

# UNIVERSIDAD EMPRESARIAL SIGLO 21



**CARRERA: ABOGACIA**

**TRABAJO FINAL DE GRADUACION**

**“LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL INCISO 5  
DEL ARTÍCULO 18 DE LA LEY 25239,  
SUSTITUTIVO DEL ARTÍCULO 92  
DE LA LEY 11683”**

**CORDOBA – ARGENTINA – AÑO 2011**

**ALUMNO: EDUARDO CESAR NEIL.-**

**LEGAJO: ABG01072.-**

**TUTORES T.F.G.: AB. VOCOS, JOSÉ IGNACIO**

**AB. SACONE PEDRO**



## **RESUMEN:**

Este trabajo es un estudio sobre cómo se procede en las sedes de la Administración Pública, específicamente en la Administración Federal de Ingresos Públicos y las medidas cautelares efectuadas por los Agentes Fiscales.

El mismo es una introducción para aquellos que necesitan y deben saber sobre este ápice de la practica administrativa, debido a que pone de manifiesto situaciones que en algún momento podemos quedar expuestos, ora como contribuyentes ora profesionales, ejerciendo en cualquiera de los ámbitos – privado o público-.

Se analizan las jurisprudencia, tanto actuales como las que han marcado un ítem en la historia de nuestro Derecho, además de embarcarnos en el análisis específico del fallo “Intercorp SRL”, fuente de nuestro trabajo.

Además expondremos cuales consideramos las falencias y virtudes del sistema actual en la traba de medidas cautelares como herramienta por parte de los Agentes Fiscales de la Administración Federal de Ingresos Públicos y los consiguientes puntos de mejoras propuesto.



## **ABSTRACT**

The unconstitutionality of section 5 of article 18 of Law 25,239, Article 92 substitutes the law 11683.

Need for knowledge by the taxpayer and professionals working in the theme.

Our research and investigated in doctrine, case law and national legislation.

Whether the unconstitutionality issued by the supreme court of the nation is the precedent that is needed for better regulation of the precautionary measures.

Currently there is an abuse by the Administration.

The creation of courts with powers of taxation in provinces with large number of tax foreclosures, for example the province of Cordoba.



**AGRADECIMIENTOS:**

**A mi esposa Lucrecia por su apoyo permanente que sin él, esto hubiera sido imposible.**

**A mi hija Agustina, a quien espero ansioso y es la que desde la panza de su madre me dio la fuerza para poder hacer esto realidad.**

**A mi madre, a quien le debo lo que soy.**

**A mis tutores, profesores y a toda la comunidad de la UES21 por su constante apoyo.**

**A mis compañeros de carrera con quienes compartí tantas horas de estudio.**

**A todos aquellos que sin saberlo hicieron posible este trabajo.**

**MUCHAS GRACIAS**

**EDUARDO NEIL**





***"El individuo que no se interesa por sus semejantes es quien tiene las mayores dificultades en la vida y causa las mayores heridas a los demás.  
De esos individuos surgen todos los fracasos humanos."***

***"Alfred Adler"***

*Psicólogo vienes*

***"Casi todas las personas son tan felices como se deciden a serlo."***

***"Abraham Lincoln"***

*Presidente de los EE UU entre 1961 y 1965*



## INDICE

	Página
<b>CAPITULO I – INTRODUCCION –</b>	
<b><u>La importancia del tema. Breve reseña</u></b>	13
1- Nociones Generales.	14
1.1. Contribuyente.	14
1.2. Administración Federal de Ingresos Públicos.	15
1.3. Medidas Cautelares	16
1.4. Inconstitucionalidad.	17
2- La acción de inconstitucionalidad.	17
2.1. El principio rector.	17
2.2. En el ámbito federal	19
<b>CAPITULO II – LEGISLACION –</b>	
1- Antecedentes Legislativos.	20
2- Ley 25239. Análisis.	20
3- Ley 25293. Análisis.	24
<b>CAPITULO III - ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS –</b>	
1- La Administración Federal de Ingresos Públicos.	26
2- El Agente fiscal.	26
2.1. Funciones de los agentes fiscales.	27
3- Procedimiento en medidas cautelares.	27
3.1. El Procedimiento.	27
3.2. Responsabilidades del Agente Fiscal.	30
3.3. Responsabilidad de la Administración.	31

**CAPITULO IV – INCONTITUCIONALIDAD –**

- |                                  |    |
|----------------------------------|----|
| 1- Antecedentes. Jurisprudencia. | 32 |
| 2- El Fallo “Intercorp SRL”.     | 35 |
| 3- Análisis.                     | 38 |

**CAPITULO V – CONCLUSIONES –** 41

**BIBLIOGRAFIA.** 44

## **CAPITULO I - INTRODUCCION**

### **La importancia del tema. Breve reseña**

La importancia de este trabajo radica en la necesidad de brindarles a los contribuyentes seguridad jurídica; ya que entendemos que con la implementación de la Ley 25.239 que faculta a los Agentes Fiscales de la Administración Federal de Ingresos Públicos, que con su sola firma, puedan trabar medidas cautelares sobre las cuentas bancarias de los contribuyentes, se estaría violentando el derecho de los ciudadanos, siendo a nuestro criterio este actuar, una potestad absoluta y exclusiva de los Jueces.

Por esto es que consideramos de suma relevancia la Inconstitucionalidad resuelta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación<sup>1</sup>.

No debemos dejar de lado la idea de que la Administración Federal de Ingresos Públicos tiene como finalidad principal la aplicación, percepción y fiscalización de los Tributos Nacionales impuestos por las leyes respectiva (Impuesto a las Ganancias, Bienes Personales, IVA, entre otros), como así también los recursos de la Seguridad Social a partir del dictado del dcto. 507/93 publicado en el Boletín Oficial con fecha 25/03/1993, que dispuso en su art. 3°, que La Dirección General Impositiva (hoy Administración Federal de Ingresos Públicos) será la encargada de la aplicación, recaudación, fiscalización y ejecución fiscal de los recursos de la seguridad social...”. Es decir, que por imperio del texto legal transcrito la Administración Federal de Ingresos Públicos se encuentra habilitada, no solo para librar el título de deuda, sino perseguir el cobro de los conceptos adeudados mediante la correspondiente ejecución fiscal, cuando los contribuyentes no cumplen voluntariamente con sus obligaciones fiscales.

---

<sup>1</sup> C.S.J.N. fallo del 15/06/2010- AFIP-DGI c/INTERCORP S.R.L. sobre ejecución fiscal.

Es por todo esto que consideramos importante, no solo descartar la forma en que actualmente se traban las medidas cautelares, sino dar a la Administración Pública una herramienta cierta y eficiente para poder eliminar los obstáculos que como sabemos se interponen en la celeridad de cualquier procedimiento judicial, atendiendo la particularidad de que en la Provincia de Córdoba solo se encuentran tres Juzgados Federales con sus respectivas Secretarías Fiscales lo que hace casi imposible tratar de forma sumaria los procedimientos como el que estamos abordando, debido a la gran cantidad de casos de este tipo que se plantean en dicha provincia.

El fin de este trabajo no solo va dirigido a modificar o establecer nueva normativa, sino de plantear a los contribuyentes y a los profesionales que intervienen en estos procesos que tienen herramientas técnicas-jurídicas para defender los derechos que se creen vulnerados de los ciudadanos.

