora pudo introducir su petición en sede administrativa, aún como derivación directa del derecho básico de peticionar ante las autoridades, ello no significa que en sede judicial pueda admitirse la demanda, al verificarse la inobservancia de los requisitos mínimos en cuanto a la legitimación, que condicionan su admisibilidad.

7. En síntesis, voto en el sentido indicado en el punto 5, con costas a la parte vencida (art. 62 CCAyT).

**El juez Luis F. Lozano dijo:**

1. La queja de fs. 65/78 fue interpuesta en tiempo y forma, y debe ser acogida favorablemente. En efecto, el recurso de inconstitucionalidad que ella defiende fue mal denegado por la cámara, toda vez que estuvo dirigido contra una sentencia emanada del superior tribunal de la causa, e involucró entre sus agravios cuestiones de índole constitucional que, a su turno, requieren solución judicial inmediata.

2. La CCBA organiza su judicatura instituyendo, al modo de otras de su especie, un Tribunal Superior, cuyas competencias establece en el art. 113, y facultando a la Legislatura a crear cargos de jueces y encomendarles resolver las causas del art. 106 según reglas de reparto por ella concebidas. No se encuentran entre dichas causas los conflictos de poderes ni las acciones declarativas de inconstitucionalidad, previstos, en cambio, en los incisos 1 y 2 del citado art. 113. Ambos supuestos exceden la jurisdicción prevista por el art. 106 CCBA, y ninguno de ellos responde al sentido generalmente aceptado de la voz "causa". Por otra parte, no constituiría una sana interpretación del juego de ambos artículos aquella que asumiera que conflictos de una misma especie, remitidos por la CCBA al Tribunal Superior, pudieran serlo por la ley a los jueces inferiores.

Conforme surge del escrito de demanda (fs. 86/120), la pretensión que la actora sometió a consideración de la justicia ordinaria de la CABA consiste en que "se declare la inconstitucionalidad del artículo 2 de la resolución n° 1105- SHyF- 2001, norma de carácter general, que dispone que "por los ingresos provenientes de la gestión como intermediario, esto es, cuando el agente publicitario aparece colocado entre el locatario inicial (anunciante) y el medio, percibiendo de estos últimos las bonificaciones por volúmenes y la comisión respectiva y por todo otro trabajo igualmente remunerado corresponde la aplicación de la alícuota prevista para la actividad de intermediación, es decir, el 4,9%, para la liquidación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos". La pretensión, entonces, consiste en dejar sin efecto, por opuesta a la CCBA y a la CN, una norma general emanada de autoridad de la Ciudad, por lo que es de aquellas contempladas en el inc. 2 del art. 113, y su solución competiría a este Tribunal, si estuvieran reunidos los demás requisitos de una acción de esa naturaleza. La interpretación propuesta en relación con la pretensión del actor, se ve corroborada por la circunstancia de que, en su contestación de agravios, para sostener la legitimación que invoca, trae a colación precedentes de este tribunal dictados, justamente, en el marco de acciones declarativas de inconstitucionalidad (fs.75). No varía lo expuesto la circunstancia de que el objeto de la asociación actora muestra

palmariamente cuál es el móvil de su acción. Ello así, porque no obstante ese comprensible móvil, y el conjeturable interés jurídico de algunos o todos sus asociados por algunas o todas sus operaciones, lo cierto es que su pretensión no está dirigida a obligaciones tributarias concretas sino a las encuadrables en la ley. En otras palabras, a la ley misma.

En tanto la demanda no trae a consideración de los tribunales ordinarios de la CABA una causa en los términos del art. 106 de la CCABA, corresponde a este tribunal dejar sin efecto todo lo actuado, haciendo cesar la actuación del poder judicial por fuera de la competencia que constitucionalmente le fue asignada (cf. lo resuelto por este tribunal *in re* “Cabiche, Roberto s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado” en: “Moreno, Gustavo Daniel c/ Asesoría General Tutelar – Ministerio Público s/ otros procesos incidentales” en “Moreno, Gustavo Daniel c/ Asesoría Tutelar s/ impugnación de actos administrativos”, expte. nº 3259/04, resolución 9 de febrero de 2005).

3. Aunque lo dicho bastaría para archivar estas actuaciones, creo necesario, en beneficio del debate y por la importancia de los tópicos involucrados, abordar el tratamiento amplio de las razones que sostienen la conclusión precedente. Para organizar la exposición, ordenaré las cuestiones del siguiente modo: **I)** Competencia del legislador para reglamentar el concepto de causa; **II)** Interpretación laxa de la pretensión esgrimida en autos; **III)** Paradigmas del sistema difuso: derecho de defensa y de propiedad (cosa juzgada); **IV)** La función administrativa y la judicial; **V)** Colofón.

