



**Colegio de Abogados del Departamento Judicial de Dolores.**

**Belgrano N° 160 - 7100 Dolores (Bs. As)- Tel-Fax: (02245) 441592 / 441990 / 446343**

Página web: [www.colabdol.com.ar](http://www.colabdol.com.ar) E mail: [colabdol@fairweb.com.ar](mailto:colabdol@fairweb.com.ar)

**CIRCULAR N° 164/02**

Dolores, 04 de abril de 2.002.-

**REF: “Acciones contra disposición de RENTAS, por el Colegio de Abogados de la Provincia Bs. As.”**

**UNREGISTERED**  
Created by Unregistered Version

**Sr. Colegiados:**

Con relación a la Disposición Normativa Serie "B" Número 101/2002 de la Dirección Provincial de Rentas que establece el nuevo régimen de recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos, se comunica que con fecha 27 de marzo de 2002, se han iniciado las siguientes acciones:

- 1) Acción de amparo ingresada por Receptoría General de Expedientes, habiendo recaído en el Juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Comercial N° 12 de La Plata, a cargo del Dr. Juan Manuel Lavié.
- 2) Acción de declaración de inconstitucionalidad de la disposición normativa antes referida, ingresada por ante la Secretaría de Demandas Originarias de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

**UNREGISTERED**  
Created by Unregistered Version

1) **Created by Unregistered Version**

**SUMARIO:**

**ACTOR:** CONSEJO SUPERIOR DEL COLEGIO DE ABOGADOS DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES.

**DEMANDADO:** ESTADO PROVINCIAL, MINISTERIO DE ECONOMÍA Y DIRECCIÓN PROVINCIAL DE RENTAS.

**MATERIA:** ACCION DE AMPARO PREVENTIVA CONTRA UN ACTO DE LA ADMINISTRACION PUBLICA PROVINCIAL QUE LESIONA DERECHOS RECONOCIDOS POR LA CONSTITUCION LOCAL.

**SOLICIA MEDIDA CAUTELAR URGENTE.**

**DOCUMENTACIÓN ACOMPAÑADA:** Acta número 533 del Consejo Superior del Colegio de Abogados de la Provincia de Buenos Aires –

\*\*\*\*\*

**INTERPONEN ACCION DE AMPARO CONTRA UN ACTO DE LA ADMINISTRACION PUBLICA PROVINCIAL QUE LESIONA DERECHOS RECONOCIDOS POR LA CONSTITUCION LOCAL. SOLICITAN QUE SU TRÁMITE SE AJUSTE A LAS NORMAS DEL PROCESO SUMARÍSIMO, DECLARÁNDOSE LA CUESTIÓN DE PURO DERECHO. ACREDITAN Y JUSTIFICAN PERSONERÍA. PIDEN URGENTE MEDIDA CAUTELAR DE NO INNOVAR, CON EXPRESA HABILITACIÓN DE DÍAS Y HORAS INHÁBILES, INVOCANDO PELIGRO EN LA DEMORA.**

Señor Juez:

Juan Carlos Abud, argentino, abogado, inscripto en la matrícula del Colegio Departamental de Lomas de Zamora al tomo I, folio 332, legajo previsional 16723/3, CUIT 207760647, IVA responsable no inscripto, con domicilio real en Quintana N1 134/136, Lanús Oeste; y Rodolfo Alfonso Díaz, argentino, abogado, inscripto en la matrícula del Colegio Departamental de Mar del Plata al tomo I, folio 490, legajo previsional 14805/0, CUIT 2005329309-4, IVA responsable no inscripto, con domicilio real en calle La Rioja N1 2314, de Mar del Plata, ambos en nuestro carácter de presidente y secretario, respectivamente, del Consejo Superior del Colegio de Abogados de la Provincia de Buenos Aires, cuya representación procesal investimos, y constituyendo domicilio legal en el domicilio de este último, calle 14 número 747, de esta ciudad, respetuosamente a V. E. decimos:**I. PERSONERÍA:** Tal como surge de la documentación que agregamos, el Consejo Superior del Colegio de Abogados de la Provincia de Buenos Aires, en su reunión especial celebrada el 3 de julio de 2000 (acta número 533), procedió a designarnos en los cargos de **Actuaria y Secretario**, con mandato por el término de dos años, lo que acredita la vigencia actual de la representatividad que invocamos.

**UNREGISTERED**  
Created by Unregistered Version

Para justificar nuestra intervención en la especie, debemos recurrir al art. 11 de la ley 5177 (t. o. por decreto 2885/01), de ejercicio y reglamentación de la profesión de abogado, que dispone que para desempeñarla ante jueces y tribunales de la provincia se requiere título e inscripción en la matrícula de un Colegio de Abogados Departamental (conf. art. 15 de dicha ley), o sea que la matriculación en un Colegio es inexorable exigencia para ejercer la profesión, y esa matriculación, precisamente, menta directamente la existencia, objeto y razón de ser misma del Colegio de Abogados, cuya naturaleza jurídica resulta, así, obvia. El referido artículo 15 habla de los objetos de interés general que se especifican en la ley, y éstos no se limitan únicamente al gobierno de la matrícula, la defensa y asistencia jurídica de los pobres y el poder disciplinario sobre los abogados que actúen en su jurisdicción, sino que abarcan un espectro más amplio, a tono con el carácter de persona jurídica de derecho público (art. 18), a la que se le han atribuido aquellos objetos de interés general, entre los que se destaca la defensa del libre ejercicio de la profesión conforme a las leyes (art. 19, inc. 10), atribución que debe ser computada según las especificaciones que resultan de la competencia del Consejo Directivo en punto a defender derechos e intereses profesionales legítimos (art. 42, inc. 51).

De este plexo legal, que debe ser interpretado orgánicamente en su conjunto, puede deducirse que los Colegios de Abogados y por ende, y con mayor razón, el Colegio de la Provincia, que los nuclea y coordina (art. 50, inc. a, ley 5177, t.o. decr. 2885/01)B, tiene en propio, como atribución legal específica, o sea como una competencia, el derecho-deber de atender y proteger el ejercicio de los derechos e intereses legítimos de los profesionales de la abogacía y de la profesión de abogados como tal. Esta competencia le ha sido otorgada como forma de controlar y asegurar la profesión de abogado en sí, globalmente, facilitando que ésta sea ejercida y sustancialmente al Colegio para formular la presente petición. Esa legitimación, por otra parte, se halla sustentada por el carácter representativo que surge de lo dispuesto por el art. 42, inc. 41, que al definir una de las atribuciones del Consejo Directivo dispone **Representar a los abogados en**

ejercicio, tomando las disposiciones necesarias para asegurarles el legítimo desempeño de su profesión, competencia que se hace efectiva, en este caso, a través del organismo encargado de la representación de los Colegios en sus relaciones con los poderes públicos (art. 50, inc. a), y que no es otro que este Colegio de Abogados de la Provincia, constituido por aquéllos (art. 47, ley citada).

La legitimidad de tal representación reconoce, por otra parte, un antecedente válido en la resolución dictada el 30 de junio de 1992 por la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial del Departamento Judicial de Bahía Blanca, que suscribieron los Jueces Dres. Adolfo Pliner y César Alfredo Lombardi, en autos A Corporación del Comercio y de la Industria de Bahía Blanca s/ Concurso preventivo. Recurso de queja (Expediente 88.243, número de orden 261, Libro de Interlocutorias N1 79), oportunidad en que, al analizarse la cuestión planteada por el Colegio de Abogados de dicho Departamento Judicial, se consideró la trascendencia institucional de la misma, A que va más allá de los intereses particulares que se ventilan en el proceso con que se actúa; el carácter de persona jurídica de derecho público que inviste el Colegio que viene en queja por apelación denegada (art. 18 de la ley 5177); y la A in dudable representatividad del organismo recurrente del cuerpo de abogados de este Departamento para la tutela de los intereses generales de sus miembros (art. 19, inc. 10) (sic).

Queda claro, en consecuencia, que nuestra actitud encuadra en lo determinado por el art. 6° de la ley 7166.

**II. OBJETO:** En cumplimiento de expresas disposiciones contenidas en dicha ley número 5177, venimos en legal tiempo y forma a promover la declaración de inconstitucionalidad que autoriza el art. 683 del Código Procesal Civil y Comercial, demandando en tal sentido al Estado Provincial, Ministerio de Economía y Dirección de Rentas, y con relación a la Disposición Normativa Serie "B" número 101/2002, del 15 de febrero de 2002, de la Dirección Provincial de Rentas, y pedimos que se libere a los abogados en ejercicio de su actividad que posean cuentas bancarias, de la retención que en aquella disposición se determina.

Requerimos, asimismo, que se ordene en lo inmediato una medida cautelar suspensiva de los efectos de la aludida norma.

Nos fundamos, como pasaremos a demostrarlo, en que tal medida resulta inconstitucional, porque representa una clara violación de garantías esenciales como las de igualdad (art. 16 C.N.), equidad (art. 16 C.N.), legalidad (art. 19 C.N.) y razonabilidad (art. 28 C.N.), y, respecto del orden político institucional, transgrede los arts. 11, 31, 45, 103, inc. 1° y concordantes de la Constitución Provincial.

**III. COMPETENCIA:** V. S. es competente para entender en las presentes actuaciones, conforme a los arts. 20 inc. 2° de la Constitución Provincial y 4° de la ley 7166, a cuya redacción nos remitimos, y dado que los actos fiscales cuya anulación se persigue, se exteriorizan y cumplen sus efectos en todo el territorio de la provincia de Buenos Aires, donde desarrollan su actividad tanto la institución que representamos como los profesionales abogados cuyos legítimos intereses defendemos, lo que, por otra parte, tiene su correlato en la jurisprudencia del más alto Tribunal del país (CSJN, S-37878, 3/9/87, ALa Ley, vol. A, pág. 559).

**IV. PLAZO:** Advertimos a V. E. que, si bien la disposición cuestionada se dictó el 15 de febrero ppdo., recién entrará a regir a partir del 26 del mes en curso, o sea que entonces se afectarán concretamente los derechos patrimoniales involucrados, razón por la cual solicitamos que la demanda se considere interpuesta dentro del plazo que establece el art. 6°, segundo párrafo, de la ley 7166.

**V. EL ACTO IMPUGNADO.** En lo que concierne al acto impugnado, y para mayor ilustración de V. S., nos permitimos transcribirlo en su totalidad, con las salvedades que formularemos más adelante. Dicha medida, dictada el 15 de febrero ppdo., se halla precedida de los siguientes considerandos: A Que esta Autoridad de Aplicación ha establecido diversos regímenes de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos; que a partir de lo que fuera dispuesto en el Decreto de Necesidad y Urgencia n° 1570/01, el Poder Ejecutivo Nacional ha establecido nuevos mecanismos de pago para la cancelación de las obligaciones, a través de los cuales se generaliza la intervención de las entidades financieras en todo tipo de transacciones entre particulares; que en tal sentido el artículo 62 de la Ley 12.397 (*en realidad se refiere al artículo 72 de la Ley 10.397, Código Fiscal T.O 1999*) autoriza el establecimiento de un régimen de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, que se aplicará sobre los importes acreditados en cuentas abiertas en las entidades financieras regidas por la ley 21.526 a aquellos titulares de las mismas que revistan la calidad de contribuyentes del tributo; que, a tales efectos, esta Autoridad de Aplicación resuelve implementar un régimen de recaudación del tributo que alcanzará, sin excepciones, a todos los contribuyentes de la Provincia de Buenos Aires, incluidos los que tributan bajo las normas del Convenio Multilateral; y que razones de política y administración tributaria aconsejan ponerlo en práctica en lo inmediato, solo respecto de los contribuyentes que no se encuentren alcanzados por las normas del Convenio Multilateral.