## **1. Nociones Generales**

Antes de comenzar definiremos algunos conceptos básicos para el entendimiento de este trabajo, para una mejor interpretación y profundización del mismo y un correcto análisis, llegando a una conclusión clara de la propuesta realizada.

### **1.1. Contribuyente:**

Siguiendo a Héctor Villegas “Es el destinatario legal tributario a quien el mandato de la norma ordena pagar el tributo por sí mismo. Como es el realizador del hecho imponible, es un deudor a título propio”.

## **1.2. Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP):**

Tiene como función primordial la ejecución de la política tributaria y aduanera. Contempla, entre otras, las siguientes actividades y tareas:

Aplicación, percepción y fiscalización de los tributos y accesorios dispuestos en las normas legales respectivas.

Ejercer el control y si corresponde exigir el pago de los tributos que gravan operaciones ejecutadas en el ámbito del territorio y en los espacios, sobre los cuales se ejerce total o parcialmente la potestad tributaria nacional.

Como así también los tributos que gravan la importación y la exportación de mercaderías y otras operaciones regidas por leyes y normas aduaneras que le fueran encomendadas.

Confección y cobro de las multas, recargos, intereses, garantías y cualquier accesorio que pueda surgir de la aplicación y cumplimiento de las normas legales.

El control del tráfico internacional de mercaderías dispuesto por las normas legales respectivas (DGA).

Crear mediante resoluciones todas aquellas funciones que surjan de su misión y las necesarias para su administración interna.

El Administrador Federal de Ingresos Públicos es la máxima autoridad dentro de la AFIP y su designación está a cargo del Poder Ejecutivo y avalada por el Congreso.

Está formada por tres direcciones generales:

Dirección General Impositiva (DGI),

Dirección General de Aduanas (DGA) y

Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social (DGRSS).

### **1.3. Medida cautelar:**

Etimológicamente, la palabra medida, en la acepción que nos atañe, significa prevención, disposición; prevención a su vez, equivale a conjunto de precauciones tomadas para evitar un riesgo. En el campo jurídico, se entiende como tales a aquellas medidas que el legislador ha dictado con el objeto de que la parte vencedora no quede burlada en su derecho.

Así, bajo este concepto se comprende una serie de sentencias tendientes a evitar la modificación de la situación de hecho existente al tiempo de deducirse la pretensión, o la desaparición de los bienes del deudor que aseguran el cumplimiento de la sentencia de condena que pueda recaer en éste o en otro proceso. Las medidas cautelares no se agotan en las que son materia de regulación específica, como el embargo preventivo, la inhibición general de bienes, anotación de la litis, el secuestro, etc., sino que son aún mayores las facultades del juez, que se extienden a otras medidas cautelares que se han dado en llamar innominadas, las que definimos como aquellas medidas inherentes a la función de juzgar y de ejecutar lo juzgado que puede otorgar el juez en el curso del contradictorio para proteger a alguna de las partes contra una lesión a que puede estar expuesta por la prolongación del proceso.

Encuentran su fundamento en la necesidad de mantener la igualdad de las partes en el juicio y evitar que se convierta en ilusoria la sentencia que ponga fin al mismo, asegurando en forma preventiva el resultado práctico o la eficacia de la sentencia principal recaída en un proceso de conocimiento o de ejecución.

La medida cautelar, más que a hacer justicia, está destinada a asegurar que la justicia alcance el cumplimiento eficaz de su cometido.



Son sus caracteres a) provisoriedad o interinidad, pues están supeditadas al transcurso del tiempo que transcurre desde que estas son dictadas hasta la ejecución de la sentencia recaída en un proceso de conocimiento o de ejecución y b) mutabilidad o variabilidad en el sentido que pueden ser revocadas o modificadas siempre que sobrevengan circunstancias que así lo aconsejen.

Los presupuestos para que sean viables son que el derecho sea verosímil y que exista un peligro real en la demora.

#### **1.4. Inconstitucionalidad:**

La doctrina de la supremacía constitucional exige, para su eficacia, la existencia de un sistema garantista que apunte a la defensa de la constitución y al control amplio de la constitucionalidad. En efecto el principio de la supremacía llega a la conclusión de que las normas y los actos contrarios a la constitución *no valen*: son inconstitucionales o anticonstitucionales. Este control es ejercido en el ámbito nacional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación<sup>2</sup>.

## **2 La acción de inconstitucionalidad.**

### **2.1. El principio rector.**

Respecto al principio rector del control constitucional ejercido en Argentina a través del Poder Judicial, podemos mencionar a J. B. Alberdi, quien ya mencionaba una premisa de suma importancia sobre la cuestión: “La ley, la Constitución, el gobierno, son palabras vacías, si no se reducen a los hechos por la mano del juez, que, en último resultado, es quien los hace realidad o mentira”<sup>3</sup>. Podemos observar claramente y como lo menciona Alberdi, que la función del control de constitucionalidad, la cual hace a su concepto, resulta de ejercer el

---

<sup>2</sup> Bidart Campos, Germán J. “Manual de la Constitución Reformada”, Editorial Ediar, Buenos Aires, 1996, t. 1 Cap. V.

<sup>3</sup> ALBERDI, Juan Bautista; “Bases y Puntos de Partida para la Organización Política de la República Argentina”; Cap. XVI, Buenos Aires, Argentina

control del adecuado resguardo, de las normas constitucionales sobre los actos u omisiones, tanto de los otros Poderes del Estado, como de los particulares.

Sobre el control constitucional, MANUEL GARCÍA en 1865 decía (se transcribe textualmente en castellano antiguo): “Limitar los excesos del poder legislativo por medio de la constitución, crear un árbitro independiente, ilustrado é imparcial dotado de la atribución de interpretar la ley, y de su exclusiva aplicación en los casos litigiosos, era por cierto hallar la incógnita de un gran problema social, era descubrir el secreto de conservar el orden sin recurrir al peligroso fallo de las armas<sup>4</sup>.

En lo relativo al órgano que ejercerá el control, observamos tres tipos: (a) concentrado, (b) difuso o (c) mixto. El sistema concentrado, de origen europeo<sup>5</sup>, otorga esta facultad-deber, el control constitucional, a un órgano creado a estos efectos, comúnmente denominado, Tribunal Constitucional, el cual puede funcionar en el ámbito del Poder Judicial, o hasta puede que se halle en manos de otro poder o de un órgano extra poder. En Argentina, vemos que dicho control lo lleva a cabo el Poder Judicial. Por su parte, el sistema de control difuso, es el que presenta Argentina en su esfera Federal, o los Estados Unidos de América, mediante el cual, todo tribunal, tenga la jerarquía que tenga, está llamado a ejercer/cumplir (denominado en los EE UU “judicial review”, conforme lo dispone su Constitución el art. 3, apartado 2). Tenemos luego el caso del control mixto en aquellas jurisdicciones, donde si bien todos los tribunales están llamados a ejercer esta potestad/cumplir con este deber (como acontece en la categoría anterior – ello es, concentrado - ), existen determinadas acciones o derechos, taxativamente enumerados por ley, que se hallan exclusivamente reservados, al control de un Tribunal Supremo de la jurisdicción de que se trate (por ejemplo, la Provincia de Buenos Aires y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires)

---

<sup>4</sup> GARCIA, Manuel, “Estudios sobre la Justicia Federal Americana”, Sección DERECHO, de la REVISTA DE BUENOS AIRES, Edición 1868, Imprenta de Mayo, Buenos Aires, Argentina.

