

IMPUESTOS. PAGO. EFECTOS LIBERATORIOS. ERROR EN LA TASACIÓN DE UN INMUEBLE. SEGURIDAD JURÍDICA. ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA. AGOTAMIENTO DE LA VÍA ADMINISTRATIVA*

HECHOS:

El Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires apeló la sentencia de primera instancia que hizo lugar a la demanda interpuesta por el propietario de un inmueble ubicado en la Ciudad, tendiente a obtener la declaración de inaplicabilidad del decreto que dispuso el cobro de diferencias en las contribuciones de A. B. L. con efecto retroactivo. La Cámara confirmó la sentencia apelada.

DOCTRINA:

- 1) *El pago de un gravamen con arreglo al monto y forma exigidos por la oficina encargada de su percepción –en el caso, la contribución*

de A. B. L. correspondiente a la Ciudad de Buenos Aires– produce la liberación del contribuyente, que se incorpora a su patrimonio como un derecho adquirido amparado por la garantía constitucional de la propiedad aunque las autoridades fiscales hayan incurrido en error al efectuar las operaciones tendientes a determinar el monto del gravamen.

- 2) *Se violan los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica cuando, bajo la calificación de “error de hecho”, la Municipalidad esconde el revalúo de una propiedad inmueble y pretende su cobro retroactivo bajo pena de ejecutar a los contribuyentes que*

*Publicado en *La Ley* del 7/02/2002, fallo 103.250.

efectuaron el pago completo y oportuno de tales obligaciones, pues los lleva a la incertidumbre sobre las modalidades de una relación jurídica que debe regirse por la garantía constitucional de la irretroactividad de la ley respecto de los efectos liberatorios del pago.

- 3) El pago de la contribución de A. B. L. sobre la base de la liquidación y determinación impositiva expedida por la autoridad de aplicación produce efectos liberatorios, ya que el acto del pago crea una situación contractual entre el Estado y el contribuyente exteriorizada por el recibo que el primero otorga, en virtud del cual el deudor obtiene del Fisco la liberación de su obligación.
- 4) El revalúo de un inmueble, que determina la obligación de pago de diferencias en la contribución de A. B. L., se aplica desde la fecha en que el administrado se notifica de la nueva valuación.
- 5) Es formalmente admisible la acción meramente declarativa a efectos de obtener la declaración de inaplicabilidad del decreto que dispone el cobro de diferencias en

la contribución de A. B. L. con efecto retroactivo, pues con arreglo a lo dispuesto por el art. 43 de la ordenanza fiscal 268/97 (Adla, LVII-B, 2258 –t. o.–) cualquier vía de impugnación a deducir en sede administrativa no pospondría la exigibilidad de la imposición fiscal controvertida.

- 6) La acción meramente declarativa interpuesta a efectos de obtener la declaración de inaplicabilidad del decreto que dispone el cobro de diferencias en la contribución de A. B. L. con efecto retroactivo es formalmente admisible aun cuando no se agote la vía administrativa, en tanto medie una conducta de la administración que haga presumir la ineficacia cierta del procedimiento –en el caso, un litigio de casi tres años en el que la demandada manifestó claramente su intención de percibir el crédito en discusión– transformando el reclamo en un ritualismo inútil.

Cámara Nacional Civil, Sala H, agosto 16 de 2001. Autos: “Gilardone, Leonor y otro c. G. C. B. A.”

2ª Instancia. — Buenos Aires, agosto 16 de 2001.

El doctor Kiper dijo:

Contra la sentencia de primera instancia (fs. 192/8), que hizo lugar a la demanda tendiente a obtener la declaración de inaplicabilidad de la resolución que revaluó, con efecto retroactivo, el inmueble de propiedad de los actores, expresa agravios la demandada a fs. 210/9, cuyo traslado es contestado a fs. 222/7. En consecuencia, las presentes actuaciones se encuentran en condiciones de dictar un pronunciamiento de carácter definitivo.