**Luego se desarrolla el texto normativo, que es del siguiente tenor:**

Artículo 11.\_ Establecer un régimen de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, para quienes revistan o asuman la calidad de contribuyentes de la Provincia de Buenos Aires, no comprendidos en las normas del Convenio Multilateral, que será aplicable sobre los importes en pesos, dólares estadounidenses, Letras de Tesorería para Cancelación de Obligaciones ("Patacones"), Letras de Cancelación de Obligaciones Provinciales ("Lecop"), que sean acreditados en cuentas \_cualquiera sea su naturaleza y/o especie- abiertas en las entidades financieras a las que se hace referencia en el artículo 31 de la presente.

Artículo 21.\_ *La aplicación del régimen se hará efectiva con relación a las cuentas abiertas a nombre de uno o varios titulares, sean personas físicas o jurídicas, siempre que cualquiera de ellos o todos, revistan o asuman el carácter de contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no comprendidos en las normas del Convenio Multilateral.*

Artículo 31.\_ *Están obligadas a actuar como agentes de recaudación del presente régimen, las entidades regidas por la Ley de Entidades Financieras no 21526 y sus modificatorias, en tanto sean contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Buenos Aires, quedando comprendidas la totalidad de sus sucursales, filiales, etc., cualquiera sea el asiento territorial de las mismas.*

*La obligación indicada en el párrafo precedente alcanzará a las entidades continuadoras en aquellos casos en los que se produjeren reestructuraciones (fusiones, escisiones, absorciones, etc.), de cualquier naturaleza, de una entidad financiera obligada a actuar como agente de recaudación.*

***En caso de constitución de nuevas entidades financieras, previo al inicio de actividades, se deberá solicitar la inscripción***

como agente de recaudación.

Artículo 41.\_ **Revestirán el carácter de sujetos pasibles de la recaudación quienes revistan o asuman la calidad de contribuyentes de la Provincia de Buenos Aires en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no comprendidos en Convenio Multilateral, de conformidad a la nómina que será comunicada a los agentes de recaudación designados mediante la presente.**

**Los agentes de recaudación designados, deberán recaudar el impuesto de los contribuyentes incluidos en la nómina mencionada en el párrafo anterior en la forma indicada en la presente Disposición, hasta tanto aquéllos no demuestren ante los mismos, estar comprendidos en alguno de los siguientes incisos:**

- a) Sujetos exentos.
- b) Los expendedores al público de combustibles líquidos, comprendidos en la Disposición Normativa Serie "B" No 60/96 (t.o. 1997).
- c) Contribuyentes que desarrollen las actividades comprendidas en los incisos b), c) y d); 152; 153; 155 primer párrafo y 175 del Código Fiscal (t.o. 1999).

Artículo 51.\_ A los efectos de que no se practique la recaudación, el titular de la cuenta podrá acreditar su situación fiscal ante el agente, de la siguiente forma:

- a) Sujetos exentos: Mediante la resolución que reconoce la exención. En el caso de contribuyentes exentos por las leyes 11490 y 11518, se deberá dar cumplimiento a lo prescrito por los artículos 185 a 189 de la Disposición Normativa Serie "B" NI 1195.
- b) Contribuyentes comprendidos en los incisos b) y c), del artículo anterior: Mediante la constancia que al efecto emita la Dirección Provincial de Rentas con relación al presente régimen, de conformidad al modelo que, como Anexo 1, se aprueba por esta Disposición. Las referidas constancias serán exhibidas en original y se entregará fotocopia certificada por personas debidamente autorizadas (escribano público, personal de la Dirección Provincial de Rentas, personal de la institución bancaria interviniente). Los agentes de recaudación deberán archivar las mismas en forma ordenada en el momento de la Disposición de la Dirección Provincial de Rentas.

**Tratándose de contribuyentes que desarrollen más de una actividad, deberá efectuarse la recaudación del tributo si cualquiera de ellas resulta alcanzada por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.**

Artículo 61.\_ Los agentes de recaudación deberán devolver los importes que hubieran sido recaudados erróneamente o en forma indebida, de conformidad a lo establecido en la presente Disposición.

Dichos importes podrán ser compensados por las entidades financieras con futuras obligaciones derivadas de este régimen, que el agente de recaudación deba ingresar de conformidad con el artículo 10 de la presente.

Artículo 71.\_ Se encuentran excluidos del presente régimen:

- 1.\_ Los importes que se acrediten en concepto de remuneraciones al personal en relación de dependencia, jubilaciones, pensiones y préstamos de cualquier naturaleza, otorgados por la misma entidad obligada a actuar como agente de recaudación.
- 2.\_ Las transferencias de fondos, que se efectúen por cualquier medio, excepto mediante el uso de cheques, con destino a otras cuentas abiertas a nombre de idénticos titulares.
- 3.\_ Contrasientos por error.
- 4.\_ Acreditaciones efectuadas como consecuencia de la transformación a pesos de todos los depósitos en dólares estadounidenses u otras monedas extranjeras existentes en el sistema financiero. (Pesificación de depósitos)

Artículo 81.\_ **La recaudación del impuesto deberá practicarse al momento de acreditar el importe correspondiente, sobre el setenta por ciento (70%) del mismo.**

Artículo 91.\_ **A los fines de determinar el importe a recaudar, se aplicará sobre el monto establecido de acuerdo a lo previsto en el artículo anterior, la alícuota del siete por mil (7 por mil).**

Artículo 101.\_ El importe de lo recaudado diariamente deberá ser ingresado por el agente dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a la fecha en la cual se hubiera efectuado la recaudación del tributo.

El ingreso de los importes recaudados deberá realizarse, de conformidad con lo establecido por la D.N. 60195 y sus modificaciones, en la dependencia correspondiente al Sistema Integral de Recaudación y Fiscalización Tributaria SIRFT BAIREs, en la que la institución bancaria formalice la presentación de la documentación requerida en el artículo 14.

Los importes recaudados en dólares estadounidenses deberán ser ingresados en pesos, tomando en consideración la cotización al tipo vendedor vigente al cierre de las operaciones del día anterior a aquel en que se efectuó la recaudación del tributo, fijada por el Banco de la Nación Argentina.

El ingreso de lo recaudado deberá efectuarse mediante cheque u orden de entrega, por entidad bancaria, comprendiendo las sumas recaudadas por la totalidad de las sucursales, filiales, etc. y de acuerdo a las siguientes pautas:

- 1) Emisión a nombre de: "Dirección Provincial de Rentas Bs.As. NO A LA ORDEN".
- 2) Al dorso del instrumento deberá consignarse la siguiente leyenda: "CODIGO DE ACTIVIDAD 26. INGRESO DE RETENCIONES FECHA ...../...../..... (La fecha que deberá indicarse es la correspondiente a la de las operaciones respecto de las cuales se ha recaudado el tributo)

Artículo 111.\_ Los importes recaudados se computarán como pago a cuenta a partir del anticipo correspondiente al mes en que se produjo la recaudación. A tales fines, los resúmenes de cuenta expedidos por los agentes designados en la presente disposición constituirán, para los contribuyentes, suficiente y única constancia de la recaudación practicada. Cuando la titularidad de la cuenta pertenezca a más de un contribuyente, el importe de lo recaudado podrá ser tomado como pago a cuenta del tributo por cualquiera de los contribuyentes en su totalidad, o bien cada uno de ellos podrá computar una proporción, sin que en ningún caso pueda superarse el importe de lo recaudado por el agente.

Los agentes de recaudación deberán hacer constar en los resúmenes de cuenta mensuales que entreguen a sus clientes, el total del importe debitado durante el mes al cual correspondan los mismos, por aplicación del presente régimen. Cuando por la modalidad operativa de las

instituciones, se emitan resúmenes de cuenta con periodicidad no mensual, en cada uno de ellos deberán constar la sumatoria de los importes parciales debitados en virtud de la recaudación del gravamen y el total correspondiente a cada mes calendario por tal concepto.

Artículo 121.\_ Cuando las recaudaciones sufridas originen saldos a favor del contribuyente, su imputación podrá ser trasladada a la liquidación de los anticipos siguientes, aún excediendo el respectivo período fiscal. Asimismo, el contribuyente podrá optar por imputar los saldos a favor a la cancelación de otras obligaciones fiscales cuya Autoridad de Aplicación sea la Dirección Provincial de Rentas, en la forma que ésta determine.

Cuando por la aplicación del presente régimen se generen en forma permanente saldos a favor, los contribuyentes podrán solicitar la exclusión del mismo, de conformidad a lo previsto en la Disposición Normativa "B" 34196.

Artículo 131.\_ Los agentes designados en la presente disposición deberán suministrar mensualmente a la Autoridad de Aplicación, con carácter de declaración jurada, la información concerniente a las recaudaciones efectuadas, de conformidad a las prescripciones y diseños previstos en el Anexo II.

Artículo 141.\_ Los agentes de recaudación comprendidos en la presente Disposición, deberán completar y presentar los formularios R\_1 18 V2 y en su caso el R\_1 18 A (Anexo sucursales), consignando el código "26" (régimen de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos sobre créditos bancarios) en la forma detallada en el Anexo III, antes del inicio de la vigencia del régimen. La aludida presentación se efectuará en la dependencia citada en el segundo párrafo del artículo 10.

Artículo 151.\_ **La presente disposición resultará aplicable** de la manera prescripta y en todas las ocasiones en que la ley lo considera necesario y exigible **con relación a los importes que se acrediten en cuenta a partir del 4 de marzo de 2002.**

El art. 161 es de forma.

La disposición aparece firmada por la Sra. Marta Susana Moussolli, directora provincial de Rentas, dependiente del Ministerio de Economía bonaerense, y consta de varios anexos destinados a la implementación de la misma, debiendo señalarse que el comienzo de su vigencia se aplazó hasta el 26 del corriente.

Hemos puesto ex profeso en letra **negrita** las no **negritadas** que, según la motivación, obligan a la interposición de la presente acción de amparo.

En efecto; si bien la disposición antes transcrita se inscribe, al parecer, en una decisión del Gobernador de la Provincia de Buenos Aires, quien, en declaraciones que reprodujo el diario El Día de La Plata del 27 de febrero de 2002, afirmó que se busca de este modo Agarrantizar el funcionamiento del Estado, los fundamentos, empero, eluden esta referencia y se limitan a mencionar el decreto de necesidad y urgencia n<sup>o</sup> 1.570/01 del Poder Ejecutivo Nacional, que Aha establecido nuevos mecanismos de pago para la cancelación de obligaciones, a través de los cuales se generaliza la intervención de las entidades financieras en todo tipo de transacciones entre particulares; y el artículo 62 de la ley 12.387. Esta última referencia carece de coherencia ya que no se corresponde con la afirmación que se le atribuye de Aautorizar el establecimiento de un régimen de recaudación del impuesto a los ingresos brutos que se aplicará sobre los importes acreditados en cuentas abiertas en las entidades financieras regidas por la ley 21.526 a aquellos titulares de las mismas que revistan la calidad de contribuyentes del tributo@.