<sup>5</sup> FERNANDEZ RODRIGUEZ J., Typologie dispositifs des décisions des tours constitucionales”, Revue Belge de Droit Constitutionnel, Brussels, 1998, p.333, cit. Rev. Inv. Dcho. Comp., 1999

Se considera que el control de constitucionalidad en el orden federal, debe ser requerido, no admitiéndose dicho control de oficio, conforme se entiende lo preceptúa el art. 2 de la ley 27: “Nunca procede de oficio y sólo ejerce jurisdicción en los casos contenciosos en que es requerida a instancia de parte”.

## **2.2. En el ámbito federal.**

En el orden federal, ámbito que nos atañe, el control es: difuso, concreto e indirecto, ha pedido de parte y con efectos inter-partes. Citando al Doctor BIDART CAMPOS, quien en cuanto a las directrices del control a nivel Federal, señala:

“Recodamos que en nuestro derecho constitucional (en el orden federal), el control de constitucionalidad se gobierna a tenor de las siguientes pautas: a) el sistema vigente, en cuanto al órgano jurisdiccional que controla, es jurisdiccional difuso; o sea, está a cargo de todos o de cualquiera de los jueces; b) sólo se ejerce en causa judicial; c) conforme a la jurisprudencia de la Corte Suprema, existe la vía indirecta, incidental o de excepción y, con ciertas modalidades, la directa por acciones de inconstitucionalidad, pero excluida la acción declarativa de inconstitucionalidad pura; d) como principio, es necesario que en la causa judicial exista petición de parte interesada que proponga la cuestión constitucional y postule la declaración de inconstitucionalidad; e) el efecto de la sentencia declarativa de inconstitucionalidad se limita al caso resuelto, o sea es, “inter partes” (sin perjuicio de la ejemplaridad que puede investir una sentencia modelo, especialmente de la Corte Suprema; f) no se controla la constitucionalidad cuando el caso comporta una cuestión política no judicial”<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> BIDART CAMPOS, Germán; “Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino”; Tomo II, pág. 485; Edit. Ediar; Edic. 1993; Buenos Aires; Argentina.

## **CAPITULO II – LEGISLACION –**

### **1- Antecedentes Legislativos.**

El antecedente legislativo más importante para nuestro tema es la Ley 11683 de procedimientos tributarios, aprobada y ordenada en 1978, que sentó las bases para el proceder de la administración y de los administrados o contribuyentes, sujetos pasivos de ser afectados por resoluciones en este caso de la Administración Federal de Ingresos Públicos, por lo que resumimos, diciendo que son normas administrativas y/o procedimentales obligatorias para responsables y terceros en las materias autorizadas por las leyes. La función de reglamentación tiene implícita la presunción de legitimidad, es decir que una impugnación administrativa o judicial no suspende su aplicación.

De aquí deducimos la importancia de la reglamentación de las medidas cautelares realizadas por la Administración Federal de Ingresos Públicos, lo que deja al sujeto pasivo vulnerable ante el accionar no suspensivo de la misma.

### **2- Ley 25239. Análisis.**

El artículo 18 en su inciso 5 de la Ley 25239, detalla el procedimiento en el cual basamos y desarrollamos este trabajo.

Este inciso prescribe que todos los procedimientos a cargo de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS en relación a créditos se hacen por la vía de la ejecución fiscal para lo cual es suficiente título la boleta de deuda expedida por la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS. Son taxativas las excepciones admisibles y cuentan con solo cinco

días no admitiéndose las del CPCCN, el que se aplicara supletoriamente.

Otro tema importante es que una vez iniciado el trámite de ejecución los pagos posteriores no servirán de excepción sino más que para reducción del monto del crédito.

***... "se tendrá por interpuesta la demanda de ejecución fiscal con la presentación del agente fiscal ante el Juzgado con competencia tributaria...***

***... deberá informarse las medidas precautorias a trabarse...***

***... sin más trámite, el agente fiscal representante de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS estará facultado a librar bajo su firma mandamiento de intimación de pago y eventualmente embargo si no indicase otra medida alternativa... quedando el demandado citado para oponer las excepciones previstas en el presente artículo ....***

***... por intermedio del agente fiscal podrá decretar el embargo de cuentas bancarias, fondos y valores depositados en entidades financieras, o de bienes de cualquier tipo o naturaleza, inhibiciones generales de bienes y adoptar otras medidas cautelares tendientes a garantizar el recupero de la deuda en ejecución. ... "Para los casos en que se requiera desapoderamiento físico o allanamiento de domicilios deberá requerir la orden respectiva del juez competente..."<sup>7</sup>***

La Ley 25239 introdujo diversas modificaciones a la Ley 11683, entre ellas facultó a la Administración Federal de Ingresos Públicos a decretar y trabar, por medios de los Agentes Fiscales, medidas cautelares sobre los bienes del responsable ejecutado.

Conforme al mecanismo implementado, el agente fiscal, con solo informar al juez asignado, podía sin más trámite y con su sola firma decretar el embargo de cuentas bancarias, fondos y valores depositados en entidades financieras.

---

<sup>7</sup> Ley 25239, artículo 18, inciso 5.

La atribución que se le dio con esta norma a la Administración Federal de Ingresos Públicos se justificó por la insuficiencia de recursos humanos y materiales que afrontaban los juzgados federales de todo el país con competencia en la materia tributaria, haciendo especial hincapié en la situación crítica y de colapso que se encuentra la administración de justicia en muchas jurisdicciones del país, en las cuales el número de ejecuciones fiscales en trámite, excede ampliamente los medios con que cuentan los magistrados que deben tramitarlas.

Sostenemos que el principio en el cual se basó el Legislador en cuanto a la atribución de la Administración fue certero, lo que no fue así es el mecanismo que le brindó a la misma para desarrollarlo, evadiendo la responsabilidad sobre estos actos que tiene el Poder Judicial y sacándolo de su órbita más cercana para llevarlo a una simple observación o intervención a pedido de parte.

Este procedimiento derivó en numerosas presentaciones judiciales, solicitando la inconstitucionalidad de este actuar, ya que vulnera el derecho de propiedad del ciudadano basando el reclamo en que estos actos no emanan de un mandato judicial.

Situaciones contempladas en la Constitución Nacional y con antecedentes jurisprudenciales, de sentencias en relación a la potestad de la Administración Pública con relación a resoluciones sobre los particulares

**Para ejemplificar el caso en cuestión, analizaremos un caso en particular.**

- *“Fisco Nacional- AFIP c/ Las Higuierillas S.R.L s/ Ejecución Fiscal (Expte. N° 545- A-2008)”*

En este caso primero resumimos y analizamos lo dicho por el apoderado de la firma demandada Dr. Mario Mangiante:

El mismo se presenta y opone al progreso de la acción planteando la nulidad de la

actuación de ejecución fiscal basándose en la inconstitucionalidad, solicitando el rechazo de la misma. A su vez plantea la inconstitucionalidad de la reforma de la Ley 25239 por ante el juzgado federal N°3 a cargo de la Dra. María Cristina Garzón de Lazcano. Los fundamentos en los que se basa son que es inconstitucional en tanto y en cuanto afecta el Principio Republicano de División de Poderes, modifica material y formalmente las funciones del poder judicial. Esto, según Mangiante viola el principio de igualdad del Art. 16 de la CN, actúa como juez y parte

Resalta que se priva a los administrados de sus jueces naturales y que con las facultades jurisdiccionales que detentan los agentes fiscales, estos hoy no necesitaran petitionar al juez la traba de medidas cautelares. Destacando que una ley no puede modificarse la Constitución Nacional.