## I

### **Competencia del legislador para reglamentar el concepto de causa**

Incumbe a la Legislatura establecer las competencias y los procedimientos para que los jueces de mérito aborden la resolución de las causas a que se refiere el art. 106 de la CCBA (cfr. su art. 107). Es decir que compete a la Legislatura reglamentar la noción misma de causa, lo que significa delinear el grado de concreción con que el conflicto puede ser abordado por los jueces, el desarrollo del debate, las calidades de quienes pueden instar la labor judicial, las modalidades de solución y de disposición preventiva para asegurarla, etc. No es omnímoda, empero, en el ejercicio de esta atribución. Debe asegurar, como mínimo, que todo derecho pueda recibir tutela judicial, pues así lo impone el art. 18 de la CN, y, además, con las características propias de los arts. 31 de la CN y 14 de la CCBA, en los casos de que dichas normas se ocupan. Debe dar a las causas un trámite que respete el ejercicio de la defensa de las partes, la inalterabilidad de la cosa juzgada (Fallos 310:1797, 311:495, 312:122 y 319:2527 entre muchos otros), y demás garantías y principios constitucionales. Resguardar el derecho de defensa de quienes no participan del debate, objetivo también impuesto por la CN y la CCBA, que obliga a diseñar los procesos de manera

que la cosa juzgada no impacte sobre personas ajenas al litigio. Ello, supone que a medida que el legislador admite una legitimación más amplia que la de los estrictos derechos —como ocurre con la del art. 6 del CCyT— ha de contemplar la situación de los legítimos interesados que no acuden a demandar. Asegurar que la decisión final adquiere la estabilidad propia de la cosa juzgada judicial supone fijar reglas procesales que eviten que los jueces deban ocuparse prematuramente de los conflictos arriesgando que su evolución ulterior haga necesaria una nueva actuación judicial incompatible con la ya cumplida. Esta preocupación llevó durante mucho tiempo a evitar absolutamente la acción meramente declarativa, hasta que la evolución del pensamiento jurídico diseñó un instrumento más preciso, haciéndola viable en tanto se limite a despejar la incertidumbre acerca de una relación jurídica concreta (una relación entre Cayo y Ticio, no una categoría de relaciones) y en tanto el accionante “no dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente” a esa incertidumbre.(arts. 277 CCyT y 322 CPCCN). Ello en resguardo de la jurisdicción del juez, ya que, de no ser así, el actor podría someter una parte del conflicto, declaración acerca de una cuestión controvertida, a un juez, y la condena a dar o a hacer o no hacer, a otro. Es decir, prohíbe que sea empleada como modo de desvincular dos aspectos de un mismo conflicto, cuando éste es ya concreto.

Evitar que las decisiones de los jueces alteren el principio de división de poderes supone que las medidas que pueden decretar discurran en el ámbito de lo que no son medidas privativas de los órganos políticos, aun en los supuestos en que deben controlarlos. De ahí que sus soluciones deban corporizar en el caso concreto los “estándares susceptibles de ser descubiertos y administrados por los jueces” a que se refiere el precedente *Baker v. Carr* (369 U.S. 186, 217), cuya doctrina fue recogida por la CSJN a partir del fallo “Zaratiegui Horacio c/ Estado Nacional (Ministerio de Defensa) s/nulidad de decreto” (Fallos: 311:1191). Si en lugar de descubiertos y administrados, esos estándares fueran fijados por los jueces, éstos magistrados vendrían a violar la división de poderes y, en última instancia, el principio de la soberanía del pueblo del art. 33 de la CN al que remite el art. 10 de la CCBA. Ello así, porque en el marco de dicho principio compete al pueblo —sujeto protador de la voluntad general rusioniana— adoptar las reglas generales que ciñan las soluciones particulares.

Estos límites constitucionales provienen de la noción de causa y al mismo tiempo la explican (v. punto II.1.a).

## II

### **Interpretación laxa de la pretensión esgrimida en autos**

**II.1** Aun cuando la pretensión esgrimida en autos fuera interpretada de un modo más laxo, buscando aproximarla a las que pueden ser materia de análisis en la instancia de mérito, subsisten impedimentos para remitirla al trámite dispuesto por la Cámara a quo. Las hipótesis de reformulación que

trataré son: a) la asociación actúa en defensa de derechos subjetivos de sus miembros; b) la asociación actúa en defensa de intereses cuya protección le viene encomendada por su estatuto y c) la asociación plantea una acción declarativa de certeza (art. 277 CCAyT) para despejar la incertidumbre sobre el alcance de la obligación tributaria que origina una de las modalidades de la actividad publicitaria, declaración que exige como presupuesto de derecho, analizar la validez constitucional de la resolución 1105/SHyF/2001. Téngase en cuenta que estás hipótesis no son excluyentes unas de otras.

## **II.a) Derechos individuales en juego**

II.a.1. Tomemos, en primer término, la hipótesis utilizada por el a quo según la cual la demandante actúa en defensa de los derechos subjetivos de sus asociados, asumiendo su representación procesal. En dicho orden de ideas, los fundamentos expuestos en la resolución en crisis son acertados en cuanto afirman que “para que exista [una `causa contencioso administrativa´ en los términos previstos en el CCAyT] es necesaria la existencia de un caso contencioso, esto es, una controversia entre partes que afirmen y contradigan sus derechos [...], quedando excluidas las meras consultas y las peticiones de declaraciones generales”, y que “es doctrina reiterada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que se trata de las causas de carácter contencioso a las que se ha definido como `...aquellas en que se persigue en concreto la determinación del derecho debatido entre partes adversas (doctrina de Fallos 156:318, consid. 5º, p. 321). Y por ello, no se da una causa o caso contenciosos (...) cuando se procura (...) la declaración general y directa de inconstitucionalidad de las normas o actos de los otros poderes (ver el puntos IV y V del voto de los Dres. Carlos F. Balbín y Esteban Centanaro a fs. 26vta. y 27).

