



UNIVERSIDAD ABIERTA INTERAMERICANA

Facultad de Derecho y Ciencias Políticas

Sede Regional Rosario

Carrera de Abogacía

**CUESTIONES DE DUDOSA CONSTITUCIONALIDAD EN EL
JUICIO DE EJECUCIÓN FISCAL SANTAFECINO.**

2011

Tutor: Escalante, Gabriel

Alumno: Ronda, Rodrigo Emmanuel

Título al que aspira: Abogado

Fecha de presentación: 11/05/2011

Resumen:

En el presente trabajo de investigación se realizó un desarrollo diversas cuestiones que se presentan en los juicios de ejecución fiscal que se desarrollan en nuestra provincia, y cuya constitucionalidad resulta opinable.

Con ese objetivo, en el primer capítulo se efectúa una primera aproximación al tema, brindando un breve desarrollo acerca de los procesos de ejecución en general, e introduciéndonos particularmente en el juicio de ejecución fiscal santafecino, destacando sus elementos caracterizantes, las normativas vigentes en nuestra provincia, y recordando al lector la estructura básica del proceso analizado.

Luego de habernos puesto a tono con el proceso de ejecución fiscal, el presente desarrollo ingresara de lleno en la problemática que se presenta en los procesos de ejecución fiscal que tienen lugar en la provincia de Santa Fe.

Con posterioridad a ello, se procederá a efectuar un análisis de los proyectos de ley que plantean la posibilidad de introducir reformas al proceso de ejecución fiscal que han sido debatidos por el Poder Legislativo Provincial. Se procederá asimismo a evaluar la conveniencia de esas normas, identificando los nuevos conflictos que traen aparejados.

Como corolario, habiendo ya conocido lo suficiente de tema analizado, en el capítulo final de este trabajo se ofrecen una serie de propuestas que considero adecuadas para brindar una solución concreta a las violaciones de derechos constitucionales en los procesos de ejecución fiscal.

Introducción:

El área en la que se ubica este trabajo de investigación es el Derecho Procesal Civil, si bien se relaciona íntimamente con el Derecho Tributario y el Derecho Constitucional. El tema de estudio es la Ejecución Fiscal en Santa Fe y las Garantías Constitucionales. El presente tema resulta jurídicamente relevante en virtud de las cuestiones que se encuentran en juego. En primer lugar debido a la gigantesca cantidad de juicios de ejecución fiscal en trámite por ante los tribunales de nuestra provincia. En segundo término porque en el actual estado de la normativa vigente, nos presenta una problemática trascendental, atento a las posibles violaciones de garantías constitucionales que la normativa actual permite.

En nuestra opinión particular, la respuesta que damos y vamos a intentar probar es que resulta necesario reformar el actual juicio de ejecución fiscal vigente en la Provincia de Santa Fe, por cuanto actualmente se presenta el riesgo de vulnerar garantías constitucionales, como ser el derecho de defensa, de igualdad ante la ley y a la propiedad que en el juicio de ejecución fiscal actualmente vigente, corren el riesgo de ser cercenados.

Los puntos que se defenderán y probarán son los siguientes: a) que los derechos de raigambre constitucional que se ven afectados son el derecho de defensa, igualdad ante la ley, derecho a un juicio justo y propiedad de los contribuyentes. b) El proyecto de reforma del Código Fiscal debatido a lo largo del año 2009, no soluciona los defectos de la actual legislación en lo referente al proceso de ejecución fiscal. c) El Proyecto de reforma, presenta además nuevas situaciones que colisionan con nuestra Constitución Nacional.

Los objetivos generales que pretendo alcanzar son: Explicar las razones por las que en los procesos de ejecución fiscal santafecinos se ponen en riesgo garantías constitucionales, y establecer cuáles serían las reformas que deberían efectuarse al procedimiento actual. A su vez, los objetivos específicos son: Analizar la normativa actual, considerar las críticas y apologías de la doctrina al sistema actual e identificar los defectos de la normativa actual, en vista a posibles modificaciones.

1.- Estado de la Cuestión:

El juicio de ejecución fiscal es un proceso judicial por intermedio del cual el Estado intenta lograr el cobro de créditos fiscales que los contribuyentes no han cancelado voluntariamente. Es decir, que en esencia, este proceso es la última herramienta que tiene el fisco para cumplir con la tarea de la recaudación fiscal. Es decir, que este procedimiento ayuda a cumplir los fines específicos del estado. Es por eso que el legislador diseñó un proceso abreviado, que permita al estado obtener con celeridad los recursos que le son adeudados. Aparece aquí la primera teoría existente, la cual es reconocida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, de acuerdo con la cual uno de los peores males que el país soporta deriva de la ilegítima afectación del régimen de los ingresos públicos que proviene de la evasión o bien de la extensa demora en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, por lo que en la medida de la competencia de cada órgano estatal, debe tenderse a la aminoración de esos dañosos factores y comprender que son disvaliosas las soluciones que involuntariamente los favorecen¹. Lo dicho equivale a afirmar que, la agilización de los procedimientos para la percepción de los créditos tributarios, resulta ser un objetivo a lograr y a cuya concreción deben colaborar dentro de la órbita de su competencia, todos los poderes públicos. Pero sin embargo, otro sector mantiene la postura de que el principio de economía procesal no

¹CSJN, Fallos: 313:1420.

puede ser el único principio rector de un proceso. No podemos olvidar que existe otra parte en el proceso, la que como tal tiene sus derechos y garantías, pese a la importancia de que el estado recaude sus tributos. Es decir, que por importante que sea el objetivo de brindar celeridad al proceso, no puede hacerse a costa de coartar derechos de raigambre constitucional. Se sostiene que hay dos situaciones que deben protegerse con la misma intensidad, una, el derecho del fisco a recaudar los tributos que se ajusten al ordenamiento jurídico vigente y en la medida establecida por el legislador, y otra, el derecho del contribuyente a gozar de tutela frente a las pretensiones antijurídicas del Estado².

Sin embargo, existen artículos del Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe y de la Ley 5.066 cuya constitucionalidad es más que dudosa. En este sentido, y por dar solo un ejemplo podemos nombrar los artículos 27 de la Ley 5.066³ y 78 del Código Fiscal⁴, que autorizan a la administración pública a efectuar las notificaciones del proceso a través de notificadores *ad hoc*, poniendo claramente a la parte actora en una situación de preeminencia sobre la demandada, poniendo en riesgo el principio de igualdad y el derecho de defensa de esta última⁵. El mencionado Artículo 27 de la Ley 5.066 también genera la posibilidad de vulnerar el derecho de defensa de las partes, al dejar la posibilidad que se practiquen notificaciones en lotes baldíos o deshabitados, contrariando el fundamento de la notificación.

Es por eso que es imperiosa la necesidad de una reforma de estas normas, que permita la recaudación y a la vez garantice los derechos de los demandados.

² SALVATIERRA, Leandro y Otros, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”. T. 4º, Ed. Juris; pág. 766.

³ Ley Provincial 5.066. Ley 7.343 y 7.118 [en línea]. [Disponible en Internet : www.santafelegal.com.ar] [Última consulta 14/12/2010]

⁴ Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe. Ley 3.459. 118 [en línea]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar] [Última consulta 14/12/2010]

⁵ SALVATIERRA, Leandro y Otros, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”. T. 4º, Ed. Juris; pág. 818.

Casualmente, en el año 2009 fue objeto de debate en las sesiones ordinarias del Poder Legislativo Provincial un proyecto de reforma del Código Fiscal. El mismo, fue aprobado por la Cámara de Diputados, y posteriormente no logró las mayorías necesarias para ser sancionado, en la Cámara Alta, por lo que no pudo continuar su debate a lo largo del 2009. Dicho esto, daría la impresión que esa necesidad que mencionamos ha sido atendida, y las reformas están camino. Pero lamentablemente esto no es así. No solo no se ha intentado modificar las intolerables situaciones que mencionamos, sino que pareciera que se ha tomado un rumbo opuesto. Quizás inspirados en lo que sucede en las ejecuciones fiscales a nivel nacional o en las de la Provincia de Buenos Aires, el proyecto de reforma intenta conferir al ejecutor fiscal la posibilidad de trabar embargos con muy poca o nula participación de los jueces⁶, lo que no solo es violatorio del principio de igualdad en juicio y del derecho de defensa, sino que tampoco supera el control de constitucionalidad por ser violatorio de la división de poderes, por cuanto implica un avance de la administración sobre funciones que pertenecen al Poder Judicial.

2.-Marco Teórico:

Desde mi punto de vista, sin desconocer la importancia que la percepción de tributos significa para un estado, debe prevalecer la postura que determina la imposición de límites a las facultades procesales con las que cuenta el poder del fisco en los juicios de ejecución fiscal dentro de nuestra provincia, con el fin de evitar que se afecten derechos de raigambre constitucional, como el derecho a la propiedad, el derecho de igualdad en juicio, y la división de poderes. Por ello, considero necesaria la modificación del actual juicio de ejecución fiscal vigente en nuestra provincia.-

3.- Metodología

⁶ Proyecto de Ley: Por el cual se propone una reforma tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe. Expte. N° 20934 Art. 76.

Para la concreción de los objetivos que este trabajo se propone, se ha procedido a la recolección y análisis de fallos y doctrina.

Se procedió a la interpretación literal, histórica y socio jurídica de las normas vigentes.

Se ha efectuado un fichaje bibliográfico, se compararon y entrecruzaron datos, combinado con una profunda investigación documental.

Los recursos utilizados son: Revistas Jurídicas en formato digital y papel, páginas Web de instituciones públicas y privadas, libros especializados en Derecho Procesal Civil, Derecho Tributario, y Administrativo, el Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe y Ley Provincial 5.066., Códigos comentados doctrinaria y jurisprudencialmente y bibliotecas virtuales y reales de organismos públicos y privados.

1.- Introducción.

De acuerdo a una de las clasificaciones más usuales de los procesos judiciales, considerados en base a los fines que persiguen quienes acuden a los estrados judiciales, puedo agruparlos en procesos de conocimiento y procesos de ejecución.

Por los primeros debe entenderse a aquel cuyo objeto pretende que el órgano judicial “dilucide y declare, mediante la aplicación de las normas pertinentes a los hechos alegados y (eventualmente) discutidos, el contenido y el alcance de la situación jurídica existente entre las partes”ⁱ.

Palacio explica que este proceso cuenta fundamentalmente con dos etapas, una cuya índole es principalmente informativa, en la cual las partes conforme al principio de contradicción, procuran poner en conocimiento del juez los hechos en que fundan sus respectivas pretensiones, acompañando además las pruebas en las que los sostienen, y una segunda etapa en la que el juez en base a esos elementos de juicio y las pruebas acercadas por las partes, formula una norma individual, que en lo sucesivo regirá las conductas de las partes respecto a el conflicto que dio pie al procesoⁱⁱ.

En algunos casos puede ocurrir que esa norma individual, que es la sentencia, consista en una condena, la cual impone a las partes cumplir con una prestación, ya sea de dar, hacer, o no hacer. Pero sucede a veces que esa prestación no es cumplida voluntariamente por el condenado. Es por eso que el ordenamiento jurídico confiere al vencedor la posibilidad de que a través del mismo órgano judicial, lleve a cabo un proceso tendiente a asegurar el cumplimiento de esa prestación, y de ese modo adecuar

la realidad a la sentencia obtenida. Esta herramienta es lo que se denomina proceso de ejecución.

Amén de esta situación que acabo de describir, existen otras en que es posible llegar al proceso de ejecución sin que sea necesario atravesar antes por un proceso de conocimiento. Esto sucede cuando la pretensión se apoya en lo que se denomina títulos ejecutivos. Si bien lo referente al mismo será tratado con posterioridad, puedo decir, a modo de adelanto, que el título ejecutivo consiste en un documento continente de una declaración de certeza acerca de un derecho, emanada del propio deudor o de la Administración Pública, como es el caso de las ejecuciones fiscales, en la cual más adelante me adentraré con mayor profundidad, al cual la ley le confiere una presunción favorable a la legitimidad del derecho del acreedor, lo que de alguna forma asimila sus efectos a los de una sentencia condenatoria. Pero en este caso, el proceso ejecutivo agota autónomamente el cometido de la función jurisdiccional.

2.-Concepto de proceso ejecutivo.

Palacio define al proceso ejecutivo como aquél cuyo objeto consiste en una pretensión tendiente a hacer efectivo, de acuerdo con la modalidad correspondiente al derecho que debe satisfacerse, la sanción impuesta por una sentencia de condenaⁱⁱⁱ. Pero a continuación, el autor citado advierte lo que expliqué anteriormente respecto a aquellos casos en que se acude a la justicia para hacer efectivo un derecho contenido en un título ejecutivo extrajudicial, incorporándolos a la definición vertida.

Por mi parte, entiendo que proceso de ejecución es aquel en que la parte actora concurre a la justicia con un título continente de un derecho, que de acuerdo a los efectos que especialmente le otorga la ley, es presumiblemente válido, pretendiendo hacer efectivo ese derecho. Es decir, busca materializar la prestación de la que es acreedor.

3.-Evolución histórica.

En la antigua Roma, la ejecución forzosa fue transformándose a través del tiempo.

Inicialmente la ejecución se daba sobre la persona del deudor, en lugar de sus bienes como en la actualidad. Allí, si el deudor no cumplía con la obligación a su cargo luego de obtenida una sentencia condenatoria, el acreedor tenía la facultad de ejecutar la *manus inectio iudicati*, por intermedio de la cual tomaba posesión de la persona del deudor, y podía venderlo como esclavo más allá del Tiber. Este procedimiento fue posteriormente suprimido mediante una ley *poetellia*, manteniendo la facultad del acreedor de detener al deudor a fin de percibir la deuda, y permitiéndole liberarse al deudor si prestaba juramento de poseer bienes suficientes para el pago de la misma (*bonam capian jurare*).

Mas adelante, con el derecho pretorio, la ejecución toma carácter patrimonial. Así aparece la *bonorum venditio*, un procedimiento de ejecución colectiva con algunas similitudes a los que hoy en día conocemos como proceso concursal. Luego aparece la *bonorum distractio* donde la garantía no recae sobre la universalidad de bienes, autorizándose la venta parcial hasta cubrir la deuda.

Finalmente, sólo se mantuvo el arresto personal ante el incumplimiento de deudas fiscales, autorizándose para el resto la *pignus in causa iudicati captum*, consistente en despojar, mediante orden del magistrado, objetos del deudor, los que quedaban afectados a una prenda durante cierto lapso, pasado el cual se procedía a su venta pública.

Ya mucho tiempo después, al producirse la unión del derecho romano con el germánico, y con la creciente actividad mercantil, nace el *processus executivus* del derecho común, del que hoy día podemos ver caracteres en la legislación nacional, los

que fueron recogidos a través de la legislación española. Este proceso contaba con una etapa de conocimiento limitado a darle al deudor la posibilidad de oponer defensas basadas en la nulidad del título, en hechos posteriores a la sentencia, o a la existencia de documentos asimilables a ella. No podían en cambio plantearse como defensa la inexistencia de la deuda, pero quedaba la chance de plantear un juicio de conocimiento ulterior. Esta regla (*pronuntiatio facta in causa summaria super aliquo articulo incidente, no praeiudicat*) la vemos aún hoy, representando una garantía al ejecutado para poder cuestionar el origen de la deuda y todo aquello que excede lo puramente externo del título. Nacen así los *instrumenta guarentigiata*, por los cuales quienes confesaban su deuda ante el juez o notario, estaba en las mismas condiciones que el condenado al pago.

Sin embargo, este procedimiento no fue aplicado en Francia, donde siguiendo la tradición germánica en la que la ejecución la llevaba a cabo el propio acreedor, este lo hacía asistido por funcionarios encargados de efectuar la intimación al pago y disponer de las medidas cautelares sobre el patrimonio del deudor. Solo intervenía la justicia en el caso que mediara oposición del deudor, la cual se efectivizaba en un proceso de conocimiento independiente, que normalmente no suspendía la ejecución. Y aún en los infrecuentes casos en que tuviere efecto suspensivo, la ejecución aún podía llevarse adelante, pero el acreedor debía prestar caución suficiente.

España, pese a sufrir la invasión napoleónica, no recepta la influencia francesa, haciendo uso del procedimiento ejecutivo, y permitiendo al deudor oponer una serie de excepciones taxativas, las que variaban de acuerdo se acuerdo se trate de títulos ejecutivos extrajudiciales de ejecución de sentencias, acotándose las defensas en este último caso.

La Ley de Enjuiciamiento Civil española de 1855^{iv} contenía un Título dedicado a las ejecuciones donde regulaba en forma separada a las ejecuciones de sentencias de las demás ejecuciones.

3.1.-La Legislación Argentina en materia de ejecuciones.

Como ya lo adelanté anteriormente, nuestra legislación procesal recibió grandes influencias de esta ley de la madre patria. De esta manera, el Código Procesal Civil de la Nación^v dedica su Libro III a los procesos de ejecución, dentro del cual regula en forma especial a la ejecución de sentencias (Título I), al juicio ejecutivo (Título II) y a las ejecuciones especiales (Título III) dentro de las cuales contempla en sucesivos capítulos a la ejecuciones hipotecaria, prendaria, comercial y fiscal.

Diferente método es adoptado por nuestro Código de rito provincial, ya que nuestro Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe^{vi} trata sobre la ejecución de sentencias en el Título Cuarto, dentro de Libro Segundo, referido al Proceso en General, a partir del artículo 261^{vii}, si bien ya en el art. 260^{viii} establece un proceso de ejecución abreviado para quienes tengan honorarios regulados en su favor, denominado proceso monitorio o inyuccional. Luego se refiere a los procesos de ejecución en su Libro Tercero (Del Proceso en Particular), Capítulo II, dedicando su Título Primero a el juicio ejecutivo (Art. 442 y ss.), el Segundo al juicio de apremio (Art. 507 y ss.) y el Tercero a el juicio de ejecución hipotecaria (Art. 510 y ss.).

Es decir, que a diferencia del CPN^{ix}, nuestro CPCCSF^x no regula el juicio de ejecución prendaria, para el que habrá que remitirse a la Ley de Prenda con Registro^{xi}, la ejecución comercial, la cual en el CPN^{xii} procede por cobro de fletes de transportes marítimos y aéreos o créditos por la provisión de alimentos a buques, por ser esta una materia de competencia federal, ni tampoco, lo que es relevante al presente trabajo, los procesos de ejecución fiscal, los cuales son establecidos por el Código Fiscal de la

Provincia de Santa Fe (Ley 3.456)^{xiii} y en la Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066.^{xiv} Respecto a este tema me explayaré con mayor dedicación más adelante.

4.-Objetivos del Proceso de Ejecución.

Si bien con anterioridad hice algunas aproximaciones al decir que en el proceso ejecutivo el actor busca materializar en hechos un derecho que posee, es conveniente destacar algunos elementos que merecen ser tenidos en consideración. Así puedo decir que la finalidad perseguida en este tipo de procesos no es otra que la de transformar una situación fáctica, hasta el punto de hacer que la misma pase a ser acorde a un derecho que posee el acreedor, ya sea en virtud de una sentencia judicial, ya sea a través de otro título al que la ley ha dotado de fuerza ejecutiva.

Como expresa Palacio, no se trata ya de obtener un pronunciamiento acerca de un derecho controvertido, como pasa en los juicios declarativos, sino de actuar, de traducir en hechos reales un derecho, que si bien goza de cierta certeza, no ha sido satisfecho^{xv}.

5.-El título ejecutivo:

Un elemento de vital importancia en el tipo de procesos que estoy tratando es el título ejecutivo, ya que a falta de este no tendremos ejecución. Es decir, que la fuerza ejecutiva del título en que se funda la demanda ejecutiva es su primer requisito de admisibilidad.

Como expresa Bustos Berrondo, en general los autores han sido cautelosos y no se han decidido a ensayar una definición de título ejecutivo^{xvi}. De la misma omisión adolecen nuestros códigos de procedimientos. Ni el CPN^{xvii} ni el CPCCSF^{xviii} brindan una definición de título ejecutivo, tan solo se limitan a enunciarlos. Esta enunciación no tiene carácter taxativo, puesto que la ley puede dotar de fuerza ejecutiva a otros

documentos. Conveniente hubiera sido contar con una acertada definición, lo que sería de gran utilidad a la hora de resolver en cada caso la procedencia de la ejecución.

La principal controversia que enfrentó a la doctrina giraba entorno a si el título ejecutivo configura un acto o un documento. En la primera postura aparece Liebman, quien ve al título ejecutivo como un acto jurídico que tiene eficacia constitutiva, porque es fuente inmediata y autónoma de la acción ejecutiva, la cual es, por lo tanto en su extensión o su ejercicio, independiente del crédito. Es decir que este autor ve al documento tan solo como el aspecto formal del acto, que es el que tiene eficacia constitutiva.^{xix}

En opuesta posición encontramos a Carnelutti, para quien el título ejecutivo “es un documento que representa una declaración imperativa del juez o de las partes, con el intercambio acostumbrado entre el continente y el contenido y, por tanto, entre el documento y el acto que se está representando, se explica la costumbre corriente de considerar como título ejecutivo al acto en vez del documento”^{xx}.

En idéntica postura se enrola Alsina, sosteniendo que el título no es otra cosa que el documento que comprueba el hecho del reconocimiento; como en la ejecución de sentencia el título es el documento que constata el pronunciamiento del tribunal^{xxi}.

En una posición conciliadora se ubica Palacio, quien sostiene que la eficacia del título ejecutivo es el resultado de un hecho complejo, integrado por un aspecto substancial, que es un acto con figurativo de una declaración de certeza judicial o presunta del derecho, y de un aspecto formal, que es el documento que constata dicha declaración^{xxii}. Para Binder título ejecutivo es un documento de legitimación Formal^{xxiii}. Podetti lo define como una constatación fehaciente de una obligación exigible^{xxiv}.

En opinión de Escriche, es un instrumento que trae aparejada ejecución contra el obligado, de modo que en su virtud se puede proceder sumariamente al embargo y venta de los bienes del deudor moroso para satisfacer al acreedor^{xxv}.

Bustos Berrondo, reconociendo la dificultad de ensayar una definición, se inclina por definirlo como la constancia de una obligación exigible de dar cierta suma de dinero^{xxvi}. Sobre este concepto considero dable hacer dos aclaraciones. En primer lugar comparto el requisito de la exigibilidad, que ya fuera mencionado en la definición de Podetti. Por tanto el título debe ser exigible, esto es que debe tener plazo vencido y no estar sometido a condición o cargo alguno. En segundo término, disiento en la exclusión que el autor hace de las obligaciones de hacer y de no hacer, como también a la limitación a sumas de dinero del objeto de la prestación, toda vez que nuestro código ritual provincial establece en su artículo 442^{xxvii} que se puede proceder ejecutivamente cuando se demande por obligaciones exigibles de dar cantidades liquidas de dinero, cosas o valores, o de dar cosa o cosas muebles ciertas y determinadas, o por obligación de otorgar escritura pública, lo que constituye a todas luces una obligación de hacer.