Sin embargo, aquella motivación no puede ser dejada de lado ni omitida, más allá de figurar o no en los fundamentos explícitos de la norma, porque la finalidad del acto administrativo se determina en función de los objetivos propuestos y también de los que resultan evidentes, aunque no estén manifestados. En realidad, es de toda evidencia que lo que se está instituyendo es un nuevo impuesto aplicable a operaciones y sujetos no alcanzados por los de los Ingresos Brutos, bajo el pretexto de instituirse un anticipo de éstos, permitido, en principio, como se dijo, por la ley.

En tal sentido, si bien el art. 1° establece que la alícuota recaudatoria establecida por los art. 8° y 9°, sólo se aplica a los sujetos que A...revistan o asuman la calidad de contribuyentes de la Provincia de Buenos Aires en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no comprendidos en convenio multilateral...@(art. 4°), de la efectivización práctica y concreta del artículo 2° surge que su aplicación se llevará a cabo sobre un sinnúmero de operaciones y de personas físicas o jurídicas que no revisten el carácter de sujetos pasivos del impuesto a que hace referencia el art. 4° y que no se encuentran alcanzados por el impuesto a los Ingresos Brutos.

El único modo de que el sistema operara sin desviaciones, en el caso de abogados, sería que cada uno de éstos abriera una cuenta especial en la que ingresaran solamente fondos afectados por el impuesto bajo mención, o sea, concretamente, honorarios.

Sería menester disponer de otra cuenta para depositar en ella todos los restantes ingresos (anticipos de gastos, afectaciones para desenvolvimiento profesional, ingresos provenientes de otras fuentes, como alquileres, rentas varias, remuneraciones de otra fuente, etc.).

El problema es que la disposición no limita sus alcances a estas hipotéticas cuentas Apuras@, sino que, justamente, los proyecta hacia todas, sin distinción, y con total prescindencia del origen Bgravable o no- de los fondos que ingresan a ellas, con apenas algunas excepciones de muy difícil o hasta imposible cumplimentación en la práctica (como los fondos afectados al pago de remuneraciones de dependientes). La norma, en tales condiciones, presenta, a nuestro entender, serios reparos constitucionales, tanto en aspectos sustanciales como formales, ambos igualmente graves para mantener incólume la vigencia de la medida.

Se violenta el principio liminar de igualdad constitucional, previsto en el artículo 16 de la Constitución nacional y en el artículo 11 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires, estableciendo indiscriminadamente un mecanismo recaudatorio ciertamente más gravoso para el contribuyente y extendiendo su uso tanto a quienes venían cumpliendo con regularidad el pago del impuesto a los ingresos brutos, como respecto a aquellos que incumplían esa obligación tributaria.

Y, además, sabido es que, en nuestro país, la tenencia de una cuenta bancaria, no sólo corriente, dista de ser gratuita como consecuencia de las altísimas comisiones que el sistema impone, y que se erigirían de este modo en una suerte de costo adicional, que elevaría en los hechos la nada despreciable alícuota que el impuesto a los ingresos brutos contiene. A este respecto, un caso especial resulta el de los cheques rechazados: como el sistema supone la acreditación concomitante con el depósito, si la fecha coincide con la de deducción del impuesto, éste se computará sobre el monto del depósito. El posterior eventual rechazo del cheque determinará no sólo el débito del importe anteriormente acreditado sino también el de las fortísimas comisiones de rigor, y el de un impuesto que habrá devenido

improcedente por carencia de causa, pero (que *ya se pagó!*

De lo expuesto se deduce la clara inconstitucionalidad de la Disposición Normativa que impugnamos, atento a que grava, bajo la figura de anticipo al impuesto sobre los Ingresos Brutos, operaciones que no se encuentran alcanzadas por éste.

A su vez, extiende en forma vedada la aplicación del impuesto a los Ingresos Brutos a sujetos pasivos no alcanzados por la ley de su creación, lo que constituye un nuevo acto inconstitucional.

Ello así, atento al carácter abusivo y desproporcionado del art. 21 de la disposición referida, dado que dispone la aplicación de un régimen de percepción de impuestos sobre cuentas abiertas a nombres de varios titulares (condóminos de las mismas) sin que necesariamente todos ellos revistan o asuman el carácter sujetos pasivos del impuesto sobre los Ingresos brutos, lo que importaría ampliar ilegalmente el número de personas sometidas a este gravamen.

Supongamos el caso de una persona alcanzada por el impuesto sobre los Ingresos Brutos que comparte una cuenta abierta en una entidad financiera a que se refiere el art. 3º, con otra persona no alcanzada por el impuesto sobre los Ingresos Brutos, en la que esta última realiza una operación superior a \$ 1000. (Ej: un abogado que es cotitular con un pariente de una cuenta determinada, en la que su pariente deposita el monto resultante de la venta de su inmueble en el que vive, o un alquiler, etc.). Esa operación estaría alcanzada por la retención pretendida Bpese a no corresponder- por el equivalente al 7 por mil de la suma que resulte del juego de los arts. 8º y 9º. Suma que nunca se podrá compensar, ni mucho menos trasladarse a la liquidación de anticipos siguientes, pese a lo establecido por los art. 6º B2do. párr.- y 12, dado que dicha persona se encuentra exenta.

Si bien podría inferirse del art. 1º de la Disposición Normativa 10/02 que las mentadas operaciones y sujetos no se encuentran alcanzados por la misma, lo cierto es que en la práctica el art. 2º establece lo contrario, toda vez que los arts. 4º, 5º y 7º no contemplan las excepciones establecidas en el Código Fiscal en su art. 166. Por tanto, mal puede una ADisposición Normativa@ prevalecer sobre lo establecido por una ley de carácter especial. Claro es que podría inferirse del art. 1º de la Disposición Normativa que se trata de una de las exenciones a que alude el art. 166 del Código Fiscal, pero también es dar que la aplicación práctica del art. 2º de la Disposición Normativa anula, en definitiva, dichas exenciones.

El art. 103 inc. 1º de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires determina liminarmente que los impuestos deben establecerse por el Poder Legislativo, o sea por ley. La Disposición Normativa cuestionada viola tan flagrantemente esta norma constitucional, que conculca el principio de legalidad.

Lo expresado hasta aquí se puede observar con mayor claridad a través de otro ejemplo. Imaginemos en el caso de que un contribuyente cuyos ingresos por su profesión se encuentran gravados por el impuesto a los ingresos brutos, que realizara una operación que no estuviera alcanzada por dicho impuesto: un abogado que ejerce su profesión en la provincia, que opera con una o más cuentas bancarias y que decidiera vender la casa en la que vive o bien su auto o alquilar un inmueble Bsiempre que locador no alquile mas de 5 inmuebles o sea una sociedad o empresa inscripta en el Registro Publico de ComercioB conf. art. 145 inc. d) Cod. Fiscal. De acuerdo a las leyes 25.345 y 25.413, todas las operaciones comerciales mayores a \$ 1.000 deben realizarse mediante cheque. Por tanto, la operación que realice el contribuyente (venta de su única vivienda, locación de un inmueble -con la salvedad mencionada-) debe efectuarse mediante cheque y al depositar el mismo en su cuenta en donde también deposita los cheques que recibe en concepto de honorarios, se le retendrá en forma automática el 7 por mil (sobre el importe que resulte del juego de los arts. 8º y 9º de la disposición mencionada) sin perjuicio de la ulterior retención que se practique a efectos de integrar la totalidad del impuesto cuya regulación recaudatoria se pretende instaurar, pese a que esa operación no se encuentra gravada por el impuesto a los Ingresos Brutos.

De lo expuesto se deduce la clara inconstitucionalidad de la ADisposición Normativa 101/02@ atento a que grava, bajo la figura de anticipo al impuesto sobre los Ingresos Brutos, operaciones que no se encuentran alcanzadas por éste.

En general, cabe puntualizar que el proceso de determinación de impuestos y el respeto al principio de legalidad impuesto por los arts. 19 y 72 inc. 21 de la Constitución Nacional y sus homólogos de la Carta Provincial no sólo se vinculan a la determinación del hecho imponible. En palabras de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires: *"El principio de legalidad en materia impositiva no se limita a que la norma contenga directivas generales de tributación, sino que la ley -en el caso la ordenanza impositiva- debe contener los elementos básicos del tributo, a saber: configuración del hecho imponible, determinación del sujeto pasivo (contribuyente); elementos necesarios para la fijación del quantum (base imponible y alícuota) (Villegas, Hector B. "Curso de Derecho Tributario y Financiero", p g. 193; Giuliani Fonrouge Carlos M., "Derecho Financiero", vol. I, p g. 300) ..Y por otra parte, tiene dicho este Tribunal que uno de los principios básicos relativos a los impuestos en general es el que predica la necesidad de su certidumbre, que se traduce en que la cuota que se ha de pagar debe ser cierta y no arbitrariamente determinada (causa B. 51.946, "Fiscal de Estado de la Provincia de Buenos Aires", sent. 4-VIII-92), supuesto que se presenta en el caso.(24/3/98; Causa B. 52.614, "Franceschi, Bade y Cía. S.A. contra Municipalidad de Tigre. Demanda contencioso administrativa").*

La doctrina también en forma unánime sostiene que la designación de lo que llama *responsables* (GIULIANI FONROUGE, Carlos: *Derecho Financiero*, 60 Edición, Ed. Depalma 1997, Tomo I, págs. 464, 469 y 481) o *sustitutos y responsables solidarios* (VILLEGAS, Héctor: *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*; 50 Edición, Ed. Depalma, 1993, 254/255) debe ser realizada concretamente por el órgano que goza del poder de imponer tributos y mediante el procedimiento establecido constitucionalmente para ello.

Se viola también el principio de legalidad tributaria cuando se delega en la autoridad ejecutiva (o aún en funcionarios de mucha menor jerarquía como es el caso) la designación de quienes deben ser los obligados a actuar como contribuyentes y agentes de retención e información.

Ya se dijo que la potestad impositiva no se ejerce únicamente al describir el hecho imponible y designar el contribuyente principal, sino que también comprende la designación de otros obligados colaterales o solidarios a quienes se carga con una Asituación de especial gravamen@, al decir de la doctrina española.

En efecto, el principio de legalidad impone realizar la determinación de obligados por la gabela de que se trate, no pudiéndose efectuar

una delegación en blanco hacia el Poder Ejecutivo u otros organismos. La manda constitucional vigente desde 1934 es clara: "Los poderes públicos no podrán delegar las facultades que les han sido conferidas por esta Constitución, ni atribuir al Poder Ejecutivo otras que las que expresamente le están acordadas por ella" (art. 45).

En este sentido, el Tribunal Fiscal de la Provincia tiene dicho: "...no hay ninguna disposición en el Código Fiscal, ni norma alguna de igual jerarquía que otorgue a la accionante... el carácter de agente de retención del impuesto en cuestión... único supuesto que permitiría asignarle tales funciones. Que, en consecuencia, corresponde declarar que la Dirección de Rentas no puede otorgar el carácter de agente de retención a la apelante toda vez que ello es materia exclusiva del Código Fiscal o leyes especiales ..." (J.A.-1962-IV-571/572). La jurisprudencia del Superior Tribunal de la Nación se ha expedido en igual sentido en la causa AManuel Oliver@ (15/10/69, Fallos, 275-89). Oliver fue sancionado por no haber retenido el impuesto a las entradas de cine creado por el decreto ley 8718/57. Pero la obligación de retener el impuesto no estaba mencionada en la norma y había sido creada por una resolución de la DGI. Se expuso entonces "...que la Corte ha dicho en más de una oportunidad que la omisión de la ley no puede ser suplida por el Poder Ejecutivo por mas elevados o convenientes que hayan sido sus móviles, desde que ningún habitante está obligado lo que la ley no manda ni puede ser penado sin ley anterior al hecho (arts. 18, 19 C.N.) ... Los derechos y obligaciones de los habitantes así como las penas de cualquier clase que sean, solo existen en virtud de sanciones legislativas y el Poder Ejecutivo no puede crearlas ... si falta la ley que las establezca".