No obstante, no veo acreditado que exista un caso contencioso consistente en la defensa del “derecho a la propiedad comprometido en el marco de las relaciones jurídicas tributarias” de los miembros de la asociación actora, representados en juicio por esta última, conforme la facultan sus estatutos —extremo este del alcance del estatuto, sobre el que no corresponde emitir juicio alguno en esta instancia, por tratarse de una cuestión de hecho propia de los jueces de mérito, cuya solución no fue objetada— (ver fs 29 vta., puntos XI y XII, del voto citado). Ello así, porque el “derecho de propiedad comprometido en el marco de relaciones jurídico tributarias”, a que se refiere la sentencia, no constituye una relación jurídica en concreto como requiere el concepto de causa, conforme la doctrina citada de la CSJN, sino que constituye una categoría abstracta que puede ser llenada por un sinnúmero de relaciones jurídicas concretas, no especificadas en estas actuaciones: todas aquellos supuestos de efectiva ocurrencia de lo que el art. 2 cuestionado clasifica como sujeto a la alícuota del 4.9 %. Es la diferencia que hay entre discutir si la suma facturada por la agencia A al anunciante B por el aviso del día 2 en el medio C que financió la operación

está sujeta a esa alícuota o si todo 'x' que reúna la característica de constituir intermediación debe recibir ese tratamiento. Esta visión coincide con la que contiene la contestación del traslado del recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el GCBA, donde la actora reconoce que "aquí no se discute —vale reiterarlo— la procedencia o el alcance de la obligación tributaria, sino la inconstitucionalidad de una norma interpretativa del Poder Administrador que lesiona derechos constitucionales garantizados a los miembros de la AAAP, que como entidad que voluntariamente los nuclea, está jurídicamente legitimada para instar la acción" (ver fs. 137).

En tales condiciones, la pretensión admitida brinda a estas actuaciones un objeto incompatible con la función que el art. 106 CCBA remite a jueces en cumplimiento de los mandatos contenidos en los arts. 5 y 18 de la CN. Mientras que, si en autos estuvieran en juego relaciones jurídicas concretas, la sentencia definitiva determinaría la validez o invalidez de determinaciones tributarias o, si se prefiere el correcto encuadramiento de obligaciones tributarias originadas en servicios efectivamente facturados por agencias de publicidad, una eventual sentencia estimativa desvinculada de tales relaciones, provocaría alguna de estas consecuencias: (i) al adquirir valor de cosa juzgada, vendría a conceder a los miembros representados por AAAP (no a toda la categoría de agencias de publicidad) un status especial frente a las normas o, (ii) la sentencia quedaría sujeta a una condición resolutoria, ya que el particular dispositivo que declarara la inconstitucionalidad de la norma cuestionada vendría a decir: ha lugar a la demanda y declárase, en consecuencia, que determinada categoría de actividades de las agencias de publicidad accionantes, no están alcanzadas por el art. 2 de la resolución 1105/01 mientras no sea modificado el cuadro normativo; establecer cuándo se verifica ese cambio sería materia de nueva decisión judicial.

Una potestad con tal alcance resulta a todas luces ajena a la función jurisdiccional y se asemeja a la obtención de una inmunidad o fuero personal (cf. voto Casas, Lozano *in re* "Almeida, Marcelo y otros c/ GCBA s/ amparo (art. 14 CCABA) s/ conflicto de competencia" (expte. n° 4756/06) resolución del 14 de julio de 2006). Además, proyectaría efectos distorsivos del sistema judicial, por otorgar al pronunciamiento, para evitar males mayores, una autoridad de cosa juzgada mitigada. A diferencia de la regla en la materia, aun cuando la sentencia quedara firme, podría ser modificada por un cambio normativo.

Para lo que ahora importa, resulta central advertir que los problemas jurídicos que los jueces resuelven con fuerza de verdad legal y valor de cosa juzgada, son los que se suscitan a propósito de casos o causas (art. 106 CCBA). La línea que sirve para distinguir los problemas jurídicos de las controversias justiciables queda trazada, en la práctica, por la pretensión esgrimida en la demanda. La declaración autónoma de inconstitucionalidad de una norma no es, dentro del sistema difuso, un contenido posible de las pretensiones que impulsan los pleitos. En realidad, aquélla solo opera como

fundamento jurídico para definir la suerte del derecho en disputa y permite al juez dejar de aplicar el precepto inconstitucional a la relación jurídica involucrada en el juicio. Ello, sin desconocer el efecto magistral que tienen cuando son pronunciadas por tribunales de la máxima jerarquía (Fallos 307:1094, 323:2323, entre otros, y Cooper v. Aarón 358 U.S 1).

Toda pretensión debe estar referida a una relación jurídica concreta, entre personas determinadas y cuyo objeto sean prestaciones también determinadas, sobre las que operará la sentencia, asegurando así que no lo hace sobre la norma general cuya emisión y mantenimiento incumben a otro órgano. La cosa juzgada como nota distintiva (en el sentido de exclusiva) de la función judicial no puede quedar consagrada más que respecto de relaciones jurídicas concretas. Una solución contraria menoscabaría indefectiblemente el principio de división de poderes. Para ilustrar el punto recorro a estos ejemplos en los que la sentencia se desvincula, en mayor o menor medida, de alguna relación jurídica tutelable:

(i) Hacer lugar a la demanda y condenar a la accionada a que cumpla con la ley 'x' en tanto ordena 'z'; sin que surja de la ley la voluntad del legislador de otorgar una acción para reclamar el cumplimiento de la ley. En esta hipótesis la máxima rigidez (inmutabilidad) que dimana de la cosa juzgada, vendría a dar estabilidad absoluta al contenido de la ley que ordena cumplir, materia que no podría sufrir modificaciones, en contra de la natural mutabilidad de la legislación, con un obvio recorte del poder atribuido por la constitución al legislador como depositario de la voluntad del pueblo. Para superar este problema, si la sentencia quedara firme, habría que soslayar el principio de no contradicción y atribuirle solo un poco de la autoridad que dimana de la cosa juzgada. Así, conjurar prioritariamente el peligro de sustraer la elección de las políticas de gobierno del órgano que representa la voluntad popular a favor del criterio que los jueces expresen en sus sentencias, provocaría la creación de un sub sistema judicial en el que algunas sentencias pasadas en autoridad de cosa juzgada no se incorporarían al patrimonio con las características del derecho de propiedad;

(ii) hacer lugar a la demanda con base en la declaración de inconstitucionalidad del régimen de cobro de impuestos previsto por la ley 'x' eximiendo a los actores del cumplimiento de dichos tributos al grupo 'y'. La sentencia se refiere a situaciones jurídicas futuras (indefinidas, eventuales, inciertas) en contra del deber constitucional que impone a los jueces expedirse a propósito de causas concretas (art. 106 CCBA) y, nuevamente, de quedar firme tendría una estabilidad mitigada porque un cambio normativo podría tornarla ineficaz. Ciertamente es que a veces al incluir la declaración de inconstitucionalidad en el dispositivo queda oscuro cuál es el alcance que efectivamente quiso dar la CSJN a su pronunciamiento. Empero, aquellos supuestos en los que insisten en encontrar la presencia de relaciones jurídicas concretas (determinaciones tributarias por ejemplo), hace concebible que el correcto alcance de la solución sea leído a la luz del objeto de la causa referido en el resto de la sentencia.

Atribuir a los jueces un poder omnímodo lejos de fortalecerlos en su tarea los debilita, porque su poder de imperio reside en tener capacidad para ejecutar sus sentencias y hacerlas cumplir. Dentro de los casos o causas sometidos a su jurisdicción el poder de los jueces será tan vigoroso como lo exija el derecho tutelado. Fuera de ese ámbito las condenas ignoradas o imposibles de cumplir provocarán frustración, desazón y descreimiento en aquellos empujados a albergar falsas expectativas.

II.a.2. En línea con lo anterior en Fallos 326:2998 y 3007, la CSJN al referirse a la legitimación de asociaciones para promover la defensa de derechos subjetivos de sus miembros (en un caso se requirió la declaración de inconstitucionalidad del procedimiento de ejecución fiscal establecido en la ley 11.683 y en el otro se accionaba a favor de un sector de asociados que por sus bajos ingresos anuales tenían cerrado el acceso al régimen de los responsables no inscriptos frente al impuesto al valor agregado, exclusión que estimaban violatoria del art. 16 CN) sostuvo que la acción orientada a proteger “derechos de carácter patrimonial, puramente individuales (...) corresponde exclusivamente a cada uno de los potenciales afectados, ya que (...) la protección de estos derechos se encuentra al margen de la ampliación del universo de legitimados establecida por el art. 43 de la Constitución Nacional // (...) el interesado en la declaración de inconstitucionalidad de una norma debe demostrar claramente de qué manera ésta contraría la Constitución Nacional, causándole de ese modo un gravamen y debe probar, además, que ello ocurre en el caso concreto (...). Tal recaudo debería verificarse individualmente en cabeza de cada uno de los supuestos afectados, dada la índole subjetiva del derecho que se pretende tutelar, no se encuentra cumplido en el caso de autos”. Haciendo propios tales conceptos, dijo la Dra. Argibay: “El giro que imprimen las decisiones señaladas consiste precisamente en poner cierto orden metodológico en el tema, pues se condiciona el reconocimiento de la legitimación individual o colectiva al hecho de que la acción esté dirigida a la protección de un bien o interés que no sea patrimonial, o, más propiamente, individual. De este modo, primero debe determinarse el carácter individual o no del bien o interés a proteger y, luego, el universo de sujetos autorizados a promover la actuación de la justicia a ese fin” (cf. “Mujeres por la vida...” ya citado).

Trasladado a la situación de autos, ello implica que cada miembro de AAAP debería identificar por lo menos una operación publicitaria alcanzada por la norma que, a su criterio, vulnera el derecho que las asiste a recibir un tratamiento fiscal diverso; eso, para que existan situaciones jurídicas concretas sobre las que operaría la sentencia. Empero, según quedó dicho al comienzo, la pretensión esgrimida por la actora se circunscribe a requerir la declaración de inconstitucionalidad del art. 2 de la resolución 1105/01.

## II.b) Derechos de incidencia colectiva

II.b.1. La asociación actora sostiene que “los derechos de incidencia colectiva no se limitan a ‘un sector difuso de la población’ donde no se sabe con exactitud cuáles son todos los afectados, sino que también comprenden y tutelan derechos de sectores muy concretos, como en el presente caso, los derechos de las Agencias de Publicidad asociadas” (fs. 137 vuelta). Postula, entonces, que actúa en defensa de intereses cuya protección le viene encomendada por su estatuto.