Esto mismo, a su decir, afecta gravemente el acceso a la jurisdicción, el debido proceso y el control judicial de los actos administrativos.

En segundo término, resumimos y analizamos lo dicho por los letrados patrocinantes de la AFIP, Dr. Julio Cesar Moreno y la Dra. Nora Armesto

Estos determinan que el compareciente no ha alegado de qué manera el nuevo dispositivo legal, le causa un agravio específico y concreto manifestando que hay una actuación absolutamente ajustada a la ley procesal vigente y a la ley 11.683.

Sostiene que no se afecto el derecho de propiedad (art. 14 y 17 de la Constitución Nacional), puesto que la ejecución fiscal se radico ante juez competente, tampoco le asiste razón cuando genéricamente invoca supuesta violación al derecho de defensa y debido proceso con base en el art. 18 de la C.N, toda vez que tiene plena oportunidad de ejercerlos y los ha ejercido, por intermedio de la excepción articulada, que será resuelta por el tribunal.

A su vez sostiene que la ley 25.239, en su contenido y postulados mantiene una total correspondencia y armonía entre las obligaciones que impone y los propósitos que quiere alcanzar y que el trámite de las ejecuciones se encuentra reglado y queda expedito al control judicial suficiente, que aun incluso puede

ejercerse de oficio. Resaltando que uno de los efectos positivos será el de permitir una sensible descongestión del despacho diario de la ejecuciones fiscales en las Secretarías intervinientes.

Y para finalizar, la jueza del juzgado federal N°3, Dra. Cristina Garzón de Lazcano, resolvió:

***“.....Acoger el planteo de inconstitucionalidad deducido, declarándose en consecuencia la inconstitucionalidad parcial del inc. 5 del Art. 18 de la Ley 25.239 que modifica el art. 92 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998) .....Protocolícese y hágase saber...”***

Como observamos en este fallo, el Juzgado Federal N°3, a cargo de la Dra. Cristina Garzón de Lazcano, (22/05/2008) en una fundamentación para nosotros más que acertada se expedía sobre la inconstitucionalidad de la norma en virtud del precedente dictado por la Excm. Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, en autos “FISCO NACIONAL C/HEMODINAMIA RIO CUARTO p/EJECUCIÓN FISCAL, todo esto previo al fallo que con posterioridad emitiera en la misma dirección la Corte Suprema de Justicia de la Nación. (“INTERCORP c/AFIP DGI” de fecha 15/06/2010).

### **3- Ley 25293. Análisis.**

Así como previamente realizamos el análisis del artículo 92 de la Ley 25239, en esta ocasión analizaremos parte de la Ley 25293 en la cual se establece la creación de los Juzgado Federales de Ejecuciones Fiscales Tributarias en la Capital Federal (base en la cual apoyamos nuestro trabajo), recomendando la extensión de estos al resto de las provincias con mayor numero de demanda de este tipo, como por ejemplo la provincia de Córdoba.

La Ley 25293 en su artículo 1° establece la creación de Juzgados Federales de Ejecuciones Fiscales los que tendrán jurisdicción en la Capital Federal, los mismos



tendrán competencia específica en materia de ejecuciones fiscales.

Sabemos de manera acabada que en la Capital Federal se ubican las sedes de las principales compañías con mayor número de contribuyentes del país, pero no por esto se debería dejar de lado ciudades o provincias con un alto número de casos en esta materia que se tramitan.

Se establece que será Tribunal de Alzada la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal de la Capital Federal.

Para las ciudades con un número alto de tramitaciones, entre ellas Córdoba, Rosario y Santa Fe, se crean Secretarías con competencia específica en materia de ejecuciones tributarias, dentro de los Juzgados Federales con competencia en materia civil, comercial, laboral y contencioso administrativo, logrando así solamente realizar trámites sumarios pero no llevar adelante las causas correspondientes a estos trámites.

*Establece* así mismo, Juzgados Federales de Primera Instancia de Ejecuciones Fiscales Tributarias en los Tribunales Nacionales de la Capital Federal. Dejando de lado en esta modificación tan importante a los Tribunales Federales de las ciudades antes mencionadas.

Como vemos y hemos mencionado, creemos más que acertada la decisión de crear estos Juzgados, pero consideramos que la extensión de la misma ha sido demasiado escueta, debiendo hacerse extensiva como ya dijimos a las demás provincias con mayor número de trámites ejecutorios.

Conocemos la complejidad que sería la creación de nuevos Juzgados Federales, pero consideramos que el costo beneficio que resultaría de esta empresa lo justifican ampliamente.

## **CAPITULO III - ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS –**

### **1- La Administración Federal de Ingresos Públicos.**

Remitimos al lector a la lectura del Capítulo I punto 1.2.

### **2- El Agente Fiscal.**

La Ley N° 25.239 entre otras cosas introdujo la figura del “Agente Fiscal” la que es atribuida a los letrados de la AFIP que realizan la gestión de cobro compulsivo de las deudas en mora.

Ahora bien, hay una diferencia sustantiva entre los “cobradores fiscales” o “agentes judiciales” mencionados en el anterior procedimiento y el actual “Agente Fiscal”, esto se debe a que éste ha sido investido legalmente para realizar, bajo control del juez interviniente, determinados actos procesales que eran realizados exclusivamente por el juzgado, a saber: a) Emitir el mandamiento de intimación de pago judicial; b) Trabar medidas precautorias de cualquier naturaleza y firmar los oficios o mandamientos respectivos; c) Llevar adelante la ejecución disponiendo la subasta de bienes embargados y, d) Estimar y notificar administrativamente los honorarios y costas del proceso.

Esta atribución de competencias coactivas -en particular la de trabar medidas cautelares- ha sido fuertemente cuestionada por la doctrina y, en algunos casos, se solicitó judicialmente su declaración de inconstitucionalidad.

## **2.1 Funciones de los agentes fiscales.**

Ahora, para resumir y completar nuestro concepto, decimos que el Agente Fiscal realiza las siguientes tareas:

1. Inicio de la demanda
2. Notificaciones
3. Medidas Cautelares
4. Liquidación Administrativa
5. Determinación de sus honorarios

## **3- Procedimiento de medidas cautelares**

### **3.1. El Procedimiento.**

#### **Medidas cautelares**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, por intermedio del agente fiscal, podrá decretar el embargo de:

- cuentas bancarias, fondos y valores depositados en entidades financieras;
- bienes de cualquier tipo o naturaleza;
- inhibiciones generales de bienes; y
- adoptar otras medidas cautelares tendientes a garantizar el recupero de la deuda en ejecución.

El agente fiscal, representante de la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá controlar su diligenciamiento y efectiva traba.

En cualquier estado de la ejecución podrá disponer el embargo general de los fondos y valores de cualquier naturaleza que los ejecutados tengan depositados en las entidades financieras regidas por la ley 21526 (Ley de Entidades Financieras).