En consecuencia, la categorización e individualización de los contribuyentes y agentes de información y retención debió ser efectuada en norma de rango legal y no por una simple disposición normativa.

Por otra parte, aún en el caso que estimemos que estamos ante una delegación formalmente conferida, la misma sería también inconstitucional, pues no establece un "standard inteligible" ni traza lo que la Corte Nacional denomina "política legislativa" que enmarque la actuación del organismo delegado.

En efecto; desde antaño la doctrina y la jurisprudencia de nuestros superiores tribunales sostiene que para que una delegación de un órgano con facultad delimitada constitucionalmente sea válida, debe dar precisas instrucciones al órgano delegado sobre la línea de acción a seguir, no pudiendo transferir en masa esta atribución a una esfera de gobierno (este principio ha sido plasmado expresamente en la reforma constitucional nacional de 1994, a través del art. 74).

La Corte Nacional ha fijado, asimismo, las pautas relativas a la delegación en el *leading case* "Delfino@. Allí se dijo: "Ciertamente, el Congreso no puede delegar en el Poder Ejecutivo o en otro departamento de administración, ninguna de las atribuciones o poderes que le han sido expresa o implícitamente conferidos ... Existe una distinción fundamental entre la delegación de poder para hacer una ley y la de conferir cierta autoridad al Poder Ejecutivo o a un cuerpo administrativo a fin de reglar los pormenores para la ejecución de aquella@. Obviamente, la Corte admite lo segundo y anatematiza lo primero, por importar una ilegítima traslación de facultades que les son constitucionalmente atribuidas a quien ejerce el poder de legislar (ver BIANCHI, Alberto: *La delegación legislativa*, Ed. Ábaco, pag. 138 y sigtes.).

En el *sub-examine*, el órgano designado por la Constitución Provincial para crear tributos y determinar sus responsables ante el fisco es el Poder Legislativo, por lo que no se puede transferir potestades sin dar una línea directriz clara y concreta que permita colegir cuál es la política que persigue la norma, y fundamentalmente, que posibilite efectuar un control sobre el ejercicio de la facultad atribuida.

Finalmente se viola también el principio *delegata potestas non potest delegare*, al encomendar, a su vez, a un organismo administrativo de inferior jerarquía, como la Dirección General de Rentas, una atribución conferida por la norma citada en los considerandos de la Disposición Normativa (art. 62 de la ley 12.387) en forma directa al Poder Ejecutivo provincial.

Por otra parte, es un principio recibido por todo nuestro ordenamiento jurídico, y aplicado pacíficamente por doctrina y jurisprudencia, que las obligaciones de dar sumas de dinero no son pasibles de exigibilidad por vía del principio de la obligatoriedad coactiva del acto administrativo, salvo, claro está, en su modalidad *Aimpropia@* (intervención del órgano jurisdiccional a través de un proceso especial conocido como *Aapremio@*). En este caso, es un acto administrativo de alcance general (no otra cosa es la Disposición Normativa bajo análisis) el que opera directamente sobre el patrimonio de los particulares, de una manera automática y *Afatal*, detrayéndoles sumas de sus cuentas bancarias con total abstracción de la conducta fiscal, causa del gravamen, etc.

La igualdad no es un concepto absoluto, y habrá que interpretar las circunstancias. La Corte tiene expresado que: "no es, pues, la nivelación absoluta de los hombres, lo que se ha proclamado, aspiración quimérica y contraria a la naturaleza humana, sino su igualdad relativa, propiciada por una legislación tendiente a la protección en lo posible de las desigualdades naturales" (caso "Don Eugenio Díaz Vélez c/ la Provincia de Buenos Aires" de 1928; Fallos, 151:359). La medida tiene también ribetes confiscatorios toda vez que no corresponde que el Estado disponga del patrimonio de las personas ni aún con el pretexto de extraer el pago de un supuesto gravamen. De seguirse esta metodología, pronto el patrimonio de todos los bonaerenses estaría sujeto a las detracciones inmediatas que el Estado -por sí sólo- dispusiera respecto de ellos, dejando los bienes de las personas a expensas de la autoridad política de turno.

La Constitución nacional ha establecido en resguardo del derecho de propiedad la abolición de la confiscación del Código Penal con carácter intangible (art. 17). Si la confiscación no puede aplicarse como pena, con mayor razón tiene que resultar prohibida a través de otros medios.

Con esta medida, además, el Poder Ejecutivo provincial está asumiendo virtuales funciones judiciales en franca colisión con los mandamientos de la ley fundamental de la Provincia de Buenos Aires. La Disposición Normativa serie AB@ n<sup>o</sup> 101-2002 de la Dirección Provincial de Rentas ha establecido en ese sentido una suerte de medida cautelar indiscriminada y uniforme tendiente a asegurar el cumplimiento de una obligación fiscal. Recordemos que si lo que efectivamente se busca es el loable objetivo de evitar la evasión impositiva, el propio Estado dispone de mecanismos especialmente previstos en el ordenamiento jurídico para superar esa dificultad. En el caso, el Estado parece soslayar esta responsabilidad primaria y caer sobre los contribuyentes detrayendo su riqueza con clara vulneración de las garantías constitucionales.

En el aspecto formal también nos sugiere serias dudas la génesis de esta norma. No creemos que una medida tan severa -aún reconociendo el grave estado de emergencia económica y financiera que afronta la Provincia de Buenos Aires- pueda ser válidamente dispuesta por una simple *Adisposición normativa@* del ente recaudador provincial. La norma en cuestión parece querer recostar sus fundamentos en disposiciones federales que evidentemente no son de aplicación en el orden de las cuestiones atinentes a la propia

autonomía de la Provincia (art. 121 de la Constitución Nacional).

Es más, en la Provincia de Buenos Aires su Constitución no prevé ni la posibilidad de la delegación legislativa (está prohibida por el artículo 45 de su ley fundamental), ni los decretos de necesidad y urgencia, que sí están previstos en la Constitución federal (artículos 76 y 99, inciso 3º, de la Constitución Nacional).

Ha de recordarse, empero, que en el propio orden normativo federal los decretos de necesidad y urgencia no pueden dictarse en materia impositiva (artículo 99, inciso 3º, párrafo 3º de la Constitución nacional).

Por tanto, estimamos que la Dirección Provincial de Rentas ha excedido abiertamente sus atribuciones trasgrediendo el reparto constitucional de competencias en detrimento de los derechos y garantías que le corresponden a todos los habitantes de la Provincia.

Joaquín V. González en su "Manual de la Constitución" recuerda con palabras imperecederas que: "teniendo por efecto apropiarse para el Gobierno de una porción de la fortuna o patrimonio del individuo, este poder ha sido en todo tiempo, y es siempre, el más peligroso para la libertad civil y política, por lo mismo que es el más difícil de controlar en sus especies. Fácilmente puede convertirse en arma de la tiranía cuando la Constitución no lo limita, y los particulares perjudicados por el abuso no se apresuran a evitarlo o a pedir reparación" (Joaquín V. González, AManual de la Constitución, 24a. edición, Bs. As., 1951, ps. 431/2).

A su vez, la disposición que se discute extiende en forma vedada la aplicación del impuesto a los Ingresos Brutos a sujetos pasivos no alcanzados por la ley de su creación, lo que constituye un nuevo acto inconstitucional.

Ello así, atento al carácter confiscatorio del art. 2º de la disposición referida, dado que dispone la aplicación de un régimen de percepción de impuestos sobre cuentas abiertas a nombres de varios titulares (condóminos de las mismas) sin que, necesariamente todos ellos revistan o asuman el carácter sujetos pasivos del impuesto sobre los Ingresos brutos, lo que importaría ampliar ilegalmente el número de personas sometidas a este gravamen.

Es cierto que existe obligación de los contribuyentes de tributar y que está prohibida y penada la evasión, pero ello no faculta a la Dirección General de Rentas a emitir Disposiciones Normativas que impliquen coaccionar a los contribuyentes a tributar en forma compulsiva y confiscatoria, para que luego de esto tengan que gestionar trámites burocráticos tendientes a que les devuelvan lo que es suyo y que nunca debió haber salido de su patrimonio.

El art. 103 inc. 1º de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires determina liminarmente que los impuestos deben establecerse por el Poder Legislativo, o sea por ley. La Disposición Normativa cuestionada viola tan flagrantemente esta norma constitucional, que conculca el principio de legalidad, por lo que resulta procedente plantear esta acción de inconstitucionalidad.

## **VI. PROCEDENCIA DE LA MEDIDA PRECAUTORIA.**

### **A. VEROSIMILITUD DEL DERECHO INVOCADO.**

Estimamos haber demostrado los requisitos necesarios para hacer procedente el dictado de la medida cautelar por la *verosimilitud* del derecho **fumus bonis Juris** (De Lázzari, Eduardo, A Medidas Cautelares", t. I, pág. 28; Morello y otros, "Códigos ...", t. II-C, págs. 493/94; Arazi, Roland., A Medidas Cautelares", Ed. Astrea, pág. 7; CSJN., in re, "Baliarda S.A. c. Provincia de Mendoza s. Acción Declarativa", del 30.5.95; id. 23.11.95, Doctrina Juridicial 1996-1-611; 1997-1-218).

### **B. PERICULUM IN MORA.**

Además de hallarnos en presencia de actos que vulneran concretamente derechos de raigambre constitucional (arts. 16, 19, 28 y 121 de la Constitución Nacional, entre otros, y 11, 31, 45, 103 inc. 1º y concordantes de la Constitución Provincial), advertimos que se configura en la especie lo que la doctrina conoce como *periculum in mora* (Podetti, "Derecho Procesal Civil, Comercial y Laboral", t. IV, "Tratado de las medidas cautelares", pág. 58), pues de no corregirse de inmediato las actuales circunstancias fácticas, irremediablemente se ocasionará un notorio perjuicio a los profesionales cuya representatividad investimos.

## **VII. DECLARACIÓN DE PURO DERECHO**

Versando la presente acción sobre actos de pública notoriedad, que no admiten prueba en contrario y se hallan, incluso, publicados en los repertorios oficiales, corresponde y solicitamos que se declare la cuestión de puro derecho (art. 357 CPCC).

## **VIII. RESERVA DEL CASO FEDERAL**

Formulamos expresa reserva del caso federal del Art. 14 de la ley 48, dado que un pronunciamiento adverso afectaría el principio de igualdad consagrado por el Art. 16 de la Constitución Nacional; el Art. 17, que garantiza la propiedad, y el Art. 18, que asegura el derecho al debido proceso, además de contrariar los arts. 28, 31, 121 y concordantes de la Carta Magna, y configurar, además, un pronunciamiento arbitrario porque no sería una aplicación razonada del derecho vigente.

## **IX. DERECHO INVOCADO**

En lo sustancial, nos remitimos, *brevitatis causae*, a las normas constitucionales y provinciales "ut supra" mencionadas, concordantemente con la jurisprudencia del más alto Tribunal del país.