Respecto a la naturaleza de la fuerza ejecutiva, un fallo explica que “no es que la ley atribuya a los instrumentos que enumera, una presunción de autenticidad, puesto que no existe enunciado principio alguno en tal sentido; pero si puede afirmarse que se ha organizado un sistema legal en el que se confiere al titular de un instrumento de los enumerados la facultad de obtener en seguridad del crédito invocado diversos métodos procesales, unos de carácter precautorio y otros de ejecución forzada de los bienes del deudor”.^{xxviii}

Por mi parte, y sin pretender ser original, me inclino por definir al título ejecutivo como un documento que contiene una obligación exigible al que la ley otorga fuerza ejecutiva.

6.-El Proceso de Ejecución Fiscal.

El Estado necesita el ingreso fluido y natural de los tributos que recauda. Esa recaudación la realiza el fisco mediante procedimientos regulados por normas de corte netamente administrativo tendiente a lograr con éxito ese objetivo. “Pero en determinadas circunstancias, bien porque el estado se excede en su pretensión, bien porque el contribuyente no lo cumpla, se genera un conflicto y, para resolver ese conflicto y permitir finalmente que el ingreso tributario, si es legítimo, llegue a las arcas fiscales, es necesario un proceso cuya finalidad coincida con la tesis general de Chiovenda, es decir que invariablemente en el caso de los tributos, el proceso tiene por finalidad el actuar del derecho objetivo.”^{xxix} Dicho de otro modo, cuando la pretensión recaudatoria del Estado no es satisfecha por las vías internas de las que este dispone, la ley procesal aparece en su auxilio, poniendo a su disposición una herramienta que le permite hacer efectivo el cobro de sus acreencias. Esa herramienta es el proceso de ejecución fiscal.

6.1.-Concepto de ejecución fiscal.

Dentro de este marco, puedo definir a la ejecución fiscal como aquel proceso ejecutivo mediante el cual el fisco persigue, a través de la vía judicial, el cobro de sus acreencias, que no fueron voluntariamente canceladas por los contribuyentes.

6.2.-Ámbito Legislativo.

Como ya lo adelanté con anterioridad, difiere radicalmente la regulación en cuanto a procesos de ejecución fiscal en la Nación y en nuestra provincia. Mientras que el legislador nacional del CPN^{xxx} ha decidido regularlo dentro de su cuerpo normativo, el legislador santafecino, al redactar nuestro código de procedimientos optó por omitir hacer referencia a la ejecución fiscal, delegando esa tarea a la legislación específica.

De este modo, en el ámbito nacional la columna vertebral de este proceso esta dada por el CPN^{xxxix}, remitiéndose a una serie de leyes entre las cuales encontramos la Ley de Procedimiento Tributario nº 11.683, en su artículo 92^{xxxix}, la ley Nº 19.782 en su art.7^{xxxix} la ley nº 20.324 en su Art. 44^{xxxix}, el Código Aduanero Ley nº 25.415^{xxxv}, etcétera.

En Santa Fe la situación es diferente. Nuestra provincia, siguiendo el sistema de codificación tributaria de la provincia de Buenos Aires, inspirada por su Código Fiscal del año 1948, adopta un sistema de codificación amplio, el cual contiene principios generales de la tributación, normas referidas a tributos en particular, y disposiciones de carácter procesal^{xxxvi}. Así, en nuestra provincia encontramos normas tributarias procesales en el Código Fiscal^{xxxvii}, el que trata la ejecución fiscal en su Título XI, artículos 71 a 92^{xxxviii}, en la Ley 5.066^{xxxix}, en el Código Tributario Municipal^{xl}, a los que remite el Código Contencioso Administrativo de la provincia, Ley 4.106^{xli}, reemplazado desde el 29/01/96 por el régimen del Recurso Contencioso Administrativo, Ley 11.330, etcétera.

Como podemos ver, las normas de carácter tributario procesal se encuentran altamente dispersas en la Argentina, aún a nivel nacional, pese a que se haya incluido la ejecución fiscal en el CPN^{xlii}. Esto es así al punto tal de hacerse imposible el enumerarlas todas. Es de imaginarse con esto, lo engorroso que resulta la aplicación práctica de las mismas, y los peligros que esto acarrea. En este sentido se ha dicho que “esta dispersión no hace bien al derecho procesal y menos al derecho tributario”^{xliii}, puesto que si las reglas que rigen la colaboración del contribuyente no están claras ¿Cómo podría este confiar en la justicia?

6.3.-Títulos Ejecutivos:

Como dije anteriormente, la presencia de un título ejecutivo es un presupuesto esencial para la existencia de un proceso de ejecución, y es quizás el primer requisito a tener en cuenta por el juez al momento de efectuar el análisis de admisibilidad una demanda ejecutiva.

En el caso de las ejecuciones fiscales la calidad de títulos ejecutivos la revisten las boletas, certificados de deuda y testimonios de las resoluciones que aplican multas, suscriptas por los funcionarios de los organismos fiscales, legalmente autorizados a tal efecto. Es decir que estamos frente a un título unilateral, toda vez que en su etapa de formación solo participa la administración pública.

Analizaré a continuación las diferentes regulaciones que adoptan el CPN^{xliv}, el Código Fiscal de la provincia de Santa Fe^{xliv}, y la Ley provincial N° 5.066^{xlvi}, ya que el método elegido por estas normas difiere ampliamente. A modo introductorio puedo decir que mientras el CPN^{xlvi} y la Ley N° 5.066, en sus artículos 604^{xlvi} y 6^{xlvi} respectivamente, se limitan a enumerar los instrumentos que darán acceso a la vía de ejecución fiscal, el Código Fiscal santafecino en su artículo 73¹ no solo los enumera, sino que además establece los requisitos esenciales que debe contener el título. Este no es un detalle menor, ya que tiene gran importancia, y su conveniencia es discutida por la doctrina. Algunos autores buscan suplir la carencia de estos requisitos en el CPN^{li} recurriendo al modelo de Código Fiscal para América Latina (OEA/BID), el cual en su Art. 186^{lii} establece que el título fiscal deberá reunir:

- 1- Lugar y fecha de emisión.
- 2- Nombre del Obligado.
- 3- Concepto: tipo de tributo y ejercicio fiscal al que corresponde.
- 4- Importe del crédito, intereses, tasa aplicable y período de los intereses que se computan.

- 5- Individualización del expediente administrativo del que emana el acto de aplicación de multa.
- 6- Indicación del tipo de determinación de deuda, o sea si se basa en: a) la declaración del contribuyente, b) una determinación de oficio, o c) la aplicación de sanciones.
- 7- Nombre e indicación de la autorización funcional de quien emite el certificado.
- 8- Firma del funcionario competente^{liii}.

Otros, como Palacio, desaconsejan la inclusión de tales requisitos, por considerar que además de resultar una tarea muy ardua la de dictar una norma de carácter general en esta materia, se corre el riesgo de caer en contradicciones y superposiciones con los preceptos de las leyes sustanciales^{liv}.

Por otro lado se encuentran quienes ven como un gran acierto la inclusión de requisitos esenciales del título ejecutivo, puesto que colabora con el derecho constitucional de defensa del ejecutado, y funciona como un límite para la administración. Límite este, ciertamente necesario, puesto que en esta vía el título ejecutivo es de formación unilateral^{lv}. Esta es la tesis a la cual adhiero, no solo por compartir los fundamentos expresados, sino además porque en este tipo de procesos, como ya lo ha expresado la jurisprudencia “la conducta de los organismos facultados para la expedición de títulos ejecutivos debe ser analizada con mayor rigor, ya que atento a las facilidades otorgadas a la entidad ejecutante para la conformación de títulos ejecutivos ello requiere, como necesaria correspondencia, la minuciosidad con que debe determinarse la deuda cuyo cobro se llevará a cabo por el Art. 604 Código Procesal Civil y Comercial”^{lvi}, por lo que la presencia en la norma de tales requisitos, confieren al juez de valiosos elementos de juicio acerca de la habilidad del título.

El Art. 604 del CPN^{lvii} establece que procederá la ejecución fiscal cuando se persigue el cobro de impuestos, patentes, tasas, retribuciones de servicios o mejoras,

multas adeudadas a la administración pública, aportes y contribuciones al sistema nacional de previsión social y en los demás casos que las leyes establecen. Agregando finalmente que la forma del título y fuerza ejecutivo serán determinadas por la legislación fiscal.

Es notorio el carácter general que el legislador ha querido darle a la norma, como así la remisión a las leyes fiscales en lo relativo a lo formal del título.

Por su parte, el Art. 6 de la Ley N° 5066^{lviii} declara que: Será título ejecutivo suficiente:

- a) La liquidación de deuda expedida por los funcionarios autorizados al efecto.
- b) El original o testimonio de las resoluciones administrativas de las que resulte un crédito a favor de las Municipalidades o Comisiones de Fomento.

Si bien es mucho más concreto y describe con mayor claridad que la norma nacional los instrumentos que considera títulos ejecutivos, adolece de la falta de precisión acerca de la forma del título que mencionara.

En virtud del Art. 73 del Código Fiscal santafecino,^{lix} servirá de suficiente título ejecutivo a tal efecto, la constancia o boleta o liquidación de computación del crédito fiscal o testimonio de las resoluciones administrativas de los cuales surja un crédito a favor de la Administración Provincial de Impuestos, emitido por la autoridad competente. El título deberá contener:

- a) lugar y fecha de emisión;
- b) nombre del obligado;
- c) indicación precisa del concepto e importe del crédito con especificación del tributo y ejercicio fiscal correspondiente;
- d) nombre y firma del funcionario que la emita o constancia de emisión por el Centro de Cómputos de la Provincia de Santa Fe conforme a su reglamentación.

Pese a que, como expresara, constituye un gran avance respecto a las normas nacional y municipal, este artículo no está exento de críticas. Así, hay autores quienes le recriminan la falta de inclusión del requisito de que la deuda sea líquida o fácilmente liquidable mediante una simple operación aritmética, existente y exigible, como así también la omisión de incluir el domicilio fiscal del deudor^{lx}.

Comparto con los autores citados que hubiera sido un gran acierto incluir en el título el domicilio fiscal. Si bien los autores consideran que el Art. 75 del Código Fiscal de la provincia de Santa Fe^{lxi}, estaría salvando tal omisión, no se comparte esa opinión ya que de acuerdo con el Art. 22^{lxii} el domicilio fiscal cuenta con los mismos efectos jurídicos de un domicilio constituido, por lo que considero fundamental que éste figure contenido en el título. De otra manera, con la simple denuncia del domicilio del demandado en el escrito de demanda, se estaría confiriendo al ejecutor fiscal la peligrosa facultad de denunciar un domicilio pero que a la vez el mismo cuente con los efectos de un domicilio constituido.

6.4.-El trámite en la Provincia de Santa Fe.

Como es natural, el proceso de ejecución fiscal se inicia con la interposición de la demanda. La misma, debe ir acompañada por el título ejecutivo, debido a que éste es, como mencionáramos, un presupuesto de admisibilidad de la demanda. Sin título jamás podría quedar habilitada la vía ejecutiva. Es en este momento en que tiene lugar el primer examen de legitimidad del título, en el cual el juez debe hacer un análisis del mismo, que en esta instancia es quizás el más leve, ya que se limita a la mera observación de sus formas extrínsecas y su calidad de título ejecutivo. Solo si el instrumento tiene apariencia de título ejecutivo será admitida la demanda. Se dice que este es el primer examen del título ya que en este proceso se efectuarán tres controles a ser superados por el título ejecutivo para que se haga lugar a la demanda. Como lo he

establecido, el primero es el de admisibilidad, a cargo del juez. El segundo esta delegado al demandado, dándole la posibilidad de denunciar, a través de la oposición de excepciones, los vicios que considera que contiene el título, o los obstáculos que impiden la ejecución. El tercero y último es el que lleva a cabo el juez al dictar sentencia.

Admitida la demanda, la primera providencia deberá disponer el mandamiento de la orden de pago, el embargo, y al mismo tiempo se cita de rémate al demandado a fines de que oponga excepciones en el plazo de 10 días si tiene domicilio en el lugar en que se desarrolla el juicio, o 20 si está domiciliado en extraña jurisdicción.

A continuación el Art. 77^{lxiii} establece una serie de excepciones, las que trataré particularmente más adelante. Pero por el momento, me limitaré a decir que la redacción del artículo, al decir: “solo serán oponibles...” hace pensar en que tal enumeración tiene carácter taxativo, pero ese carácter no ha tenido convalidación jurisprudencial^{lxiv}. Las excepciones deberán estar acompañadas de toda la prueba en que se fundan.

Transcurrido el plazo sin que medie oposición de excepciones, los autos pasarán a despacho para que el juez dicte sentencia. En cambio, si la parte accionada opone excepciones, de las mismas deberá correrse traslado a la actora por el término de ocho días. Evacuado el traslado contestando las excepciones interpuestas se fijará audiencia dentro del plazo máximo de diez días para que tenga lugar la recepción de las pruebas ofrecidas.

Realizada la audiencia, el juez llamará a autos, debiendo dictar sentencia en los diez días subsiguientes. La sentencia de remate podrá:

- a) Ordenar llevar adelante la ejecución en todo o en parte.
- b) Rechazar la ejecución.

c) Declarar la nulidad del proceso.

Una particularidad es que la sentencia de remate será apelable. El recurso se concede en relación y con efecto devolutivo para el ejecutado. Se marca así una gran diferencia con las disposiciones del procedimiento nacional donde no se permite apelar. Tal denegación se funda en la agilidad del proceso, garantizando así la rápida recaudación estatal. Sin embargo, considero necesario el acceso a una instancia revisora, ya que las defensas que pudo esgrimir el demandado fueron limitadas, y las consecuencias pueden ser mucho más gravosas para el demandado que para el Fisco.

Rigen aquí, de forma subsidiaria las disposiciones del Código de procedimientos de la provincia.

6.4.1.-Trámite en ejecuciones municipales y comunales.

Se da en este caso una situación curiosa, ya que en el caso del ordenamiento jurídico previsto para el cobro judicial de créditos fiscales de las municipalidades y comunas, la provincia delega en los municipios la sanción de sus regulaciones respectivas, rigiendo la ley 5066 sólo ante la falta de regulación de cada municipio^{lxv}. Esto abre la posibilidad de que existan tantos ordenamientos como municipios haya en la provincia, con la consecuente inseguridad jurídica que eso genera^{lxvi}. No obstante, muchos municipios han optado por no emitir legislación al respecto, entre ellos la ciudad de Rosario, por lo que rige en nuestra ciudad lo dispuesto por la ley N° 5066.^{lxvii}

El procedimiento establecido en dicha norma es en general análogo al regulado por el Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe^{lxviii}. Sin embargo difieren en ciertos aspectos. Por ejemplo, el plazo para oponer excepciones se reduce a ocho días en lugar de los diez que otorga el ordenamiento provincial. Tampoco se fija aquí la audiencia para la recepción de las pruebas.

La mayor diferencia radica en que aquí la sentencia será apelable solo para la actora, negándole al ejecutado acceder a la segunda instancia.

6.5.-Excepciones oponibles.

Algunos autores ven a la excepción como la oposición mediante la cual el demandado introduce, frente a las afirmaciones del actor, circunstancias impeditivas o extintivas tendientes a desvirtuar el efecto jurídico perseguido^{lxi}.

Un fallo aclara que “en la práctica se llama excepción a toda defensa que el demandado opone a la pretensión del actor, sea que niegue los hechos en que se funda la demanda, sea que desconozca el derecho que de ellos pretende derivarse, o que se aleguen otros hechos para desvirtuar sus efectos, o que se limite a impugnar la regularidad del procedimiento, es decir, que la palabra excepción se opone a la de acción; frente al ataque, la defensa”^{lxx}.

Contra el progreso de la acción, ambas regulaciones que analizamos facultan al deudor a oponer excepciones tanto dilatorias como perentorias. Son oposiciones dilatorias aquellas cuyo objeto es denunciar la ausencia de algún requisito extrínseco de la admisibilidad de la pretensión ejecutiva, verbigracia.: incompetencia, litispendencia, defecto legal, espera. La inhabilidad de título también lo sería, cuando se funda en la inexigibilidad actual del crédito. Son en cambio perentorias cuando refieren a cualquiera de los requisitos de la pretensión ejecutiva^{lxxi}.

Caso aparte sería el de la nulidad, ya que si bien puede oponerse como excepción, no es tal, ya que no se relaciona con ningún requisito de la pretensión, sino con el trámite del juicio. A nivel provincial, las excepciones oponibles al curso de la acción ejecutiva están reguladas en el artículo 77^{olxxii} el que reza: “Sólo serán oponibles por el ejecutado las siguientes excepciones:

1- Incompetencia.

- 2- Falta de personalidad en el actor o de personería en su procurador.
- 3- Defecto legal en el modo de proponer la demanda.
- 4- Inhabilidad del título ejecutivo por sus formas extrínsecas únicamente.
- 5- Prescripción.
- 6- Pago documentado.
- 7- Convenio de pago vigente.
- 8- Exención del tributo fundada en ley.
- 9- Pendencia de recursos con suspensión de pagos.
- 10- Litispendencia.
- 11- Cosa juzgada.

Por su parte, en cuanto a las ejecuciones de créditos fiscales de municipalidades y comunas, el artículo 8^{olxxiii} dispone: Sólo podrán oponerse las siguientes excepciones:

- a) Incompetencia;
- b) Litispendencia;
- c) Cosa juzgada;
- d) Inhabilidad de título por su forma extrínseca solamente;
- e) Pago total de la deuda;
- f) Exención;
- g) Plazo concedido documentado;
- h) Pendencia de recursos concedidos en efecto suspensivo;
- i) Prescripción.

En ningún caso los jueces admitirán en juicio controversia sobre el origen del crédito ejecutado. El pago sólo podrá probarse con los recibos otorgados por los funcionarios competentes o constancias en instrumentos públicos o en actuaciones judiciales.

Las excepciones sólo podrán probarse por documento público o privado. En el caso que el actor sea una Comisión de Fomento no podrá oponerse la excepción a que se refiere el inc. d) art. 8.^{lxxiv}

Como puede notarse, existe aquí también una gran similitud entre las excepciones previstas por ambas normas. Pero el procedimiento a nivel municipal cuenta con 2 excepciones menos que el provincial. La excepción de falta de personalidad en el actor o personería en su procurador, y la de defecto legal en el modo de proponer la demanda no fueron incluidas por la ley 5066.^{lxxv}

A continuación efectuaré un análisis de cada excepción en particular:

Incompetencia: El tribunal cuenta con dos oportunidades para pronunciarse acerca de su competencia: luego de interpuesta la demanda, la que puede rechazarse en el caso de tratarse de incompetencia absoluta, y, en defecto de esa decisión inicial, al tiempo de resolver la excepción de incompetencia. Esta oposición equivale a la declinatoria, es decir al acto mediante el cual el demandado le niega al juez la competencia para entender en la causa, solicitando a la vez que se abstenga de continuar interviniendo en la misma^{lxxvi}.

La competencia es una cuestión de orden público, por lo tanto el juez debe declararla aún de oficio a presentarse la demanda. Si eso no sucede, y la misma es opuesta como excepción deberá ser resuelta al momento de dictar sentencia. En la misma, el magistrado deberá en primer lugar sobre su competencia antes de analizar el resto de las excepciones, porque si se declarase incompetente ya no podría pronunciarse acerca de los demás planteos.

En cuanto a las normas que establecen la competencia, deberá estarse a los artículos 74 y 75 del Código Fiscal^{lxxvii}, los artículos 2 y 3 de la Ley 5066^{lxxviii},

aplicándose además las disposiciones de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Provincia de Santa Fe^{lxxix} y el Código Procesal Civil y Comercial^{lxxx}.

Falta de Personalidad en el Actor o de Personería en su Procurador: Como puede verse de la sola lectura de su enunciado, esta excepción contempla dos situaciones diferentes. Por un lado la falta de personalidad del actor, la que “tiende a evitar el desarrollo de un proceso con la intervención de un sujeto carente de potestad para conducir su pretensión de tutela jurídica”^{lxxxii}. Es decir la ausencia de capacidad procesal en el actor, lo que consiste en la aptitud para realizar actos procesales validos, verbigracia, cuando quien actúa por sí, no tiene la edad suficiente o invoca un nombre de fantasía^{lxxxiii}. Esto no debe confundirse con la falta de legitimación procesal, que es la circunstancia en que no son las personas habilitadas por la ley para asumir tal calidad en lo referido especialmente a la materia del juicio. Esta excepción no suele darse con frecuencia en los juicios de ejecución fiscal ya que la capacidad procesal de la administración pública es indudable.

La falta de personería en el procurador en cambio, es la situación en que quien comparece como representante del actor, en este caso el fisco, carece de facultades para intervenir en el proceso que se trate, o no acredite su personería a través del instrumento correspondiente. Este caso, a diferencia del anterior, puede presentarse más a menudo en las ejecuciones fiscales, ya que en ocasiones los abogados del fisco acompañan copias sin certificación alguna, por lo tanto inhábiles, para acreditar su personería^{lxxxiii}.

Defecto Legal en el Modo de Proponer la Demanda: Algunos definen esta excepción como el medio acordado para denunciar la omisión o la formulación imprecisa o ambigua de las enunciaciones legalmente exigidas al escrito de demanda^{lxxxiv}. Peyrano la define como “el medio legalmente otorgado a quien ha sido demandado para obtenga el restablecimiento del equilibrio procesal que ha sido atacado

mediante la interposición de una demanda judicial que no ha observado el cumplimiento de las exigencias de la ley procesal”^{lxxxv}.

Las omisiones afectan las posibilidades de ejercer adecuadamente el derecho de defensa, posibilidades, cabe decir, que en el proceso de ejecución fiscal son ya de por sí limitadas. Este puede ser el caso en que junto con la demanda no se acompaña copia de la misma, ni de la boleta de deuda para ser agregadas a la cédula que notifica la citación de remate, porque de lo contrario el demandado no podrá conocer la pretensión de la actora, solo sabrá de la existencia de un proceso iniciado en su contra. Por consiguiente tampoco podrá defenderse correctamente, aún cuando compareciere en el expediente solicitando la suspensión de término, ya que inevitablemente los plazos se le ven acortados.

Inhabilidad de Título Ejecutivo por sus Formas Extrínsecas Únicamente: El supuesto de procedencia de esta excepción se da cuando se cuestiona la idoneidad jurídica del título, sea porque no figura entre los mencionados por la ley, porque no reúne los requisitos que esta le exige, o porque el ejecutante o ejecutado carecen de legitimación procesal en razón de no ser las personas que aparecen en el título como acreedor o deudor^{lxxxvi}.

De acuerdo con la redacción del artículo, solo podrían atacarse mediante esta defensa aquellos títulos afectados de vicios formales. No obstante a que tal redacción es en apariencia tajante, la jurisprudencia se ha encargado de atenuar esa barrera. Esto es porque resulta repugnante a nuestro ordenamiento jurídico mantener un excesivo rigor formal cuando de las constancias de autos surja palmariamente la inexistencia de la deuda. Así la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que puede ser considerada esta excepción cuando está en tela de juicio uno de los presupuestos esenciales de la vía ejecutiva como es la exigibilidad de la deuda, sin cuya existencia no

hay título ejecutivo hábil^{lxxxvii}. Considero que traspasar la barrera opuesta por la ley no implica ordinarizar el proceso sino que consiste en no aceptar que la justicia se cierre obsecuentemente en lo formal de un título, evitando considerar la realidad que tiene frente a sí, la que muestra una deuda inexistente. Hacer lugar a una demanda de ejecución sobre la base de una deuda no exigible agravia los derechos de propiedad y defensa, situación inaceptable, ya que los derechos emergentes de la Constitución Nacional no pueden desconocerse por normas inferiores que con exceso de formalismos menoscabes su ejercicio.