Dentro de los 15 días de notificada la medida, dichas entidades financieras deberán informar a la Administración Federal de Ingresos Públicos acerca de los fondos y valores que resulten embargables, no rigiendo a tales fines el secreto bancario que establece el artículo 39 de la ley 21526.

Para los casos en que se requiera allanamiento de domicilio y/o desapoderamiento físico -secuestro de bienes- deberá requerirse la orden respectiva del juez competente.

Asimismo, y en su caso, podrá llevar adelante la ejecución mediante la enajenación de los bienes embargados a través del secuestro y posterior subasta o concurso público.

Si las medidas cautelares recayeran sobre bienes registrables o sobre cuentas bancarias del deudor, la anotación de las mismas se practicará por oficio expedido por el agente fiscal representante de la Administración Federal de Ingresos Públicos, el cual tendrá el mismo valor que una requisitoria y orden judicial.

En el segundo párrafo del artículo 107 de la ley 11683 se dispone que la anotación y levantamiento de las medidas cautelares y las órdenes de transferencia de fondos que tengan como destinatarios a registros públicos, instituciones financieras y terceros detentadores, requeridos o decretados por la Administración Federal de Ingresos Públicos y los jueces competentes podrán efectivizarse a través de sistemas y medios de comunicación informáticos en la forma y condiciones que determine la reglamentación interna de dicha administración.

Se establece además que esta disposición prevalecerá sobre las normas legales o reglamentarias específicas de cualquier naturaleza o materia, que impongan formas o solemnidades distintas para la toma de razón de dichas solicitudes medidas cautelares y órdenes.

## **Disposición AFIP 276/2008**

Con fecha 26/06/2008 el ente recaudador, con muy buen criterio emitió la Disposición AFIP 276/2008, en la cual regula, entre otros, el procedimiento que deben observar las áreas de recaudación y los agentes fiscales, a los efectos de llevar a cabo las ejecuciones fiscales. Recepta las disposiciones contenidas en la materia en instrucciones operativas internas vigentes y las difunde en un único texto normativa.

En los considerandos de esta disposición se establecen los objetivos perseguidos. Estos objetivos son: la optimización de la eficiencia y eficacia de la gestión recaudatoria de la Administración Federal, la reducción significativa de los plazos de tramitación de las ejecuciones fiscales, la descongestión de los juzgados, evitando el confornte y/o emisión de actos uniformes y estandarizados (V.g. Oficios, cédulas, mandamientos) y, finalmente, la adecuación del procedimiento tributario a los avances tecnológicos, posibilitando la radicación de juicios, la comunicación de solicitudes de informes sobre bienes y la anotación de medidas cautelares por medios informáticos.

Dicha disposición tiene fecha de Boletín Oficial del 30/06/2008.

Dentro de los innumerables preceptos, el embargo de fondos en forma preventiva y/o los honorarios de los agentes fiscales, constituyen aspectos importantes a tener en cuenta en la relación del contribuyente con el ente recaudador.

Por ello, es de suma importancia que se ponga a disposición la información necesaria, para que los contribuyentes tengan la posibilidad de saber anticipadamente los procedimientos que los representantes del fisco van a realizar a la hora de hacer efectivas las ejecuciones fiscales.

De la lectura de esa Disposición no se advierten cambios favorables al

contribuyente, en cuanto que esto afecta el derecho constitucional de defensa, implicando un perjuicio patrimonial para los mismos<sup>8</sup>.

### **3.2. Responsabilidades de los agentes fiscales.**

Según la Ley 25239, párrafo 12 del artículo 92, se establece que la responsabilidad por la procedencia, razonabilidad y alcances de las medidas adoptadas por el Agente Fiscal, queda sometida a las disposiciones del art. 1112 del Código Civil que transcribimos infra, sin perjuicio de la responsabilidad profesional pertinente ante su entidad de matriculación.

***“ARTICULO 1112.- Los hechos y las omisiones de los funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones, por no cumplir sino de una manera irregular las obligaciones legales que les están impuestas, son comprendidos en las disposiciones de este título.”***

El Agente Fiscal está sujeto a una doble responsabilidad, por un lado, a la responsabilidad patrimonial civil prevista respecto de todo funcionario público que no cumpla -o lo haga de una manera irregular- las obligaciones legales que le están impuestas y, por el otro, a la responsabilidad profesional ante su entidad de colegiación, pudiendo ser objeto de sanciones que van desde la suspensión temporaria hasta la total cancelación de la matrícula, en caso de comprobarse hechos u omisiones graves que así lo justifiquen.

---

<sup>8</sup> Informe N°18 Área Tributaria. Federación Argentina de Concejos Profesionales de Ciencias Económicas. CECYT. DRA. GÓMEZ VERA, SUSANA. Bs As. 2010.

### **3.3. Responsabilidad de la Administración.**

Con relación a la actuación de los Agentes Fiscales y la Administración, complementariamente toda la actuación de aquellos queda subsumida en la responsabilidad civil y patrimonial de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, en tanto empleadora del Agente Fiscal (conf. art. 1.113 del Código Civil).

***“ARTICULO 1113.- La obligación del que ha causado un daño se extiende a los daños que causaren los que están bajo su dependencia, o por las cosas de que se sirve, o que tiene a su cuidado.”***

Vale destacar que, en los años de vigencia del nuevo procedimiento de ejecución fiscal, no existen antecedentes de que se hayan aplicado sanciones profesionales a Agentes Fiscales por ejercicio abusivo de sus facultades ni han notificado a la AFIP demandas judiciales de daños y perjuicios fundadas en dicha causal.

## **CAPITULO IV – INCONSTITUCIONALIDAD –**

### **1- Antecedentes. Jurisprudencia.**

Podríamos poner en tela de juicio el mecanismo de la Administración en cuanto a su función jurisdiccional así como su accionar en actos que en su normal desarrollo necesitan autorización judicial, harto discutida por la doctrina nacional e internacional, para lo que aclararemos la diferencia entre este planteamiento y la cuestión de las medidas cautelares a las cuales nos referimos en este trabajo haciendo un repaso cronológico de los fallos más importantes en relación al tema.

A este respecto la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sido clara en sus fallos para entender cuando no es inconstitucional una resolución de la administración, para ello citaremos los fallos más relevantes al respecto, aunque sólo haremos referencia en comentarios sobre estos, para mayor apreciación de los mismos remitimos a su lectura en la página web de Justicia de la Nación, realizando la consulta por el numero de fallo correspondiente.

A continuación, comenzamos citando:

– Fernández Arias, Elena y otros c. Poggio, José (Suc), 19/09/1960 Corte Suprema de Justicia de la Nación<sup>9</sup>.

El caso se origina por un conflicto entre Fernández Arias y Poggio en el cual la Cámara Regional de Trenque Lauquen, condenó a Poggio a entregar el predio en cuestión; contra dicho pronunciamiento, el condenado dedujo recurso extraordinario, que al ser denegado motivó una queja ante la Corte Suprema, donde impugnó la constitucionalidad de las leyes 13.246, 13.897 y 14.451, ya que por éstas se crearon órganos administrativos dotados de facultades jurisdiccionales lo que contraria al Art. 95 de la Constitución Nacional, que impide

---

<sup>9</sup> Fallos 247:646.



al Poder Ejecutivo el ejercicio de funciones judiciales, resulta violatorio el Art. 67 inc. 11 de la Constitución toda vez que se faculta a las Cámaras Paritarias para resolver sobre materias propias de autoridades judiciales de las provincias, e incumple el Art. 18 de la Constitución, en cuanto se reconoce a toda persona el derecho de defensa en juicio ante el Poder Judicial. Las leyes cuestionadas extraen de la esfera judicial ciertos conflictos para que sean resueltos exclusivamente por tribunales administrativos.