## **X. PETITORIO**

Por todo lo expuesto, solicitamos de V. E.:

- 1. Nos tenga por presentados y parte en el carácter invocado, con la personería acreditada, y por constituido el domicilio procesal.**
- 2. Declare interpuesta en legal tiempo y forma la presente acción de amparo, ante la arbitrariedad ínsita en el acto administrativo impugnado.**
- 3. Disponga la medida cautelar innovativa peticionada, con carácter urgente..**
- 4. Requiere el informe circunstanciado que determina el art. 10 de la ley 7166 (Texto según art. 1º de la ley 7261), dentro del plazo prudencial que fije V. S.**
- 5. Oportunamente haga lugar a la presente acción de amparo y decrete la nulidad del acto que se impugna, mandando que se suspenda la ejecución del mismo en lo que respecta a los profesionales abogados cuya representación investimos.**
- 6. Aplique las costas conforme lo establece el art. 26 de la ley 7166.**

**7. Tenga presente la reserva del caso federal.**

Provea V. E. de conformidad, que

SERA JUSTICIA

2)

**SUMARIO:**

**ACTOR:** CONSEJO SUPERIOR DEL COLEGIO DE ABOGADOS DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES.

**DEMANDADO:** ESTADO PROVINCIAL, MINISTERIO DE ECONOMÍA Y DIRECCIÓN PROVINCIAL DE RENTAS.

**MATERIA:** DECLARACION DE INCONSTITUCIONALIDAD DE LA DISPOSICIÓN NORMATIVA SERIE AB@ N# 101/2002 DE LA DIRECCIÓN PROVINCIAL DE RENTAS.

**DOCUMENTACIÓN ACOMPAÑADA:** Acta número 533 del Consejo Superior del Colegio de Abogados de la Provincia de Buenos Aires –

\*\*\*\*\* UNREGISTERED \*\*\*\*\*

**SOLICITAN QUE SE DECLARE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA DISPOSICION NORMATIVA SERIE “B” NUMERO 101/2002 DE LA DIRECCIÓN PROVINCIAL DE RENTAS, SOLICITAN QUE SU TRÁMITE SE AJUSTE A LAS NORMAS DEL PROCESO SUMARÍSIMO, DECLARÁNDOSE LA CUESTIÓN DE PURO DERECHO. ACREDITAN Y JUSTIFICAN PERSONERÍA. PIDEN MEDIDA CAUTELAR DE NO INNOVAR, CON EXPRESA HABILITACIÓN DE DÍAS Y HORAS INHÁBILES, INVOCANDO PELIGRO EN LA DEMORA.**

Excelentísima Suprema Corte de Justicia:

Juan Carlos Abud, argentino, abogado, inscripto en la matrícula del Colegio Departamental de Lomas de Zamora al tomo I, folio 332, legajo previsional 16723/3, CUIT 207760647, IVA responsable no inscripto, con domicilio real en Quintana N1 134/136, Lanús Oeste; y Rodolfo Alfonso Díaz, argentino, abogado, inscripto en la matrícula del Colegio Departamental de Mar del Plata al tomo I, folio 490, legajo previsional 14805/0, CUIT 2005329309-4, IVA responsable no inscripto, con domicilio real en calle La Rioja N1 2314, de Mar del Plata, ambos en nuestro carácter de presidente y secretario, respectivamente, del Consejo Superior del Colegio de Abogados de la Provincia de Buenos Aires, cuya representación procesal investimos y constituyendo domicilio legal en el domicilio de este último, calle 14 número 747, de esta ciudad, respetuosamente a V. E. decimos:

**I. PERSONERÍA:** Tal como surge de la documentación que el Consejo Superior del Colegio de Abogados de la Provincia de Buenos Aires, en su reunión especial celebrada el 3 de julio de 2000 (acta número 533), procedió a designarnos en los cargos Aut supra@ mencionados, con mandato por el término de dos años, lo que acredita la vigencia actual de la representatividad que invocamos.

Para justificar nuestra intervención en la especie, debemos recurrir al art. 11 de la ley 5177 (t. o. por decreto 2885/01), de ejercicio y reglamentación de la profesión de abogado, que dispone que para desempeñarla ante jueces y tribunales de la provincia se requiere título e inscripción en la matrícula de un Colegio de Abogados Departamental (conf. art. 15 de dicha ley), o sea que la matriculación en un Colegio es inexorable exigencia para ejercer la profesión, y esa matriculación, precisamente, menta directamente la existencia, objeto y razón de ser misma del Colegio de Abogados, cuya naturaleza jurídica resulta, así, obvia. El referido artículo 15 habla de los Aobjetos de interés general@ que se especifican en la ley, y éstos no se limitan únicamente al gobierno de la matrícula, la defensa y asistencia jurídica de los pobres y el poder disciplinario sobre los abogados que actúen en su jurisdicción, sino que abarcan un espectro más amplio, a tono con el carácter de persona jurídica de derecho público (art. 18), a la que se le han atribuido aquellos objetos de interés general, entre los que se destaca la defensa del libre ejercicio de la profesión conforme a las leyes (art. 19, inc. 10), atribución que debe ser computada según las especificaciones que resultan de la competencia del Consejo Directivo en punto a defender derechos e intereses profesionales legítimos (art. 42, inc. 51).

De este plexo legal, que debe ser interpretado orgánicamente en su conjunto, puede deducirse que los Colegios de Abogados Cy por ende, y con mayor razón, el Colegio de la Provincia, que los nuclea y coordina (art. 50, inc. a, ley 5177, t.o. decr. 2885/01)B, tiene en propio, como atribución legal específica, o sea como una competencia, el derecho-deber de atender y proteger el ejercicio de los derechos e intereses legítimos de los profesionales de la abogacía y de la profesión de abogados como tal. Esta competencia le ha sido otorgada como forma de controlar y asegurar la profesión de abogado en sí, globalmente, facilitando que ésta sea ejercida y sustancialmente al Colegio para formular la presente petición. Esa legitimación, por otra parte, se halla sustentada por el carácter representativo que surge de lo dispuesto por el art. 42, inc. 41, que al definir una de las atribuciones del Consejo Directivo dispone Arepresentar a los abogados en ejercicio, tomando las disposiciones necesarias para asegurarles el legítimo desempeño de su profesión@, competencia que se hace efectiva, en este caso, a través del organismo encargado de la representación de los Colegios en sus relaciones con los poderes públicos (art. 50, inc. a), y que no es otro que este Colegio de Abogados de la Provincia, constituido por aquéllos (art. 47, ley citada).

La legitimidad de tal representación reconoce, por otra parte, un antecedente válido en la resolución dictada el 30 de junio de 1992 por la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial del Departamento Judicial de Bahía Blanca, que suscribieron los Jueces Dres. Adolfo Pliner y César Alfredo Lombardi, en autos ACorporación del Comercio y de la Industria de Bahía Blanca s/ Concurso preventivo. Recurso de queja@ (Expediente 88.243, número de orden 261, Libro de Interlocutorias N1 79), oportunidad en que, al analizarse la cuestión planteada por el Colegio de Abogados de dicho Departamento Judicial, se consideró la trascendencia institucional de la misma, Aque va más allá de los intereses particulares que se ventilan en un proceso concursal@; el carácter de persona jurídica de derecho público que inviste el Colegio que viene en queja por apelación denegada (art. 18 de la ley 5177); y la Aindudable representatividad@ del organismo recurrente del cuerpo de abogados de este Departamento para la tutela de los intereses generales de sus miembros (art. 19, inc. 10) (sic).

**II. OBJETO:** En cumplimiento de expresas disposiciones contenidas en dicha ley número 5177, venimos en legal tiempo y forma a promover la declaración de inconstitucionalidad que autoriza el art. 683 del Código Procesal Civil y Comercial, demandando en tal sentido al Estado Provincial, Ministerio de Economía y Dirección de Rentas, y con relación a la Disposición Normativa Serie “B” número 101/2002, del 15 de febrero de 2002, de la Dirección Provincial de Rentas, y pedimos que se libere a los abogados en ejercicio de su actividad que posean cuentas bancarias, de la retención que en aquella disposición se determina.

Requerimos, asimismo, que se ordene en lo inmediato una medida cautelar suspensiva de los efectos de la aludida norma.

Nos fundamos, como pasaremos a demostrarlo, en que tal medida resulta inconstitucional, porque representa una clara violación de

garantías esenciales como las de igualdad (art. 16 C.N.), equidad (art. 16 C.N.), legalidad (art. 19 C.N.) y razonabilidad (art. 28 C.N.), y, respecto del orden político institucional, transgrede los arts. 11, 31, 45, 103 inc. 1<sup>o</sup> y concordantes de la Constitución Provincial.

**III. COMPETENCIA:** V. E. es competente para entender en las presentes actuaciones, conforme al art. 683 del Código ritual, dado que los actos fiscales cuya anulación se persigue, se exteriorizan y cumplen sus efectos en todo el territorio de la provincia de Buenos Aires, donde desarrollan su actividad tanto la institución que representamos como los profesionales abogados cuyos legítimos intereses defendemos, lo que, por otra parte, tiene su correlato en la jurisprudencia del más alto Tribunal del país (CSJN, S-37878, 3/9/87, ALA Ley@, vol. A, pág. 559).

**IV. PLAZO:** Advertimos a V. E. que, si bien la disposición cuestionada se dictó el 15 de febrero ppdo., recién entrará a regir a partir del 26 del mes en curso, o sea que entonces se afectará concretamente los derechos patrimoniales involucrados, razón por la cual solicitamos que la demanda se considere interpuesta dentro del plazo que establece el art. 684 de la ley ritual.

**V. EL ACTO IMPUGNADO.** En lo que concierne al acto impugnado, y para mayor ilustración de V. S., nos permitimos transcribirlo en su totalidad, con las salvedades que formularemos más adelante. Dicha medida, dictada el 15 de febrero ppdo., se halla precedida de los siguientes considerandos: AQue esta Autoridad de Aplicación ha establecido diversos regímenes de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos; que a partir de lo que fuera dispuesto en el Decreto de Necesidad y Urgencia n<sup>o</sup> 1570/01, el Poder Ejecutivo Nacional ha establecido nuevos mecanismos de pago para la cancelación de las obligaciones, a través de los cuales se generaliza la intervención de las entidades financieras en todo tipo de transacciones entre particulares; que en tal sentido el artículo 62 de la Ley 12.397 (*en realidad se refiere al artículo 72 de la Ley 10.397, Código Fiscal T.O 1999*) autoriza el establecimiento de un régimen de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, que se aplicará sobre los importes acreditados en cuentas abiertas en las entidades financieras regidas por la ley 21.526 a aquellos titulares de las mismas que revistan la calidad de contribuyentes del tributo; que a tales efectos, esta Autoridad de Aplicación resuelve implementar un régimen de recaudación del tributo que alcanzará, sin excepciones, a todos los contribuyentes de la Provincia de Buenos Aires, incluidos los que tributan bajo las normas del Convenio Multilateral; y que razones de política y administración tributaria aconsejan practicar la intervención solo respecto de los contribuyentes que no se encuentren alcanzados por las normas del Convenio Multilateral@.

**Luego se desarrolla el texto normativo, que es del siguiente tenor:**

Artículo 11.\_ Establecer un régimen de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, para quienes revistan o asuman la calidad de contribuyentes de la Provincia de Buenos Aires, no comprendidos en las normas del Convenio Multilateral, que será aplicable sobre los importes en pesos, dólares estadounidenses, Letras de Tesorería para Cancelación de Obligaciones ("Patacones"), Letras de Cancelación de Obligaciones Provinciales ("Lecop"), que sean acreditados en cuentas \_cualquiera sea su naturaleza y/o especie- abiertas en las entidades financieras a las que se hace referencia en el artículo 31 de la presente.