Prescripción: Como primera aclaración podemos decir que nos vamos a referir a la prescripción liberatoria, ya que la adquisitiva sólo puede ejercerse por vía de acción o reconvencción.

Transcurrido el plazo previsto por la ley para que el fisco inicie su acción tendiente al cobro, la misma se extingue. Es decir que el fisco pierde el derecho a exigir el cumplimiento de la obligación. Por tanto, no prescribe la obligación, la misma se convierte en obligación natural, lo que se extingue es la facultad de accionar por su cobro.

Fue ampliamente discutido el plazo prescripción que debían aplicarse a los créditos fiscales, ya que varios Códigos fiscales, entre ellos el nuestro, establecían un plazo de prescripción para las obligaciones fiscales de 10 años, lo que colisionaba con el Art. 4027 del Código Civil^{lxxxviii}. Esta cuestión fue resuelta por la Corte Suprema de Justicia *in re* Filcrosa S.A.^{lxxxix}, estableciendo que regular las cuestiones relativas a la prescripción corresponde a la Nación en virtud de la delegación que las provincias efectuaron a favor del Congreso Nacional, por lo que al plazo de prescripción de las obligaciones fiscales debe aplicarse lo dispuesto por el Código Civil, es decir la prescripción de 5 años establecida por el artículo 4027^{xc}. Con base en ese precedente, la

Ley Provincial n° 12.001^{xcí} modificó el artículo 93 del Código Fiscal^{xcii} estableciendo la prescripción quinquenal.

Pago Documentado: De acuerdo con el Art. 725 del Código Civil^{xciii} el pago es el cumplimiento de la prestación que hace el objeto de la obligación. Además esta decir que la carga de la prueba pesa sobre el excepcionante, y esa prueba no podrá ser otra que un documento emanado del propio fisco, ya que el artículo 77 del Código Fiscal^{xciv} exige que el pago sea documentado. Diferente es la redacción de la ley 5066^{xcv} ya que por una parte no exige el requisito de la documentación como prueba del pago, no obstante de que sea el modo más conveniente, ya que admitir el resto de los medios probatorios atentaría contra la naturaleza ejecutiva del proceso, convirtiéndolo en uno de conocimiento. Por otra parte el inciso e) del artículo 8 de la Ley 5066^{xcvi} exige que el pago sea total, lo cual es a todas luces un gran desacierto en que la norma incurre. Es cierto que el Art. 742 del Código Civil^{xcvii} consagra el principio de integridad del pago, pero ese no es un principio absoluto, admitiéndose que, excepcionalmente el deudor pueda solventar la deuda fraccionadamente^{xcviii}. Por tanto, si la administración admitió pagos parciales está renunciando al beneficio de la integridad del pago. De lo contrario habría un enriquecimiento sin causa del fisco que negligentemente libró una boleta con parte de la deuda cancelada^{xcix}.

Convenio de Pago Vigente: Es común que el fisco con la intención de incentivar al pago a aquellos deudores morosos ofrezca una serie de regímenes de regularización tributaria, convenios de pago o moratorias. Por lo que cuando el contribuyente se acoge a alguno de estos beneficios generalmente obtiene alguna quita y un nuevo cronograma de vencimientos de las cuotas. Es decir que mientras no opere la caducidad del convenio, la que generalmente se pacta para el caso en que queden impagos tres

vencimientos consecutivos o cinco en forma alternada, la deuda no es exigible y por ende la vía ejecutiva no está aún habilitada.

Exención de Tributo Fundada en Ley: Para algunos autores la exención tributaria consiste en una circunstancia objetiva o subjetiva que neutraliza los efectos normales de la configuración del hecho imponible, por lo que aunque este se configure no nace nunca la obligación tributaria^c. Es decir que la exención opera como una hipótesis neutralizante que rompe el nexo causal entre el hecho imponible y la obligación tributaria. Por lo tanto, cuando se pretende cobrar judicialmente una obligación fiscal a un contribuyente exento del pago, será procedente esta excepción, ya que el crédito es inexistente o inexigible.

Pendencia de Recursos con Suspensión de Pago de Tributos: Esta excepción puede ser interpuesta cuando el contribuyente haya recurrido administrativamente una obligación fiscal proveniente de multas o determinaciones de oficio, ya que el recurso de reconsideración previsto por el Art. 63 del Código Fiscal^{ci} tiene efecto suspensivo, el que se extiende hasta los 15 días posteriores a la notificación de la resolución^{cii}.

Litispendencia: La litispendencia resulta procedente cuando existe otro juicio de ejecución donde concurren las identidades clásicas que generan el peligro de que ocurra el *strepitus fori*, es decir el dictado de sentencias contradictorias. Estas identidades son: partes, causa y objeto^{ciii}. En el caso concreto de la ejecución fiscal esta excepción procede cuando exista en trámite otra ejecución fiscal previa por el mismo concepto y entre idénticos sujetos.

Cosa juzgada: Esta excepción es concedida para evitar que se desarrolle un nuevo juicio y se dicte una nueva sentencia que resuelva una cuestión ya juzgada previamente, evitando así el dispendio jurisdiccional que el nuevo proceso implica. Se

ha sostenido además que tanto esta excepción como en la litispendencia hay en riesgo una cuestión de orden público, por lo que el juez podría declararlas aún de oficio^{civ}.

7.- Conclusión.

Luego de desarrollado en este primer capítulo, un breve panorama introductorio de los aspectos que pueden considerarse más importantes para facilitar la comprensión de los temas respecto de los cual se ha hablado, y se hablará a lo largo de este trabajo. Resulta la intención de este capítulo brindar al lector una primera aproximación a los juicios de ejecución, y particularmente respecto de los procesos de ejecución fiscal de acuerdo con las normas aplicables en nuestra provincia de Santa Fe.

Así, a lo largo de este capítulo he recorrido brevemente la historia de los procesos de ejecución, se ha definido y remarcado la importancia que reviste en este tipo de procesos el título ejecutivo, se arribó de ese modo al juicio de ejecución fiscal, y se efectuó un repaso acerca de cómo se desarrollan esos procesos en el territorio de la provincia de Santa Fe.

De esa exposición merecen efectuarse ciertas reflexiones. En primer lugar debe tenerse presente que el objetivo principal de un proceso de ejecución es traducir en hechos un derecho que posee el actor, pero que hasta el momento no se ha efectivizado.

E el juicio de ejecución fiscal, ese derecho está representado por lo créditos a favor de los entes recaudadores, provenientes de tributos que no fueron cancelados en forma voluntaria. Ese derecho, además, en este caso cuenta con una trascendencia especial puesto que, como todos los ingresos del estado, está destinado al cumplimiento de fines públicos.

Es por ello que este proceso resulta de gran relevancia jurídica. Ello se debe a que resulta indiscutible la necesidad de contar con un procedimiento que permita a los

entes recaudadores obtener el cobro de sus acreencias, en el menor plazo posible, para así dedicarlos al cumplimiento de los fines propios del estado.

Sin embargo, tal como se ha dejado entrever en este capítulo, y de acuerdo con los temas que se abordarán en los capítulos subsiguientes, esa necesidad de un proceso que evite que el cobro de los créditos estatales se prolongue en el tiempo, no puede ser la excusa que permita el avasallamiento de garantías constitucionales.

1.-Introducción:

Mediante el juicio de ejecución fiscal, el Estado, que anteriormente no pudo obtener el cumplimiento de las cargas tributarias por medios voluntarios, intenta materializar su derecho a percibir tributos. Ese derecho goza de una cierta presunción de legitimidad, a la vez que reviste una trascendental importancia para la sociedad, puesto que son la base de los recursos de los que el Estado dispone para la concreción de sus fines. Haciéndose eco de esa importancia, el legislador santafecino diseñó dos procesos de ejecución similares, que cuentan con la particularidad de pretender la mayor celeridad para el cobro.

En ese contexto, la realidad cotidiana muestra que se presentan situaciones en que la importancia de la percepción de los tributos para el Estado, traducida en la celeridad del proceso entra en conflicto con las garantías constitucionales de los contribuyentes que han sido demandados.

Algunas de esas situaciones se hacen presentes dentro del ámbito de las notificaciones que tienen lugar en el juicio de ejecución fiscal, debido a que el sujeto que las lleva a cabo es designado por una de las partes, lo cual me lleva a preguntarme

si se ve comprometida la igualdad de las partes en el proceso. Además, la redacción actual de las normas que regulan acerca del domicilio al cual pueden dirigirse las notificaciones presenta una amplitud tal, que permite que la notificación pueda ser cursada en inmuebles no habitables, de modo que la misma pierde toda oportunidad de concretar su objetivo principal.

Los contribuyentes santafecinos que son demandados, tampoco pueden hacer valer sus derechos en el juicio de ejecución fiscal mediante la interposición de excepciones fundadas en la inconstitucionalidad del tributo, o del modo en el que el mismo es liquidado. Las normas actuales no permiten tales planteos, aún en el caso en que la transgresión de la norma o del procedimiento resulten advertidas sin necesidad de tramitaciones adicionales.

Determinar cuáles de esas situaciones efectivamente vulneran derechos de raigambre constitucional, será el objetivo principal de este capítulo.

2.- Problemas Relativos a las Notificaciones:

2.1.- Aspectos Generales de las Notificaciones Procesales:

2.1.1.- Definición:

Etimológicamente, notificación deriva de la voz *notificare*, proveniente de *notus* (conocido) y de *facere* (hacer), por lo que de su conjunción se deduce que su significado es hacer conocido o dar a conocer una situación.^{cv}

Alsina, define a la notificación como el acto por el cual se pone en conocimiento de las partes o de terceros una resolución judicial.^{cvi}

Maurino, luego de aclarar que por notificación se refiere a la notificación como genuino acto de comunicación^{cvi}, nos explica que podemos verla desde una definición amplia o bien desde una concepción restringida.

Definición amplia: entre las que se incluye además a las citaciones, emplazamientos, e intimaciones. En este ámbito Rocco las define como “aquella actividad que se dirige a llevar a conocimiento de determinada persona alguna cosa, de modo que ella tenga la percepción de esta, o por lo menos sea probable que tenga dicha percepción, a través de un órgano especial (Oficial Judicial).^{cviii}

Definición en sentido estricto: En sentido estricto, la concepción de notificación se refiere a la actividad procesal de comunicar resoluciones judiciales.

2.1.2.- Naturaleza Jurídica.

Sobre este tema, se esbozaron diferentes teorías. Por un lado se encuentra la tesis de la autonomía, sostenida por el profesor italiano Carnelutti, que sostenía que es un acto independiente, absolutamente separado del que se está comunicando.^{cix}

En una posición contraria, encontramos a la tesis del acto complejo. Esta postura ve a la notificación, no como un acto distinto, sino como un medio de perfeccionar un acto, o bien de dar a conocer uno ya perfecto.

Mediando entre ambas teorías, la tesis ecléctica adopta una postura intermedia, sosteniendo que la cuestión depende del punto de vista adoptado para diferenciar los actos simples de los actos complejos.

2.1.3.-Elementos.

Siguiendo a Palacio, puede decirse que en la notificación encontramos:

A) Sujetos:

Activo: el agente encargado de realizar el acto.

Pasivo: es el destinatario, la persona a la que en forma directa o indirecta se dirige la comunicación. Vale aclarar, que no debe confundirse al sujeto destinatario con el receptor, ya que éste último puede o no ser el destinatario.

B) Objeto: Se refiere a lo que se busca dar a conocer, como puede ser resoluciones judiciales, citaciones, emplazamientos, etc.

C) Actividad que involucra: referida al lugar, tiempo y forma en que se practica la notificación.^{cx}

2.2.- Importancia de la notificación.

La notificación tiene una trascendencia extraordinaria en el sistema escrito, puesto que a partir de que los actos son llevados a conocimiento de las partes, estas podrán consentirlos o atacarlos. Como expresa la doctrina, “El principio de contradicción requiere que no solamente las partes puedan controlar recíprocamente sus actos, sino también que los del juez puedan ser examinados.”^{cxii}

Dicho esto, es de remarcar que al derivar el principio de bilateralidad de la audiencia, de raigambre constitucional, la notificación constituye una exigencia del contradictorio, sin la cual se afectaría el debido proceso y la igualdad de las partes, entre otras garantías.^{cxiii}

La notificación es generadora de la relación jurídico-procesal, por lo que la ley le establece una serie de formalidades que tienden a proteger la garantía procesal del debido proceso.

Pero puede darse el caso de que una ley establezca una forma de emplazamiento que en realidad no permita que el demandado conozca el juicio seguido en su contra. En ese caso, el emplazamiento no es defectuoso en sí, ya que cumple con los requisitos legales, pero puede estar viciado de inconstitucionalidad al atacar el derecho de defensa^{cxiii}. Es precisamente éste, el caso al que me referiré en el presente capítulo.

2.3.- Las notificaciones en el juicio de ejecución fiscal.

Luego de haber explicado la importancia de la notificación dentro del proceso, el presente trabajo se encuentra en condiciones propicias para profundizar el tratamiento

del sistema de notificaciones establecido para el juicio de ejecución fiscal. Para ello, no debe olvidarse en ningún momento lo que se ha dicho en el párrafo anterior, ya que en este tipo de procesos la importancia del principio de bilateralidad de la audiencia se ve acrecentada. Esto se debe a que, como se expresara en el primer capítulo del presente trabajo, en los juicios de carácter ejecutivo, y en particular en los apremios fiscales, las defensas que pueden ser opuestas por el accionado, son limitadas, lo que obliga al juzgador a que el control de legitimidad del proceso se vea reforzado, toda vez que al limitarse el principio de contradicción para una de las partes, se corre el riesgo de que esta vea cercenado su derecho de defensa.

La primera notificación que debe cursarse al demandado en el juicio de ejecución fiscal, es de todas las que se dan en el proceso, la más importante. Nos estamos refiriendo a la citación de remate. Esto se debe a que en el derecho procesal existe como regla de oro el principio *audiatur et altera pars* (Óigase a la otra parte), principio que encontramos tanto en el derecho continental como en el Common Law, donde se expresa que nadie puede sufrir una condena en su contra sin “*His day in court*” (su día ante el tribunal), el cual equivale por un lado a que el demandado haya tenido debida noticia de la promoción de los procedimientos con los cuales el derecho puede ser afectado, y por otro lado que se le haya dado una razonable oportunidad de comparecer y exponer sus derechos.^{cxiv}

Al respecto de esta primera notificación, dice el artículo 75 del Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe^{cxv}: Presentada la demanda con la exposición de los hechos y del derecho, el juez, examinará el documento con que se inicia la ejecución y si lo encontrare en forma, librará mandamiento de intimación de pago y embargo por el capital reclamado, con más los intereses y costas que estime provisoriamente. Al mismo tiempo citará de remate al accionado con la prevención de que si no opone excepción

legítima alguna, dentro del término de diez días si tuviere domicilio en el lugar del juicio, y de veinte, si lo tuviere fuera de él, se llevará adelante la ejecución. [...].

En un sentido muy similar, el artículo séptimo de la ley 5.066^{cxvi}, establece: Presentada la demanda con la exposición de hecho y de derecho, y si el juez encontrare en forma el título, librará mandamiento de intimación de pago y embargo por el capital reclamado, intereses y costas; al mismo tiempo citará de remate al deudor para que oponga excepciones en el término de ocho días. La citación se hará con la prevención de llevarse adelante la ejecución si no lo hiciere. [...].

Como se observa del texto de las normas que reglamentan el juicio de ejecución fiscal en nuestra provincia, la notificación de la citación de remate es la que da la oportunidad al demandado de esgrimir sus defensas, las que como dije, son pocas. Por lo tanto, este acto de comunicación reviste una importancia trascendental en el proceso, y de ahí que en lo sucesivo, nos enfoquemos en aquellas situaciones que puedan dejar al demandado sin la posibilidad de defenderse.

2.4.- El notificador ad hoc.

Una situación especial, es lo que ocurre en los juicios de ejecución fiscal, en lo referente al modo en que se practican las notificaciones durante el juicio. Mas precisamente en lo que refiere al agente encargado del diligenciamiento de la medida.

En el derecho comparado existen diferentes sistemas de acuerdo con los cuales varía la persona encargada de diligenciar la notificación. Así, nos encontramos con que:

A) En algunos ordenamientos procesales modernos las notificaciones no se practican ni por el tribunal ni por integrantes del poder judicial, sino por funcionarios públicos designados por el ejecutivo. Esto ocurre en el sistema anglosajón, en los cuales, al amparo del precepto de que los abogados son funcionarios del tribunal, se admite la citación verificada por el propio abogado adversario.^{cxvii}

B) En el derecho Francés, los ujieres (*Huissiers de justice*) son oficiales de justicia y oficiales notificadores designados por el Poder Ejecutivo, que han comprado su cargo. Es decir que en Francia se ha dado una tercerización de esta función, la cual es otorgada por el ejecutivo a modo de concesión, y los notificadores actúan con oficina y personal propio, pudiendo incluso vender su puesto. Para acceder al cargo es necesario cumplir con ciertos requisitos, entre los cuales se destacan ser licenciados en derecho y contar con cierta experiencia previa. Es dable mencionar además, que están organizados en una corporación que vigila estrictamente su conducta.^{cxviii}

C) Finalmente, en los sistemas legales que siguen la tradición española, el diligenciamiento de las notificaciones es encargada a funcionarios judiciales. Como enseña Couture, en los países latinos se exigen muchas más solemnidades para la citación que en los países anglosajones. En los países latinos, las citaciones deben ser realizadas necesariamente por funcionarios públicos.^{cxix}

Como es sabido, en el sistema argentino lo natural en un proceso judicial es que la notificación de las providencias de mayor importancia sean diligenciadas por cédula.^{cxx} Dicha cédula, debe cumplir con los requisitos que establece el Art. 63 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe^{cxxi}, de acuerdo con el cual: "... éste (refiriéndose al actuario) o el empleado notificador, entregaran un ejemplar al litigante...". Es decir que de acuerdo con nuestro código de rito las notificaciones deben ser practicadas por el Secretario o por el empleado notificador. En la práctica, es éste último quien practica la notificación. Esto sucede gracias a que cada sede judicial cuenta con su cuerpo de oficiales notificadores, ya que la función de notificar ha sido encomendada exclusivamente a estos, puesto que por la cantidad y complejidad de funciones atribuidas al secretario, y el número de causas en trámite en los juzgados, hacen materialmente imposible el diligenciamiento por parte del actuario.

Si bien el Artículo 63^{cxxii} rige de forma supletoria en la ejecución fiscal en base a lo dispuesto por los artículos 87 del Código Fiscal^{cxxiii} y 32 de la Ley de Cobro de Créditos Fiscales por parte de los Municipios^{cxxiv}, el fragmento en análisis ha quedado reemplazado para este tipo de procesos en virtud de lo dispuesto por la normativa específica. En este marco, el Artículo 27 de la ley 5066^{cxxv} establece que: “[...] Las notificaciones podrán ser efectuadas por notificadores ad hoc, rigiendo respecto de su forma las disposiciones del Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial”.

En idéntico sentido, el Código Fiscal de la Provincia de Santa fe dispone en su Artículo 78^{cxxvi}: “Las notificaciones o mandamientos de embargos podrán ser efectuados por intermedio de oficiales de justicia ad-hoc y/o por oficiales de justicia, de conformidad con las normas del Código Procesal Civil y Comercial.[...]”.

Es decir que en los juicios que estoy analizando, es la propia administración, parte actora en el proceso, la encargada poner en conocimiento de la otra parte cada alternativa del proceso, y entre ellas, la mencionada citación de remate.

De acuerdo a como lo dispone el texto legal, este funcionario que trabaja bajo la propia órbita de la administración pública, recibe la denominación de notificador u oficial de justicia *ad hoc*. Pero la importancia no está dada por la denominación que pueda recibir, sino por las facultades que recibe. Esto se debe a que el agente recibirá la condición de oficial de justicia, quedando habilitado para efectuar notificaciones o mandamientos de embargo. De lo expuesto surge que en proceso se dotará de facultades extraordinarias equivalentes a las otorgadas a los oficiales de justicia.

Sin embargo, entre los oficiales de justicia judiciales y los *ad hoc*, encontramos diferencias que considero alarmantes. Y esto se debe a que de acuerdo con la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Provincia de Santa Fe^{cxxvii} la designación de estos funcionarios se hace de acuerdo con requisitos de alta rigurosidad. Nada de esto ocurre

en el juicio de ejecución fiscal, donde quien selecciona y propone al oficial de justicia ad hoc es el ejecutor fiscal.

Para dar más claridad a esta cuestión podemos ver el Art. 189 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Provincia de Santa Fe^{cxxviii}, el que establece los requisitos para ser Oficial de Justicia, diciendo: “Los cargos de Oficial de Justicia, Jefe de departamento, y Jefe de División de los Tribunales de Distrito serán cubiertos mediante concurso cerrado y público de antecedentes y oposición entre los agentes que revistan en las categorías de prosecretario administrativo y jefe de despacho pertenecientes al distrito judicial de la vacante a cubrir. En las vacantes de oficial de justicia, de los tribunales de circuito, el concurso se realizará entre los agentes que revistan en las categorías de prosecretario administrativo, jefe de despacho, oficial mayor y oficial principal del escalafón correspondiente. [...]”.

Como vemos, los oficiales de justicia son elegidos, entre los empleados judiciales de los cargos más altos, por concurso cerrado de oposición y antecedentes. Además, solo pueden ejercer sus funciones luego de prestar juramento, por ante la Corte Suprema de Justicia, como sucede al acceder a cualquier cargo dentro del poder judicial.

Y reforzando la seriedad con la que la legislación trata la función de los oficiales de justicia, vemos que el artículo 193^{cxxix} del mismo cuerpo legal expresa: “El incumplimiento de sus deberes los hace directa y civilmente responsables por los daños que se originan. Sin perjuicio de su responsabilidad penal, pueden ser corregidos disciplinariamente por los respectivos superiores; la reincidencia es considerada falta grave a los efectos de la destitución”.

No llama la atención que la ley mencione expresamente la responsabilidad de los oficiales de justicia, ya que sus actuaciones son verdaderos instrumentos públicos de

conformidad con el artículo 979 del Código Civil^{CXXX}, y hacen plena fe hasta tanto sean argüidos de falsedad en juicio.

