

“LA RESPONSABILIDAD DEL ESTADO POR ACTOS DE CONTENIDO TRIBUTARIO”, JOSÉ OSVALDO CASÁS
AD-HOC, Buenos Aires, 2010, 168 páginas

La obra del tributarista y magistrado argentino José Osvaldo Casás aborda un tema de gran trascendencia teórica y práctica, como lo es el de la responsabilidad del Estado por su actividad financiera. En el estudio del Derecho Tributario suele destacarse la omnipresencia que tiene el Estado. Por un lado como el creador de las disposiciones tributarias por medio del Poder Legislativo, por otro como su ejecutor, a través del Poder Ejecutivo, y también, cumpliendo el rol de decisor en los conflictos que se generan en su aplicación, actuando a través de los órganos que ejercen funciones jurisdiccionales. Tanto en el ejercicio de la actividad legislativa, administrativa o jurisdiccional, existe la posibilidad de que el Estado lesione derechos de los particulares con quienes debe relacionarse, existe la posibilidad de que el ejercicio del poder étático se realice en forma desarreglada a Derecho. El objeto de la obra es la reparación de las eventuales lesiones en la esfera jurídica de los particulares.

El libro se inicia con un estudio, desde una perspectiva general, de la responsabilidad del Estado. Su hilo conductor es la evolución de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN). Asimismo se examinan en detalle las distintas disposiciones normativas que fueron sancionándose a lo largo del tiempo, muchas veces, para acompañar la evolución que la jurisprudencia imponía.

Resulta sumamente interesante recorrer esa parte de la obra, donde el autor transita por la evolución que tuvo el instituto de la responsabilidad del Estado en la República Argentina, desde mediados del siglo XIX hasta la actualidad, ilustrado con copiosas citas a fallos jurisprudenciales. En particular, dicha evolución se inició desde una primera etapa que va hasta el año 1871, en la que se negaba la posibilidad de que el Estado pudiera ser siquiera demandado ante los órganos jurisdiccionales. La negativa a reconocer que el Estado pudiera ser demandado era, al mismo tiempo, el reconocimiento de la inexistencia de su responsabilidad.

Esa etapa, que podríamos denominar de irresponsabilidad, duró hasta la sanción, en setiembre de 1871, de la Ley N° 475. La mencionada disposición introdujo el instituto de la autorización legislativa, mediante el que se abrió así la posibilidad de demandar al Estado ante los órganos jurisdiccionales, siempre que, previamente, el Congreso otorgara la autorización correspondiente. El requisito de la obtención de la venia del Congreso era tan

engorroso, que poco tiempo después fue suprimido, aunque solo para los casos en que los daños que el Estado había generado eran en ejercicio de actos de gestión (no de “actos de imperio”). Se introdujo así la distinción –por entonces en boga en la doctrina iuspublicista europea– entre los actos *iure gestionis* y *iure imperii*, distingo que reposaba en la idea de la doble personalidad del Estado. Se liberó así a los particulares de la obtención de la venia legislativa, aunque solamente para los reclamos por daños causados por actos de gestión. De acuerdo a esa doctrina de la doble personalidad del Estado, la CSJN exigió la venia legislativa para los casos en que se reclamaba la responsabilidad del Estado por daños causados en ejercicio del poder público.

La superación de esa cuestión –y de la concepción doctrinaria en que se sustentaba– se dio en 1934 con la sanción de la Ley N° 11.643, por la que se eliminó definitivamente la autorización legislativa, aunque fue sustituida por la gestión administrativa, que era preceptiva en todos los casos. A la luz de esta evolución, es interesante advertir como esa solución, que desde la perspectiva actual resulta una evidente prerrogativa en favor del Estado, fue en realidad un avance en favor de los particulares, pues eliminó definitivamente la venia del Congreso para poder accionar. La CSJN, un año antes, en 1933 había dictado una sentencia que es considerada un verdadero *leading case* (“Sociedad Anónima Tomás Devoto y Compañía contra el Gobierno Nacional por Daños y Perjuicios”, del 22 de setiembre de 1933). En dicho caso, el máximo órgano jurisdiccional argentino había reconocido la responsabilidad extracontractual del Estado en un incendio generado por la negligencia de algunos empleados de la compañía nacional de telégrafos. A partir de ese fallo de la década del 40, la jurisprudencia de la Corte Suprema se orientó en base a otro criterio conceptual, con el que estamos también muy familiarizados de este lado del Río de la Plata: la noción de falta de servicio. Tal concepto, como es sabido, fue delineado por la jurisprudencia del *Conseil d’Etat* francés, y supone que la responsabilidad del Estado nace cuando el servicio no funcionó, o si lo hizo, su actuar fue defectuoso o irregular. A su vez, la tesis distingue la responsabilidad imputable a la entidad estatal de la que cabe a los funcionarios públicos. El actor ilustra esta última etapa con múltiples referencias a la jurisprudencia en casos en los que se apeló a estos conceptos para resolver los casos a estudio.

También en la obra se aborda el espinoso tema de la responsabilidad del Estado por actividad lícita. La tendencia jurisprudencial en esta materia en argentina se ha orientado en el sentido de que el daño generado por la actividad lícita del Estado es reparable, siempre que se trata de un daño que genere daños directos, desproporcionados. Solamente si el particular no tiene el deber legal de soportar esos especiales sacrificios, el daño será reparable. En tal sentido, el autor, tal cual lo hace a lo largo de toda su obra, ilustra esta tendencia con casos puntuales en los que se ha reconocido la responsabilidad del Estado. En tal sentido, pone como ejemplo un caso en que la CSJN obligó a reparar los daños causados a los propietarios de los predios cercanos a la construcción de una represa, que sufrieron inundaciones luego de la construcción de un embalse de aguas (caso: “Juan Laplacette –su sucesión– y otros con Provincia de Buenos Aires”). Luego se examina la responsabilidad del Estado por omisiones ilegítimas, donde exhibe las dificultades que plantea responsabilizar el Estado por esta clase de omisiones y su conexión con los compromisos presupuestales que están fijados legislativamente. Este tema, casi huelga aclarar, que es de gran actualidad, sobre todo a partir de la judicialización de los reclamos para obtener los llamados derechos sociales.