Las reglas que definen la existencia de legitimación procesal varían según que la pretensión articulada en el pleito involucre (i) *derechos individuales*, (ii) *derechos de incidencia colectiva que tienen por objeto bienes colectivos*, o (iii) *derechos de incidencia colectiva referidos a intereses individuales homogéneos*. En todos los supuestos la noción de caso es necesaria pero tiene, en cada uno de ellos, su configuración particular. Así lo desarrollaron, en lo que ahora importa, los votos de los Dres. Lorenzetti y Argibay en autos “Mujeres por la Vida – Asociación Civil sin Fines de Lucro —filial Córdoba— c/ E.N —P.E.N— M° de Salud y Acción Social de la Nación s/ amparo” (M. 970. XXXIX, sentencia del 31 de octubre de 2006). Aunque los jueces mencionados integraron la minoría en la referida causa, los conceptos aquí considerados no aparecen rebatidos por la mayoría que, en todo caso, discrepó al evaluar su aplicación a las circunstancias del expediente, lo que permite aprovecharlos en un plano más general.

Si bien creo que, en materia de legitimación, las categorías mencionadas pueden ser insuficientes para describir las empleadas en las normas locales, en cambio, ellas bastan al propósito del que aquí me ocupo.

II.b.2. Para el primer grupo (i) *Derechos individuales*: la regla es que ellos son ejercidos por el titular, su disposición es voluntaria y siempre requiere prueba del daño o lesión sobre el derecho invocado.

Para el segundo (ii) *derechos de incidencia colectiva que tienen por objeto bienes colectivos*: la regla es que ellos son ejercidos por el Defensor del Pueblo, las asociaciones que concentran el interés colectivo y el afectado. Empero, la pretensión necesariamente tiene que tener por objeto la tutela de un bien colectivo (indivisible), diferente de la protección de bienes individuales (patrimoniales o no patrimoniales abarcados por el grupo anterior) por lo que la sentencia no reporta beneficio directo para el individuo que ostenta legitimación.

Para el tercero (iii) *derechos de incidencia colectiva referentes a intereses individuales homogéneos*: la regla exige al promotor que los derechos individuales afectados sean divisibles, lesionados por un hecho único o complejo que afecta a una pluralidad relevante de sujetos, y que la pretensión quede concentrada en los elementos homogéneos del grupo afectado y no en el daño diferenciado que cada sujeto sufre en su esfera

particular. Para que opere la legitimación expandida, será necesario además, demostrar que se trata de un grupo para el que la defensa aislada de sus derechos no sería eficaz, mientras que sí lo sería el planteo colectivo.

En tal sentido, el voto del Dr. Lorenzetti señala: “Cada ciudadano tiene la libertad de disponer de sus derechos como lo desee, sin que tenga que dar explicación alguna sobre sus intenciones, salvo supuestos de ilicitud. Por esta razón es que los derechos individuales, sean patrimoniales o no, son, por regla general, de disposición voluntaria por parte de su titular (...)” en cambio “...la tutela de los derechos de incidencia colectiva sobre bienes colectivos corresponde al defensor del pueblo, a las asociaciones y a los afectados, y (...) ella debe ser diferenciada de la protección de los bienes individuales, sean patrimoniales o no, para los cuales hay una esfera de disponibilidad en cabeza de su titular”, finalmente, cuando se pretende la protección de derechos de incidencia colectiva referida a derechos individuales homogéneos deben concurrir varios elementos, el primero “... es la existencia de un hecho único o complejo que causa una lesión a una pluralidad relevante de derechos individuales// El segundo elemento consiste en que la pretensión debe estar concentrada en los efectos comunes y no en lo que cada individuo puede petitionar, como ocurre en los casos en que hay hechos que dañan a dos o más personas y que pueden motivar acciones de la primera categoría. De tal manera, la existencia de causa o controversia, en estos supuestos, no se relaciona con el daño diferenciado que cada sujeto sufra en su esfera, sino con los elementos homogéneos que tiene esa pluralidad de sujetos al estar afectados por un mismo hecho// El tercer elemento está dado por la constatación de una clara afectación del acceso a la justicia, en uno de sus aspectos, vinculado a las denominadas acciones de clase, cual es la existencia de un interés individual que, considerado aisladamente, no justifica la promoción de una demanda. En efecto, se trata de un grupo de personas para las cuales la defensa aislada de sus derechos no es eficaz, debido a que la medida de la lesión, individualmente considerada, es menos relevante que el costo de litigar por sí mismo (...)”.

Por su parte, explica la jueza Argibay “... la determinación de si la parte actora se encuentra o no legitimada para actuar en el juicio por ella promovido no puede llevarse a cabo de manera aislada, separada del interés que en el caso concreto se pretende proteger con la interposición de la demanda. Ningún sujeto está genéricamente legitimado para intervenir en cualquier causa, sea cual fuere su objeto, sino que tendrá o no legitimación según cuál sea su relación con la pretensión que introdujo, es decir, con el interés que denuncia como afectado y para el cual requiere protección o remedio judicial (...)”. En relación con la legitimación colectiva prevista en el art. 43 de la CN, agregó: “... dicha habilitación no había sido prevista para la defensa de cualquier derecho, sino de los mencionados en la cláusula, pues la tutela de los puramente individuales debía estar a cargo de sus titulares (...)cuando se trate en general de un 'derecho de incidencia colectiva' (...), corresponderá a los jueces determinar, con mayor cuidado que en los casos