Sin embargo no encontramos normas similares en la legislación provincial que regula las ejecuciones fiscales. En la práctica, lo que sucede es que el ejecutor fiscal, en el escrito de demanda o en uno posterior, solicita se designe oficial de justicia *ad hoc* a la persona que él propone, sin que sea necesario que esta cumpla con requisito alguno, y el tribunal al proveer la demanda o el escrito en que efectúa la propuesta, emite un decreto teniendo presente la designación. Es decir que aquí no se exige requisito ni condición personal alguna para contar con las facultades de un oficial de justicia. Tan solo es necesario que el apoderado de la administración lo considere apto, sometiendo esa consideración a su entera discreción, y que el juez consienta esa disposición. Demás está decir que la ley tampoco otorga al juez estándares que permitan efectuar un control de los sujetos propuestos, por lo que si bien no está obligado a dar su conformidad, el rechazo de la propuesta debe efectuarse por resolución fundada para no ser cuestionada por arbitrariedad. Pero me pregunto: si la ley no brinda requisitos a cumplir por los notificadores *ad-hoc*, ¿En que se fundaría esa resolución? En respuesta a ese interrogante podría nombrar causales como incapacidad de la persona propuesta, inhabilitación para ejercer cargos públicos o aún desordenes de conducta, comisión de delitos contra la fe pública, etc. Sin embargo, esas causales deberían ser probadas, y no corresponde en este tipo de procesos una apertura de la causa a prueba, máxime en una cuestión que no hace a la cuestión principal. Esto deja de alguna manera en una posición en que cuenta con facultades más amplias es el ejecutor fiscal que el propio juez, ya que uno propone a su entera voluntad, y el otro tiene muy pocos medios de efectuar un control de esa propuesta.

Pero más allá de esto, aún si aceptara este tipo de causales como aptas para que el juez de la causa rechace la designación de la persona propuesta, (las causales más obvias), estamos frente a un régimen completamente diferente al de los oficiales notificadores judiciales. Mientras que solo son capaces de ser notificadores judiciales aquellos empleados que cumplan los rigurosos requisitos que mencionamos, para el sistema vigente en las ejecuciones fiscales, cualquiera podría serlo, salvo obvias cuestiones de notoria falta de idoneidad para la función. Es decir que mientras en un sistema solo puede notificar el más apto, en el otro puede hacerlo cualquiera, salvo casos extremos de notoria incapacidad. Ambos sistemas contrastan fuertemente, y consideramos que solo el primero reconoce la real importancia del acto notificadorio, mientras que el segundo minimiza una cuestión cuya importancia es innegable.

La fundamentación de este régimen responde a fines prácticos. Como se ha dicho, este mecanismo es un intento por agilizar los procedimientos, colaborando con el poder judicial, y por otro lado, evitar la problemática que podría generar la promoción masiva de determinadas actuaciones judiciales, las que podrían desbordar las posibilidades de respuesta del cuerpo de notificadores judiciales.^{cxxxi}

Sin embargo, considero que resulta inaceptable que con la sola finalidad de lograr la celeridad en el proceso se ponga en riesgo garantías constitucionales. Se presenta aquí una situación en la cual entran en pugna, por un lado el principio de economía procesal, y por el otro la garantía constitucional de defensa, la división de poderes, y el debido proceso. Y en tal pugna deben prevalecer las últimas, pues gozan de raigambre constitucional.

Resulta insostenible que en aras de la celeridad procesal, se desvirtúe el debido proceso, otorgando a una de las partes la facultad de realizar actos procesales que deben cumplir miembros del poder judicial que garantizan la imparcialidad e imparcialidad. De

lo contrario, con la autorización a una de las partes para notificar a través de personas que se encuentran bajo su dependencia, se está dando un trato preferencial a una de las partes, destruyendo la igualdad que debe reinar en el proceso, y generando el peligro de que ante un mal cumplimiento del agente *ad hoc* de las delicadas funciones que la ley confía a los oficiales de justicia, pueda comprometer seriamente la defensa en juicio de la parte demandada.

También merece observarse que al otorgarse la calidad de oficial de justicia u oficial notificador a un agente que actúa bajo la órbita de la administración pública, se configura una notoria delegación de funciones, las cuales han sido constitucionalmente encomendadas al Poder Judicial, pero en virtud de estas normas, son llevadas a cabo por el Poder Ejecutivo. Es por ello que no puedo aceptar que con el fin de acortar los tiempos en que el fisco logre el cobro de sus acreencias se proceda a otorgar a agentes, que operan bajo la órbita del ejecutivo, funciones que son competencia exclusiva del Poder Judicial. Reconocemos la importancia de que el Estado obtenga los recursos que las leyes establecen. Pero por importante que sea esa necesidad de obtener el cobro, no pueden afectarse garantías establecidas por nuestra Constitución Nacional, ni permitir a un poder avanzar sobre el otro.

La doctrina no llega a una respuesta unánime frente a esta situación. Es por eso que no se ha propuesto una única solución. Autores de la talla de Jorge Peyrano, luego de reconocer que esta autorización no puede otorgarse en forma indiscriminada, como sucede hoy, considera que podría ser objeto de una venia judicial otorgada por la Corte Suprema, quien conservaría la posibilidad de revocarla.^{cxxxii}

Otros, reconocen los problemas que hemos marcado, y dudan de la constitucionalidad de dichas disposiciones, manifestándose tímidamente por la inconstitucionalidad de las mismas. Expresan que si el fisco pretende celeridad y

perfección en las notificaciones, en lugar de este tipo de normas, podría promover el aumento de cargos de oficiales de justicia de la planta estable de la administración de justicia, con afectación de sus servicios a la atención de las causas impositivas.^{cxxxiii}

Por mi parte, comparto con los autores mencionados anteriormente, que si el fisco pretende celeridad en las notificaciones, no puede hacerlo tomando la justicia en mano propia. Es por eso que considero que el artículo 78 del Código Fiscal^{cxxxiv} y el artículo 27 de la Ley 5.066 de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de Municipios^{cxxxv} son claramente inconstitucionales. Es por ello que a través del presente trabajo propongo que los mencionados cuerpos legales sean modificados, particularmente en la eliminación de estas facultades que hoy son otorgadas al fisco, en forma repugnante a nuestra carta magna.

2.5.- Domicilio al que se dirigen las notificaciones.

Como expresara anteriormente, en un proceso donde las defensas que puede oponer el deudor son limitadas, debe garantizársele la posibilidad de tener noticia del procedimiento que se le ha iniciado. De otro modo, jamás podrá ejercer su derecho de defensa. Es por eso que considero esencial que al momento de citar de remate al deudor, dicha resolución sea notificada al domicilio en que tenga efectivas posibilidades de conocerla.

La ley 5.066 en su art. 27^{cxxxvi} expresa: “Las notificaciones o mandamientos que deban practicarse en esta clase de juicios se efectuaran en el domicilio real del deudor o el que corresponda al lugar de cumplimiento de la obligación, o del lugar donde se encuentren los bienes afectados por la obligación que se ejecute, a elección del actor”.

Es decir que la ley otorga al actor una triple opción para notificar al deudor:

- a) En su domicilio real.
- b) En el lugar de cumplimiento de la obligación.

c) En el lugar en que estuvieren radicados los bienes que generaron el crédito cuyo cobro se pretende.

Los problemas suelen venir de la mano de esta tercera opción. Ya que años atrás, en localidades aledañas a la ciudad de Rosario, bajo el marco regulatorio de la Ley n° 14.005^{cxxxvii} entre otras tantas normas que facilitan la venta de inmuebles en lotes, se procedió a la venta de grandes superficies fraccionadas en lotes. Ocurre que muchos de esos lotes aún no han sido alcanzados por el crecimiento del ejido urbano de las ciudades, permaneciendo aún baldíos. Por citar solo algunos ejemplos podría nombrar a las Localidades de Fúnes, Roldan, Pueblo Esther, etc. También ocurre que aún dentro del radio urbano un inmueble puede permanecer baldío. Esto se da tanto en las localidades que mencionamos como así en la propia ciudad de Rosario, principalmente en zonas periféricas.

Sucede que en ocasiones de deudas correspondientes a la Tasa General de Inmuebles, de acuerdo con lo dispuesto por el mencionado art. 27 de la ley 5.066^{cxxxviii}, los ejecutores fiscales, ante el desconocimiento de un domicilio fiscal constituido por el obligado, dirigen todas las notificaciones al lote que origina los tributos. Cuando el notificador *ad hoc* se dirige al lote, como es obvio suponer, no encuentra al demandado, y procede a fijar la cédula. Consecuencia de lo expuesto, es que el juicio se desarrollará sin la comparecencia del demandado. Ahora bien, ¿Podemos considerar efectivamente practicada esa notificación? Si nos apegásemos al texto expreso de la norma, pareciera que la respuesta es afirmativa. Pero, ¿Resiste esa situación el control de constitucionalidad? Aquí la solución no es tan clara, y es a esa respuesta a la que intentaré llegar.

A esta altura de la exposición no puede dudarse que la seguridad jurídica es un aspecto fundamental en todo el proceso, y no es excepción a ello lo referente a

notificaciones. Sin embargo, cabe preguntarse si en materia notificatoria el valor seguridad jurídica rige en forma absoluta o, en cambio, combinado con otros principios trascendentes en el proceso, como el de celeridad, buena fe, lealtad en el debate procesal etc. La respuesta a este interrogante se vincula estrechamente con los principios de la recepción del conocimiento:

A) Teoría de la Recepción: Según esta teoría las notificaciones en el proceso producen plenamente sus efectos cuando han sido observadas las normas establecidas por la ley para que el acto llegue a su destinatario, prescindiendo del conocimiento efectivo que tenga de su contenido. Explica Maurino, que esta tesis fue sustentada por Chiovenda, quien consideraba irrelevante el conocimiento que la parte tenga del acto, si este no fue notificado.^{cxix}

B) Teoría del Conocimiento: Considera que la carencia de notificación o su deficiencia en cuanto a los requisitos formales no es óbice para reconocer eficacia notificatoria al conocimiento del acto que se hubiere logrado por otros medios.

C) Teoría Ecléctica: Para una tercera postura, las teorías que mencionamos no son contradictorias,, por lo ambas pueden complementarse. En este sentido, Maurino, citando a Colombo expresa que una cosa es que el conocimiento se presuma sin admitir prueba en contrario cuando la notificación se ha practicado con las formalidades legales, y otra, ya inaceptable, deducir de esa premisa que nunca el conocimiento efectivo puede suplir la notificación formal.^{cxl}

Una vez sentado lo expuesto anteriormente, recordaremos que como ya fuera mencionado, puede presentarse el caso de que aún cumpliendo con todas las formalidades que la ley establece a una notificación, la misma puede resultar inconstitucional. Esto se debe a que si bien el emplazamiento no es defectuoso en sí, como acto, ya que se ajusta a la ley procesal, puede estar viciado de inconstitucionalidad

al atacar el derecho de defensa^{cxli}. Para analizar esta situación, Couture nos recuerda un fallo emitido en los Estados Unidos durante el año 1900, en el caso Roller v.s. Holly, en el cual se declaró la inconstitucionalidad de una ley del estado de Texas que establecía un plazo de cinco días para que compareciera un demandado domiciliado en el estado de Virginia, atento a que, como considera la sentencia, se necesitaban un mínimo de cuatro días para trasladarse de un lugar a otro.^{cxlii} El citado autor enseña que este es un claro caso de inconstitucionalidad de una ley procesal, en virtud de que el vicio no se hallaría en el acto procesal, que podría ser válido con arreglo a la ley, sino en la ley que estaría en pugna con la inviolabilidad del derecho de defensa tutelado por la Constitución.

Volviendo a la normativa en análisis, por un lado, en pro de la validez de la notificación puede sostenerse que la misma, cumple con los recaudos exigidos por la ley, y que para evitar este tipo de situaciones, el demandado debía constituir su domicilio fiscal correctamente.

Sin embargo, el texto de la norma no establece grado de preferencia alguno entre los tres domicilios alternativos a los que autoriza dirigir las notificaciones. Esto da por tierra la idea de que constituyendo domicilio fiscal correctamente, el deudor hubiera evitado el riesgo de no conocer la notificación, puesto que aún en ese caso, el ejecutor fiscal tiene absoluta libertad para ignorarlo y dirigir la notificación al lote, dado que el grado de discrecionalidad que le otorga la norma es total. Nótese que del texto del artículo se desprende claramente de la expresión “a elección del actor”.

Por lo demás, no puedo compartir la idea de que una cédula fijada en un lote baldío (en el caso de que exista algo donde fijarla), cumpla con la finalidad de la misma. Esto se debe a que, aun reconociendo que dicha notificación cumple con las formalidades que la ley establece, la norma no supera el control de constitucionalidad,

atento a que la inconstitucionalidad de la ley procesal se presenta cuando la ley autoriza un emplazamiento que no configura una razonable oportunidad de que el demandado llegue a tener conocimiento del juicio^{cxliii}. Dicho de otro modo, una notificación practicada en un lugar deshabitado, no brinda al demandado una suficiente oportunidad de llegar a conocer la existencia del proceso seguido en su contra, por lo que resulta lesiva a la garantía constitucional de la defensa en juicio.

La solución que propongo a esta circunstancia, se encuentra estrechamente vinculada a la tratada en el punto precedente, por lo que, habiendo propuesto que las notificaciones sean cursadas por intermedio de la Oficina de Mandamientos y Notificaciones del Poder Judicial, restaría efectuar una recomendación a los oficiales notificadores, en el sentido de que ante la presencia de una cédula dirigida a un domicilio baldío o claramente deshabitado, la misma sea devuelta en doble ejemplar sin diligenciar, o bien, se proceda al diligenciamiento de la misma, dando noticia de la situación ambiental del inmueble en el informe respectivo. En ambos casos, se recomienda a los jueces efectuar las consideraciones que merece esta situación, y en virtud de las facultades de director del proceso con las que cuenta el magistrado, disponer los medios conducentes para que el demandado obtenga la oportunidad de conocer el juicio iniciado en su contra y actuar en consecuencia.

3.- La Excepción de Inconstitucionalidad:

3.1.- Problemática.

Una cuestión que aún mantiene dividida a la doctrina y la jurisprudencia es la suscitada respecto a la posibilidad o no, de interponer la inconstitucionalidad como excepción dentro un juicio de ejecución. Esa cuestión, adquiere particular trascendencia en el juicio de ejecución fiscal, en principio debido a que las defensas que el deudor puede oponer son limitadas, pero especialmente debido a que en este tipo de procesos el

título ejecutivo cuya ejecución se pretende es creado unilateralmente por el fisco. En ese contexto, potencialmente podría darse el caso de que un ente recaudador interpusiera una demanda pretendiendo el cobro de tributo ilegal, sin control previo. En ese caso, ¿El demandado, puede plantear la inconstitucionalidad del tributo en el apremio? ¿O debe ser condenado para luego iniciar un juicio ordinario posterior? El debate aún está abierto y cada postura cuenta con doctrina y jurisprudencia que las sustentan.

No debe perderse de vista al considerar este tema, que como bien explica Badeni, “El principio de la supremacía constitucional, que subordina la validez de las normas jurídicas a su adecuación formal y sustancial a las disposiciones contenidas en la ley fundamental, carecería de relevancia práctica si estuviera desprovisto de alguna técnica apropiada para hacerlo efectivo frente a un tratado, una ley, decreto del Poder Ejecutivo, sentencia judicial, acto administrativo o actos de los particulares que estén en pugna con la Constitución.”^{cxliv} Nuestro país ha adoptado el sistema de control de constitucionalidad americano, es decir el sistema de control difuso, en el cual el órgano encargado de ejercer ese control es el Poder Judicial, y cada Juez, cualquiera sea la jerarquía del tribunal que integren, tiene el deber de velar por la supremacía de nuestra constitución, declarando inaplicable a aquellas normas que no se conformen con los principios sentados en la ley máxima.

También es necesario tener en cuenta que atento a que la declaración de inconstitucionalidad consiste a fin de cuentas en un modo de eliminar del sistema jurídico una norma, los jueces no pueden hacer uso de ese remedio sin que su pronunciamiento contenga, un sólido desarrollo argumental y contar con no menos sólidos fundamentos para que pueda ser atendido. En este sentido se ha pronunciado nuestra Corte Suprema Provincial, quién sostuvo que “La declaración de inconstitucionalidad de una ley sólo puede admitirse como "última ratio" del orden

jurídico y constituye" la más delicada de las funciones que puedan encomendarse a un tribunal de justicia", o sea, es un remedio al cual sólo cabe acudir cuando no existe otro modo de salvaguardar el derecho o garantía que, amparado por la Constitución, se ve obstaculizado -de manera indiscutible- por una norma de jerarquía inferior.”^{cxlv}

Finalmente se debe recordar que, tal como fuera expresado en el primer capítulo de este trabajo, en los procesos de ejecución todas las defensas deben estar referidas a lo puramente extrínseco del título ejecutivo. Es por ello que ese tipo de procesos existe un valladar que impide a las partes introducir, y al magistrado conocer y considerar lo relativo al origen del crédito reclamado. No merece ser pasado por alto, asimismo, que los juicios de naturaleza ejecutiva cuentan con un marco cognoscitivo muy reducido.

En ese orden de ideas es que debe entenderse planteada la interrogante que se abordará en este título. Es decir que la cuestión a resolver consiste en determinar si una tarea de trascendencia tal como la declaración de inconstitucionalidad de una norma, cuestión de las más delicadas que pueden someterse a la decisión de los magistrados, puede ser correctamente abordada en un juicio cuyo marco cognoscitivo es reducido, o si por el contrario, el impedimento de entrar a conocer en las cuestiones que hacen al origen de la deuda incluyen el planteo de inconstitucionalidad, el cual únicamente podrá ser introducido en juicio de conocimiento posterior.

3.2.- Desarrollo de la cuestión.

De acuerdo con lo que manifestamos en el punto anterior, como la inconstitucionalidad obviamente refiere al proceso de formación del título ejecutivo, conocer al respecto se encontraría impedido en un proceso de carácter ejecutivo. Por lo tanto, si nos remitiéramos al texto legal, no podría admitirse el planteo de inconstitucionalidad, ya sea como excepción autónoma, o bien dentro de la excepción de inhabilidad de título.

A igual solución llegaríamos, pero con distinto fundamento, si nos apegáramos en forma irrestricta al texto legal, de considerar la aplicación del planteo de inconstitucionalidad como una excepción autónoma, puesto que esa excepción no se encuentra enumerada ni en el artículo 77 del Código Fiscal^{cxlvi}, ni tampoco en el artículo 8 de la Ley N° 5066^{cxlvii}. Por lo tanto, puesto que ambas normas citadas cuentan con carácter taxativo, jamás podría plantearse la inconstitucionalidad como excepción en un juicio de ejecución fiscal.

Sin embargo, veremos que existen circunstancias bajo las cuales los rigorismos de la legislación procesal pueden ser atenuados en función de no conculcar derechos de los justiciables. En consecuencia, los razonamientos vertidos en los párrafos que preceden, si bien podrían considerarse atendibles en abstracto, se tornan inaceptables a poco que se repare en que conduce a la aplicación mecánica de un precepto legal, y por esa vía se marginan arbitrariamente el tratamiento de una cuestión decisiva para la resolución del caso.

Esa situación de excepción, según algunos precedentes jurisprudenciales se haría presente cuando lo que se cuestiona es la existencia misma de una obligación. Puesto que si tal obligación fuera inexistente, mal podría existir un título ejecutivo. Vemos como aquí se ha determinado el límite a la aplicación rigurosa de la legislación procesal.

Con particular claridad ha expuesto la cuestión la Corte Suprema de Justicia de Santa Fe, al expresar que “estando en tela de juicio la existencia de una obligación, ello debe ser considerado de manera preliminar, toda vez que se controvierte un presupuesto esencial de la vía ejecutiva, como la exigibilidad de la deuda, sin cuya concurrencia no habría título hábil; además, la limitación del examen del título ejecutivo a sus formas extrínsecas no puede llevarse al punto de admitir una condena fundada en una deuda inexistente, siempre que tal circunstancia resulte manifiesta del proceso.”^{cxlviii}

En el ámbito doctrinal, encontraremos autores que en principio se enrolan en la teoría que se opone a la introducción de la inconstitucionalidad como defensa en un juicio ejecutivo. Así por ejemplo el maestro procesalista Hugo Alsina nos enseña que la inconstitucionalidad no puede autorizar una defensa en el juicio ejecutivo, puesto que no solo no está expresamente autorizada, sino que además importa negar validez a la obligación, lo que sólo puede hacerse en el marco de un juicio ordinario, por encontrarse fundada en un hecho anterior al propio título ejecutivo.^{cxlix}

A esta posición han abonado históricamente numerosos tribunales, los que se muestran en principio reacios a permitir la introducción del planteo de inconstitucionalidad dentro de un proceso de ejecución. Así podemos citar como ejemplos fallos en los que se ha expresado: “La defensa de inconstitucionalidad no es admisible en los procesos de ejecución fiscal.”^{cl}

Sin embargo, considero adecuado profundizar más en el tema, entrando a considerar los fundamentos a los cuales los tribunales han echado mano para dar sustento a sus decisiones. Podemos, de ese modo, encontrar fallos en los cuales los magistrados se han remitido a reiterar el *numerus clausus* de las excepciones oponibles, rechazando en consecuencia, y sin consideración alguna respecto al fondo de la cuestión, los planteos de inconstitucionalidad interpuestos. Así verbigracia, se ha sostenido que “La defensa de inconstitucionalidad ensayada por la demandada no es, en principio, admisible en juicio ejecutivo, conforme se ha decidido en forma reiterada, ya que se trata de una defensa no incluida en la enumeración taxativa del Art. 544 del Código Procesal, análogo en este aspecto al derogado Artículo 59 de la Ley 14.237.”^{cli}

Mas precisión aporta a la cuestión un fallo de la Sala A de la Cámara Nacional Civil, que además de rechazar la excepción, sostiene que atento a que los derechos de los ciudadanos no son absolutos, sino que deben ejercerse conforme las leyes que

reglamentan su ejercicio, la limitación de las defensas que los deudores pueden oponer en los juicios de naturaleza ejecutiva, en ese caso particular se trataba de una ejecución hipotecaria, no resulta abusiva. Máxime cuando el ejecutado podrá promover un juicio de conocimiento posterior.^{clii}

Otros tribunales, por su parte, ha fundado su oposición al tratamiento amparados en el hecho de que resulta imposible conocer la cuestión, con la seriedad y profundidad que requiere una cuestión tan delicada como la de ejercer el control de constitucionalidad, dentro del limitado ámbito de conocimiento que tiene lugar en un juicio de ejecución. En ese sentido, la Sala A de la Cámara Nacional Comercial ha entendido también que “La inconstitucionalidad de un decreto-ley alegada por el excepcionante es de manifiesta improcedencia por no ser susceptible de ser considerada, por tratarse de cuestión extraña a la naturaleza sumaria del juicio ejecutivo.”^{cliii}

Hemos visto hasta aquí algunos de los precedentes judiciales y las opiniones doctrinales que abonan a la teoría del rechazo al tratamiento de la inconstitucionalidad dentro de un juicio ejecutivo. Sin embargo, ya que tal como expresáramos la cuestión analizada mantiene dividida a la doctrina y la jurisprudencia, veremos a continuación que existen otras teorías.

En efecto, podemos ubicar fallos que adoptan una teoría intermedia. En otras palabras, existen precedentes en los que, pese a dejarse sentado que el principio es la imposibilidad del tratamiento de una cuestión de semejante importancia dentro de un juicio abreviado, encuentran excepciones que en virtud de sus particulares circunstancias y de los gravosos efectos que importaría la negativa a tratar la colisión de la norma con el texto constitucional, justifican un apartamiento de dicho principio.