La responsabilidad por actividad legislativa también es examinada en detalle por Casás. En este punto, es interesante el abordaje porque, por un lado, el autor examina la responsabilidad que puede emerger de actos legislativos regulares, de la que eventualmente puede provocar el dictado de actos legislativos inconstitucionales, declarados tales por los órganos competentes. En especial, debe tenerse en cuenta que en Argentina –a diferencia de lo que sucede en nuestro país– existe un contralor difuso de aplicabilidad de las leyes. Y decimos de aplicabilidad y no de constitucionalidad porque la sentencia –al igual que lo que sucede en Uruguay– no tiene efecto *erga omnes*, sino solamente para el caso concreto.

Finalmente, en este capítulo general se examina la responsabilidad por la actividad jurisdiccional y la responsabilidad de los funcionarios públicos.

En la segunda parte de la obra, el autor se concentra exclusivamente en la responsabilidad por actos de contenido tributario. El texto es la reproducción del relato que Casás hiciera en ocasión de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, celebradas en Cartagena de Indias en febrero de 2010. El autor, tal cual lo hace a lo largo de toda la obra, insiste con aspectos conceptuales generales, en particular, con la importancia que ha tenido el desarrollo jurisprudencial en una materia donde, más que las normas jurídicas, han sido las decisiones jurisprudenciales la que han delineado los perfiles de la responsabilidad del Estado.

Los aspectos más salientes de esta segunda parte de son el análisis que el autor hace de la responsabilidad del Estado por actividad legislativa y por su actividad administrativa. Sobre lo primero, la obra aborda la responsabilidad por actos legislativos legítimos, y la reticencia que la CSJN ha tenido en reparar daños causados por esta clase de actos. La Corte Suprema ha hecho primar la prerrogativa del Poder Legislativo a modificar el ordenamiento por sobre presuntos derechos adquiridos a que no se modifiquen las situaciones jurídicas de los particulares. También en el terreno de la responsabilidad por acto legislativo, son sumamente importantes las referencias los pronunciamientos de la CSJN en los casos de omisión del dictado de actos legislativos. En particular, en los casos en que la CSJN se pronunció a efectos de paliar los efectos de la proscripción del ajuste por inflación, eliminado por la recordada ley de convertibilidad (popularmente denominada de 1 a 1) durante la década del 90 (Caso Candy S.A. con AFIP y otro de fecha 3 de julio de 2009). Este fallo es sumamente relevante y fue largamente comentado en argentina, aunque la línea argumental de la CSJN no se fundó exactamente en la responsabilidad del Estado por omisión.

También se examinan –aunque más brevemente– aspectos sobre la responsabilidad del Estado en su actividad tributaria en la ejecución de su actividad por las agencias estatales. Y también, aunque de modo brevísimo, los aspectos de la responsabilidad por actos jurisdiccionales.

La repetición de los tributos indebidamente abonados y su indexación es otro aspecto detalladamente analizado por Casás. Particularmente aborda el hecho concerniente a la asimetría entre las sanciones que recaen sobre los particulares en caso de incumplimiento con sus obligaciones tributarias y las actualizaciones (menos gravosas) que debe abonar el Estado cuando mantiene adeudos con los sujetos pasivos. Tal situación sin embargo, ha sido justificada expresamente por la CSJN en función de que se justifica una punición mayor a los particulares ya que se halla comprometido el bien común en el desenvolvimiento normal de las funciones estatales (para las cuales los ingresos tributarios son esenciales).

La obra se cierra con el examen de cuestiones adjetivas, como la caducidad de la responsabilidad del Estado y los tribunales competentes para entender en la materia.

La edición es sumamente cuidada, cuenta con un anexo en el que se incluye un detalle de los fallos que se citan a lo largo de la obra, así como de las conclusiones de las XXV Jornadas Tributarias en el tema “Responsabilidad del Estado por actos de contenido tributario.”

Es casi ocioso destacar la actualidad del tema en nuestro país. El ejercicio de las potestades que el legislador ha puesto en manos de la Administración Tributaria para el cumplimiento de sus fines, puede –como lo vemos casi a diario– generar daños ilegítimos a los particulares. Los ejemplos son evidentes: sujetos embargados durante años que finalmente se determina que no eran responsables; cuentas bancarias embargadas con las consiguientes dificultades para obtener financiamiento; dificultades para operar por la suspensión del certificado único o daños en la reputación comercial por clausuras que luego son anuladas porque no estaban dado los supuestos legalmente exigidos.

En un Estado de Derecho, la actuación irregular del Estado en materia tributaria, cuando genera daños en la esfera jurídica de los particulares que éstos no están obligados a soportar, debería culminar con una sentencia reparatoria que coloque al sujeto en la misma situación que se encontraba con anterioridad al obrar ilegítimo del Estado, extremo que fue la causa generatriz de ese daño injusto.

La obra que presentamos examina estas cuestiones, que tocará a la jurisprudencia - seguramente más que a nadie- ir delineando, tal como lo demuestra la historia que se cuenta en el libro.

Dr. José Gómez Leiza