especiales antes mencionados, si efectivamente se busca la protección de un bien o interés colectivo o si, en cambio, se trata de derechos individuales cuya protección corresponde, en principio, a sus titulares. En esta tarea el juez debe formarse su propio juicio a partir de los hechos descriptos en el escrito de demanda y el alcance de la sentencia que se pide”. También señala que “... serán públicos o colectivos aquellos bienes o derechos cuyo uso y goce por una o varias personas no es excluyente del uso y goce de todas las demás. De tal modo, la lesión que se ocasione a este tipo de bienes constituye al mismo tiempo una lesión al derecho que todas las personas tienen sobre él. Este carácter indiviso o inclusivo de su aprovechamiento es un rasgo distintivo de los bienes colectivos (...) Sin perjuicio del señalado carácter común de los bienes colectivos, no cualquier persona se encuentra facultada para requerir la intervención de los tribunales en su defensa. El artículo 43 de la Constitución Nacional no ha instaurado una acción popular sino que se refiere a ciertas asociaciones, al Defensor del Pueblo y al afectado. Ahora bien, independientemente del régimen al que cada uno de estos sujetos deba ajustarse en la defensa de intereses colectivos, es indudable que no están habilitados para la defensa de intereses individuales. Hay razones poderosas, además de la letra del artículo 43 citado, para sostener esta restricción// La principal de estas razones es que los intereses individuales de las personas respecto de un determinado acto o hecho pueden no coincidir: no todos son dañados por ese acto e incluso algunos pueden verse favorecidos. Por lo tanto, no siempre se justifica tomar respecto de todos esos intereses divergentes una decisión común. Un fallo judicial que afecte a todo un universo de individuos en sus derechos personales y que no haya oído a cada uno de esos afectados, habrá vulnerado el derecho de todos ellos al debido proceso de ley, es decir, a la defensa en juicio de sus derechos (artículo 18 de la Constitución Nacional). Después de todo, al ejercer (o no) las acciones judiciales autointeresadas para las que el titular de un derecho individual está constitucionalmente facultado, muy probablemente con ellas se busca un estado de cosas diferente al que resultaría de una decisión judicial iniciada por un tercero en su nombre pero que no responde a su mandato. En cambio, respecto de los bienes colectivos, al no ser susceptibles de asignación o apropiación individual, nadie podrá invocar un derecho a una decisión judicial diferente, pues no estaban en juego sus derechos individuales”.

II.b.3. La pretensión esgrimida en autos no encuadra en el grupo identificado como (ii) porque la tutela requerida no concierne interés colectivo alguno en tanto persigue en definitiva determinar la cuantía de un impuesto. Tampoco está comprendida en el (iii) dado que —al margen de otros reparos— no hay un interés individual homogéneo en cabeza de los integrantes de la asociación actora, ni razones para estimar ineficaz la acción individual prevista en el régimen tributario general (vgr. Código

Fiscal). No todos los asociados a la Cámara tendrán actividad de la contemplada en el art. 2 de la resolución o, no todos la tendrán en igual medida, razón por la cual su interés en el resultado del pleito no es homogéneo. Más aún, algunos podrían preferir la derrota como modo de mejorar su posición relativa en un mercado presumiblemente competitivo. En tales condiciones, no puede darse por descontado el interés de la asociación en promover el litigio.

Por supuesto tampoco se verifican, como ya quedo dicho (v. punto II.a.1.) los presupuesto del grupo (i) porque la Asociación *per se* no traba las relaciones jurídicas alcanzadas por la normativa tributaria que discute. Y, si pudiera aceptarse que la Asociación recibió mandato para litigar en defensa de los derechos subjetivos de sus miembros, tampoco identifica la pretensión cuáles son las relaciones jurídicas respecto de las que operaría la sentencia. Esa omisión impide considerar que el planteo formulado constituye una causa.

II.b.4. Con un alcance más general, diré que las situaciones sobre cuya base es posible erigir legitimaciones colectivas no pueden, como principio, ser empleadas para eliminar la disponibilidad que tienen las personas sobre sus derechos individuales. Vaya este ejemplo: En *Block v. Community Nutrition Institute* (467 U.S. 340) se discutió si tres consumidores estaban legitimados para impugnar una resolución administrativa regulatoria del precio de la leche. La Corte Suprema de los EE.UU., tras reafirmar el principio *pro-actione*, entendió que la circunstancia de que la ley sólo contemplaba posibles reclamos de los productores de leche y las usinas lácteas era suficiente para estimar implícitamente vedada la tutela judicial a los consumidores, no obstante la regla general de la Administrative Procedure Act que asegura esa protección a quienes ostentan un interés dentro de la zona atendida por la ley. Más allá de las reflexiones vertidas en el fallo, me parece imposible de soslayar que, en ausencia de regulación, el precio habría podido ser libremente fijado por acuerdo entre productor y usina, esto es, sin intervención del consumidor. En esas condiciones, en que el consumidor no participa en el establecimiento del precio entre productor y usina, la ley que facultaba la regulación no podía ser interpretada como acordando al consumidor una disponibilidad sobre ese precio mayor que la que tendría ausente dicha norma. Dicho en otras palabra, la ley restringía los derechos de usina y productor, pero no ampliaba los del consumidor.

Esta situación en que posibilitar la impugnación de un acto administrativo o aplicación de una reglamento a quienes tienen un interés restringe la disponibilidad de quienes tienen uno mas próximo es habitual. Sin ir mas lejos, quienes contratan a las agencias de publicidad de nuestro caso tienen interés en que estas paguen menos impuestos por el ingreso originado en la operación. Pero ese interés no basta para desplazar o complementar al de esas agencias. No, mientras el orden jurídico les confiera el poder de fijar su precio y aceptar sus costos.

En el caso que nos ocupa, la disponibilidad asiste a cada agencia y no hay razones para suponer que la han renunciado al agremiarse.