Así por ejemplo el propio Alsina, a quien citara como sostenedor de la postura del rechazo, reconoce a continuación que la excepción sería procedente cuando la

cuestión no pueda ya ser discutida útilmente en el juicio ordinario, o cuando la impugnación se refiera al procedimiento mismo.^{cliv}

En similar criterio, otros autores ha expresado, refiriéndose al caso en que la inconstitucionalidad planteada en un juicio de ejecución fiscal es fundada en virtud de la confiscatoriedad que genera el tributo, que se trata de escoger entre dos bienes jurídicos. Por un lado, la certeza que otorga la ley a quien demanda en base a un título ejecutivo, que no sufrirá excepciones que no fueran otras que la taxativamente enumeradas por la ley, frente a la realidad fáctica que llevada adelante la ejecución, liquidados los bienes, y cobrado el acreedor, el juicio ordinario posterior en donde podría discutirse la confiscatoriedad de la acreencia, puede consistir en una parodia de remedio procesal que llegará tardío e ineficaz frente a la ejecución ya cumplida.^{clv}

Como una primera incursión al estudio del criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, resulta conveniente recordar un fallo en cual se pronuncio respecto a la posibilidad de tratar una cuestión de inconstitucionalidad dentro de un proceso de conocimiento abreviado, caso en el que si bien no se trataba de un proceso de ejecución, los criterios vertidos resultan aplicables. Así, nuestro supremo tribunal nacional sostuvo que “La declaración de inconstitucionalidad de las leyes es un acto de suma gravedad institucional, última ratio del orden jurídico ejerciéndose únicamente cuando la contradicción con la cláusula constitucional es manifiesta y la incompatibilidad inconciliable. La procedencia de tal declaración -atendiendo además a la presunción de validez de los actos de las autoridades constituidas- no resulta prudente valorarla en el trámite sumario tendente al dictado de una medida precautoria, salvo supuestos de excepción que no se dan en la especie.”^{clvi}

Dentro de la jurisprudencia local se ha sostenido que excepcionalmente corresponde admitir cuestiones de constitucionalidad en los juicios de ejecución fiscal.

Ello ocurre cuando existe una gravedad institucional, cuando la inconstitucionalidad refiera al procedimiento mismo, o cuando la sentencia pueda determinar un perjuicio irreparable. En consecuencia, si en un juicio de ejecución fiscal no se hace presente ninguna de esas salvedades, el agravio por inconstitucionalidad debe rechazarse, máxime cuando se articula mediante un planteo incidental.^{clvii}

Un fallo que merece ser mencionado en este trabajo, por la lucidez de su solución y por la claridad en que en él se exponen los motivos del decisorio arribado es el dictado por Cámara de Apelaciones en lo Civil de Córdoba de la Octava Circunscripción en la causa “Municipalidad de Córdoba c/ Empresa Provincial de Energía Eléctrica s/ Ejecutivo”, en el cual se ha resuelto que por “el solo hecho de que el legislador no haya previsto la excepción de inconstitucionalidad, no permite desecharla *in límine* en supuestos como el de autos, ello en tanto, no puede válidamente impedirse que quien estima que una norma es inconstitucional, se vea impedido de plantear tal cuestión por ápices formales. La regla que limita el examen del título ejecutivo a sus formas extrínsecas no puede llegar al extremo de admitir una condena fundada en un título basado en normativa que se reputa inconstitucional.”^{clviii}

Agregando luego que si bien la norma jurídica sobre la que se asienta el origen de la deuda no puede ser materia de conocimiento en juicio ejecutivo, funcionando como excepciones las situaciones en que se verifique la existencia de multas manifiestamente exorbitantes o que lo resuelto revista gravedad institucional, pero la procedencia de tal excepción basada en la inconstitucionalidad de una norma, debe analizarse solamente en el aspecto referido a si la transgresión a los principios de la Constitución Nacional surge del contenido mismo de ella, sin que resulte admisible la producción de pruebas para dirimir la cuestión.

Por último, existen también posturas que pugnan por la admisión de la excepción de inconstitucionalidad en la ejecución fiscal. Así por ejemplo, existen autores que sostienen que resulta una función primordial de los jueces sostener la vigencia irrestricta de la norma fundamental, a la cual deben sumisión todas las restantes disposiciones normativas. Por lo tanto el juez no puede ampararse en normas procesales para adoptar una conducta omisiva frente al conflicto constitucional, puesto que la declaración de inconstitucionalidad no puede soslayarse recurriendo a rigorismos formales que establecen normas de inferior jerarquía. Consideran además que limitar o desplazar el control de constitucionalidad invocando la sumariedad del proceso constituye una violación de poderes en la que el legislador limita la plenitud de la función que se ha encomendado a los jueces. Consideran finalmente los autores que la inconstitucionalidad debe interponerse al oponer la excepción de inhabilidad de título, por cuanto el título ejecutivo debe derivar de un procedimiento regular, sometido a la ley y a la Constitución Nacional.^{clix}

3.3.-La posición de este trabajo.

Luego de haber procedido al estudio de las posturas que se han desarrollado en base a este tema, tanto por la doctrina como por la jurisprudencia, ha llegado el turno de expresar la posición que se adopta desde el presente trabajo.

No escapa a este autor que existen circunstancias en que el Estado, en su afán recaudador, se excede en sus facultades. En otras oportunidades, sucede que es el legislador quien cruza la línea de la legalidad al intentar dotar de ingresos al Estado, creando tributos que puedan resultar confiscatorios, abusando de la sanción de la responsabilidad por deuda de terceros, etc. Sobre este tema en particular trataremos un perfecto ejemplo en el capítulo siguiente.

Tampoco pasa por alto el hecho de que, como se explicara en el capítulo I de este trabajo, un proceso judicial de naturaleza ejecutiva tiende a la materialización de un derecho. En el caso particular del juicio de ejecución fiscal ese objetivo es obtener el cobro de un tributo adeudado. Y atento a que ese derecho cuenta *prima facie* con presunción de legitimidad, por lo que la ley a los fines de acotar el plazo que separa la demanda de la obtención del cobro, ha reducido la etapa cognoscitiva del proceso.

Por otra parte, es necesario tener en cuenta que la declaración de inconstitucionalidad de una norma constituye una de las más serias responsabilidades que la ley coloca en cabeza de los magistrados. En consecuencia, no pueden escatimarse esfuerzos a la hora de dilucidar una cuestión tan trascendente como el apego o no de una norma a nuestra ley suprema.

En ese contexto, surge en forma palmaria que un proceso tan acotado como el de ejecución fiscal no resulta el ámbito judicial más apropiado para el tratamiento de una cuestión que reviste la complejidad y las implicancias de la declaración de inconstitucionalidad de una norma.

Sin embargo, lo expresado en el párrafo anterior no puede, en mi opinión, ser considerado como una afirmación inquebrantable. Existen situaciones en que la repugnancia de una norma hacia la Constitución Nacional se muestra en forma clara y obvia. Nos referimos a situaciones en que el elevado criterio de los magistrados advierte sin necesidad de mayores investigaciones al respecto. Frente a un caso en el cual el ejecutado plantea como defensa que la norma en virtud de la cual se establece el tributo que diera lugar a la promoción del juicio, y de la sola observación de las constancias de los autos el juez que entiende en la causa advierte que la inconstitucionalidad de dicha norma se observa sin lugar a dudas su confrontación con el texto constitucional, el magistrado no puede hacer su vista a un lado.

Se presenta en esos casos, según mi criterio, una situación que permite al juez apartarse del principio del no tratamiento de las cuestiones que hacen al origen del crédito reclamado, por una parte, y por otro lado permite, si bien en forma limitada, tratar una cuestión que demandaría su tratamiento en un juicio más amplio. De otro modo se impondría a un juez la obligación de hacer lugar a una demanda fundada en una deuda ilegítima, lo que la tornaría inexigible. Ello sumado a los perjuicios que tal situación genera al patrimonio del ejecutado. Debe recordarse que aún en caso de la promoción del juicio de conocimiento posterior que las normas establecen, no suspende la ejecución de la sentencia ejecutiva. Allí se advierte el absurdo de una norma que obliga a al juez a condenar a un contribuyente, quien debe abonar la deuda, repito inexistente, o ser ejecutado, para que, luego de haber tramitado un largo juicio de conocimiento, se obtenga una sentencia que contenga aquello que el magistrado ya había advertido en el proceso de ejecución. Y luego de ello, el Estado Provincial o Municipal según el caso deba restituir el monto percibido con más los intereses. En ese contexto, todas las partes se ven perjudicadas.

4.- Conclusión.

En el presente capítulo he tratado una serie de cuestiones que se dan a diario en los juicios de ejecución fiscal que se encuentran tramitando en los tribunales de nuestra provincia, las cuales han sido seleccionadas para formar parte de este capítulo, puesto que su apego a las garantías constitucionales ha sido cuestionado.

Resultó en consecuencia el objetivo de este capítulo determinar si estas situaciones vulneran garantías de raigambre constitucional, y de qué modo eso se materializa.

Con esa cuestión como norte he comentado he analizado en primer lugar, aquellas cuestiones referidas al modo en que se efectúan las notificaciones en las

ejecuciones fiscales. El primero de los tópicos referidos a las notificaciones gira en torno al encargado de practicar las mismas, el cual de acuerdo con las leyes vigentes en la materia puede ser un notificador *ad hoc* propuesto por la propia Administración Provincial de Impuestos.

En relación a ese tema, luego del desarrollo efectuado en este capítulo, estimo que ha quedado demostrado que el hecho de dotar a una de las partes de un sujeto perteneciente a su planta de empleados, y el cual reviste la dependencia técnica y por sobre todo económica de cualquier trabajador, presenta un incremento sensible de las potestades procesales del ente recaudador, en desmedro de la otra parte. Tal circunstancia indudablemente atenta contra el principio de igualdad y del debido proceso.

A continuación he tratado un nuevo punto de conflicto de la legislación actual con garantías establecidas por garantías constitucionales. Me refiero a la posibilidad que la ley confiere al ejecutor fiscal de elegir al domicilio donde habrá de dirigir la notificación. En ese marco se presenta la posibilidad concreta de que la notificación se dirija a un terreno baldío o inhabitable. Ese caso constituye en mi opinión un caso de inconstitucionalidad de la norma procesal en materia de notificaciones, puesto que está dando plena vigencia notificatoria a una cédula que a los fines prácticos carece de efecto alguno. Ello se debe a que ese instrumento de notificación no aporta la más mínima posibilidad del destinatario de la cédula obtenga un conocimiento real del acto procesal que se le da a conocer. En consecuencia, admitir como válida una notificación a sabiendas que ella no cumple con su objetivo específico, constituye una grave afección a los derechos del demandado, quien ve reducido de forma notable su derecho constitucional de defensa en juicio.

Finalmente, en el presente capítulo he analizado la discusión que se ha planteado en la doctrina y la jurisprudencia respecto de la posibilidad de incluir a la inconstitucionalidad como una de las defensas u excepciones oponibles en el juicio de ejecución fiscal, ya sea introduciéndola como una excepción autónoma, o bien contenida dentro de la excepción de inhabilidad de título.

Luego de relevadas las posturas doctrinales y los precedentes jurisprudenciales que refieren a la materia, he concluido que si bien el juicio de ejecución fiscal no es el ámbito adecuado para dirimir una cuestión tan importante a nivel jurídico, como lo es la declaración de inconstitucionalidad de una norma, existen algunas situaciones en las que los jueces pueden proceder a su tratamiento dentro de del proceso de ejecución fiscal.

Esos supuestos se presentan cuando el planteo de inconstitucionalidad tiene lugar en un proceso en el cual, sin que resulte necesaria la apertura de la causa a prueba, la inconstitucionalidad de la norma en que se funda el tributo cuyo cobro se pretenda se muestre palmaria. Si se admitiera lo contrario un juez que ha advertido la injusticia de la deuda reclamada, debe ignorar esa situación para hacer lugar a la demanda, cuando la misma no resulta ajustada a derecho.

1.-Introducción:

A lo largo de los capítulos anteriores he examinado algunos defectos en la regulación del juicio de ejecución fiscal en nuestra provincia, examen tras el cual, se ha concluido en la necesidad de una reforma que permita al estado obtener con celeridad el cobro de los tributos, pero que a la vez garantice los derechos que la Constitución Nacional otorga al demandado.

Esta situación no ha pasado por alto a los profesionales, jueces, e incluso dirigentes, razón por la cual existen diferentes proyectos de reformas que modifican en parte su estructura procedimental. Uno de ellos ha sido elaborado por el Instituto de Derecho Tributario del Colegio de Abogados de Rosario y los Centros de Estudios de Derecho Tributario de las Facultades de Derecho de la Universidad Nacional de Rosario y la Pontificia Universidad Católica Argentina. Otro de los proyectos, y quizás el más importante, atento a que el mismo ya fue tratado en el parlamento, y existen concretas

razones que llevan a pensar que será nuevamente debatido, es el proyecto impulsado por el Poder Ejecutivo Provincial.

En resumen, en el presente trabajo he puesto de manifiesto algunas cuestiones que se oponen a derechos de raigambre constitucional, y me he decantado a concluir que dichas circunstancias merecen una reforma del procedimiento actual en materia de ejecución fiscal. Ahora bien, sabemos que existe la necesidad de una modificación, y, como he expresado en el párrafo precedente, esa necesidad no ha pasado por alto, existiendo diversos proyectos de reformas. Esto llevaría a pensar que la situación se encuentra transitando el camino hacia la solución definitiva.

2.-El último Proyecto de Reforma Fiscal debatido en la Legislatura Provincial.

No obstante lo expuesto anteriormente, el panorama actual hace parecer que no solo esas reformas que proponemos no serán receptadas, sino que el rumbo que se ha tomado es tangencialmente opuesto. Y digo esto, en virtud de que desde hace algunos años, se viene impulsando por parte del ejecutivo provincial una amplia reforma fiscal, la cual se analizará en el presente trabajo únicamente desde el aspecto procesal. Es decir que me mantendré al margen de toda cuestión tributaria, las cuales vale aclarar que han sido las que han generado la mayor polémica y los más acalorados debates, que incluso han repercutido fuera del recinto de sesiones de ambas Cámaras de nuestra legislatura provincial, y han sido precisamente estos conflictos los que han impedido la sanción de dicho texto normativo en dos oportunidades Y vale aclarar que muy probablemente sean estas cuestiones, tributarias y políticas, los principales escollos que el proyecto deba superar, cuando, como todo hace suponer, sea tratado nuevamente durante el año legislativo 2011.

Pero más allá de estas circunstancias políticas y tributarias, las cuales, como he dicho, no abordaré en el presente trabajo, no por desmerecer su innegable trascendencia, sino porque precisamente reconociendo la importancia y complejidad del asunto, considero que merecen un debate particular, serio, pormenorizado y profundo, el cual resulta ajeno a los objetivos que me he planteado para este trabajo. En este contexto, y opinando desde lo que hace a lo netamente procesal, entiendo que los proyectos de reforma tratados en la Legislatura provincial últimamente, han optado por receptar el sistema que rige en las ejecuciones fiscales llevadas adelante por la AFIP en materia nacional, o el ARBA en la Provincia de Buenos Aires. No puede dejar de mencionarse que este sistema ha sido duramente cuestionado por la doctrina, ha recibido duros reveses judiciales en diferentes Cámaras de Apelación, siendo finalmente declarado inconstitucional por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, como mas adelante explicaremos con mayor profundidad.

A los fines de brindar más precisión al lector, puedo decir que cuando nos referimos al proyecto de reforma que impulsara el Poder Ejecutivo Provincial, me estoy refiriendo al proyecto que dentro del parlamento provincial fuera designado como “Expediente N° 20934 PE- Proyecto de Ley: Por el cual se propone una Reforma Tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe (T.O. 1997) y de la Ley Impositiva N 3650”^{clx}. El texto de este proyecto forma parte del presente trabajo, siendo designado como Anexo I.

Efectuando una extremadamente breve reseña histórica del mencionado proyecto, puede decirse que el mismo fue tratado sobre fines del año 2008, obteniendo la media sanción en la Cámara de Diputados, pasando a ser debatido en la Cámara de Senadores, donde, vale aclarar que debido a motivos más políticos que jurídicos, no ha obtenido la mayoría necesaria para ser convertido en ley, por lo que en la primera mitad

del año 2009 el proyecto perdió estado parlamentario. Dicha situación se repitió durante el año 2010, durante el cual nuevamente desde el Ejecutivo se impulsó el proyecto, sin que, una vez más pudiera obtener la mayoría necesaria para su aprobación. Consecuencia de ello, el proyecto no pudo ser tratado nuevamente durante el año 2010. Sin embargo, la situación económica y financiera de la Provincia de Santa Fe, la reconocida necesidad de una reforma, no sólo en cuanto al procedimiento, como remarcara, sino mas que nada en relación a cuestiones puramente atinentes a la política tributaria, sumados a ciertas declaraciones emitidas por parte del oficialismo, permiten presumir prima facie que durante el año 2012 el Congreso Provincial deberá debatir una vez más un proyecto de reforma tributaria para nuestra provincia.

En este contexto, ante la eventualidad de que este proyecto pueda, en el futuro, convertirse en ley, y pasar a modificar el juicio de ejecución fiscal, considero que resulta conveniente efectuar un análisis exegético del mismo, en lo que atinente al proceso sobre el que se trata este trabajo.

Así, el artículo 1 de dicho proyecto propone la modificación de, entre otros, los artículos 73; 76; 78 y 79 del actual Código Fiscal^{clxi}.

2.1.-El nuevo Artículo 73.

De este modo, el nuevo artículo 73 del Código Fiscal quedaría redactado del siguiente modo:

Artículo 73 - Títulos ejecutivos.

“A los efectos del juicio de ejecución fiscal, servirá de suficiente título ejecutivo, la constancia o boleta o liquidación de computación del crédito fiscal o testimonio de las resoluciones administrativas de los cuales surja un crédito a favor de la Administración Provincial de Impuestos, emitido por la autoridad competente. El título deberá contener: a) lugar y fecha de emisión, b) nombre del obligado, c) indicación

precisa del concepto e importe del crédito con especificación del tributo y ejercicio fiscal correspondiente, d) nombre y firma del funcionario que la emita o constancia de emisión por el Centro de Cómputos de la provincia de Santa Fe conforme a su reglamentación, e) detalle específico de las medidas cautelares u otras medidas alternativas a trabarse. El presente detalle es de carácter enunciativo, y no podrá interpretarse como renuncia de medida alguna que la Administración pueda ejercer a efectos de resguardar sus acreencias fiscales”^{clxii}.

Como se observa, el texto original es mantenido prácticamente intacto, con lo cual la única modificación consiste en la adición del inciso e), según el cual pasa a ser requisito del título ejecutivo el detalle específico de las medidas cautelares u otras medidas alternativas a trabarse. Como crítica puedo decir que si bien resulta un acierto rodear de recaudos, constituyendo un marco legal riguroso para la confección de títulos ejecutivos, se ha incluido un recaudo que difícilmente pueda considerarse un elemento propio del título ejecutivo, sino que lo relativo a medidas cautelares, en rigor de verdad constituye cuestiones relativas a la forma de asegurar el cobro, una vez iniciado el proceso de ejecución fiscal, no así cuestiones extrínsecas del título ejecutivo. Por lo tanto, resulta ociosa la inclusión la inclusión de este nuevo requisito, a la vez que se deja pasara la oportunidad de incluir requisitos que ya la doctrina ha considerado necesarios, como son la mención del domicilio fiscal, y la exigencia que la deuda sea liquida o fácilmente liquidable mediante una simple operación aritmética^{clxiii}.

Por otra parte, y confirmando en mi opinión, lo estéril de la inclusión de este inciso, el último párrafo del artículo expresa que dicho detalle es de carácter enunciativo, y no podrá interpretarse como renuncia de medida alguna que la Administración pueda ejercer a efectos de resguardar sus acreencias fiscales. Es decir que la norma obliga al funcionario autorizado a emitir títulos ejecutivos a incluir el

título una medida cautelar que luego el ejecutor fiscal, al promover la demanda no se encuentra sometido obligado a trabar, pudiendo, como lo hace actualmente, elegir entre cualesquiera de las medidas cautelares que establece nuestra legislación procesal. Por lo tanto, concluyo en que la inclusión del nuevo inciso resulta carente de sentido práctico.

2.2.-El nuevo Artículo 76.

Por su parte, el nuevo artículo 76 quedará redactado del siguiente modo:

Artículo 76 - Libramientos y citaciones.

“Presentada la demanda con la exposición de los hechos y del derecho, el juez, examinará el documento con que se inicia la ejecución y si lo encontrare en forma, librará mandamiento de intimación de pago.

En su caso, cumplido los recaudos establecidos, el mandamiento de intimación de pago y embargo también podrá ser librado por el profesional letrado -agente fiscal- quedando facultado para hacerlo bajo su firma y responsabilidad. La traba de medidas cautelares o alternativas autorizadas bajo estas circunstancias, no podrán contener la orden de allanamiento de domicilio, el auxilio de la fuerza pública si fuera menester u otras medidas compulsivas, las que solamente podrán ser ordenadas y habilitadas por el Juez competente, de oficio o ante la solicitud que efectúe el Organismo Fiscal.

El mandamiento de intimación de pago y embargo deberá ser librado en cualquiera de los dos casos- por el capital reclamado, con más los intereses y costas que se estime provisoriamente, dispondrá la traba de medidas precautorias alternativas que garanticen el cobro de la acreencia fiscal reclamada y deberá especificar el concepto del crédito reclamado e individualizar el Juzgado competente interviniente. Al mismo tiempo se citará de remate al accionado con la prevención de que si no opone excepción legítima alguna, dentro del término de diez días si tuviere su domicilio en el lugar del juicio, y de veinte, si lo tuviere fuera de él, se llevará adelante la ejecución.”^{clxiv}

El presente artículo es quizás el más peligroso, el que más críticas merece de mi parte de toda la reforma, es probablemente, si tuviera que analizar la presente reforma como un todo, suficiente para decantarnos por opinar que la misma constituye un gravísimo retroceso.

El motivo de ello radica en la autorización que la norma confiere a los ejecutores fiscales para emitir por si mismos mandamiento de pago y embargo, diciendo "...En su caso, cumplido los recaudos establecidos, el mandamiento de intimación de pago y embargo también podrá ser librado por el profesional letrado -agente fiscal- quedando facultado para hacerlo bajo su firma y responsabilidad...".^{clxv}

De este modo se ha ido incorporando la posibilidad de que los ejecutores sean quienes con su sola firma suscriban los oficios para la traba de medidas cautelares contra el ejecutado. Se evidencia de esta manera, que el nuevo texto se enrola en el modelo establecido por el artículo 92 de la Ley nacional N° 11683^{clxvi}, así como por el artículo 13 bis de la ley N° 10.397^{clxvii} de la Provincia de Buenos Aires, normas éstas, por las cuales se establecen los procesos por los cuales la AFIP y la ARBA, respectivamente, persiguen el cobro judicial de tributos.

2.2.1.-Panorama en el Ámbito Nacional y bonaerense.

El sistema que han establecido dichas normas en el ámbito nacional y bonaerense, respectivamente, ha sido cuanto menos polémico, dando lugar a debates que comenzaron en el recinto legislativo, al debatirse su sanción, así como doctrinaria y judicialmente luego de sancionada la norma. Dichas polémicas se deben a que la constitucionalidad de las facultades que las mencionadas normas otorgan a los

ejecutores fiscales ha sido puesta en duda, llegando a ser declarada su repugnancia con la carta magna por la Corte Suprema de Justicia en el año 2010.