En su presentación ante la Cámara, sostiene la demandada que: a) debió haberse agotado la vía administrativa, como lo establece el art. 99 de la ley 19987; b) el *a quo* tuvo por ciertas cuestiones de hecho no demostradas; c) el inmueble sufrió variaciones y hubo un error en el empadronamiento imputable al contribuyente; d) el primer pronunciamiento no fundamenta concreta-

mente la admisibilidad de la acción declarativa; e) se invirtió la carga de la prueba, al presumirse la culpa de la Administración; f) el pago sólo tiene efecto cancelatorio cuando se abona la suma que legalmente corresponde; g) no puede hablarse de derechos adquiridos, pues lo que se reclama es la diferencia entre lo pagado y lo que debía realmente abonarse; h) se confunde la retroactividad de una norma con los efectos retroactivos del acto administrativo.

I. En el presente caso, la parte actora entabló demanda contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires con el fin de que se declare la inaplicabilidad del decreto que dispuso el cobro de diferencias en las contribuciones de alumbrado, barrido y limpieza y contribución territorial, pavimentos y aceras, con efecto retroactivo, afectando el inmueble sito en Avda. del Libertador 2502, piso 3º, unidad funcional N° 4, de esta Capital.

Según se desprende de la boleta acompañada a fs. 9/11 vta., dirigida a los actores, la demandada efectuó una adecuación en el empadronamiento del mencionado inmueble, indicándose en la misma una deuda de pesos nueve mil novecientos ochenta y siete con 81/100 (\$9.987,81), con vencimiento el día 12/6/98, siendo el segundo vencimiento el día 30/6/98, elevándose la deuda, en este caso, a pesos diez mil ciento ochenta y siete con 57/100 (\$10.187,57), otorgando en ambos supuestos un plan de facilidades de hasta 60 cuotas.

Al respecto, la parte demandada arguye que la adecuación del avalúo del inmueble de los actores se debió a que el mismo no representa la realidad constructiva, por lo que procedió a corregir las superficies, destinos, categorías y antigüedad asignadas con anterioridad.

La *a quo* hizo lugar a la demanda interpuesta y declaró la inaplicabilidad de las normas que sustentan el reclamo retroactivo de diferencias de contribuciones sobre el inmueble referido.

II. Por una cuestión de orden, corresponde analizar, en primer término, si la vía procesal elegida resulta adecuada para el planteo de este tipo de cuestiones.

El artículo 322 del Código Procesal expresa que la acción meramente declarativa podrá deducirse para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que ella pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiese de otro medio legal para ponerle término inmediatamente.

La pretensión de certeza tiende a obtener un accertamiento, es decir, a suprimir un estado de incertidumbre acerca de un derecho o una situación de hecho o jurídica; incluso puede ser declarativa, de certeza o, por el contrario, negativa, según que afirme, declare o asegure en beneficio del actor un efecto jurídico, que no es sino declarar la certeza. Por otra parte, siempre es pasible de ejecución impropia a través de inscripciones o asientos de la sentencia en registros públicos (conf. CNCiv., Sala D, R. 48.357, del 22/10/1997).

La citada norma procesal también requiere que el justiciable no tenga otro medio legal para ponerle término “inmediatamente” al estado de incertidumbre o falta de certeza.

Es decir que la ley no habilita la acción como alternativa si el actor tuviere

otras formas de hacer cesar el estado de incertidumbre, pero tampoco es dable admitir su exclusión si esas otras vías no le ponen término inmediatamente.

Se ha sostenido que la doctrina limita la acción declarativa al supuesto de no existir otra vía de derecho que fuere idónea, pero que no cabe sostener dogmáticamente la tesis de su exclusión por la existencia de otras vías, pues su derivación provoca una derogación del texto legal que no es admisible como resultado de la interpretación judicial de las normas (conf. CNCom., Sala D, del 5 de agosto de 1982, *La Ley*, 1982-A, 38).

En la especie, no puede soslayarse que los actores fueron anoticiados de la deuda, cuyo pago persigue la demandada (v. fs. 9/11 vta.).