Artículo 21.\_ *La aplicación del régimen se hará efectiva con relación a las cuentas abiertas a nombre de uno o varios titulares, sean personas físicas o jurídicas, siempre que cualquiera de ellos o todos, revistan o asuman el carácter de contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no comprendidos en las normas del Convenio Multilateral.*

Artículo 31.\_ *Están obligadas a actuar como agentes de recaudación del presente régimen, las entidades regidas por la Ley de Entidades Financieras no 21526 y sus modificatorias, en tanto sean contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Buenos Aires, quedando comprendidas la totalidad de sus sucursales, filiales, etc., cualquiera sea el asiento territorial de las mismas.*

*La obligación indicada en el párrafo precedente alcanzará a las entidades continuadoras en aquellos casos en los que se produjeren reestructuraciones (fusiones, escisiones, absorciones, etc.), de cualquier naturaleza, de una entidad financiera obligada a actuar como agente de recaudación.*

*En caso de constitución de nuevas entidades financieras, previo al inicio de actividades, se deberá solicitar la inscripción como agente de recaudación.*

Artículo 41.\_ *Revestirán el carácter de sujetos pasibles de la recaudación quienes revistan o asuman la calidad de contribuyentes de la Provincia de Buenos Aires en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no comprendidos en Convenio Multilateral, de conformidad a la nómina que será comunicada a los agentes de recaudación designados mediante la presente.*

*Los agentes de recaudación designados, deberán recaudar el impuesto de los contribuyentes incluidos en la nómina mencionada en el párrafo anterior en la forma indicada en la presente Disposición, hasta tanto aquéllos no demuestren ante los mismos, estar comprendidos en alguno de los siguientes incisos:*

a) Sujetos exentos.

b) Los expendedores al público de combustibles líquidos, comprendidos en la Disposición Normativa Serie "B" No 60/96 (t.o. 1997).

c) Contribuyentes que desarrollen las actividades comprendidas en los artículos 151 incs. b), c) y d); 152; 153; 155 primer párrafo y 175 del Código Fiscal (t.o. 1999).

Artículo 51.\_ A los efectos de que no se practique la recaudación, el titular de la cuenta podrá acreditar su situación fiscal ante el agente, de la siguiente forma:

a) Sujetos exentos: Mediante la resolución que reconoce la exención. En el caso de contribuyentes exentos por las leyes 11490 y 11518, se deberá dar cumplimiento a lo prescrito por los artículos 185 a 189 de la Disposición Normativa Serie "B" NI 1195.

b) Contribuyentes comprendidos en los incisos b) y c), del artículo anterior: Mediante la constancia que al efecto emita la Dirección Provincial de Rentas con relación al presente régimen, de conformidad al modelo que, como Anexo 1, se aprueba por esta Disposición.

Las referidas constancias serán exhibidas en original y se entregará fotocopia certificada por personas debidamente autorizadas (escribano público, personal de la Dirección Provincial de Rentas, personal de la institución bancaria interviniente). Los agentes de recaudación deberán archivar las mismas en forma ordenada, manteniéndolas a disposición de la Dirección Provincial de Rentas.

***Tratándose de contribuyentes que desarrollen más de una actividad, deberá efectuarse la recaudación del tributo si cualquiera de***

**ellas resulta alcanzada por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.**

Artículo 61.\_ Los agentes de recaudación deberán devolver los importes que hubieran sido recaudados erróneamente o en forma indebida, de conformidad a lo establecido en la presente Disposición.

Dichos importes podrán ser compensados por las entidades financieras con futuras obligaciones derivadas de este régimen, que el agente de recaudación deba ingresar de conformidad con el artículo 10 de la presente.

Artículo 71.\_ Se encuentran excluidos del presente régimen:

- 1.\_ Los importes que se acrediten en concepto de remuneraciones al personal en relación de dependencia, jubilaciones, pensiones y préstamos de cualquier naturaleza, otorgados por la misma entidad obligada a actuar como agente de recaudación.
- 2.\_ Las transferencias de fondos, que se efectúen por cualquier medio, e sea mediante el uso de cheques, con destino a otras cuentas abiertas a nombre de idénticos titulares.
- 3.\_ Contrasientos por error.
- 4.\_ Acreditaciones efectuadas como consecuencia de la transformación a pesos de todos los depósitos en dólares estadounidenses u otras monedas extranjeras existentes en el sistema financiero. (Pesificación de depósitos)

Artículo 81.\_ **La recaudación del impuesto deberá practicarse al momento de acreditar el importe correspondiente, sobre el setenta por ciento (70%) del mismo.**

Artículo 91.\_ **A los fines de determinar el importe a recaudar, se aplicará sobre el monto establecido de acuerdo a lo previsto en el artículo anterior, la alícuota del siete por mil (7 por mil).**

Artículo 101.\_ El importe de lo recaudado diariamente deberá ser ingresado por el agente dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a la fecha en la cual se hubiera efectuado la recaudación del tributo.

El ingreso de los importes recaudados deberá realizarse, de conformidad con lo establecido por la D.N. 60195 y sus modificaciones, en la dependencia correspondiente al Sistema Integral de Recaudación y Fiscalización Tributaria SIRFT BAIREs, en la que la institución bancaria formalice la presentación de la documentación prevista en el artículo 14.

Los importes recaudados en dólares estadounidenses deberán ser ingresados en pesos, tomando en consideración la cotización al tipo vendedor vigente al cierre de las operaciones del día anterior a aquel en que se efectuó la recaudación del tributo, fijada por el Banco de la Nación Argentina.

El ingreso de lo recaudado deberá efectuarse mediante cheque u orden de entrega, por entidad bancaria, comprendiendo las sumas recaudadas por la totalidad de las sucursales, filiales, etc. y de acuerdo a las siguientes pautas:

- 1) Emisión a nombre de: "Dirección Provincial de Rentas Bs.As. NO A LA ORDEN".
- 2) Al dorso del instrumento deberá consignarse la siguiente leyenda: "CODIGO DE ACTIVIDAD 26. INGRESO DE RETENCIONES FECHA ...../...../..... (La fecha que deberá indicarse es la correspondiente a la de las operaciones respecto de las cuales se ha recaudado el tributo)

Artículo 111.\_ Los importes recaudados se computarán como pago a cuenta a partir del anticipo correspondiente al mes en que se produjo la recaudación. A tales fines, los resúmenes de cuenta expedidos por los agentes designados en la presente disposición constituirán, para los contribuyentes, suficiente y única constancia de la recaudación practicada. Cuando la titularidad de la cuenta pertenezca a más de un contribuyente, el importe de lo recaudado podrá ser tomado como pago a cuenta del tributo por cualquiera de los contribuyentes en su totalidad, o bien cada uno de ellos podrá computar una proporción, sin que en ningún caso pueda superarse el importe de lo recaudado por el agente.

Los agentes de recaudación deberán hacer constar en los resúmenes de cuenta mensuales que entreguen a sus clientes, el total del importe debitado durante el mes al cual correspondan los mismos, por aplicación del presente régimen. Cuando por la modalidad operativa de las instituciones, se emitan resúmenes de cuenta con periodicidad no mensual, en cada uno de ellos deberán constar la sumatoria de los importes parciales debitados en virtud de la recaudación del tributo y el total correspondiente a cada mes calendario por tal concepto.

Artículo 121.\_ Cuando las recaudaciones sufridas originen saldos a favor del contribuyente, su imputación podrá ser trasladada a la liquidación de los anticipos

Siguientes, aún excediendo el respectivo período fiscal. Asimismo, el contribuyente podrá optar por imputar los saldos a favor a la cancelación de otras obligaciones fiscales cuya Autoridad de Aplicación sea la Dirección Provincial de Rentas, en la forma que ésta determine.

Cuando por la aplicación del presente régimen se generen en forma permanente saldos a favor, los contribuyentes podrán solicitar la exclusión del mismo, de conformidad a lo previsto en la Disposición Normativa "B" 34196.

Artículo 131.\_ Los agentes designados en la presente disposición deberán suministrar mensualmente a la Autoridad de Aplicación, con carácter de declaración jurada, la información concerniente a las recaudaciones efectuadas, de conformidad a las prescripciones y diseños previstos en el Anexo II.

Artículo 141.\_ Los agentes de recaudación comprendidos en la presente Disposición, deberán completar y presentar los formularios R\_1 18 V2 y en su caso el R\_1 18 A (Anexo sucursales), consignando el código "26" (régimen de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos sobre créditos bancarios) en la forma detallada en el Anexo III, antes del inicio de la vigencia del régimen. La aludida presentación se efectuará en la dependencia citada en el segundo párrafo del artículo 10.

Artículo 151.\_ **La presente disposición resultará aplicable** de la manera prescripta y en todas las ocasiones en que la ley lo considera necesario y exigible **con relación a los importes que se acrediten en cuenta a partir del 4 de marzo de 2002.**

El art. 161 es de forma.

La disposición aparece firmada por la Sra. Marta Susana Moussolli, directora provincial de Rentas, dependiente del Ministerio de Economía bonaerense, y consta de varios anexos destinados a la implementación de la misma, debiendo señalarse que el comienzo de su vigencia se aplazó hasta el 26 del corriente.

Hemos puesto ex profeso en letra **negrita** las normas que, según se analizará a continuación, obligan a la interposición de la presente acción de amparo.

En efecto; si bien la disposición antes transcrita se inscribe, al parecer, en una decisión del Gobernador de la Provincia de Buenos Aires, quien, en declaraciones que reprodujo el diario AEl Día@ de La Plata del 27 de febrero de 2002, afirmó que se busca de este modo Agarantizar el funcionamiento del Estado@, los fundamentos, empero, eluden esta referencia y se limitan a mencionar el decreto de necesidad y urgencia n<sup>o</sup> 1.570/01 del Poder Ejecutivo Nacional, que Aha establecido nuevos mecanismos de pago para la cancelación de obligaciones, a través de los cuales se generaliza la intervención de las entidades financieras en todo tipo de transacciones entre particulares@; y el artículo 62 de la ley 12.387. Esta última referencia carece de coherencia ya que no se corresponde con la afirmación que se le atribuye de Aautorizar el establecimiento de un régimen de retención del impuesto a los ingresos brutos que se aplicará sobre los importes acreditados en cuentas abiertas en las entidades financieras regidas por la ley 21.526 a aquellos titulares de las mismas que revistan la calidad de contribuyentes del impuesto@.

Sin embargo, aquella motivación no puede ser dejada de lado ni omitida, más allá de figurar o no en los fundamentos explícitos de la norma, porque la finalidad del acto administrativo se determina en función de los objetivos propuestos y también de los que resultan evidentes, aunque no estén manifestados. En realidad, es de toda evidencia que lo que se está instituyendo es un nuevo impuesto aplicable a operaciones y sujetos no alcanzados por los de los Ingresos Brutos, bajo el pretexto de instituirse un anticipo de éstos, permitido, en principio, como se dijo, por la ley.

En tal sentido, si bien el art. 1° establece que la alícuota recaudatoria establecida por los art. 8° y 9°, sólo se aplica a los sujetos que A...revistan o asuman la calidad de contribuyentes de la Provincia de Buenos Aires en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no comprendidos en convenio multilateral...@ (art. 4°), de la efectivización práctica y concreta del artículo 2° surge que su aplicación se llevará a cabo sobre un sinnúmero de operaciones y de personas físicas o jurídicas que no revisten el carácter de sujetos pasivos del impuesto a que hace referencia el art. 4° y que no se encuentran alcanzados por el impuesto a los Ingresos Brutos.