Procederé a un análisis más riguroso de las disposiciones de las normas citadas en los párrafos anteriores. Se observa así que el artículo 92 de la ley 11.683^{clxviii} establece el siguiente procedimiento: el Agente Fiscal interpone la demanda en el juzgado competente, informando nombre del demandado, su domicilio y carácter del mismo, concepto y monto reclamado, así como el domicilio legal fijado por la demandante, y el nombre de los oficiales de justicia Ad-hoc y personas autorizadas para intervenir en el diligenciamiento de requerimientos de pago, embargos, secuestros y notificaciones. En su caso, deberá informarse las medidas cautelares a trabarse^{clxix}. A esta altura de la exposición se hace necesario expresar la primera de las consideraciones que merece el texto de la norma. En primer lugar resulta necesario recordar lo que se expresara en capítulos anteriores, al tratar la situación de los oficiales notificadores y de justicia ad-hoc, desarrollo tras el cual he llegado a la conclusión que la designación e intervención de sujetos designados por una de las partes en litigio, que desarrollan tareas que la Constitución Nacional otorga al Poder Judicial, resulta manifiestamente inconstitucional. Encontramos aquí la primera situación que confronta con nuestra Carta Magna, pero no la única, ya que como se verá, la norma continúa diciendo: “Cumplidos los recaudos contemplados en el párrafo precedente, y sin mas trámite, el agente fiscal de la AFIP, estará facultado a librar bajo su firma mandamiento de intimación de pago y eventualmente embargo si no se indicase otra medida alternativa^{clxx}”. Es decir que la norma, ante la sola presentación de la demanda, si aguardar siquiera a que la misma sea decretada, confiere al ejecutor fiscal la facultad de trabar embargo bajo su firma. Autoriza además el mismo artículo^{clxxi} al ejecutor fiscal a decretar embargo de cuentas bancarias y cualquier fondo que el deudor tenga

depositados en entidades financieras, pudiendo controlar el diligenciamiento y efectiva traba de cualquier cautelar que la AFIP considere adecuado trabar. Impone a las entidades financieras a informar a la AFIP acerca de los fondos y valores que resulten embargados, no rigiendo a tales fines el secreto bancario. La anotación de las medidas cautelares se practica por oficio firmado por el agente fiscal.

Surge entonces la siguiente interrogante: ¿Cuál es el papel del Juez en este proceso?, pues bien, el papel del Juez en el juicio de ejecución fiscal promovido por la AFIP, es poco más que el de un espectador de lujo. Más precisamente puedo decir que el rol del Juez consiste en un mero controlador o fedatario del procedimiento seguido por el fisco.

En resumen el procedimiento se desarrolla de la siguiente manera: el agente fiscal interpone la demanda, en la cual comunica (no pide autorización, solo informa) al juez las medidas cautelares de las que podrá valerse para garantizar el cobro. Luego, el propio ejecutor fiscal traba a sola firma las medidas precautorias e intima al pago al deudor, intimación que equivale a un traslado para oponer excepciones. Si el deudor opusiere excepciones, de las mismas se corre traslado a la AFIP y luego el juez resolverá. En cambio, si el deudor no opone excepciones, el juez deberá, a requerimiento del agente fiscal, emitir una constancia de dicha situación, dejando expedita la vía de ejecución. Como vemos, la función judicial en este caso se ve asimilada a la de un escribano del fisco.

Por otra parte, se crea por medio de esta ley una nueva forma de conclusión de los procesos judiciales, toda vez que este juicio no vería su momento culminante con la sentencia, como todo proceso judicial, sino mediante la mencionada constancia de que no se opusieron excepciones a la pretensión fiscal, la cual habilita llevar adelante la ejecución. Destacada doctrina ha expresado que dicha constancia no reviste obviamente

el carácter de sentencia. Expresando además que se pone en lugar de prevalencia al estado, de modo injustificado, en lugar de que ambos sujetos (estado y contribuyente) estén en pie de igualdad.^{clxxii} Dicho de otro modo, y reforzando las conclusiones arribadas en el párrafo anterior, deja de ser el juez, quien decide la suerte del proceso, luego de someter las pruebas producidas en autos a su leal saber y entender, convirtiéndose de este modo en un funcionario que tan solo da fe pública de que el proceder del ejecutor fiscal se corresponde con lo ordenado por la norma que estudiamos. Se desprende de lo expuesto que el juez deja de ser un juzgador, pierde el poder que la constitución le otorga de impartir justicia a través de sus decisiones, se ve en definitiva privado de su poder de decisión, se le extirpa al magistrado la responsabilidad y el poder de tener la última palabra en el proceso.

Resulta inaceptable que la función del juzgador se vea reducida a la de un mero fedatario que rubrique el proceder del agente fiscal. De esta manera se restan facultades que la Constitución Nacional confiere al Poder Judicial, atentando de este modo contra el principio de división de poderes, y desbalanceando ese recordado sistema de frenos y contrapesos que garantiza la forma republicana de gobierno.

Sin embargo, y pese a lo alarmante de dicha circunstancia, no resulta el punto más peligroso del sistema que establece el artículo 92 de la Ley de Procedimiento Tributario^{clxxiii}, sino que constituye tan solo la punta del iceberg. Ello se debe a que dentro de este proceso que *ut supra* se menciona, se encuentra una situación que literalmente se da de patadas con el principio de división de poderes establecido en nuestra carta magna y contra lo establecido por el artículo 8° de la Convención Interamericana de Derechos Humanos^{clxxiv}, el cual garantiza a los habitantes su derecho a la determinación judicial de sus derechos y obligaciones por un juez que los oiga, con las debidas garantías, dentro de un plazo razonable, de modo independiente e imparcial.

Me estoy refiriendo a la facultad que la ley otorga a los ejecutores fiscales de ser quienes, con su sola firma, suscriban los oficios para la traba de medidas cautelares contra el ejecutado. Si bien he mencionado con anterioridad esta circunstancia, considero que me encuentro en el momento oportuno para analizar en forma exhaustiva, por cuanto es una de las facultades que el proyecto de reformas al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe confiere a los agentes fiscales.

Durante años se han escuchado voces provenientes de la AFIP y de los diferentes fiscos provinciales, criticando la demora judicial en resolver los apremios fiscales. Ante tal situación, la AFIP ha dado impulso a la modificación de la Ley de Procedimiento Tributario, la cual tuvo por finalidad obtener rapidez y celeridad en la vía de la ejecución fiscal. En palabras del diputado Baglini, miembro informante del dictamen de la Mayoría en la Cámara Baja, las modificaciones persiguieron fortalecer la administración tributaria y acelerar y facilitar la tarea del Fisco en los procesos de ejecución judicial, con el objeto de “terminar con el impedimento que tienen hoy en día los juzgados al verse obligados a tramitar 25.000 expedientes en una secretaría que ni siquiera está especializada en materia aduanera o tributaria, con lo cual termina asfixiada por los papeles y proveyendo los escritos a los dos o cinco meses”^{clxxv}. Ello desembocó en la sanción de la Ley 25.239^{clxxvi}, la cual establece el texto del artículo 92 de la Ley 11.683^{clxxvii} que nos encontramos analizando.

La historia de esta reforma no ha sido pacífica, puesto que ya desde el seno del debate parlamentario se han advertido los reparos que formulara, por parte, en este caso, de los propios legisladores en oportunidad de tratar la norma bajo estudio. En efecto, el diputado Pichetto ha expresado “un recaudador de algún estado feudal del Medioevo no tendría más atribuciones que las que estamos otorgando al agente fiscal. Tiene facultades para todo”^{clxxviii}. Por su parte, el diputado Natale manifestó que “se otorgan a

los abogados del fisco, de la parte actora, facultades propias del Poder Judicial”^{clxxix}. En la misma línea de pensamiento se ubicó la diputada Elisa Carrió, quien se pronunciara de la siguiente manera “Hago reserva de constitucionalidad con respecto a la modificación del artículo 92 de la Ley de procedimiento. Creo que viola el artículo 8 del Pacto de San José de Costa Rica y los Artículos 17 y 18 de la Constitución Nacional”^{clxxx}. Finalmente, el senador Carbonell ha expresado que “Se prescinde del juez. Se convierte en un procedimiento administrativo y se genera, a mi criterio, una mayúscula inconstitucionalidad”^{clxxxi}. Sin embargo, pese a estas críticas la ley fue aprobada.

2.2.2.-El fallo “AFIP c/ Capobianco, N. s/ Ejecución Fiscal”.

No obstante, una vez vigente la norma, no se hicieron esperar las críticas ni los planteos judiciales tendientes a la declaración de inconstitucionalidad de la misma. Una vez que estos planteos atravesaron la primera y segunda instancia de los tribunales de nuestro país, pudo apreciarse una nutrida jurisprudencia que se pronunciaba por la inconstitucionalidad del nuevo Art. 92 de la Ley 11.683^{clxxxii}. Uno de los primeros y mas importantes pronunciamientos en ese sentido ha sido el fallo dictado por la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, el 4 de marzo de 2008, en la causa “AFIP c/ Capobianco”^{clxxxiii}. En dicho fallo, se sometía al criterio de ese tribunal de alzada, un fallo de primera instancia, en el cual el a quo declaró la inconstitucionalidad del art. 92 de la Ley 11.683^{clxxxiv}, entendiendo que la atribución para ordenar medidas cautelares, correspondía en forma exclusiva al Poder Judicial. Los agravios expresados por la actora consistieron en aducir que la norma cuestionada no altera el principio del juez natural ni la división de poderes, sino que tiende a relevar a los juzgados de la abrumadora carga de confrontar o emitir actos uniformes, sin que ello implique una disminución en sus facultades de control de

legalidad del proceso. Centra sus defensas en la paralización de la obtención de recursos que la sentencia recurrida ocasiona. Sostiene que de confirmarse el fallo apelado se generarían consecuencias de grave incidencia social, pues la celeridad de la ejecución fiscal se perdería. El pronunciamiento, donde actuara como Vocal preopinante la Doctora Marta Herrera, comienza rechazando que la sentencia apelada cause el gravamen que la recurrente invoca. Expresa que en definitiva, los agravios del Fisco Nacional no constituyen una crítica concreta y razonada de las partes del fallo que consideran erradas, sino una mera discrepancia con los fundamentos en él expuestos. No obstante, continúa admitiendo que corresponde efectuar las consideraciones de fondo, toda vez que la declaración de inconstitucionalidad de una norma es una de las más delicadas funciones que puede encomendarse a un tribunal. Expresa el fallo que la facultad de dictar medidas cautelares, es una atribución propia de los jueces, quien debe analizar los requisitos para su procedencia, y en su caso disponer el alcance de las mismas, de modo que guarde relación con el objeto que se quiere garantizar. Por ello, establece que las trabas de embargos por parte del Fisco Nacional no puede válidamente ser interpretada como una tarea de colaboración con la abrumadora tarea del Juez, como sostiene la recurrente. Reconoce que si bien el derecho de propiedad no es absoluto, una medida como el embargo bancario, en tanto limita y afecta su ejercicio, ya que impide la libre disposición de los fondos, solo puede ser dispuesta por un juez, mediante una decisión fundada. Destaca que la norma viola el derecho de defensa en juicio del demandado, en tanto coloca en cabeza del propio órgano que expide el título ejecutivo, y es actor en el proceso, la posibilidad de trabar embargos, afectando el patrimonio de los particulares. Por esas razones, se rechaza el recurso de apelación interpuesto y se confirma la sentencia apelada.

Como puede observarse, el tribunal si bien reconoce las dificultades actuales deja establecido que, no resulta admisible que la administración se arrogue potestades que corresponden únicamente a los magistrados, aún cuando se haga con intención de colaborar con el poder judicial evitando recargar los tribunales con centenares de causas. Deja de manifiesto, además, los embargos restringen la libre disponibilidad de los bienes del deudor, por lo no resulta tolerable que dichos embargos sean aplicados mediante otro procedimiento que no sea a través de una resolución fundada emitida por un juez competente.

2.2.3.-El fallo “AFIP c/ Intercorp S.R.L. s/ Ejecución Fiscal”.

Llegaría posteriormente el turno de que se expida al respecto nuestro máximo tribunal nacional. En efecto, se sometería al decisorio de aquel tribunal la causa “Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ Ejecución Fiscal^{clxxxv}”.

Los antecedentes del caso eran los siguientes: La Administración Federal de Ingresos Públicos promovió juicio de ejecución fiscal contra Intercorp S.R.L., tendiente al cobro de la suma de pesos ciento doce mil cuarenta y seis con cuarenta y cuatro centavos (\$ 112.046,44) correspondientes a saldos arrojados por sus declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado, del Impuesto a las Ganancias y de aportes al Sistema único de Seguridad Social, sirviendo de base a dicha demanda, los correspondientes certificados de deuda. El juicio tramitaría de acuerdo con los artículos 92; 96 y siguientes de la ley 11.683^{clxxxvi}, por lo que se anotició al magistrado de primera instancia que se había dispuesto el embargo de fondos y valores del ejecutado, agregando que se libraría oficio al Banco Central a los fines de trabar la medida. El Juez de primera instancia a cargo del Juzgado Federal N°1 de Salta, en base a un planteo formulado por la ejecutada, declaró la inconstitucionalidad del Art. 5 de la ley N°

25.239^{clxxxvii} el que sustituye el art. 92 de la Ley 11.683^{clxxxviii}, y decretó la nulidad de todas las actuaciones procesales, por considerar que las modificaciones introducidas establecen una ejecución administrativa, sin intervención del poder Judicial, en abierta violación al art. 17 de la Constitución Nacional^{clxxxix}. Destacó que la norma impugnada resulta incompatible con diversos principios de raigambre constitucional, en tanto que autoriza a los agentes fiscales a disponer por si mismos medidas cautelares para garantizar los créditos reclamados, convirtiendo al fisco en juez y parte. Ya radicados los autos en la alzada, la Cámara Federal de Apelaciones de Salta hizo lugar al recurso de apelación interpuesto por el representante del fisco nacional, revocando lo resuelto por el *a quo*, y rechazó el planteo de inconstitucionalidad. Para así decidirlo, la Cámara sostuvo que no obstante el monopolio del Poder Judicial en los procesos, existen casos de ejecuciones extrajudiciales de títulos ejecutivos, como por ejemplo los supuestos de procedimientos de ejecuciones aduaneras, de prenda de menor cuantía, de la prenda comercial y con registro cuando el acreedor es una institución oficial, bancaria o financiera, de los warrants, de la hipoteca a favor del Banco de la Nación Argentina, etc., respecto de los cuales la Corte Suprema de Justicia se había pronunciado en forma favorable a la validez constitucional de tales normas. Destacó que las modificaciones introducidas tienden a obtener mayor celeridad en el trámite de cobro de los impuestos, multas, contribuciones, y recursos de la seguridad social adeudados por los contribuyentes. Ponderó que si el contribuyente puede resistirse a la ejecución oponiendo las excepciones y defensas que considere conducentes. Finalmente, expresa, en relación al embargo, que al ser el mismo informado al juez, no se afectaba la injerencia judicial en resguardo de derechos constitucionales.

Contra esa resolución la parte demandada interpuso recurso extraordinario federal, el cual es concedido. Se agravia la apelante de que la norma impugnada es

inconstitucional, en cuanto otorga facultades a funcionarios de la administración, las cuales de acuerdo con el sistema de decisión de poderes corresponden en forma exclusiva al poder judicial, tales como la firma y libramiento de mandamientos de pago y la traba de embargos.

Previo a resolver, y reconociendo la indiscutible trascendencia que revestía la cuestión en examen, la Corte Suprema de Justicia de la Nación llamó a las partes a una audiencia pública de carácter informativo, la cual tuvo lugar en fecha 16 de julio de 2008, a la cual asistieron los representantes letrados de las partes, los que fueron interrogados sobre diferentes cuestiones. Asistió a dicha audiencia, además, en carácter de *amicus curiae* el polémico Dr. Santiago Montoya, en ese entonces Director Ejecutivo de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), quien sostuvo que con dichas prácticas se logra mayor dinamismo en los reclamos por tributos impagos, y de evita el colapso judicial.

Posteriormente el Sr. Procurador General de la Nación, Dr. Nicolás Eduardo Becerra, emitió su dictamen, en el cual estimó que si bien resultaría admisible el remedio del recurso extraordinario federal, en cuanto al fondo, corresponde el rechazo del mismo.

Finalmente, el día 15 de junio de 2010 la Corte Suprema de Justicia de la Nación pronunció el fallo que dejó zanjada la cuestión^{CXC}, en los términos que expondré a continuación.

En primer lugar, la Corte admite que si bien en algunas circunstancias, en pos de adecuar el principio de división de poderes a la vida cotidiana, se permite bajo estrictas condiciones al Poder Ejecutivo desarrollar ciertas funciones jurisdiccionales, ello es bajo condición de que tal ejercicio no implique un total desposeimiento de atribuciones en perjuicio del Poder Judicial, puesto que de otro modo se estaría

suprimiendo el principio de división de poderes, sin cuya vigencia la forma republicana de gobierno carece de base que la sustente. En ese orden de ideas, establece que la nueva redacción del art. 92 de la ley 11.683^{cxci} contiene una inadmisble delegación en cabeza del fisco nacional, de atribuciones que hacen a la esencia de la función judicial. Considera que al permitir que el agente fiscal pueda por si, y sin esperar conformidad del juez, disponer embargos, inhibiciones o cualquier otra medida sobre bienes y cuentas del deudor, se ha introducido una sustancial modificación del rol del juez en el proceso, quien pasa a ser un espectador que es solo informado de las medidas que una parte adopta sobre el patrimonio de la contraria. Esa participación menor que se les otorga a los magistrados no solo violenta el principio constitucional de división de poderes, sino que desconoce los más elementales fundamentos del principio de tutela judicial efectiva y defensa en juicio que consagra nuestra Constitución Nacional y los pactos internacionales dotados de jerarquía constitucional. Pone de manifiesto que con el sistema que establece la norma estudiada, los requisitos específicos para la procedencia de las medidas cautelares, es decir, verosimilitud en el derecho y peligro en la demora, y la evaluación de su proporcionalidad, no es realizado por un tercero imparcial sino por la propia acreedora.

Destaca el fallo analizado que el art. 92^{cxcii} tampoco supera el test de constitucionalidad si se lo examina bajo el texto del artículo 17 de nuestra carta Magna^{cxcii}, de acuerdo con el cual establece que la propiedad es inviolable y ningún habitante puede ser privado de ella sino por medio de una sentencia fundada en ley, ya que si bien nos referimos a medidas cautelares y no resoluciones de fondo, la Corte ha sostenido que las cautelares, cualquiera sea su naturaleza afectan el derecho de propiedad de los ciudadanos, ya que si bien no importan una ablación de su patrimonio

se limita de manera sensible otros atributos del derecho de propiedad, como son usar y disponer de él ^{cxciv}.

En una importante, y a mi criterio lúcida afirmación, se deja sentado que no puede admitirse un procedimiento que recurra a instrumentos que quebranten el orden constitucional, pues la mera conveniencia de un mecanismo para conseguir un objetivo, por mas loable que este sea, en forma alguna justifica una violación a las garantías y derechos que nuestra Constitución otorga. Distingue el fallo, en forma brillante, que no resulta admisible la idea que la prosperidad general constituya en fin cuya realización autorice a afectar derechos individuales. Ello por cuanto el desarrollo y el progreso no son incompatibles con la cabal observancia de los artículos 1^o^{cxcv} y 28^{cxcvi} de la Constitución Nacional, sino que por el contrario, estos deben integrarse, de modo que el correlativo mejoramiento económico de la comunidad sea posible sin desmedro de las libertades y plenamente sujetas a las formas de gobierno que dispone la ley fundamental de nuestra República. Expresa, como corolario, que resulta tan censurable la negación del bienestar a los hombres, como pretender edificar ese bienestar sobre el desprecio y el quebrantamiento de las instituciones^{cxcvii}.

Creo que es necesario hacer un paréntesis en este estado del relato, para destacar la brillante interpretación de nuestro máximo tribunal, puesto que el razonamiento vertido en el párrafo precedente, y sobre el cual volveré a hablar con posterioridad, resume de manera impecable la idea central, no solo del este capítulo, sino del presente trabajo en su totalidad. Así, el principal mensaje que debe permanecer en la memoria del lector es precisamente que no puede permitirse la existencia de un avasallamiento de garantías y derechos de raigambre constitucional so pretexto del bien común que genera al estado, y a la comunidad la percepción en tiempo de sus tributos.

Retomando nuevamente el comentario al fallo citado, nos abocaremos a lo que perfectamente puede considerarse la segunda etapa del mismo. Y esa afirmación se debe a que en este punto del desarrollo de la resolución se observa un giro en la trama del mismo. Dicha segunda etapa comienza con la afirmación de importancia que la renta pública tiene para afrontar los gastos que se originan con el cumplimiento de las funciones del estado. Se sostiene que uno de los peores males que soporta el país es el grave perjuicio social que causa la ilegítima afectación del régimen de los ingresos públicos que proviene de la evasión o bien de la extensa demora en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, por lo que en la medida que su competencia lo autorice, es función de los jueces contribuir a la aminoración de esos dañosos factores. Menciona que la agilización de los proceso para que el Estado perciba créditos tributarios deviene en un objetivo a lograr, en el que deben colaborar, en la medida de su competencia, todos los poderes estatales. Finalmente se debate acerca de la conveniencia o no del efecto retroactivo de una declaración de inconstitucionalidad, advirtiendo que una decisión como tal no puede tomarse sin atender a las consecuencias que de inmediato derivarán de ella. Es por ello que se resuelve por admitir la validez de las medidas cautelares que al amparo de las disposiciones del art. 92 de la ley 11.683^{cxcviii} los funcionarios del fisco hayan trabado hasta ese momento, sin perjuicio de que los jueces de cada respectiva causa puedan revisarlos. En cambio, las cautelares trabadas con posterioridad al fallo no pueden subsistir, por lo que en lo sucesivo, las medidas precautorias que la administración considere apropiado tomar, deberán ser solicitadas al magistrado que entienda en la causa.

En consecuencia, la Corte suprema de Justicia de la Nación, con el voto de los Dres. Lorenzetti, Fayt, Maqueda, y Zaffaroni, y la disidencia de los Dres. Highton de Nolasco, Petracchi y Argibay, revoca la sentencia apelada, y declara la

inconstitucionalidad del inciso 5º del artículo 18 de la ley 25.239^{cxix}, sustitutivo del artículo 92 de la Ley 11.683^{cc}. En cuanto a los fallos en disidencia, pese a que tal como he expresado no constituyen doctrina judicial emergente del decisorio^{cci}, por lo que no merecen un análisis en profundidad, no resulta ocioso mencionar que los Dres. Petracchi y Argibay, en voto conjunto se decantan por la constitucionalidad de las facultades conferidas al agente fiscal argumentando que el proceso se desarrolla bajo la dirección de un juez ante el cual se pueden ejercer determinadas defensas por parte del ejecutado, quien además tiene la posibilidad de un juicio ordinario posterior. Sostienen además que las cautelares no implican una lesión al derecho de propiedad, al constituir una afectación meramente provisional al derecho a disponer los bienes que son objeto de la medida. Por su parte, la Dra. Highton de Nolasco agrega en pos de la constitucionalidad, el hecho de que la Corte en decisorios anteriores ha otorgado validez a ciertos regímenes de ejecución administrativa, como ser la ejecución bancaria o hipotecaria.^{ccii}

Como he dicho anteriormente, el veredicto de la Corte Suprema puede ser dividido en dos segmentos claramente identificables. En una primera etapa, con la cual coincido plenamente, y que como se dijera hace gala de una lucidez propia de un alto tribunal, en la que se advierte los modos en que el sistema establecido colisiona con principios de raigambre constitucional, declarando que tal circunstancia resulta inadmisibles en un estado de derecho, de lo contrario se da preeminencia a un poder por sobre otro, poniendo en riesgo la forma republicana de gobierno.