Lo expuesto me lleva al convencimiento de que si los coactores no abonaban las sumas indicadas precedentemente, el Gobierno de la Ciudad iniciaría la correspondiente ejecución fiscal, quedándole vedada a los primeros cualquier otra vía de acción, circunstancia esta que resulta suficiente para considerar procedente la acción de certeza prevista en el Código Procesal.

Además, aun cuando el peticionario hubiese promovido un reclamo administrativo con relación al revalúo inmobiliario comunal, dicha circunstancia en nada obstaría a la articulación de una acción meramente declarativa. Es que corresponde la admisibilidad formal de la acción –al margen de su eventual procedencia sustancial– habida cuenta de que, con arreglo a lo dispuesto por el art. 43 de la ordenanza fiscal (t. o. N° 268/97), cualquier vía de impugnación a deducir en sede administrativa no pospondría la exigibilidad de la imposición fiscal controvertida (CNCiv., Sala A, R. 253500, del 28/9/1998, “Midland Comercial S. A. c. Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires s/ acción declarativa; esta Sala, *in re* “Pagano de Sánchez c. G. C. B. A. s/ acción declarativa”, R. 287.003, del 12/7/2000).

III. La demandada también argumentó que no procede la acción declarativa si los actores no utilizaron los recursos administrativos que dispone la ley, a efectos de obtener la revisión del acto administrativo, por lo que cabe tratar aquí lo relativo al agotamiento de la vía administrativa. Adelanto que este planteo no puede ser aceptado en el presente caso.

Señalé en otro caso (mi voto en “Rigecin Labs SACIF c. M. C. B. A. s/ cobro de sumas de dinero”, del 28/5/97 –*La Ley*, 1997-E, 58–) que “ello no es necesario cuando media una clara conducta de la administración que haga presumir la ineficacia cierta del procedimiento, transformando el reclamo en un ritualismo inútil (doctr. Fallos: 301:99; conf. Tawil, G., *Administración y justicia*, II, pág. 156; González Pérez, J., *La reforma de la legislación procesal administrativa*, Madrid, 1992, pág. 46).

Como señala Canosa, no es posible trabar el acceso a la justicia obligando al particular a transitar un camino que no tiene ningún sentido, decisión que debe quedar al prudente arbitrio de los jueces (“Influencia del derecho a la tutela judicial efectiva en materia de agotamiento de la instancia administrativa”, *ED*, 18/3/96).

En el caso, en el que el litigio lleva casi tres años, en el que se produjo la prueba necesaria y en el que la demandada manifestó claramente su intención

de percibir el crédito en discusión –en rigor hubo decisiones administrativas e intimaciones expresas como se señalara en el considerando anterior (ver fs. 9/11 vta.)–, carece de todo sentido retrotraer la situación y cerrar los ojos a la verdad objetiva que emerge de los elementos aquí aportados. Por otro lado, semejante solución podría aún resultar más onerosa para los actores, si se tiene en cuenta que el objeto de la pretensión devenga intereses por la demora en el pago de las facturas cuyo cobro pretende la demandada.

Por todo ello, y al no indicar cuál sería la concreta necesidad de exigirle a los actores el agotamiento de la vía administrativa, sólo cabe desestimar el planteo de la demandada por improcedente y confirmar lo decidido en la anterior instancia.

IV. Sentado lo expuesto, cabe abocarse a la cuestión relativa al efecto cancelatorio del pago.

De la lectura de la documentación expedida por la demandada surge claramente que en los períodos comprendidos entre enero de 1993 a diciembre de 1998 los actores han oblado las contribuciones por alumbrado, barrido y limpieza, territorial, pavimentos y aceras, y ley 23514, circunstancia que también se patentiza al no haber alegado la demandada en ningún momento que existiera deuda respecto de dicho tributo, y durante el tiempo señalado precedentemente. Sin embargo, reclama un importe retroactivamente, que tuvo su génesis en un revalúo del inmueble, por un error imputable a la administración –tema sobre el que volveré más adelante–.