Se revoca la sentencia apelada y la corte declara la inconstitucionalidad de las normas impugnadas.

Concluyendo, los requisitos impuestos por este fallo para la validez de disposiciones administrativas sobre indemnizaciones serian: que la autoridad de aplicación debe ser un ente creado por la ley; con una finalidad razonable y dotada de competencia por la ley misma, para establecer estas indemnizaciones; que el acto administrativo que se dicte quede sujeto a control judicial amplio y suficiente.

Creemos que cumplimentados estos requisitos, las apelaciones por decisiones de órganos administrativos en función de la inconstitucionalidad quedarían descartadas y no implicando que en revisión del acto en sede administrativa se pueda demostrar la violación a algunos de los principios constitucionales del debido proceso.

A continuación comentaremos el fallo:

- Ángel Estrada y Cía. SA c/ Secretaria de Energía y Puertos, 05/04/05, CSJN<sup>10</sup>.

La Corte tuvo que dictaminar sobre si el ente regulador (ENRE) tenía facultades de fijar indemnizaciones por daños y perjuicios además de imponer sanciones administrativas a EDESUR; sabemos que existe una etapa administrativa en

---

<sup>10</sup> Fallos. 328:651.

donde todo particular (usuario / consumidor) o empresa puede efectuar la denuncia correspondiente ante el ente regulador y que además le sucede la etapa judicial agotada la instancia administrativa; ambas tienen una autonomía determinada una de otra.

En este fallo la Corte Suprema de Justicia de la Nación se manifestó contraria a la fijación de indemnización a usuarios (Ángel Estrada y Cía. S.A.) por parte de un ente administrativo (en este caso a la Secretaria de Energía y Puertos).

El presente fallo establece un nuevo criterio en la división de facultades de los entes reguladores y los propios del Poder judicial estableciendo de esta manera ciertos límites en el legislador a la hora de conceder facultades a los órganos administrativos en la solución de controversias de intereses suscitadas entre los particulares y los entes reguladores de servicios públicos.

Seguidamente introduciremos una estadística tomada de las XXXIV Jornadas Tributarias, Comisión N° 3, del 2004 en donde se enuncia por el Doctor Simón Zarate un informe sobre el numero y porcentajes de fallos en cada una de las instancias judiciales en distintas provincias que se expidieron en relación al accionar de la Administración Federal de Ingresos Públicos, ya que desde un principio el tema ha sido discutido.

***“Se han pronunciado a favor de su constitucionalidad los siguientes Tribunales:***

- ***Cámara Federal de Apelaciones de Salta***
- ***Cámara Federal de Apelaciones de Posadas***
- ***Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata***
- ***Cámara Federal de Apelaciones de Rosario***

***Han declarado su inconstitucionalidad las Cámaras Federales de Apelaciones de:***

- ***Resistencia***
- ***Córdoba***
- ***Bahía Blanca***
- ***Corrientes***

***Situación en los Juzgados Federales de Primera Instancia:***

- ***Juzgados que han dictado fallos a favor de la constitucionalidad: 49 (50,00%)***
- ***Juzgados que no se han expedido y lo aplican sin restricciones: 41 (41,84%)***
- ***Juzgados que decretaron la inconstitucionalidad: 8 (8,16 %)***

***Corte Suprema de Justicia de la Nación:***

***No se ha pronunciado hasta la fecha, teniendo bajo análisis más de doscientas causas con recursos interpuestos por el contribuyente o la AFIP, alguna de las cuales poseen dictamen del Procurador General de la Nación propiciando la declaración de inconstitucionalidad de la facultad de embargar.”***

Debemos aclarar que en el momento de realizarse las jornadas no se había emitido aun el fallo *“Intercorp SRL c/AFIP-DGI” del 15/10/2010.*

## **2- El Fallo “Intercorp SRL”**

La Administración Federal de Ingresos Públicos promovió ejecución fiscal contra Intercorp S.R.L. informó al magistrado de primera instancia que, según lo establecido en el art. 92, había dispuesto el embargo general de fondos y valores

del ejecutado.

El Juzgado Federal n° 1 de Salta declaró la inconstitucionalidad de la sustitución del texto del art. 92 de la ley 11.683 por la ley 25.239. El magistrado consideró que las modificaciones introducidas en el citado art. 92 establecen, para el supuesto de que el ejecutado no oponga excepciones, una verdadera ejecución administrativa, sin intervención del Poder Judicial, en abierta violación al art. 17 de la Constitución Nacional.

En segunda instancia la Cámara Federal de Salta rechazó el planteo de inconstitucionalidad decretado por el Juzgado Federal n°1.

Contra esta resolución la parte ejecutada realiza un recurso extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación el cual fue concedido, y que dictamino:

**Resumen de las sentencia en función de sus votos, a favor y sus dos disidencias de la inconstitucionalidad de la norma.**

*Resumen de la sentencia, el voto de la mayoría de RICARDO LUIS LORENZETTI, CARLOS S. FAYT, JUAN CARLOS MAQUEDA Y E. RAÚL ZAFFARONI. A favor de la inconstitucionalidad de la norma.*

***“...El art. 92 de la ley 11.683 contiene una inadmisibles delegación, en cabeza del Fisco Nacional, de atribuciones que hacen a la esencia de la función judicial. Por otra parte, su confrontación con el art. 17 de la Norma Suprema en cuanto en él se establecen las garantías que posee la propiedad hace insuperable un test de constitucionalidad. Resulta necesario admitir la validez de las medidas cautelares que los funcionarios del Fisco Nacional hayan dispuesto y trabado hasta el presente. En cambio, no habría justificación alguna para dejar subsistentes medidas precautorias dispuestas por los funcionarios de la AFIP con posterioridad a la presente sentencia a partir de que esta Corte se pronuncia declarando el vicio constitucional que afecta el procedimiento previsto por la citada norma...”***

*Resumen de la primera disidencia, de ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI Y CARMEN M. ARGIBAY. A favor de la constitucionalidad de la norma en cuestión:*

***“...Debe destacarse que no se trata de un supuesto de "privación" de la propiedad, sino de una afectación meramente provisional del derecho a disponer de los bienes objeto de la cautela. Lo relevante en tales casos es que la disposición legal guarde razonabilidad y que el afectado pueda obtener un suficiente control judicial de lo actuado por la administración, de manera que la decisión final sobre sus derechos quede en manos de un juez. No obstante haberse procedido en las actuaciones administrativas con lesión a la garantía del art. 18 de la Constitución Nacional, debe considerarse reparado el agravio si la actuación judicial posterior brinda oportunidad para el regular ejercicio del derecho en cuestión...”***

*Resumen de la segunda disidencia, de ELENA I. HIGHTON de NOLASCO. A favor de la constitucionalidad de la norma en cuestión:*