## **II. c) Acción declarativa de certeza**

II.c.1. Asumir que la asociación actora plantea una acción declarativa de certeza, para despejar la incertidumbre sobre el alcance de la obligación tributaria que originaría una de las modalidades de la actividad publicitaria, declaración que requiere como presupuesto de derecho analizar la validez constitucional de la resolución 1105/SHyF/2001, presenta dos problemas. El primero: las acciones determinativas de derechos (vgr. art. 277 del CCAyT) pueden incluir un planteo incidental de inconstitucionalidad pero, siempre requieren un vínculo jurídico (relación jurídica) cuya existencia, modalidad o alcance definirá la sentencia. Esto último, y no la declaración de inconstitucionalidad, constituye el objeto de la demanda. Explica Chiovenda que la causa de la acción "por regla general se divide (...) en dos elementos: una relación jurídica y un estado de hecho contrario al derecho" y que, cuando se la ejerce para obtener un pronunciamiento meramente declarativo, el objeto de sentencia es la relación jurídica concreta, concepto que grafica con un ejemplo: "no se puede actuar para la declaración de la ley en abstracto aplicable a una sucesión, se debe obrar por el contrario, pidiendo que se declare si Ticio y Cayo son herederos, y la cuestión de la ley aplicable constituirá una premisa, no el objeto de la declaración (...) Una acción dirigida a la declaración de uno de estos hechos jurídicos debe interpretarse como dirigida en realidad a la declaración de la relación" (cf. Giuseppe Chiovenda, "Curso de Derecho Procesal Civil", pags. 17 y 98/99, Traducción y compilación de Enrique Figueroa Alfonzo, Editorial Pedagógica Iberoamericana, México, 1995).

La demanda de autos no puso a consideración de los jueces de mérito ninguna relación jurídica —entendida como "un vínculo entre varias personas en mérito del cual una de ellas está facultada o tiene el derecho de exigir algo que la otra debe cumplir" (Aftalión, Enrique R. "Introducción al Derecho", pag. 680, octava edición, La Ley, Buenos Aires, 1967)—, en cambio solicitó la declaración de inconstitucionalidad de una norma para una categoría de relaciones jurídicas hipotéticas. Una acción declarativa de certeza desvinculada de relaciones jurídicas concretas es inadmisibles como objeto de una causa.

II.c.2. De todos modos, aun cuando fuera posible identificar aquellas relaciones jurídicas concretas respecto de las cuales la sentencia produciría efectos, el proceso de autos todavía debería superar otra exigencia. Este es el segundo problema: la actora debería mostrar por qué el régimen diseñado por el legislador para la materia tributaria no sería capaz de brindar tutela efectiva a los derechos en juego, cuya protección exigiría, entonces, utilizar la acción de certeza (art. 277 CCAyT). Mientras que la ley 189 (CCAyT)

contiene el modo en que el legislador definió el concepto de causa para el proceso contencioso administrativo en general, el Código Fiscal, reglamenta de manera especial el concepto de causa para la materia tributaria. Las condiciones de hecho y derecho exigidas por el legislador para que una cuestión de índole tributaria, tenga la madurez necesaria para configurar una controversia sujeta a decisión judicial, provienen del Código Fiscal que, como norma especial, desplaza a la general. De manera coherente con ello, el art. 277 dispone que “Puede deducirse demanda que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al/la actor/a y éste/a **no dispusiere de otro medio legal** para ponerle término inmediatamente”. La acción de certeza opera, en el sistema, como un proceso subsidiario y exige demostrar la inexistencia o ineficacia de los cauces legales específicos, como en el caso, los dispuestos por el CF. Una solución contraria permitiría, en lo que ahora importa, sortear el procedimiento fiscal, eliminado en la práctica las previsiones legales al respecto sin que haya sido planteada su inconstitucionalidad. La demanda tampoco satisface esta exigencia.

Vale aclarar que las acciones de certeza que en materia fiscal tramitan ante la CSJN en instancia originaria, justamente, no desplazan vías especiales. En realidad, en ellas se controvierte la validez de tributos locales por razones federales y ante la ausencia de mecanismos en el orden federal para repetir tales impuestos, la acción de certeza representa el único medio para poner término a una incertidumbre que pesa sobre la relación tributaria discutida antes de pagar el impuesto y acudir a su repetición. Podría dudarse del acierto de desplazar los procesos provinciales, pero no de que no existen otras vías distintas de ésta y la repetición, según haya sido oblado o no el tributo, para discutirlo.

### III

#### **Paradigmas del sistema difuso: derecho de defensa y propiedad (la cosa juzgada)**

La accionante es una asociación que agrupa agencias de publicidad que, presumiblemente, tendrán posibilidad de actuar dentro de las previsiones del art. 2 de la Resolución impugnada. Empero, no lo es ella misma, es decir, que no está ejerciendo un derecho propio. Tampoco obra en pos de un interés de índole difuso o derecho de incidencia colectiva. Por el contrario, la actividad que atribuye a sus asociados hace nacer en ellos una obligación tributaria y, consecuentemente, un derecho subjetivo a invocar la reserva de ley para acceder a la cuantía de tributación que entiende les corresponde, ya sea que les asista o no razón en dicho planteo.

En el contexto de lo dicho, permitir a la AAAP la promoción de esta demanda supone posibilitar que a la acción que podrían promover sus

asociados incurros en el hecho imponible se agregase ésta, también dirigida a la tutela de su derecho. Si se admitiese que la sentencia desestimatoria, que podría recaer en el sub lite, hiciera cosa juzgada para los hechos imposables de esos asociados, quedaría desbaratado su derecho de defensa. Si, por el contrario, no les fuere oponible, el Fisco quedaría expuesto a una doble chance de ser derrotado. Si no resultare vencido por la Asociación, todavía podría serlo por el asociado responsable del impuesto. Finalmente, si los asociados no pudieren invocar la cosa juzgada el fallo no serviría a nadie, ya que, por hipótesis, la Cámara no está sujeta al tributo.