En principio, el pago hecho oportunamente por el deudor de un impuesto o contribución municipal, cuyo monto pretende modificarse con posterioridad, ha tenido efectos cancelatorios, los que son definitivos, quedando aquél liberado de su obligación, lo que no es más que un derecho que se incorpora a su patrimonio, gozando, por ende, de la protección que garantiza el art. 17 de la Constitución Nacional. Cuando el contribuyente ha oblado el impuesto de conformidad con la ley en vigencia al momento en que hizo efectivo el pago queda, por efecto de su fuerza liberatoria, al amparo de la garantía que protege el derecho de propiedad, que se vería afectado si se pretendiese aplicar una nueva ley que estableciera un aumento para el período ya cancelado. Si bajo el eufemismo de “error de hecho”, la Municipalidad esconde un revalúo de la propiedad inmueble, efectuado sin fundamento alguno, y pretende el cobro de su producido por un largo período anterior, so pena de una ejecución inmediata contra los contribuyentes que habían hecho pago completo y oportuno de tales obligaciones, se violan los elementales principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica, llevando a los administrados a la incertidumbre sobre las modalidades de una relación jurídica, la que debe estar regida por la garantía constitucional de la irretroactividad de la ley respecto de los efectos liberatorios del pago, que constituyen, así, una valla infranqueable.

El efecto liberatorio del pago es un derecho patrimonial adquirido respecto del impuesto y no puede ser desconocido sin contrariar el principio contenido en el art. 3 del Código Civil que, en tales casos, se confunde con la inviolabilidad de la propiedad asegurada por el art. 17 de la Constitución Nacional.

La liquidación y consiguiente determinación impositiva expedida por la autoridad de aplicación y la prueba de su pago en la forma y tiempo determinado por ésta libera al deudor de su obligación, pues no puede desconocerse que el acto del pago crea una situación contractual entre el Estado y el contribuyente exteriorizada por el recibo que el primero otorga al segundo y por virtud del cual el deudor obtiene del Fisco la liberación de su obligación.

Es criterio que emana de la C. S. J. N.: “Que en reiterados fallos el Tribunal ha declarado que el pago de un gravamen con arreglo al monto y forma exigidos por la oficina encargada de su percepción, produce la liberación del contribuyente, que se incorpora a su patrimonio como un derecho adquirido amparado por la garantía constitucional de la propiedad aunque las autoridades fiscales hayan incurrido en error al efectuar las operaciones tendientes a determinar el monto del gravamen (...) Que esa jurisprudencia tiene fundamento no tan sólo en el efecto extintivo del pago, sino también y muy especialmente en la índole de las relaciones existentes entre el Fisco y los contribuyentes y en la tutela de la seguridad jurídica requerida por la garantía constitucional de la propiedad”.

Siguiendo la misma línea argumental, si el error invocado como fundamento del accionar de la Comuna no puede atribuirse más que a ella, por cuanto el inmueble afectado no sufrió mejora ni modificación alguna –como ocurre en el caso de autos–, no puede hacerse valer para justificar la revaluación un error de hecho advertido con posterioridad, pues ello significa la violación de los más elementales principios de la buena fe, ya que el error y la ignorancia del verdadero estado de las cosas proviene de una negligencia culpable que se puede adjudicar solamente al Municipio (CNCiv., Sala D, R. 94632, del 23/9/1997). Esta Sala, en la causa antes citada, a través del ilustrativo voto de mi colega, la doctora *Elsa Gatzke Reinoso de Gauna*, expuso también fundamentos en esta dirección.

Se ha resuelto que el error de la autoridad administrativa en la tasación de un inmueble como base de un tributo no puede ser invocado en contra del contribuyente después de exigido y satisfecho aquél pues, de lo contrario, la estabilidad de los negocios sería ilusoria y los contribuyentes no estarían nunca seguros en sus relaciones con el Fisco (CSJN, 12/11/98, “Bernasconi S. A. c. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires; JA, Repertorio General 1999, pág. 692, N° 73).