***“...Existe una constante intervención del juez en la ejecución fiscal. Asimismo, entre las normas del Código Procesal Civil y Comercial citadas, adquiere una especial relevancia lo prescripto en la primera parte del art. 531 en cuanto impone al juez, en una etapa liminar del proceso, la realización de un cuidadoso examen del instrumento con que se deduce la ejecución a fin de determinar, precisamente, si se trata de un título de los que, según la ley, son de los que llevan aparejada ejecución. La circunstancia de que la ley otorgue atribuciones a tales funcionarios administrativos es indudable que no afecta la sustancia del proceso ni el derecho de defensa del contribuyente, quien podrá ocurrir ante el juez competente oponiendo las excepciones que estime pertinentes. Se recuerda que la ejecución fiscal sigue siendo un proceso ejecutivo de neto corte judicial donde, merced a la presencia de un magistrado, existe siempre la posibilidad de revisar lo ocurrido en él. El Estado en esta ejecución especial actúa como parte, no como juez pues el juicio de apremio sigue conservando su naturaleza***

***judicial y, por ende, no reviste la categoría de un proceso estrictamente administrativo...”***

### **3- Análisis.**

Respecto a los argumentos en particular, resulta claro a nuestro entender el dictamen mayoritario de esta Corte, que haciendo hincapié en la “separación de poderes” y atribuciones específicas del Poder Judicial, determina porque las modificaciones a la Ley 11683 contienen una inadmisibles delegación, resaltando por sobre todo la función del Juez, ya que este no puede ser un mero “espectador” frente al accionar jurisdiccional de la Administración Federal de Ingresos Públicos, además se destaca el análisis en cuanto a la inviolabilidad de la propiedad, tema de gran discusión en la doctrina en cuanto al avasallamiento de la Administración Pública ante la sociedad en general.

El hecho de resaltar la conveniencia de un mecanismo que logre su objetivo con mayor celeridad -nos parece más que acertado-, poniendo de manifiesto que ese fin no justifica la violación de principios y garantías consagrados en la Constitución.

A su vez no podemos de dejar de lado la importancia que tiene el hecho de que las medidas cautelares que se hayan dispuesto y trabado hasta el momento seguirán su procedencia sin perjuicio de una revisión judicial.

En relación a la importancia de que haya disidencias no es menor, ya que en este caso en particular vemos como para estos miembros de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el hecho no reviste el mismo carácter que para la mayoría, basando su criterio en la provisoriedad de la afectación del derecho de disponer de los bienes, a nuestro entender, no existe provisorio cuando el derecho mismo es violentado, se lo priva o no del derecho, pero no está en juego a decir verdad la provisoriedad del mismo.

No nos parece acertada la referencia de *Enrique Santiago Petracchi* y *Carmen M. Argibay* cuando fundamenta en su disidencia “**...debe considerarse reparado el agravio si la actuación judicial posterior brinda oportunidad para el regular**

***ejercicio del derecho en cuestión...***”, ya que uno de los requisitos expuestos en los mencionados fallos anteriores, de “Estrada” y “Fernández Arias”, es que durante el proceso administrativo se le brinde al ciudadano un proceso justo, con posibilidad de ser oído y con presentación de pruebas por parte de este.

Con respecto a la segunda disidencia de la Dra. Highton de Nolasco nos parece desacertada en cuanto el Juez casi no tiene intervención en la ejecución, y a decir del dictamen mayoritario de este fallo ***“es un mero espectador”***, al punto de que si no se presentan excepciones, solo deberá limitarse a entregar una mera constancia de tal circunstancia, para que la vía de ejecución del crédito quede expedita.

Determinar que el Estado no es Juez si no parte, nos parece de una liviandad sobre el accionar de este que no compartimos.

La importancia de este fallo es trascendental en el marco del control de la aplicación de medidas cautelares, por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos, así como actos similares de la Administración Pública en general, por lo que le pone límites concisos a aquella y le da un claro aviso a esta, por más que el Poder Legislativo, a veces influenciado claramente por el Poder Ejecutivo, a través de una ley le instituya ciertas potestades reservadas al Poder Judicial -en este caso cuasi jurisdiccionales-, va a estar siempre vigilada por la Justicia, dando a los contribuyentes y profesionales de esta rama del Derecho, una vía de control que siempre estará disponible.

La cuestión de las disidencias, es un claro ejemplo de cómo la dinámica del Derecho permite aun en la esfera de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, tener puntos encontrados, sobre la interpretación de una norma vigente.

Entendemos que el voto minoritario hace hincapié en la virtud de la norma en el cumplimiento eficaz, efectivo, diligente y rápido del trámite, dejando de lado, a nuestro entender, el valor e impacto social, ya que procura que la Administración Federal de Ingresos Públicos, pueda ejecutar los cobros lo mas sumariamente posible, dejando desprotegido al contribuyente, avasallando de esta forma la propiedad privada y su derecho subyacente, para poder así, satisfacer el interés

general de la sociedad.

Aquí estaríamos ante un conflicto de intereses, enfrentándose el principio en cuanto, el interés particular debe ceder ante el interés general, con este criterio se violaría una máxima constitucional, que justificaría la protección del contribuyente ante este tipo de actos de la Administración Pública.



## **CAPITULO V - CONCLUSIONES -**

Antes de abocarnos a las conclusiones específicas del trabajo creemos importante hacer una retrospectiva general de lo que nos trajo hasta este punto.

Entendemos que, para los contribuyentes, el hecho de que la Administración Pública tome acciones coercitivas sobre ellos, siempre conlleva factores subjetivos, ya que en su ignorancia, los contribuyentes, ven vulnerados derechos básicos como la defensa en juicio, presentación de pruebas y demás, está en la voluntad de los profesionales que desarrollan asesoramiento en esta área, saber encaminar esos reclamos generales y poder individualizarlos, contener y encauzar las peticiones infundadas y ejecutar las que consideren correspondientes.

Es muy importantes que los profesionales se comprometan en su rol de asesores, ya que si solo canalizan transparentemente los reclamos de los contribuyentes ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, sin evaluar aquellos que no tienen fundamentos técnicos jurídicos, serán estos profesionales, un actor más de la burocracia que atosiga la Administración Pública, siendo, estos mismos los que se enreden en su propio accionar, sin darse cuenta que caen en un círculo vicioso del cual no se puede escapar sino trabajando al lado de la Administración Pública.

El fallo “Intercorp SRL” sienta un precedente muy importante, no por el hecho de la inconstitucionalidad en sí (cuestión por la que desarrollamos este trabajo), sino para demostrar, que las herramientas con las que dispone el ciudadano común y sus asesores son reales y se pueden utilizar.

La sensación de desprotección se aplaca y se sienten aires de seguridad.

No podemos dejar de lado el rol recaudatorio de la norma, como tampoco podemos ignorar la evasión que sufre el Estado, pero sabemos que contando con las herramientas correspondientes, se puede realizar una efectiva recaudación, sin vulnerar derechos innegables en todos los contribuyentes.

Siguiendo el lineamiento mencionado, nuestra postura gira en dirección de la decisión mayoritaria del fallo “Intercorp SRL”, haciendo mayor hincapié en el trabajo que debe realizarse en adelante para mejorar, al que nos motivo a la realización del mismo.

La idea de un juez espectador no es la que nos complace, aunque creemos exacerbada la expresión, estamos de acuerdo en que no se le deben quitar funciones a los magistrados para delegar a los funcionarios del Poder Ejecutivo, sino desarrollar herramientas para que la Administración Pública, pueda llevar a cabo correctamente su función, en este caso la recaudatoria.