La segunda mitad del fallo, lamentablemente, no merece de mi parte las mismas apreciaciones que se vertieron respecto a la primera. En efecto, si bien se comparte que el estado requiere de afrontar gastos para cumplir con sus funciones, resultado en consecuencia de trascendental importancia que exista un medio adecuado para que se

logre la percepción de los créditos de naturaleza tributaria. Asimismo también se apoya desde este trabajo el criterio de que corresponde a los magistrados colaborar en la medida de sus facultades con dicha tarea. Sin embargo no puede compartirse la solución a la que el tribunal arriba respecto a los efectos de la declaración de inconstitucional en el ámbito temporal. Ello por cuanto no se comprende como luego de advertir y criticar la clara repugnancia de la norma cuestionada con nuestra carta magna, se permite la subsistencia en el tiempo de los actos celebrados de acuerdo con facultades ilegítimamente conferidas. De este modo, nuestro tribunal supremo, ha convalidado una incontable cantidad de medidas cautelares, las cuales fueron la principal causa de que la cuestión debatida haya alcanzado tal instancia.

Cierto es que no podemos desconocer que los Sres. Ministros de la Corte Suprema se encontraban frente a una difícil situación al momento de fallar la presente causa. Pero más evidente aún es el hecho de que ningún caso que alcanza los estrados del máximo tribunal puede considerarse como simple o de fácil solución. Por otra parte, los miembros de la Corte Suprema se encuentran plenamente capacitados para enfrentar desafíos como tales. Estimo que la Corte, ha optado por conservar la validez de los embargos y demás medidas cautelares trabadas hasta la fecha del fallo con la voluntad de salvaguardar una cierta seguridad jurídica. De otro modo, si las cautelares hubiesen sido sancionadas con la declaración de inconstitucionalidad, los bienes que constituían el objeto de tales medidas precautorias hubieran quedado liberados, sin que existan garantías para el cobro de las acreencias fiscales. Ello sumado a una potencial ola de demandas contra el Estado promovidas como consecuencias de los perjuicios ocasionados por los embargos inconstitucionalmente trabados. No obstante, no pueden bajo tales pretextos, convalidarse medidas que, como se expresara previamente, afectan en forma directa el derecho constitucional a la propiedad. En consecuencia, la solución

adoptada por la Corte Suprema de Justicia nacional, en mi opinión, no hace una correcta valoración de los principios que se encontraban en juego en el presente caso. De otro modo no podría entenderse como la Corte otorga al fisco una dispensa al cumplimiento de la Constitución Nacional, respecto de la cual es el mayor encargado de custodiar.

2.2.4.-La Cuestión en la Justicia Bonaerense.

En la provincia de Buenos Aires, al igual que en la justicia federal, la reforma que la Ley 13.529^{cciii} efectuara respecto del artículo 13 bis del Código Fiscal^{cciv} ha impactado considerablemente en los contribuyentes, por lo que los planteos judiciales tendientes a la declaración de inconstitucionalidad de tal norma no tardaron en aparecer.

Uno de los primeros fallos de segunda instancia en aparecer en dicha provincia fueron los emitidos por la Excelentísima Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de San Nicolás de los Arroyos, en la causa “Fiscalía de la Provincia de Bs. As. c/ Frigorífico Lincoln S.R.L. s/ Apremio”, fallo que fuera comentado por los Dres. David, Dupén y Sbriz^{ccv}. En dicho pronunciamiento se presentó al mencionado tribunal un caso cuyos antecedentes consistían en un juicio de apremio fiscal que había obtenido sentencia firme, luego de la cual el apoderado fiscal comunicó al Juez que haría uso de las facultades consistentes en el embargo de activos de propiedad de la accionada, depositado en entidades financieras. Ante tal circunstancia, el Juez declara de oficio la inconstitucionalidad del art. 13 bis del Código Fiscal^{ccvi}, ordenando a la Dirección Provincial de Rentas abstenerse de implementar la traba de las medidas informadas, así como de otras cautelares instrumentada en marco de la norma cuestionada. En la alzada se debatió acerca de la posibilidad del magistrado en un proceso de tan acotado marco cognoscitivo ejercer el control de constitucionalidad, y en tal caso, si puede hacerlo de oficio. La Cámara argumentó que las limitaciones del carácter sumario de todo proceso de ejecución deben ceder cuando de las constancias de

la causa se desprende en forma manifiesta la mella constitucional y no requiere de mayores demostraciones, ya sea en los casos en que una norma tachada de inconstitucional se configure en la base de una deuda inexistente o cuando su aplicación altere substancialmente la posición de una parte en el proceso violando la garantía del debido proceso adjetivo, generándole indefensión. Expresa, por otra parte, que no resulta óbice para ejercer el control de constitucionalidad la declaración oficiosa por parte del magistrado en aquellas cuestiones que lo ameriten por su entidad, más aún frente a la exigencia expresa que consagra el artículo 57 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires^{ccvii}. Sin embargo, para la procedencia de la sanción, debe resultar acreditado el perjuicio o menoscabo causado, y ha de ponderarse cada caso en particular.

La cuestión que fuera mencionada en la parte final de párrafo anterior constituye uno de los principales motivos por los cuales considero adecuado incluir el fallo comentado en el presente trabajo. En efecto, si bien ya se ha tratado con mayor amplitud en el capítulo anterior la posibilidad de tratar la inconstitucionalidad de una norma en un juicio de naturaleza ejecutiva, este fallo merece destacarse puesto que se pronuncia a favor de que el magistrado pueda aún de oficio ejecutar el test de constitucionalidad de las normas aplicables al proceso. Ello por supuesto, considerando las particularidades de cada caso en concreto, como es lógico en un sistema de control de constitucionalidad difuso, como el vigente en nuestro país.

2.3.-El nuevo artículo 78.

El proyecto de reforma plantea substituir el actual artículo 78, por el siguiente:

Artículo 78 – Notificaciones.

“La notificación de los mandamientos de intimación de pago y embargo, podrán ser efectuados por los profesionales ejecutores o por el personal de la Administración Provincial de Impuestos designado como oficiales de justicia ad-hoc.

Las cédulas por correo certificado con aviso de retorno podrán ser utilizadas para notificar aún a los demandados que se domicilian fuera de la Provincia.

Cuando el demandado fuera persona desconocida, desaparecida, ausente o no se conociera su domicilio en la Provincia, la intimación de pago y citación de remate se efectuará por edictos que se publicarán en el Boletín Oficial, por cinco (5) días sin cargo previo.”^{ccviii}

De este modo, el nuevo texto del artículo 78 vuelve a tratar sobre uno de los temas sobre los cuales se ha debatido en el capítulo segundo. Se aprecia, de la lectura de la nueva redacción, no sin cierta decepción, que aquellos aspectos negativos que pusiera de manifiesto en el capítulo precedente no han sido objeto del proyecto de reforma. No obstante ello, las modificaciones introducidas en la norma no carecen de relevancia, como así tampoco están exentas de merecer críticas de mi parte. En efecto, el nuevo artículo 78^{ccix} confiere el carácter de oficial de justicia *ad-hoc* no solo al personal de la Administración Provincial de Impuestos, sino también a los profesionales ejecutores. En consecuencia, el nuevo artículo ha ido aún más allá de los conflictos constitucionales que fueran señalados en este trabajo, con lo que la situación generada plantea una colisión con nuestra carta Magna aún mayor de la que fuera destacada. Ello es así por cuanto en el proyecto de reforma se propone otorgar el carácter de oficial de justicia al profesional apoderado de la parte actora. Resulta a mi parecer inconcebible que se confieren potestades propias de auxiliar de la justicia, con facultades tan amplias e importantes como las que nuestro ordenamiento procesal confiere a los oficiales de justicia, a un sujeto que de ningún modo podría contar con la imparcialidad e

imparcialidad necesaria para asegurar que de ningún modo se vean afectadas las garantías constitucionales y el principio del debido proceso. De ningún modo podría arribarse a otra conclusión puesto que mediante el propio mandato otorgado para actuar como representante de una de las partes implica, en forma automática, una imposibilidad jurídica de revestir la necesaria imparcialidad. Dicho de otro modo, no puede revestirse en un proceso el carácter de parte, y a la vez pretender ser revestido de facultades propias de un órgano imparcial. Esa incompatibilidad ya ha sido puesta de manifiesto en los párrafos precedentes, con argumentos en mi criterio difícilmente rebatibles.

En consecuencia, desde el presente trabajo se pone de manifiesto la inconstitucionalidad de la norma propuesta, así como su injusticia e inconveniencia. Este artículo es a mi criterio una muestra más del hecho de que se ha dejado pasar una oportunidad para eliminar los conflictos que en nuestro Código Fiscal se generan con principios de raigambre constitucional.

2.4.- El nuevo artículo 79.

El artículo a considerar implica una nueva penosa modificación a las normas vigentes. El texto propuesto por el proyecto de modificación del Código Fiscal queda redactado del siguiente modo:

Artículo 79 – Medidas Cautelares.

“La Administración Provincial de Impuestos por intermedio de los profesionales letrados -agentes fiscales- designados y a los fines de garantizar las sumas reclamadas, podrá solicitar la traba de medidas cautelares o alternativas a las indicadas en la presentación de la demanda o las que se solicitaren ante el Juez competente en posteriores presentaciones judiciales. Las citadas medidas, a opción de la Administración, son las establecidas en el Código Procesal Civil y Comercial de la

Provincia^{CCX} o las que a continuación se prevén: a) Embargo general de fondos y valores de cualquier naturaleza que los demandados tengan depositados por cualquier título o causa en las entidades financieras regidas por la Ley N° 21.526, a diligenciar directamente ante las entidades correspondientes para el supuesto de encontrarse determinadas, caso contrario ante el Banco Central de la República Argentina para que proceda a efectuar las comunicaciones pertinentes a las instituciones donde puedan existir, instruyendo la transferencia a cuenta de autos exclusivamente del monto reclamado con más lo presupuestado para responder a intereses y costas. Para el caso de resultar insuficientes, las cuentas permanecerán embargadas hasta que se acredite y transfiera el monto total por el cual procedió la medida asegurativa del crédito fiscal.

En este caso, la Administración Provincial de Impuestos instruirá a sus agentes fiscales para que, en su caso, tramiten el mandamiento ante el Banco Central de la República Argentina o ante cada una de las entidades financieras.

Las referidas entidades financieras o el Banco Central de la República Argentina, según corresponda, dentro de los quince (15) días de trabadas las medidas precautorias, deberán informar al Juzgado en que se encuentre radicado el juicio sobre los fondos y valores que resulten embargados.

Resultarán de aplicación con relación al embargo general sobre fondos y valores las disposiciones dictadas por el Banco Central de la República Argentina.

Las disposiciones del presente inciso también resultarán de aplicación, con las adecuaciones del caso, para los fondos que por cualquier título o causa los demandados tengan depositados en entidades no incluidas en la Ley N° 21.526 de entidades financieras.

b) Embargo sobre bienes inmuebles y muebles sean o no registrables.

- c) Embargo de sueldos u otras remuneraciones siempre que sean superiores a seis salarios mínimos, en las proporciones que prevé a ley.
- d) Inhibición general de bienes e incluso su extensión a los activos bancarios y financieros, pudiendo oficiarse a las entidades bancarias correspondientes o al Banco Central de la República Argentina.
- e) Intervención de caja y embargo de las entradas brutas equivalentes al veinte (20%) por ciento y hasta el cuarenta (40%) por ciento de las mismas.

El agente fiscal representante de la Administración Provincial de Impuestos queda facultado a suscribir los respectivos mandamientos, oficios y/o notificaciones, para lo que deberá observar las prescripciones establecidas en los artículos que anteceden y las disposiciones del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la provincia de Santa Fe.

En todos los casos, las anotaciones y levantamientos de las medidas asegurativas del crédito fiscal como así también las órdenes de transferencia de fondos que tengan como destinatarios los registros públicos, instituciones bancarias o financieras, podrán efectivizarse a través de sistemas y medios de comunicación informáticos, de conformidad a lo que establezcan las normas legales o reglamentarias específicas que al respecto dicte la Administración Provincial de Impuestos.

Las medidas cautelares que dispongan el embargo general de cuentas abiertas en las entidades regidas por la ley N° 21.526, fondos y valores depositados en entidades financieras, o de bienes registrables de cualquier tipo o naturaleza, inhibiciones generales de bienes u otras medidas cautelares tendientes a garantizar la deuda en ejecución, serán registradas por los organismos respectivos, mediante mandamientos suscriptos por los agentes fiscales, los que tendrán el valor equivalente a una orden judicial.

Los agentes fiscales podrán tramitar el mandamiento, delegar su ejecución y controlar su diligenciamiento hasta su efectiva traba.

Las facultades conferidas a la Administración Provincial de Impuestos para decretar y anotar las medidas cautelares, comprenden asimismo la de autorizar su sustitución o levantamiento de acuerdo con las normas que ella misma establezca.”^{ccxi}

El artículo transcrito no implica sino una profundización de la situación que se tratara al abordar el texto propuesto para reformar el artículo 76^{ccxii}. Es por ello que a la norma tratada le son aplicables idénticos cuestionamientos que pusiera de manifiesto la doctrina citada, y en los que se ha fundado la jurisprudencia analizada, como así a los que fueran por mí *ut supra* vertidos al tratar el proyectado artículo 76^{ccxiii}. En consecuencia de ello, me permito pecar de reiterativo al recalcar una vez más en la inconstitucionalidad de las facultades conferidas a los agentes fiscales. Como expresara la doctrina, son de tres órdenes las garantías que la Corte Suprema ha entendido agredidas por las cuestionadas facultades. En primer lugar una agresión de tipo institucional en cuanto a organización del poder, en virtud de significar una inadmisibles delegación de atribuciones que hacen a la esencia del poder judicial. En segundo lugar se vincula lo relativo a garantías de tipo procesal. En particular la garantía de defensa en juicio y a la tutela judicial efectiva. En última instancia se aborda la cuestión del derecho individual de propiedad^{ccxiv}. Ante esta triple agresión a nuestra carta magna, el proyecto nos exhibe uno más de sus puntos negativos, y una más de las razones por las cuales desde este trabajo se pone de manifiesto la inconveniencia de la reforma propuesta.

2.5.- Los agregados al artículo 77:

Mediante el artículo 2 del proyecto de reforma^{ccxv} se propone la incorporación de artículos nuevos sin número a continuación del artículo 77 de Código Fiscal^{ccxvi}. La

inclusión de estos artículos en ese lugar, resulta cuestionable desde el punto de vista metodológico puesto que no guardan relación con el texto del artículo actual, el cual refiere a las excepciones que los demandados pueden oponer en el juicio. Estimo que lo correcto hubiera sido ubicar estos artículos luego del artículo 79^{ccxvii}, el cual refiere a las medidas cautelares.

De acuerdo con el texto propuesto, los artículos cuya inclusión se pretende quedarían redactados en los siguientes términos:

2.5.1.-Artículo 77.1 Responsabilidades.

“Las entidades financieras, serán responsables en forma solidaria con los deudores ejecutados, hasta la concurrencia integral del perjuicio causado cuando hayan incumplido con las obligaciones a su cargo. Cuando se verificara el incumplimiento aludido, el ejecutor fiscal deberá comunicarlo de inmediato al Juez interviniente en la ejecución acompañando las constancias que así lo acrediten. El juez correrá traslado por cinco días a la entidad financiera y/o a la persona denunciada para que aleguen en su derecho, luego de lo cual dictará sentencia, la que será recurrible al solo efecto devolutivo, debiéndose cumplir dentro de los diez días de notificada, bajo apercibimiento de ser ejecutada en los mismos autos.”^{ccxviii}

La inclusión de este agregado al Código Fiscal constituye una nueva muestra del exceso en los poderes que se confieren a los órganos fiscales. Esa afirmación encuentra sustento en el hecho de que el artículo importa un medio de presión a aquellas entidades financieras a las cuales se le soliciten medidas respecto del deudor. En consecuencia, ante el incumplimiento de las entidades financieras de los requerimientos efectuados por los agentes fiscales, se los hace solidariamente responsables con los deudores, hasta la medida del perjuicio causado. A tales efectos, verificado el incumplimiento, el agente

pone tal circunstancia en conocimiento del juez, quien previo traslado a la entidad financiera, dictará sentencia.

Resulta en mi opinión innecesaria, y hasta tal vez abusiva la inclusión de este artículo al Código Fiscal. Aun dejando de lado la inconstitucionalidad de los embargos administrativos que ya fuera tratada, la carencia de necesidad en la inclusión de este artículo encuentra su sustento en el hecho de que mediante las normas de fondo y procesales se otorgan la herramientas necesarias para lograr que las medidas cautelares sean efectivamente trabadas. Así por ejemplo, ante la negativa o desobediencia al cumplimiento de efectivizar una medida judicial, puede solicitarse la aplicación de astreintes, o días multa por el tiempo que la desobediencia se mantenga. Éstos, resultan en mi opinión, medios que guardan la adecuada proporcionalidad con el incumplimiento en el que pudiera incurrirse. Por el contrario, sucede lo opuesto con la reforma planteada, puesto que hacer responsable a una entidad financiera por una obligación ajena, no guarda la necesaria proporción entre el incumplimiento al requerimiento judicial en el que se ha incurrido. En consecuencia, ese aspecto muestra la ilegalidad de la reforma propuesta. Y es por tal motivo por el cual manifiesto mi oposición a la inclusión de este artículo al texto del Código Fiscal.^{ccxix}

2.5.2.- Artículo 77.2.

“Los organismos, reparticiones, entes e instituciones, estatales o privados, incluidos los Bancos Oficiales y Particulares, Bolsas, Agentes y Mercados, deberán suministrar a la Administración Provincial de Impuestos toda la información que ésta les solicite para facilitar la determinación y/o percepción de los tributos establecidos en el presente Código.

Los requerimientos de informes sobre personas físicas o jurídicas y sobre documentos, actos, bienes o derechos registrados, la anotación y levantamiento de medidas cautelares y las órdenes de transferencia de fondos que tengan como destinatarios a registros públicos, instituciones financieras y terceros tenedores, requeridos por la Administración Provincial de Impuestos, o en su caso, decretados por los jueces competentes, podrán diligenciarse y efectivizarse a través de sistemas y medios de comunicación informáticos, en la forma y condiciones que determine la Administración Provincial de Impuestos.

Las disposiciones precedentes prevalecerán sobre las normas legales o reglamentarias particulares y/o específicas de cualquier naturaleza, materia o especie.”

Esta incorporación se ve complementada con el artículo 77.2 recientemente analizado. Sin embargo se advierte en primer lugar un llamativo error metodológico en el que ha incurrido el legislador. Resulta inadecuado, en aras de lograr un buen método, expresar en primer lugar una sanción, para luego de ello recién establecer la obligación cuyo incumplimiento desencadena la sanción.

Hecha aquella mención, resta señalar que el artículo propuesto presenta tres aspectos que merecen ser objeto de análisis en el presente trabajo. En primer lugar, el artículo impone a todo organismo estatal o privado, incluyendo a entidades financieras a suministrar a la Administración Provincial de Impuestos toda información que solicite a los fines de facilitar la percepción de sus tributos. Una vez más observamos un error metodológico en la reforma, puesto que no luce adecuado incluir esta modificación en el Título XI del Código Fiscal santafecino^{ccxx}. Dicho de otro modo, no resulta correcta la inclusión en un título que contiene normas de carácter eminentemente procesal, una norma que a todas luces no reviste ese carácter. La norma no se refiere exclusivamente a la colaboración en la traba de las medidas cautelares, sino que se impone la carga de

brindar toda información que la Administración Provincial de Impuestos considere útil para la percepción y aún para la determinación de las obligaciones tributarias, etapa ésta última, que tiene su lugar mucho antes que la demanda de ejecución fiscal sea interpuesta. Es por ello que la norma debería estar alojada en la parte general del Código.

Por otra parte, la norma bajo análisis tiene su correlato en el artículo 39 de la Ley de Entidades Financieras N° 21.526^{ccxxi}, puesto que dicha norma establece como una de sus excepciones al secreto que deben guardar respecto de las operaciones pasivas que realicen, cuando, entre otras, el requerimiento de informes provenga de organismos recaudadores de impuestos nacionales, provinciales o municipales, con la condición de que ellos se refieran a un responsable determinado, que se encuentre en curso una verificación impositiva respecto de ese responsable, y que el requerimiento sea hecho formal y previamente. Este párrafo, así como el siguiente, no merecen críticas de mi parte, por considerarlos ajustados a derecho.

El segundo párrafo aporta como nota caracterizante la posibilidad de los requerimientos de información acerca de contribuyentes, así como las órdenes de trabar medidas cautelares, puedan efectuarse por medios electrónicos. Resulta una novedosa propuesta la de reemplazar los oficios de traba de embargo y las solicitudes por medios informáticos. Resulta una correcta vía de alcanzar la tan ansiada economía en los trámites procesales y extraprocesales que la Administración Provincial de Impuestos, así como otros entes recaudadores deben efectuar. Ello, por supuesto, debe ser interpretado de acuerdo con lo que se ha expresado previamente respecto a los embargos administrativos. Dicho de otro modo, es sin dudas un acierto otorgar a los entes recaudadores la posibilidad de requerir informes financieros, los que resultan de gran utilidad a la hora de proceder a la determinación de oficio de tributos, mediante

medios electrónicos, pero en cambio, al haber dejado claro que el embargo trabado por los agentes fiscales resulta inconstitucional por vulnerar garantías constitucionales, no puede admitirse que los ejecutores fiscales libren los “oficios electrónicos” a las instituciones donde haya de trabarse una medida cautelar. Sin embargo, la utilización de medios electrónicos para fines como la traba de cautelares, o medidas similares, todo obviamente contando con la debida firma digital, puede resultar útil a los Juzgados a los fines de reducir las tareas necesarias para la administración de justicia. Por supuesto que ese tipo de mejoras exceden el marco del Código Fiscal^{ccxxii}, no obstante lo cual considero adecuado mostrar mi apoyo a todo medio útil y apropiado para mejorar el sistema de administración de justicia.

El párrafo final del texto propuesto es el que merece algunos reparos. En efecto resulta cuanto menos un abuso del legislador otorgar a estas normas preeminencia por sobre las normas legales o reglamentarias particulares de cualquier naturaleza materia o especie. En consecuencia, considero adecuado suprimir el último párrafo del artículo propuesto.

2.5.3.- Artículo 77.3.