En este orden de ideas, se ha decidido que es inconstitucional el reclamo de diferencias del impuesto inmobiliario formulado por el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires que surjan de aplicar una nueva valuación a períodos ya abonados y anteriores a la revaluación del inmueble, si la modificación no proviene de nuevas construcciones o mejoras sino de una nueva metodología liquidatoria, pues ello vulnera los derechos adquiridos con el pago efectuado en base a la liquidación practicada por el propio ente recaudador.

Si se acepta que el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires tiene facultad para realizar cambios en la metodología liquidatoria del impuesto inmobiliario, modificando retroactivamente las valuaciones fiscales y generando dife-

rencias reclamables respecto de impuestos ya pagados, ello importa aceptar que nunca el tributo puede considerarse cancelado, situación contraria a toda seguridad jurídica (CNCiv., Sala L, del 20/11/98, JA, 1999-IV-366).

Sentado lo anterior, cabe examinar si, en el caso, concurren los requisitos señalados. Todo inmueble tiene una valuación fiscal, es decir, una valuación que le asigna el fisco, basada en diversos factores (superficie, número de ambientes, detalles de confort, ubicación, servicios, etc.), y sobre la misma se determina el valor de los impuestos a abonar. El impuesto inmobiliario es un gravamen en el que se pone de relieve el aspecto objetivo del hecho imponible. En la definición de éste no se tienen en cuenta, en principio, las circunstancias personales o la capacidad contributiva del sujeto al que se refiere la obligación, sino que toma manifestaciones objetivas como elementos suficientes de por sí para indicar una determinada capacidad contributiva.

Surge de la prueba rendida en autos que el edificio en el que se encuentra el inmueble del actor estaba empadronado con la categoría “C”, como “vivienda multifamiliar”, estado de conservación “bueno” y con una superficie inicial de 4820 m², la que se corrigió a 4526 m², destinado a “vivienda multifamiliar”, categoría “A”, estado “bueno”, y 460 m² a “garaje”, categoría “B”, estado “bueno”. La nueva situación fue registrada a partir del informe de inspección realizado el 19 de septiembre de 1997, efectuado como parte de las tareas del Relevamiento Catastral para el sistema de Información Geográfica, otorgado por concesión de servicio a la empresa CATRELSA/UTE.

A fs.151/2 se encuentra el informe de la citada empresa, la que refiere que realizó inspecciones el día 28 de agosto de 1997 y que la construcción del inmueble databa de 1955. Luego informa datos que coinciden con los suministrados por el Gobierno de la Ciudad.

Cabe destacar que del informe obrante a fs. 67 y vta. surge claramente que desde 1955 el inmueble perteneciente a los demandantes tenía destinada una parte a “vivienda multifamiliar” y otra a “garaje”, con las mismas medidas que surgen del reclamo efectuado por la administración y que motivaron el inicio de estos autos.

Obviamente, no puede endilgarse a los actores que hayan obrado con mala fe, pues ellos abonaron los impuestos requeridos y los montos indicados en las boletas remitidas a tal efecto, y en ningún momento realizaron modificaciones ni construcciones clandestinas en el inmueble, datos que, según la respectiva ley impositiva, tenían la obligación de denunciar.

Ninguna duda cabe acerca de que el pago hecho oportunamente por los coactores tiene efecto cancelatorio, quedando por ende el deudor liberado de su obligación con el consiguiente derecho que se incorpora a su patrimonio gozando de la protección que consagra el art. 17 de la Constitución Nacional.

En consecuencia, al no poner en tela de juicio la actora la potestad de la Ciudad de fijar nuevos valores a los inmuebles ni de tomarlos como base para liquidar los tributos que se devenguen hacia el futuro, habiendo quedado acreditado que aquélla pagó oportunamente el tributo de acuerdo con los valores que a la fecha de pago le exigía la administración y, sobre todo, que el im-

porte que se reclama con retroactividad se motivó en un error imputable a la administración, propongo la confirmación del decisorio en este punto.