El único modo de que el sistema operara sin de creación de una obligación sería que cada uno de éstos abriera una cuenta especial en la que ingresarán solamente fondos afectados por el impuesto bajo mención, o sea, concretamente, honorarios.

Sería menester disponer de otra cuenta para depositar en ella todos los restantes ingresos (anticipos de gastos, afectaciones para desenvolvimiento profesional, ingresos provenientes de otras fuentes, como alquileres, rentas varias, remuneraciones de otra fuente, etc.). El problema es que la disposición no limita sus alcances a estas hipotéticas cuentas Apuras@, sino que, justamente, los proyecta hacia todas, sin distinción, y con total prescindencia del origen Bgravable o no- de los fondos que ingresan a ellas, con apenas algunas excepciones de muy difícil o hasta imposible cumplimentación en la práctica (como los fondos afectados al pago de remuneraciones de dependientes). La norma, en tales condiciones, presenta, a nuestro entender, serios reparos constitucionales, tanto en aspectos sustanciales como formales, ambos igualmente graves para mantener incólume la vigencia de la medida.

Se violenta el principio liminar de igualdad constitucional, previsto en el artículo 16 de la Constitución nacional y en el artículo 11 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires, estableciendo indiscriminadamente un mecanismo recaudatorio ciertamente más gravoso para el contribuyente y extendiendo su uso tanto a quienes venían cumpliendo con regularidad el pago del impuesto a los ingresos brutos, como respecto a aquellos que incumplían esa obligación tributaria.

Y, además, sabido es que, en nuestro país, la tenencia de una cuenta bancaria, no sólo corriente, dista de ser gratuita como consecuencia de las altísimas comisiones que el sistema impone, y que se erigirían de este modo en una suerte de costo adicional, que elevaría en los hechos la nada despreciable alícuota que el impuesto a los ingresos brutos contiene. A este respecto, un caso especial resulta el de los cheques rechazados: como el sistema supone la acreditación concomitante con el depósito, si la fecha coincide con la de deducción del impuesto, éste se computará sobre el monto del depósito. El posterior eventual rechazo del cheque determinará no sólo el débito del importe anteriormente acreditado sino también el de las fortísimas comisiones de rigor, y el de un impuesto que habrá devenido improcedente por carencia de causa, pero (que *ya se pagó*)

De lo expuesto se deduce la clara inconstitucionalidad de la Disposición Normativa que impugnamos, atento a que grava, bajo la figura de anticipo al impuesto sobre los Ingresos Brutos operaciones que no se encuentran alcanzadas por éste.

A su vez, extiende en forma vedada la aplicación del impuesto a los Ingresos Brutos a sujetos pasivos no alcanzados por la ley de su creación, lo que constituye un nuevo acto inconstitucional.

Ello así, atento al carácter abusivo y desproporcionado del art. 21 de la disposición referida, dado que dispone la aplicación de un régimen de percepción de impuestos sobre cuentas abiertas a nombres de varios titulares (condóminos de las mismas) sin que necesariamente todos ellos revistan o asuman el carácter sujetos pasivos del impuesto sobre los Ingresos brutos, lo que importaría ampliar ilegalmente el número de personas sometidas a este gravamen.

Supongamos el caso de una persona alcanzada por el impuesto sobre los Ingresos Brutos que comparte una cuenta abierta en una entidad financiera a que se refiere el art. 3°, con otra persona no alcanzada por el impuesto a Los Ingresos Brutos, en la que esta última realiza una operación superior a \$ 1000. (Ej: un abogado que es cotitular con un pariente de una cuenta determinada, en la que su pariente deposita el monto resultante de la venta de su inmueble en el que vive, o un alquiler, etc.). Esa operación estaría alcanzada por la retención pretendida Bpese a no corresponder- por el equivalente al 7 por mil de la suma que resulte del juego de los arts. 8° y 9°. Suma que nunca se podrá compensar, ni mucho menos trasladarse a la liquidación de anticipos siguientes, pese a lo establecido por los art. 6° B2do. párr.- y 12, dado que dicha persona se encuentra exenta.

Si bien podría inferirse del art. 1° de la Disposición Normativa 10/02 que las mentadas operaciones y sujetos no se encuentran alcanzados por la misma, lo cierto es que en la práctica el art. 2° establece lo contrario, toda vez que los arts. 4°, 5° y 7° no contemplan las excepciones establecidas en el Código Fiscal en su art. 166. Por tanto, mal puede una ADisposición Normativa@ prevalecer sobre lo establecido por una ley de carácter especial. Claro es que podría inferirse del art. 1° de la Disposición Normativa que se trata de una de las exenciones a que alude el art. 166 del Código Fiscal, pero también es claro que la aplicación práctica del art. 2° de la Disposición

Normativa anula, en definitiva, dichas exenciones.

El art. 103 inc. 1<sup>º</sup> de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires determina liminarmente que los impuestos deben establecerse por el Poder Legislativo, o sea por ley. La Disposición Normativa cuestionada viola tan flagrantemente esta norma constitucional, que conculca el principio de legalidad.

Lo expresado hasta aquí se puede observar con mayor claridad a través de otro ejemplo. Imaginemos en el caso de que un contribuyente cuyos ingresos por su profesión se encuentran gravados por el impuesto a los ingresos brutos, que realizara una operación que no estuviera alcanzada por dicho impuesto: un abogado que ejerce su profesión en la provincia, que opera con una o más cuentas bancarias y que decidiera vender la casa en la que vive o bien su auto o alquilar un inmueble. Siempre que locador no alquile más de 5 inmuebles o sea una sociedad o empresa inscripta en el Registro Público de Comercio (art. 145 inc. d) Cod. Fiscal. De acuerdo a las leyes 25.345 y 25.413, todas las operaciones comerciales mayores a \$ 1.000 deben realizarse mediante cheque. Por tanto, la operación que realice el contribuyente (venta de su única vivienda, locación de un inmueble -con la salvedad mencionada-) debe efectuarse mediante cheque y al depositar el mismo en su cuenta en donde también deposita los cheques que recibe en concepto de honorarios, se le retendrá en forma automática el 7 por mil (sobre el importe que resulte del juego de los arts. 8º y 9º de la disposición mencionada) sin perjuicio de la ulterior retención que se practique a efectos de integrar la totalidad del impuesto cuya regulación recaudatoria se pretende instaurar, pese a que esa operación no se encuentra gravada por el impuesto a los Ingresos Brutos.

De lo expuesto se deduce la clara inconstitucionalidad de la ADisposición Normativa 101/02@ atento a que grava, bajo la figura de anticipo al impuesto sobre los Ingresos Brutos, operaciones que no se encuentran alcanzadas por éste.

En general, cabe puntualizar que el proceso de determinación de impuestos y el respeto al principio de legalidad impuesto por los arts. 19 y 72 inc. 21 de la Constitución Nacional y sus homólogos de la Carta Provincial no sólo se vinculan a la determinación del hecho imponible. En palabras de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires: *"El principio de legalidad en materia impositiva no se limita a que la norma contenga directivas generales de tributación, sino que la ley -en el caso la ordenanza impositiva- debe contener los elementos básicos del tributo, a saber: co*  
*Origen de la ley imponible, determinación del sujeto pasivo (contribuyente); elementos necesarios para la fijación del quantum (base imponible y alícuota) (Villegas, Hector B. "Curso de Derecho Tributario y Financiero", p g. 193; Giuliani Fonrouge Carlos M., "Derecho Financiero", vol. I, p g. 300) ..Y por otra parte, tiene dicho este Tribunal que uno de los principios básicos relativos a los impuestos en general es el que predica la necesidad de su certidumbre, que se traduce en que la cuota que se ha de pagar debe ser cierta y no arbitrariamente determinada (causa B. 51.946, "Fiscal de Estado de la Provincia de Buenos Aires", sent. 4-VIII-92), supuesto que se presenta en el caso.(24/3/98; Causa B. 52.614, "Franceschi, Bade y Cía. S.A. contra Municipalidad de Tigre. Demanda contencioso administrativa").*

La doctrina también en forma unánime sostiene que la designación de lo que llama *responsables* (GIULIANI FONROUGE, Carlos: *Derecho Financiero*, 60 Edición, Ed. Depalma 1997, Tomo I, págs. 464, 469 y 481) o *sustitutos y responsables solidarios* (VILLEGAS, Héctor: *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*; 50 Edición, Ed. Depalma, 1993, 254/255) debe ser realizada concretamente por el órgano que goza del poder de imponer tributos y mediante el procedimiento establecido constitucionalmente para ello.

Se viola también el principio de legalidad tributaria cuando se delega en la autoridad ejecutiva (o aún en funcionarios de mucha menor jerarquía como es el caso) la designación de quienes deben ser los obligados a actuar como contribuyentes y agentes de retención e información.

Ya se dijo que la potestad impositiva no se ejerce únicamente al describir el hecho imponible y designar el contribuyente principal, sino que también comprende la designación de otros obligados colaterales o solidarios a quienes se carga con una Asituación de especial gravamen@, al decir de la doctrina española.

En efecto, el principio de legalidad impone realizar la determinación de obligados por la gabela de que se trate, no pudiéndose efectuar una delegación en blanco hacia el Poder Ejecutivo y sus organismos. La manda constitucional vigente desde 1934 es clara: *"Los poderes públicos no podrán delegar las facultades que les han sido conferidas por esta Constitución, ni atribuir al Poder Ejecutivo otras que las que expresamente le están acordadas por ella"* (art. 45).

En este sentido, el Tribunal Fiscal de la Provincia tiene dicho: *"...no hay ninguna disposición en el Código Fiscal, ni norma alguna de igual jerarquía que otorgue a la accionante... el carácter de agente de retención del impuesto en cuestión... único supuesto que permitiría asignarle tales funciones. Que, en consecuencia, corresponde declarar que la Dirección de Rentas no puede otorgar el carácter de agente de retención a la apelante toda vez que ello es materia exclusiva del Código Fiscal o leyes especiales ..."* (J.A.-1962-IV-571/572). La jurisprudencia del Superior Tribunal de la Nación se ha expedido en igual sentido en la causa *AManuel Oliver@* (15/10/69, Fallos, 275-89). Oliver fue sancionado por no haber retenido el impuesto a las entradas de cine creado por el decreto ley 8718/57. Pero la obligación de retener el impuesto no estaba mencionada en la norma y había sido creada por una resolución de la DGI. Se expuso entonces *"...que la Corte ha dicho en más de una oportunidad que la omisión de la ley no puede ser suplida por el Poder Ejecutivo por más elevados o convenientes que hayan sido sus móviles, desde que ningún habitante está obligado lo que la ley no manda ni puede ser penado sin ley anterior al hecho (arts. 18, 19 C.N.) ... Los derechos y obligaciones de los habitantes así como las penas de cualquier clase que sean, solo existen en virtud de sanciones legislativas y el Poder Ejecutivo no puede crearlas ... si falta la ley que las establezca"*.

En consecuencia, la categorización e individualización de los contribuyentes y agentes de información y retención debió ser efectuada en norma de rango legal y no por una simple disposición normativa.

Por otra parte, aún en el caso que estimemos que estamos ante una delegación formalmente conferida, la misma sería también inconstitucional, pues no establece un "standard inteligible" ni traza lo que la Corte Nacional denomina "política legislativa" que enmarque la actuación del organismo delegado.