Sabemos la importancia y trascendencia que implica para el sistema legislativo una declaración de inconstitucionalidad; no siempre el fin con el que se desarrollo y sancionó una norma, es aquel al que conduce finalmente, no creemos prudente, para nuestro derecho, que la legislación este sometida constantemente a la revisión judicial desde el punto de vista formal. Entendemos que es un llamado de atención a quien le corresponde la creación de las leyes, para que entienda y analice correctamente nuestro sistema jurídico basándose ante todo en el respeto a la sociedad, no vulnerando máximas constitucionales. Es importante comprender todo el marco técnico jurídico que rodea no solo las ejecuciones fiscales, sino también todo lo que tiene que ver con el derecho a la propiedad y la defensa del contribuyente como portador de ese derecho.

Por lo expuesto anteriormente y en base a la inconstitucionalidad decretada en el fallo “Intercorp SRL” es que traemos a colación la ley 25293, la cual establece la creación de Juzgados Federales con competencia tributaria en la Capital Federal para hacerlo extensivo a provincias con gran número de ejecuciones fiscales (V.g.: Provincia de Córdoba) que actualmente solo poseen Secretarías, atosigadas de expedientes.

A su vez consideramos que de esta forma encontraríamos un punto medio entre lo que dispone el fallo y el anterior procedimiento, con lo que brindaríamos una

herramienta eficaz, ágil y legal a una situación tan delicada y controvertida.

No implica este estudio, restar meritos al trabajo realizado por los Agentes Fiscales, pero creemos que la fortaleza de un Estado no se encuentra en los poderes de sus funcionarios si no que se halla en la fortaleza de la institución que los respalda, sabemos a ciencia cierta el denodado esfuerzo que se realiza día a día en las tareas de recaudación, entendemos que se deben realizar las medidas que procuren los cobros de deudas de contribuyentes, no obviamos que las garras de la burocracia administrativa también detiene a aquellos que dependen de la misma administracion, pero seguimos en la firme convicción de que el camino más productivo es aquel que no solo cumple el fin, sino que además protege y resguarda los intereses de aquellos más vulnerables en la relación.

Esperamos que este trabajo sirva de guía para aquellos que se sumergen en el estudio del Derecho Administrativo y Tributario, además, sabemos que es de suma importancia que los profesionales que desarrollan tareas en el área Administrativa así como los empleados de la Administración, deban conocer cuáles son los limites que les impone la Ley, saber entender que una decisión es desacertada, es también realizar bien nuestra tarea, la obediencia debida no es el camino de la evolución en el trabajo, la cooperación y el feedback de información de aquellos que dictaminan y que ejecutan, debe ser siempre el mas continuo y constante posible para la mejor resolución de los problemas y ejecución de las tareas en todo el ámbito de la administración.

## BIBLIOGRAFIA

- Doctrina –por orden alfabético-:
  - Bidart Campos, Germán J. “Manual de la Constitución Reformada”, Editorial Ediar, Buenos Aires, 1996, t. 1 Cap. V.
  - BIDART CAMPOS, GERMÁN J. *Derecho Constitucional*, Tomo I, Ed. Ediar, Bs. As., 1998.
  - CASSAGNE, JUAN CARLOS. *Derecho Administrativo*, Tomo I, 4° edición. Abelardo Perrot, Buenos Aires.
  - Federación Argentina de Concejos Profesionales de Ciencias Económicas. Informe N°18 Área Tributaria. CECYT. DRA. GÓMEZ VERA, SUSANA. Bs As. 2010.
  - GORDILLO, AGUSTÍN. *Tratado de Derecho Administrativo – Tomo II La Defensa del Usuario y del Administrado 8° edición*, Fundación de Derecho Administrativo, Bs. As. 2006.
  - LA LEY ONLINE. Varios.
  - XXXIV Jornadas Tributarias, Comisión N° 3, 2004
  
- **Legislación:**
  - Constitución Nacional.
  - Código Civil de la Republica Argentina.
  - Código procesal Civil y Comercial de la Nación.
  - Ley de procedimientos N° 19549 y Decreto Reglamentario 1883-91.
  - Decreto 821-98 Procedimientos Fiscales.
  - Ley 27.
  - Ley 48.
  - Ley 11683 y modificatorias.
  - Ley 25239.
  - Ley 25293.

- Disposición AFIP 276/2008.
- Ley 21526.

• **Jurisprudencia –por orden cronológico-:**

- CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN (CS). FECHA: 15/06/2010.  
"Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ ejecución fiscal".

- CÁMARA FEDERAL DE APELACIONES DE CÓRDOBA. PLENARIO. FECHA:  
11/06/2008 "Fisco Nacional- AFIP c/ Las Higuierillas S.R.L s/ Ejecución Fiscal".

- CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN (CS).  
FECHA: 05/04/05. Ángel Estrada y Cía. SA c/ Secretaria de Energía y Puertos.

- CÁMARA FEDERAL DE APELACIONES DE CÓRDOBA. FECHA: 01/06/2001.  
"Fisco Nacional C/Hemodinamia Rio Cuarto p/Ejecución Fiscal".

- CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN (CS)  
FECHA: 1960/09/19. "Fernández Arias, Elena y otros c. Poggio, José (suc.)".

• Páginas WEB consultadas:

- La Ley Online, -[www.laleyonline.com.ar](http://www.laleyonline.com.ar).
- [www.AFIP.gov.ar](http://www.AFIP.gov.ar)
- [www.tribunalfiscal.gov.ar](http://www.tribunalfiscal.gov.ar)
- [www.infobaeprofesional.com](http://www.infobaeprofesional.com).
- [www.eldial.com](http://www.eldial.com).
- [www.cij.gov.ar](http://www.cij.gov.ar).
- [www.agustingordillo.com](http://www.agustingordillo.com).

**Identificación del Autor**

Apellido y nombre del autor:	<b>NEIL, Eduardo Cesar</b>
E-mail:	<b>eduardo.neil@hotmail.com</b>
Título de grado que obtiene:	<b>ABOGADO</b>

**Identificación del Trabajo Final de Graduación**

Título del TFG en español	<b>LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL INCISO 5 DEL ARTÍCULO 18 DE LA LEY 25239, SUSTITUTIVO DEL ARTÍCULO 92 DE LA LEY 11683.</b>
Título del TFG en inglés	<b>THE UNCONSTITUTIONALITY OF SECTION 5 OF ARTICLE 18 OF LAW 25239, REPLACEMENT OF ARTICLE 92 OF THE LAW 11683.</b>
Integrantes de la CAE	<b>Ab. VOCOS, JOSÉ IGNACIO – Ab. SACONE PEDRO</b>
Fecha de último coloquio con la CAE	<b>27/09/2011</b>
Versión digital del TFG: contenido y tipo de archivo en el que fue guardado	<b>TFG - INCONSTITUCIONALIDAD DEL INCISO 5 DEL ARTÍCULO 18 DE LA LEY 25239.PDF</b>

Autorización de publicación en formato electrónico

Autorizo por la presente, a la Biblioteca de la Universidad Empresarial Siglo 21 a publicar la versión electrónica de mi tesis. (marcar con una cruz lo que corresponda)



**Publicación electrónica: Inmediata**



**Después de..... mes(es)**

\_\_\_\_\_  
Firma del alumno