V. De la liquidación efectuada por la demandada surge que el edificio donde se encuentra el inmueble del actor tenía una valuación de \$158.551,07 y que pasó a tener otra de \$275.779,12 (fs. 11). También que los actores pagaban por año la suma de \$2254,58 cuando debieron pagar \$3921,56 (fs. cit.).

La parte demandada sostiene que la contraria reconoció y aceptó la nueva valuación al haber recibido con fecha 25 de septiembre de 1997 la notificación correspondiente a la nueva valuación.

De la copia certificada obrante a fs. 65 surge que la carta documento fue recibida en la fecha indicada por el encargado del edificio.

Asimismo consta en la citada documental que s/ ordenanza fiscal vigente las nuevas valuaciones del inmueble podrán ser reclamadas dentro de los 15 días de la fecha de notificación. Los reclamos serán resueltos por la Dirección de Empadronamiento Inmobiliario, pudiendo ser apelados conforme la norma de procedimiento administrativo que fija la ordenanza municipal N° 33.264 (B. M. N° 165.241). Los plazos que anteceden no regirán en los casos de reclamos por errores de hecho, los que serán devueltos directamente por la Dirección de Empadronamiento Inmobiliario. Oportunamente le serán remitidas las boletas para el pago de la diferencia que resulta de la nueva valuación.

Es del caso remarcar que la carta documento no fue redargüida de falsa.

Resta analizar si la recepción de la carta documento por el encargado es jurídicamente relevante.

Se ha decidido que la carta documento dirigida al domicilio real de la demandada por la que se requería el pago de una deuda surte los efectos previstos por el art. 3986, 2do. párrafo del Código Civil. No obsta a dicha conclusión la circunstancia de que no fuera recibida personalmente por la accionada sino por el encargado del edificio (conf. CNCiv., Sala E, R. 146.159, del 25/4/94).

En cuanto a la prueba de la recepción de una carta documento, no es necesario que la constancia de recibo esté firmada por el destinatario siempre que la entrega se hubiese efectuado en su domicilio y existan en autos elementos que acrediten esta circunstancia (conf. CNCiv. y Com. Esp., Sala 4, R. 76.181, del 7/7/88).

A la luz de las pautas expuestas, habré de hacer lugar a las manifestaciones vertidas por la apelante a fojas 216/7, punto VIII, y en consecuencia propongo la modificación del primer pronunciamiento, en el sentido de que el revalúo es aplicable desde el 25 de septiembre de 1997.

VI. La apelante arguye, además, que el *a quo* ha confundido la retroactividad de la norma con los efectos retroactivos del acto administrativo.

Lo expuesto no alcanza para contrarrestar las conclusiones a las que arribó el *a quo*, pues aun así no puede perderse de vista que la ley nacional de procedimientos administrativos, en su art. 13, dispone que el acto podrá tener efectos retroactivos –siempre que no se lesionen derechos adquiridos– cuando se dictare en sustitución de otro revocado o cuando favoreciere al administrado, criterio que también rige en la ley de procedimientos administrativos de la

Ciudad de Buenos Aires (art. 13 sancionado por el decreto 1510/97, del 27/10/97).

Según Tomás Hutchinson, el artículo mencionado en primer término trae aparejada una de las cuestiones más complejas y conflictivas del derecho, cual es la relativa a los efectos de las normas respecto del tiempo.

En el derecho administrativo, la no retroactividad también ha tenido cabida con carácter general, ya que la doctrina nacional admitía el principio de la irretroactividad del acto administrativo.

Si bien el artículo mencionado pareciera sentar el principio opuesto, según el autor citado ello no es así. En el mismo sentido se ubica Cassagne, quien si bien permite la aplicación retroactiva del acto en determinadas situaciones jurídicas, esta situación asume un carácter excepcional, pues la regla sigue siendo la irretroactividad del acto administrativo (conf. *Régimen de Procedimientos Administrativos*, comentario al artículo 13, págs. 111 y siguientes).