Para Couture “[e]l objeto propio de la jurisdicción es la cosa juzgada. Este contenido no pertenece ni a la función legislativa ni a la función administrativa (...) La cosa juzgada es, en este orden de elementos, la piedra de toque del acto jurisdiccional. Donde hay cosa juzgada hay jurisdicción y donde no hay cosa juzgada no existe función jurisdiccional (Couture Eduardo J.; “Fundamentos de derecho procesal civil”, pag. 43, tercera edición, Depalma, Buenos Aires, 1997).

#### IV

#### **La función administrativa y la función judicial**

El alcance que la actora atribuye a los antecedentes administrativos que precedieron este pleito, aconsejan formular la siguiente aclaración. El objeto, la finalidad y, en última instancia, la índole de las competencias que presiden el control administrativo lo distingue tajantemente del judicial. La competencia del órgano administrativo controlante no está condicionada al requerimiento del administrado. Es por ello que la Administración puede exceder ese requerimiento, condonar la mora de la presentación, o, en lo que más nos interesa, admitir que la petición le venga formulada por quien no es el interesado principal en el control. Esa petición —recurso o reclamo— obra como estímulo para activar el control antes que como su condición necesaria. En tales condiciones, la admisión de un planteo en sede administrativa no empece al desconocimiento de su legitimación en sede judicial. En otras palabras, para lo que aquí importa, la tramitación en sede administrativa de un reclamo contra un acto de alcance general, desvinculado de actos de aplicación individual (art. 91 LPACBA) —como el instado por la AAP y finalmente rechazado por el decreto 1042/02— no constituye un antecedente apto para determinar automáticamente la correlativa procedencia formal de un proceso judicial que albergue una pretensión idéntica a la instada en sede administrativa. En el ámbito del reclamo administrativo, a diferencia de lo que ocurre en la vía recursiva, la Administración puede atender el más amplio espectro de peticiones; allí la invocación de derechos subjetivos o intereses legítimos identifica a las categorías que tienen garantizado el acceso al procedimiento (arts. 91/92 LPACBA), aunque ellas no agotan el elenco de quienes podrían ser escuchados por la Administración en relación con la legitimidad, oportunidad,

mérito o conveniencia de un reglamento. También podría la autoridad administrativa modificarlo de oficio. En cambio, los jueces cuya competencia se suscita a propósito de causas (art. 106 CCBA) tienen potestad jurisdiccional exclusivamente para controlar la legitimidad de los actos administrativos que resuelven el reclamo previsto en el art. 91 de la LPACBA, cuando la pretensión esgrimida por el accionante configure una causa (la noción de causa fue tratada en el punto II.a). Resulta indisputable que el art. 3 del CCAT, inc. 2, debe ser leído en armonía con el art. 106 de la CCBA y no como un modo de atribuir poderes a la rama judicial al margen de la distribución prevista por el constituyente.

## V Colofón

En definitiva, ningún sujeto está genéricamente legitimado para intervenir en cualquier causa, sea cual fuere su objeto, sino que tendrá o no legitimación según cuál sea su relación con la pretensión que introdujo, es decir, con el interés que denuncia como afectado y para el cual requiere protección o remedio judicial (cf. cons. 4° del voto de la Dra. Argibay *in re* “Mujeres...” ya citado). Las Asociaciones no son una categoría inmune a esta regla. Por otra parte, la ley será el instrumento dónde el juez debe encontrar la voluntad certera dirigida a otorgar acción para reclamar, en sede judicial, la tutela pretendida en la demanda. En ese marco, el sistema difuso garantiza que nadie con mejor derecho que el litigante de la causa verá menoscabado su derecho de defensa ni quedará alcanzado por la estabilidad de la sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada. En el régimen republicano, la constitución otorga a cada rama de gobierno las potestades necesarias para el ejercicio eficaz de sus competencias y, al propio tiempo, diseña las funciones con características tales que, en lo que ahora importa, la judicial controla las medidas de gobierno sólo cuando estas afectan derechos protegidos por el ordenamiento. Así, “[l]a sentencia no es (...) sino la justicia del caso concreto, dictada de acuerdo con las previsiones de la ley. El juez tiene el deber de ser fiel al programa legislativo y el orden jurídico presente no tolera, por razones de política muy claras, que el juez se emancipe de las soluciones de la ley y se lance con su programa legislativo propio” (Eduardo J. Couture, “Estudios de Derecho Procesal Civil”, T. I, “La Constitución y el proceso civil”, pag. 80, tercera edición, Depalma, Buenos Aires, 1998).

Por todo lo dicho voto por admitir la queja, hacer lugar al recurso de inconstitucionalidad, anular todo lo actuado y ordenar por quien corresponda el archivo de las presentes actuaciones. Las costas de todas las instancias se imponen a la vencida.

Por ello, de acuerdo con lo dictaminado por el Sr. Fiscal General Adjunto, por mayoría,

**el Tribunal Superior de Justicia  
resuelve:**

**1. Rechazar** el recurso de queja planteado el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires a fs. 65/79.

**2. Mandar** que se registre, se notifique y, oportunamente, se remita el expediente a la Sala I de la Cámara de Apelaciones para que sea agregado a los autos principales.