En efecto; desde antaño la doctrina y la jurisprudencia de nuestros superiores tribunales sostiene que para que una delegación de un

órgano con facultad delimitada constitucionalmente sea válida, debe dar precisas instrucciones al órgano delegado sobre la línea de acción a seguir, no pudiendo transferir en masa estas atribuciones a otra esfera de gobierno (este principio ha sido plasmado expresamente en la reforma constitucional nacional de 1994, a través del art. 74).

La Corte Nacional ha fijado, asimismo, las pautas relativas a la delegación en el *leading case* "Delfino@. Allí se dijo: "Ciertamente, el Congreso no puede delegar en el Poder Ejecutivo o en otro departamento de administración, ninguna de las atribuciones o poderes que le han sido expresa o implícitamente conferidos ... Existe una distinción fundamental entre la delegación de poder para hacer una ley y la de conferir cierta autoridad al Poder Ejecutivo o a un cuerpo administrativo a fin de reglar los pormenores para la ejecución de aquella@. Obviamente, la Corte admite lo segundo y anatematiza lo primero, por importar una ilegítima traslación de facultades que les son constitucionalmente atribuidas a quien ejerce el poder de legislar (ver BIANCHI, Alberto: *La delegación legislativa*, Ed. Ábaco, pag. 138 y sigtes.).

UNREGISTERED

Created by Unregistered Version

En el *sub-examine*, el órgano designado por la Constitución Provincial para crear tributos y determinar sus responsables ante el fisco es el Poder Legislativo, por lo que no se puede transferir potestades sin dar una línea directriz clara y concreta que permita colegir cuál es la política que persigue la norma, y fundamentalmente, que posibilite efectuar un control sobre el ejercicio de la facultad atribuida.

Finalmente se viola también el principio *delegata potestas non potest delegare*, al encomendar, a su vez, a un organismo administrativo de inferior jerarquía, como la Dirección General de Rentas, una atribución conferida por la norma citada en los considerandos de la Disposición Normativa (art. 62 de la ley 12.387) en forma directa al Poder Ejecutivo provincial.

Por otra parte, es un principio recibido por todo nuestro ordenamiento jurídico, y aplicado pacíficamente por doctrina y jurisprudencia, que las obligaciones de dar sumas de dinero no son pasibles de exigibilidad por vía del principio de la obligatoriedad coactiva del acto administrativo, salvo, claro está, en su modalidad *Aimpropia@* (intervención del órgano jurisdiccional a través de un proceso especial conocido como *Aapremio@*). En este caso, es un acto administrativo de alcance general (no otra cosa es la Disposición Normativa bajo análisis) el que opera directamente sobre el patrimonio de los particulares, en un modo automático y Afatal, detrayéndoles sumas de sus cuentas bancarias con total abstracción de la conducta fiscal, causa del gravamen, etc.

UNREGISTERED

Created by Unregistered Version

La igualdad no es un concepto absoluto, y habrá de interpretarse según las diferentes circunstancias. La Corte tiene expresado que: "no es, pues, la nivelación absoluta de los hombres, lo que se ha proclamado, aspiración quimérica y contraria a la naturaleza humana, sino su igualdad relativa, propiciada por una legislación tendiente a la protección en lo posible de las desigualdades naturales" (caso "Don Eugenio Díaz Vélez c/ la Provincia de Buenos Aires" de 1928; Fallos, 151:359). La medida tiene también ribetes confiscatorios toda vez que no corresponde que el Estado disponga del patrimonio de las personas ni aún con el pretexto de extraer el pago de un supuesto gravamen. De seguirse esta metodología, pronto el patrimonio de todos los bonaerenses estaría sujeto a las detracciones inmediatas que el Estado -por sí sólo- dispusiera respecto de ellos, dejando los bienes de las personas a expensas de la autoridad política de turno.

La Constitución nacional ha establecido en resguardo del derecho de propiedad la abolición de la confiscación del Código Penal con carácter intangible (art. 17). Si la confiscación no puede aplicarse como pena, con mayor razón tiene que resultar prohibida a través de otros medios.

Con esta medida, además, el Poder Ejecutivo provincial está asumiendo virtuales funciones judiciales en franca colisión con los mandamientos de la ley fundamental de la Provincia de Buenos Aires. La Disposición Normativa serie AB@ n<sup>o</sup> 101-2002 de la Dirección Provincial de Rentas ha establecido en ese sentido una suerte de medida cautelar indiscriminada y uniforme tendiente a asegurar el cumplimiento de una obligación fiscal. Recordemos que si lo que efectivamente se busca es el loable objetivo de evitar la evasión impositiva, el propio Estado dispone de mecanismos especialmente previstos en el ordenamiento jurídico para superar esa dificultad. En el caso, el Estado parece soslayar esta responsabilidad primaria y caer sobre los contribuyentes detrayendo su riqueza con clara vulneración de las garantías constitucionales.

En el aspecto formal también nos sugiere serias dudas la génesis de esta norma. No creemos que una medida tan severa -aún reconociendo el grave estado de emergencia económica y financiera que afronta la Provincia de Buenos Aires- pueda ser válidamente dispuesta por una simple Disposición normativa@ del ente recaudador provincial. La norma en cuestión parece querer recostar sus fundamentos en disposiciones federales que evidentemente no son de aplicación en el orden de las cuestiones atinentes a la propia autonomía de la Provincia (art. 121 de la Constitución Nacional).

UNREGISTERED

Created by Unregistered Version

Es más, en la Provincia de Buenos Aires su Constitución no prevé ni la posibilidad de la delegación legislativa (está prohibida por el artículo 45 de su ley fundamental), ni los decretos de necesidad y urgencia, que sí están previstos en la Constitución federal (artículos 76 y 99, inciso 3<sup>o</sup>, de la Constitución Nacional).

Ha de recordarse, empero, que en el propio orden normativo federal los decretos de necesidad y urgencia no pueden dictarse en materia impositiva (artículo 99, inciso 3<sup>o</sup>, párrafo 3<sup>o</sup> de la Constitución nacional).

Por tanto, estimamos que la Dirección Provincial de Rentas ha excedido abiertamente sus atribuciones trasgrediendo el reparto constitucional de competencias en detrimento de los derechos y garantías que le corresponden a todos los habitantes de la Provincia.

Joaquín V. González en su "Manual de la Constitución" recuerda con palabras imperecederas que: "teniendo por efecto apropiarse para el Gobierno de una porción de la fortuna o patrimonio del individuo, este poder ha sido en todo tiempo, y es siempre, el más peligroso para la libertad civil y política, por lo mismo que es discrecional, amplio e indeterminado en sus especies. Fácilmente puede convertirse en arma de la tiranía cuando la Constitución no lo limita, y los particulares perjudicados por el abuso no se apresuran a evitarlo o a pedir reparación" (Joaquín V. González, *Manual de la Constitución@*, 24a. edición, Bs. As., 1951, ps. 431/2).

A su vez, la disposición que se discute extiende en forma vedada la aplicación del impuesto a los Ingresos Brutos a sujetos pasivos no alcanzados por la ley de su creación, lo que constituye un nuevo acto inconstitucional.

Ello así, atento al carácter confiscatorio del art. 2<sup>o</sup> de la disposición referida, dado que dispone la aplicación de un régimen de percepción de impuestos sobre cuentas abiertas a nombres de varios titulares (condóminos de las mismas) sin que, necesariamente todos ellos revistan o asuman el carácter sujetos pasivos del impuesto sobre los Ingresos brutos, lo que importaría ampliar ilegalmente el número de personas sometidas a este gravamen.

Es cierto que existe obligación de los contribuyentes de tributar y que esta prohibida y penada la evasión, pero ello no faculta a la Dirección General de Rentas a emitir Disposiciones Normativas que impliquen compeler a los contribuyentes a tributar en forma compulsiva y confiscatoria, para que luego de esto tengan que gestionar trámites burocráticos tendientes a que les devuelvan lo que es suyo y que nunca debió haber salido de su patrimonio.

El art. 103 inc. 1<sup>º</sup> de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires determina liminarmente que los impuestos deben establecerse por el Poder Legislativo, o sea por ley. La Disposición Normativa cuestionada viola tan flagrantemente esta norma constitucional, que conculca el principio de legalidad, por lo que resulta procedente plantear esta acción de inconstitucionalidad.

## VI. PROCEDENCIA DE LA MEDIDA PRECAUTORIA

### A. VEROSIMILITUD DEL DERECHO INVOCADO.

Estimamos haber demostrado los requisitos necesarios para la procedencia de la medida cautelar por la *verosimilitud* del derecho **fumus bonis Juris** (De Lazzari, Eduardo, "Medidas Cautelares", t. I, pág. 28; Morello y otros, "Códigos ...", t. II-C, págs. 493/94; Arazí, Roland., "Medidas Cautelares", Ed. Astrea, pág. 7; CSJN., in re, "Baliarda S.A. c. Provincia de Mendoza s. Acción Declarativa", del 30.5.95; id. 23.11.95, Doctrina Juridicial 1996-1-611; 1997-1-218).

### B. PERICULUM IN MORA.

Además de hallarnos en presencia de actos que vulneran concretamente derechos de raigambre constitucional (arts. 16, 19, 28 y 121 de la Constitución Nacional, entre otros, y 11, 31, 45, 103 inc. 1º y concordantes de la Constitución Provincial), advertimos que se configura en la especie lo que la doctrina conoce como *Apericulum in mora* (Podetti, "Derecho Procesal Civil, Comercial y Laboral", t. IV, "Tratado de las medidas cautelares", pág. 58), pues de no corregirse de inmediato las actuales circunstancias fácticas, irremediablemente se ocasionará un notorio perjuicio a los profesionales, cuya repesca en actividad invertimos.

## VII. DECLARACIÓN DE PURO DERECHO

Versando la presente acción sobre actos de pública notoriedad, que no admiten prueba en contrario y se hallan, incluso, publicados en los repertorios oficiales, corresponde y solicitamos que se declare la cuestión de puro derecho (art. 357 CPCC).

**NOTIFICACIÓN:** La presente acción se notificará conforme a lo dispuesto en el art. 686 del CPCC.

## IX. RESERVA DEL CASO FEDERAL

Formulamos expresa reserva del caso federal del Art. 14 de la ley 48, dado que un pronunciamiento adverso afectaría el principio de igualdad consagrado por el Art. 16 de la Constitución Nacional; el Art. 17, que garantiza la propiedad, y el Art. 18, que asegura el derecho al debido proceso, además de contrariar los arts. 28, 31, 121 y concordantes de la Carta Magna, y configurar, además, un pronunciamiento arbitrario porque no sería una aplicación razonada del derecho vigente.

## X. DERECHO INVOCADO

En lo sustancial, nos remitimos, *brevitatis causae*, a las normas constitucionales y provinciales "ut supra" mencionadas, concordantemente con la jurisprudencia del más alto Tribunal del país.

## XI. PETITORIO

Por todo lo expuesto, solicitamos de V. E.:

1. **Nos tenga por presentados y parte en el carácter invocado, con la personería acreditada, y por constituido el domicilio procesal.**
2. **Declare interpuesta en legal tiempo y forma le presente acción declarativa de inconstitucionalidad.**
3. **Disponga la medida cautelar innovativa peticionada.**
4. **Confiera traslado de la demanda (art. 686 CPCC).**
5. **Oportunamente declare la inconstitucionalidad de la Disposición Normativa 101/2002 de la Dirección Provincial de Rentas, con costas en caso de oposición.**
6. **Tenga presente la reserva del caso federal.**

Provea V. E. de conformidad, que

SERA JUSTICIA

Dr. Francisco S. Repetto.-  
Secretario General.-

Dr. Adrián Rubén Lamacchia.-  
Presidente.-