Como bien lo señala Spisso, en un importante grupo de fallos, la Corte Suprema consideró inadmisibles la aplicación retroactiva de la ley fiscal con fundamento en los efectos liberatorios del pago, señalando que el pago de un tributo efectuado de buena fe y de conformidad a las disposiciones vigentes libera al deudor de su obligación y da lugar a una relación de tipo contractual, que origina un derecho patrimonial amparado por la cláusula del art. 17 de la Constitución Nacional, quedando desprovisto el fisco de todo medio legal para reclamar de nuevo el cumplimiento de aquélla (conf. Fallos 167:7; 180:18; 209:213 –*La Ley*, 9-507; 48-630–; 210:611; 237:556; 258:208 –*La Ley*, 88-360; 116-348; IMP, 1964-325–; 266:81; 267:247; 269:263; 271:7 –*La Ley*, 126-582; 130-470; 131-773–; 272:229; 273:14; 278:108 –*La Ley*, 144-593, 27.515-S– citado en *Derecho Constitucional Tributario*, edición 1993, pág. 236).

Al haber analizado en los considerandos anteriores la incidencia que tuvo la modificación de la valuación de la propiedad de los actores sobre el pertinente impuesto, así como la notificación de la citada modificación sobre la aplicación del mismo, corresponde confirmar lo resuelto por el juez de grado.

VII. Por lo tanto, a mérito de las consideraciones expuestas y normas legales aplicables al caso, propongo al acuerdo que se desestimen los agravios, con la salvedad de que el revalúo dispuesto por la administración será aplicable desde el día 25 de septiembre de 1997, y que se confirme la sentencia de primera instancia en todo lo demás que fue motivo de agravios. Con costas de alzada a cargo de la demandada vencida (art. 68 C. P. C. N.).

La doctora *Gatzke Reinoso de Gauna*, por las consideraciones expuestas por el doctor *Kiper*, adhiere al voto que antecede. Con lo que se dio por terminado el acto firmando los jueces por ante mí, que doy fe.

Por lo deliberado y conclusiones establecidas en el acuerdo transcripto precedentemente por unanimidad de votos, el tribunal decide: Desestimar los agravios, con la salvedad de que el revalúo dispuesto por la administración será aplicable desde el día 25 de septiembre de 1997, y confirmar la sentencia de primera instancia en todo lo demás que fue motivo de agravios. Con costas de alzada a cargo de la demandada vencida (art. 68 C. P. C. N.).

Teniendo en cuenta el interés económico comprometido en las presentes actuaciones, la naturaleza del proceso y su resultado, las etapas procesales cumplidas, y el mérito de la labor profesional, apreciada por la calidad, eficacia y extensión del trabajo, considerando además lo dispuesto por los artículos 1, 6, 7, 8, 9, 19, 37, 39 y conchs. de la ley 21839 –ref. por ley 24432–, por resultar elevados se reducen a la suma de \$2000 los honorarios de los letrados apoderados de la parte actora, doctores H. L. P. y S. E. D.

Por su actuación ante la alzada, regúlense los honorarios de la letrada apoderada de la parte actora, doctora S. E. D., en la suma de \$560 y los del letrado apoderado del demandado y su patrocinante, en conjunto, doctores C. L. R. y M. G. R., en la suma de \$300 (art. 14 del arancel).

Regístrese, notifíquese y oportunamente, devuélvanse. El doctor *Achával* no firma por haberse excusado a fs. 106. — *Elsa H. Gatzke Reinoso de Gauna*. — *Claudio M. Kiper*.

NOTA A FALLO

ACCIÓN DECLARATIVA, AGOTAMIENTO DE LA VÍA ADMINISTRATIVA Y NO RETROACTIVIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO*

I. *La acción meramente declarativa*. Ya es *jus receptum* en la jurisprudencia la tesis amplia según la cual, para la admisibilidad de la *actio mere declarativa* que contempla el art. 322 del Cód. Procesal, no se exige examinar si el objeto de la pretensión puede ser obtenido por medio de otra acción menos preventiva y más apropiada a los efectos requeridos. Basta, pues, que se den los elementos de su procedencia, en particular el perjuicio que podría causarse obligando al actor a recurrir a un procedimiento que no sólo fuera más largo y dispendioso, sino que mantuviera por más tiempo la incertidumbre y los efectos que con la acción declarativa o de certeza se quieren evitar.

De ahí que la doctrina restrictiva, según la cual no corresponde este procedimiento rápido y de pocas pruebas si el demandante tuviere otra vía o medio legal para poner término a la citada incertidumbre, ha quedado relegada y no se aplica cuando aquellas otras vías no ponen término a la situación de manera inmediata. En ese sentido, en el caso en que se pretende el cobro de un revalúo inmobiliario por parte del Gobierno, según el tribunal queda a la vista la procedencia, ya que de no accederse al remedio sumarísimo, aquél procedería al cobro inmediato infringiendo un perjuicio cierto al contribuyente hasta tanto se obtuviera el reconocimiento de su derecho.

II. *Agotamiento de la vía administrativa*. Asimismo, en este fallo vuelve a marcarse la pauta según la cual la exigencia del reclamo administrativo previo y el agotamiento de la vía administrativa no son una regla que deba aplicarse a todos los casos; por el contrario. Numerosas son las situaciones en que la jus-

*Publicado en *La Ley* del 7/02/2002.

ticia exime al actor de esos dos pasos previos y, aun en ocasiones, se ha señalado que la aplicación irrestricta de esa exigencia procesal podría implicar poner trabas y dificultades al acceso a la justicia, lo que no se condice con la preservación de la garantía de la defensa en juicio, principio apuntalado como derecho humano en las Convenciones Internacionales que tienen jerarquía constitucional (art. 75 inc. 22, Constitución Nacional).

Con ese insospechado norte se sostiene que la interpretación de la ley nacional de procedimientos administrativos y la de la Ciudad de Buenos Aires (*Adla*, XXXIX-C, 2339 –t. a.–; LVII-E, 6165) no tienen tal incidencia que impidan intervenir a la justicia cuando, por la posición tomada por la demandada, queda a la vista que de todas maneras no está dispuesta a dar marcha atrás en el cobro que pretende, o bien podría negarse a reconocer el derecho del administrado, pese al reclamo que en su sede aquél podría articular. En tal caso, queda a la vista que ese reclamo y agotamiento se convierten en exigencias puramente formales, y lo único que hacen es demorar el derecho del contribuyente sin la esperanza de que se reconozca lo que en derecho corresponde.

III. *La irretroactividad del acto administrativo*. Es bien cierto que la no retroactividad de la ley, estatuida en general por el art. 3° del Cód. Civil, no es igual a la no retroactividad de los efectos del acto administrativo. Éste último, en general, puede considerarse retroactivo en sus consecuencias, de atenernos a las disposiciones del art. 13 de la ley nacional de procedimientos administrativos y art. 13 de su par de la Ciudad de Buenos Aires, aun sin declaración expresa de la autoridad al dictar una resolución o un acto de ese carácter, sobre todo si ese acto no es de carácter general. El acto administrativo puede compararse, en ciertas circunstancias, con la sentencia judicial como norma individual y concreta que, en principio, se aplica a hechos y situaciones anteriores a su dictado y para un caso particular, por ejemplo, el cobro del revalúo acerca de un inmueble de la ciudad.

Pero el tribunal ha marcado claramente que esa retroactividad no es un principio general e inmodificable, sino todo lo contrario. En el caso de que importe el desconocimiento de un derecho que ya se ha incorporado al patrimonio del administrado, atentaría contra el art. 17 de la Constitución Nacional. Es lo que ocurre, según el tribunal, siguiendo incluso fallos de la Corte Suprema, en la especie, en que los efectos del pago se han producido, quedando liberado el contribuyente, ya que no hay motivos que se le puedan atribuir; es el error en que incurrió la administración cuando tiempo antes cobró menos de lo que se debía.