“La Administración Provincial de Impuestos será la encargada de dictar las normas reglamentarias e interpretativas relativas a este Título.”^{ccxxiii}

Llegamos de este modo a la última de las modificaciones que el proyecto de reforma propone efectuar al sector del Código Fiscal que refiere al juicio de ejecución fiscal. Este agregado, por simple que pudiera parecer, merece una importante objeción. Como vemos, mediante la adhesión al Código Fiscal del texto transcripto, confiere a la Administración Provincial de Impuestos la potestad de dictar normas de interpretación relativas al mencionado Título XI.

Esas facultades presentan una nueva agresión a garantías de raigambre constitucional. No debemos olvidar que el artículo introducido expresamente fue ubicado por el legislador en el Título XI, el cual, y pecando de redundantes recordemos, es el que marca los lineamientos del juicio de ejecución fiscal. No puede perderse de vista asimismo que la Administración Provincial de Impuestos reviste el carácter de una de las partes en ese tipo de litigios. Mas precisamente el de accionante. En consecuencia, la norma propuesta esta facultando a una de las partes a emitir las pautas reglamentarias e interpretativas del proceso del que forma parte. Esa situación colisiona de lleno con el principio del debido proceso, por cuanto altera sensiblemente la debida igualdad que entre las partes debe reinar en el proceso. Se desconoce de este modo los más elementales fundamentos de la defensa en juicio consagrada por el artículo 18 de la Constitución Nacional^{ccxxiv}, así como por pactos internacionales dotados de jerarquía constitucional, como el artículo 8 de la Convención Interamericana de Derechos Humanos^{ccxxv} y el artículo 10 de la Declaración Universal de Derechos Humanos^{ccxxvi}.

Pensemos por un momento la posición del demandado en este tipo de juicios, que no sólo debe ejercer su defensa empleando los limitados y taxativos medios admisibles en el juicio de apremio, sino que además se enfrenta con una contraparte, que a la vez es quien dictamina la forma en que los jueces deben interpretar las normas que regirán el juicio. Resulta evidentemente que el derecho a la igualdad en el proceso que goza el deudor, como cualquier ciudadano, ha sido reducida, prácticamente a cenizas.

En virtud de los fundamentos expuestos, parte desde este trabajo el categórico rechazo a la inclusión de este artículo en el Código Fiscal Santaferino.

3.- Conclusión.

Luego de haber desgranado todas y cada una de las reformas que el proyecto de reforma postula para ser incluidas en el Código Fiscal^{ccxxvii}, y habiendo efectuado un análisis particular de cada una de ellas y de las problemáticas que abarcan, siempre desde la óptica del derecho procesal, son numerosas las conclusiones a las cuales puede arribarse.

En primer término, sostengo lo que ya se ha manifestado al finalizar el Capítulo II de este trabajo, en el sentido de que resulta de imperiosa necesidad introducir reformas al actual proceso de ejecución fiscal, tanto para el vigente a nivel provincial como municipal, por cuanto existen puntos de conflicto entre el proceso actual y garantías de raigambre constitucional. Dichos conflictos resultan preocupantes y necesitan una modificación que logre armonizar el proceso con nuestra Constitución Nacional^{ccxxviii}.

Se ha expresado también en este capítulo que, a nivel provincial existe un proyecto que se encuentra más próximo que otros a convertirse en ley. Desde el punto de vista procesal, que es el elegido en forma exclusiva para este trabajo, ese proyecto ha sido analizado en aquellos puntos que importan una modificación al Título XI del Código Fiscal^{ccxxix}. De ese análisis se desprende que la mayoría de las modificaciones que se proponen merecen críticas, y que gran parte de ellas implican más puntos de conflicto con garantías constitucionales.

El más significativo de los puntos de colisión mencionados está dado por la facultad que la reforma propone conferir a los ejecutores fiscales de revestir el cargo de Oficiales de Justicia *ad hoc*, y a trabar, bajo su firma, los embargos y otras medidas cautelares que estimen convenientes. Esas facultades, desde el año 1998 fueron conferidas a nivel nacional a los agentes fiscales de la Administración Federal Ingresos Públicos, siendo las mismas objetos de acalorados debates. Como intérprete máximo de

Nuestra Constitución, la palabra final respecto a la cuestión debatida ha correspondido a la Corte Suprema de Justicia de la Nación, quien el 15 de junio del año anterior ha zanjado la discusión declarando la inconstitucionalidad de la potestad conferida a los agentes fiscales para la traba de medidas cautelares administrativas. El fallo se fundó en que las facultades conferidas agreden, en primer lugar, la división de poderes, puesto que implican un avance del ejecutivo sobre funciones que hacen a la esencia de la función judicial. Asimismo la Corte manifestó que la norma analizada desconoce el principio de tutela judicial efectiva y el derecho de defensa en juicio. Finalmente interpretó que las facultades conferidas vulneran el derecho de propiedad. El criterio establecido por nuestro supremo tribunal nacional es compartido desde este trabajo.

Se observa también que en el proyecto de reforma se trata el tema de las notificaciones a efectuarse en el proceso de ejecución fiscal. Sin embargo, ninguno de los puntos que se han cuestionado en el capítulo anterior han sido advertidas por los redactores del proyecto. En consecuencia, no solo que se ha dado solución a los problemas planteados en el Capítulo II, sino que además se ha conferido la facultad de actuar como notificador al profesional representante de la Administración Provincial de Impuestos. Se crea de este modo una nueva forma de afectar el principio de igualdad en juicio, puesto que se confieren facultades de practicar actos procesales que requieren de una indudable imparcialidad, a un profesional que de ningún modo puede contar con ella, puesto que mediante un poder se le ha conferido mandato para representar a una de las partes.

Finalmente, en el presente capítulo se han analizado los artículos que el proyecto propone agregar al Código Fiscal^{CCXXX}. Hemos observado como el proyecto impone a entidades financieras la obligación de colaborar con los entes recaudadores bajo

apercibimiento de hacerlas solidariamente responsables con los deudores de tributos, y se ha manifestado lo sobredimensionado de esa sanción.

Por último se ha estudiado la facultad que el proyecto confiere a la administración Provincial de Impuestos de dictar las normas interpretativas del título referido al juicio de ejecución fiscal. Al respecto de ese tema he volcado mi punto de vista, expresando que el artículo propuesto desencadena una violación a garantías constitucionales, ya que al otorga a una de las partes en juicio la posibilidad de dictar las normas de interpretación del régimen del proceso en el que actúa, se le confiere a dicha parte un poder que rompe con la igualdad que debe existir entre las partes a lo largo del proceso. De este modo se ve vulnerada la garantía constitucional de debido proceso y de la defensa en juicio.

Es por todos esos motivos que no puedo dejar de expresar que la reforma propuesta resulta a todas luces negativa. Ello, aclaro una vez más, desde el punto de vista procesal en lo referente al juicio de ejecución fiscal. Insisto en efectuar esa aclaración puesto que la mayor parte de la reforma propuesta postula modificaciones de neto corte tributario, las que obviamente no han sido tratadas aquí, puesto que exceden del ámbito del presente trabajo. Retomando ahora nuevamente la exposición, debemos considerar que la mayoría de los artículos propuestos han merecido objeciones. Asimismo, la mayor parte de esas críticas que he volcado se fundan en el hecho de que las normas propuestas generan violaciones a las garantías constitucionales que gozan los contribuyentes como ciudadanos de nuestra república.

Es precisamente debido a ello, que desde este trabajo manifiesto mi más enérgico rechazo al bloque de artículos que proponen reformas al Título XI del Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe^{ccxxxi}. Arribo a esa conclusión, ya que no puede aceptarse la idea que un Estado, pese a tener como objeto perseguir un legítimo derecho,

el cual además tiende a concretar un bien común, se arrogue facultades que corresponden a otros poderes del Estado, vulnerando algunas de las más elementales garantías de los ciudadanos de un Estado democrático.

En consecuencia, es la propuesta definitiva de este capítulo que para el caso de insistirse con este proyecto en el Poder Legislativo Provincial, el mismo sea rechazado, y se aproveche la necesidad de introducir a nuestro Código modificaciones tributarias, para establecer un juicio de ejecución fiscal que permita al fisco una dinámica y veloz obtención de los tributos que le corresponden, sin que se arrollen garantías de raigambre constitucional a los contribuyentes santafecinos.

1.- Conclusión Final:

Durante la última mitad del siglo pasado, el rol del estado ha variado, asumiendo mayor o menor cantidad de funciones a su cargo, de acuerdo a las teorías imperantes. Sin embargo, sin importar cuál sea la posición escogida, no puede dudarse que para que sea posible concretar sus fines propios, el estado necesita disponer de recursos suficientes.

El modo en que esos recursos ingresan a las arcas estatales está compuesto por el conjunto de impuestos, tasas y contribuciones que los ciudadanos deben abonar. No obstante ello, existen situaciones particulares en que algunos contribuyentes no cancelan en forma voluntaria sus créditos fiscales. El estado debe contar con una forma de reacción frente a situaciones como tales, puesto que la inacción resultaría inadmisibles.

Se torna necesario, en consecuencia contar con una herramienta que resulte idónea para que el fisco pueda lograr el cobro compulsivo de los créditos que le son adeudados. Siempre, por supuesto, a la mayor brevedad que sea posible, en virtud de la importancia de las funciones a las que son asignados esos ingresos.

En nuestra provincia, el estado provincial cuenta con esa herramienta, que está constituida por el juicio de ejecución fiscal diseñado por el Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe^{ccxxxii}. Asimismo, los municipios y comunas de la Provincia de Santa Fe cuentan con una herramienta muy similar, la cual es constituida por el juicio de ejecución fiscal que establece la Ley provincial 5066^{ccxxxiii}. En ese contexto el juicio se desarrolla bajo el marco de un proceso de ejecución, en el cual la etapa de conocimiento es reducida y las defensas que puede oponer el deudor son limitadas.

Pero como puede observarse a lo largo del presente trabajo estos procesos diseñados para que el estado se procure el cobro de sus créditos, dista mucho de la perfección. En efecto dentro de los juicios de ejecución fiscal que día a día se

desarrollan en los tribunales santafecinos, se ponen en juego las garantías constitucionales de los contribuyentes de nuestra provincia.

Una de las situaciones de conflicto que se presentan en los juicios de ejecución fiscal promovidos por el fisco provincial, así como por los distintos entes recaudadores municipales, tiene que ver directamente con el encargado de practicar las notificaciones del juicio. Particularmente debido a que en la legislación vigente se permite que las notificaciones sean diligenciadas por un notificador *ad hoc* dentro del personal estatal, quienes reciben las potestades propias de los oficiales de justicia.

Tal y como he puesto de manifiesto a lo largo de este trabajo, esa situación coloca a una de las partes en una situación de preeminencia por sobre la otra. Ello en virtud de que la normativa actual otorga a la parte actora la posibilidad de que un acto procesal tan trascendental como es la notificación de los avatares del proceso, sea practicada por un oficial de justicia que bajo ningún aspecto puede revestir la imparcialidad e imparcialidad propia de un oficial de justicia. El motivo que sustenta esa afirmación lo constituye la subordinación técnica, jurídica, económica y jerárquica propia de los empleados estatales.

En virtud de lo expuesto, y luego del profundo desarrollo efectuado en este trabajo, he concluido por afirmar que dichas potestades colisionan con las garantías constitucionales del ejecutado, vulnerando los principios de igualdad en juicio y el debido proceso.

Por otra parte, en este trabajo se ha destacado que otra de las cuestiones conflictivas en los actuales juicios de ejecución fiscal, desde la óptica constitucional, se presenta de la mano de la posibilidad que la ley confiere al ejecutor fiscal de elegir al domicilio donde habrá de dirigir la notificación. En el marco de las ejecuciones fiscales promovidas por la Administración Provincial de Impuestos, la normativa vigente no

establece prioridad alguna al momento de seleccionar el domicilio al cual serán dirigidas las notificaciones que tendrán lugar el proceso. Se presenta de este modo una concreta posibilidad de que en ciertas situaciones particulares las notificaciones se practiquen en inmuebles inhabitados, negando al acto notificadorio toda posibilidad de que cumpla con sus objetivos propios.

El desarrollo de la cuestión que se ha efectuado en este trabajo me ha llevado a pronunciarme por la inconstitucionalidad de esas notificaciones, las que indudablemente atentan contra el derecho de defensa de los contribuyentes demandados.

En los juicios de ejecución fiscal que se desarrollan de acuerdo con la normativa actual, los demandados no pueden fundamentar sus defensas en un planteo de inconstitucionalidad. Esa situación no fue pasada por alto en este trabajo. En consecuencia luego del desarrollo llevado a cabo en esta obra puede afirmarse que la tacha de una norma por inconstitucional no constituye un tema que pueda ser tomado con ligereza por nuestros magistrados. Por el contrario, el control de constitucionalidad es una de las funciones más complejas que el texto constitucional confiere a los jueces. Tomando lo expuesto en consideración, la inconstitucionalidad de una norma o un procedimiento, no resulta ser un tema que pueda ser tratado en el breve marco cognoscitivo que tiene lugar en un proceso de ejecución fiscal.

Sin embargo, el derecho tributario es un ámbito en que las normas constitucionales puedan ser vulneradas. Eso se suma al hecho de que en el juicio de ejecución fiscal el título ejecutivo es creado de forma unilateral, por lo que en el control en la etapa de formación del mismo solo participa el fisco. Finalmente, es necesario considerar que pese a que el ejecutado cuenta con la posibilidad de promover un juicio ordinario posterior, ese juicio no suspende la ejecución de la sentencia, por lo que el

remedio para los perjuicios causados a quien ha sufrido una condena bajo una norma inconstitucional, llega en forma tardía.

Es por ello que en mi opinión se presenta en este caso una situación que permite efectuar salvedades y apartarse de los principios establecidos para los juicios de ejecución. En consecuencia, en casos en que en un juicio de ejecución fiscal se interponga una excepción fundada en la inconstitucionalidad de la norma que establece el tributo, del proceso de formación del título ejecutivo, o bien del propio proceso, como puede ser el caso de las notificaciones mencionadas precedentemente, el juez puede superar la barrera legal que le impide considerar toda cuestión que resulte ajena a lo puramente externo del título ejecutivo, y pronunciarse acerca de la inconstitucionalidad planteada, siempre que no resulte necesaria la apertura de la causa a prueba.

En el presente trabajo, también me he encargado de efectuar una consideración respecto de las posibles modificaciones que puede sufrir nuestro Código Fiscal^{ccxxxiv}. Al respecto, tal como puede observarse en el presente trabajo, existe un proyecto que ya ha sido tratado por el Poder Legislativo provincial, y que pese a su rechazo, sigue existiendo voluntad política para que sea tratado nuevamente, con lo que se advierte una posibilidad concreta de que ese proyecto se convierta en Ley.

Es por ello que he considerado necesario efectuar un análisis desde la óptica del derecho procesal, de todas las modificaciones que el proyecto propone incluir al proceso de ejecución fiscal. En ese análisis se ha puesto de manifiesto que la mayor parte de los artículos propuestos presentan alteraciones al proceso que pueden calificarse como negativas. Esa afirmación advierte mayor certeza en el caso de las atribuciones que se propone conferir a los ejecutores fiscales, puesto que la norma planea otorgarles la potestad de proceder a la traba de embargos y demás medidas cautelares, a su sola firma, sin necesidad de la intervención del magistrado.

Esa modificación no puede ser admitida en cuanto importa una triple violación de garantías constitucionales al afectar el principio de la defensa en juicio, a la división de poderes, y al derecho de propiedad.

En virtud de lo expuesto, y a modo de corolario, considero apropiado expresar que el actual proceso de ejecución fiscal que tiene lugar en la provincia de Santa Fe, necesita en forma imperiosa recibir modificaciones que impidan que se pongan en juego garantías constitucionales, a la vez que el estado pueda lograr el efectivo y pronto cobro de sus créditos fiscales. Sin embargo, el proyecto de reforma que se encuentra más cercano a ser sancionado, no responde a esa necesidad, sino que por el contrario propone incluir nuevos y más peligrosos modos de vulnerar derechos de raigambre constitucional. Nuestra provincia necesita de un proceso de ejecución fiscal que, tal como expresara el eximio procesalista uruguayo Eduardo Couture, debe ser un proceso idóneo para el ejercicio de los derechos, siendo lo suficientemente ágil como para no agotar por desaliento al actor, y lo suficientemente seguro como para no angustiar por restricción al demandado^{ccxxxv}. Existen dos derechos en pugna, y en el sano equilibrio de ambos descansa la justicia.

2.- Propuestas:

A los fines de brindar una adecuada solución a los conflictos constitucionales que se presentan en los juicios de ejecución fiscal. Como se ha visto a lo largo de los capítulos anteriores, mi principal propuesta consiste en alentar una reforma en el Código Fiscal de la provincia de Santa Fe y a la Ley 5066. La reforma propuesta tiene como punto de partida los cuestionamientos que en este trabajo he vertido respecto al trámite actual. Esa reforma que propongo, debería girar sobre diferentes ejes.

En primer lugar resulta necesaria una modificación que elimine la facultad que las actuales normas confieren a los entes recaudadores para practicar las notificaciones

procesales que tienen lugar en el juicio de ejecución fiscal, a través de notificadores *ad hoc*. Dichos actos procesales deben ser llevados a cabo por oficiales notificadores pertenecientes al Poder Judicial, quienes brindan al proceso un adecuado respeto a las garantías constitucionales de ambas partes, sin que ello implique una mayor demora en la obtención del cobro para la parte actora.

Por otra parte, debe resultar objeto de la modificación propuesta la posibilidad que confiere el Código Fiscal a los ejecutores la Ley 5066 de efectuar a su solo criterio la elección del domicilio al cual habrán de dirigirse las notificaciones procesales. Mi propuesta desde este trabajo consiste en que la modificación del Art. 27 establezca una serie de prioridades a la hora de seleccionar el domicilio en que se practicarán las notificaciones. Esas prioridades necesariamente han de responder al principio de seguridad jurídica, y con el objeto de garantizar el derecho de defensa de los ejecutados, debe tender a que las cédulas sean dirigidas al domicilio que brinde mayor posibilidad que el demandado obtenga un cabal conocimiento del acto procesal que se lo hace saber. En consecuencia, en primer lugar, las notificaciones o mandamientos que deban practicarse en el juicio de ejecución fiscal, deberán efectuarse en el domicilio real del deudor, y ante su desconocimiento, luego de consultadas las bases de datos estatales, podrán dirigirse al domicilio fiscal que el deudor haya constituido. En defecto de ambos, podrá dirigirse al lugar donde se encuentren los bienes afectados por la obligación cuyo cobro se presente, y bajo la condición de que ese inmueble se encuentre ubicado en zona urbanizada, o bien constituya un inmueble habitable. Respecto a esta cuestión, finalmente propongo efectuar una recomendación a los oficiales notificadores para que en los casos en que deban diligenciar cédulas a inmuebles no habitables, procedan al cumplimiento estricto de lo normado por el artículo 63 de nuestro código de procedimientos, dejando manifiesta esa circunstancia en su informe.

Por otra, la restante de las cuestiones conflictivas que presenta la normativa actual, consiste en la imposibilidad para efectuar planteos fundados en la inconstitucionalidad dentro del juicio de ejecución fiscal que la normativa actual establece. Luego de haber tratado en profundidad este tema, y luego de haber concluido en que pese a que el juicio de ejecución fiscal no constituye el ámbito judicial adecuado para la ventilar una cuestión tan compleja como la inconstitucionalidad de una norma o un procedimiento, existen situaciones en que tales deben ser considerados por los magistrados. Es por ello que la propuesta que emana de este trabajo consiste en que la reforma que proponemos incluya adherir al artículo 77 del Código Fiscal, y al artículo 8 de la Ley 5066, un nuevo inciso que incorpore la excepción de inconstitucionalidad, con el recaudo de que la misma debe fundarse en la inconstitucionalidad de la norma que establece el tributo origen del crédito que pretende ejecutarse, en el proceso de formación del título ejecutivo, o en propio juicio de ejecución fiscal, y siempre cuando la violación al texto constitucional sea manifiesta, determinable sin necesidad de efectuar investigaciones adicionales.

La última de las cuestiones tratadas en este trabajo es la referida al proyecto de modificación del Código Fiscal discutido recientemente en la legislatura provincial, y el modo en que esa reforma afectaría al juicio de ejecución fiscal, y por supuesto, esa cuestión será objeto de otra propuesta. En efecto, en base a las consideraciones que he efectuado en el tercer capítulo de este trabajo, he expresado que el proyecto de reforma tratado, propone la inclusión de nuevos puntos de conflicto con las garantías constitucionales de los contribuyentes de nuestra provincia. Es por eso que luego de haber analizado en forma minuciosa la normativa proyectada, propongo que ese proyecto sea rechazado nuevamente en caso de que vuelva a ser objeto de debate en el ámbito del Poder Legislativo de nuestra Provincia. Por último, propongo que, en base a

la voluntad política existente para efectuar una reforma tributaria en nuestra provincia, y que en consecuencia se encuentra abierta la posibilidad de una reforma a las normas que he tratado en este trabajo, sería útil y beneficioso hacer uso de la oportunidad que se presenta, para introducir al juicio de ejecución fiscal las modificaciones propuestas en este trabajo.

-
- ⁱ PALACIO, Lino Enrique, “Derecho Procesal Civil”, T. VII Procesos de conocimiento (Sumarios) y de Ejecución, 4ª Reimpresión, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 1994, pág.208 .
- ⁱⁱ PALACIO, Lino Enrique, “Derecho Procesal Civil”, T. VII Procesos de conocimiento (Sumarios) y de Ejecución, 4ª Reimpresión, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 1994, pág.208/209.
- ⁱⁱⁱ PALACIO, Lino Enrique “Derecho Procesal Civil”, T. VII Procesos de conocimiento (Sumarios) y de Ejecución, 4ª Reimpresión, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 1994 Pág. 210/211.
- ^{iv} *Ibidem*.
- ^v Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. [en línea]. [Citado 16/06/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 12/ 03/11].
- ^{vi} Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. [en línea]. [Citado 16/ 06/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 12/03/11].
- ^{vii} Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe, Art.261. [en línea]. [Citado 20/06/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 12/ 03/11].
- ^{viii} Código Procesal Civil y Comercial de la provincia de Santa Fe, Art.260. [en línea]. [Citado 26/ 06/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{ix} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. [en línea]. [Citado 26/06/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^x Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe.[en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{xi} Decreto 897/95 de Prenda con Registro. [en línea]. [Citado 26/06/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xii} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. [en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{xiii} Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe [en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{xiv} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. [en línea]. [Citado 2/07/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/2011].
- ^{xv} PALACIO, Lino Enrique, “Derecho Procesal Civil”, T. VII Procesos de conocimiento (Sumarios) y de Ejecución, 4ª Reimpresión, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 1994, pág. 221.-
- ^{xvi} BUSTOS BERRONDO, Horacio, “Juicio Ejecutivo”, 3ª Ed. Actualizada. La Plata: Librería Editora Platense;1981, pág. 6.
- ^{xvii} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. [en línea]. [Citado 06/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xviii} Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe.[en línea]. [Citado 06/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 10/02/11].
- ^{xix} LIEBMAN, Enrico Tulio, “Opposizioni di Merito nel Processo d’ Esecuzione”, 2ª Ed., Roma 1936, pág. 141- Manuale di Diritto Procesuale Civile, Milan 1955, T. I, pág. 86, citado por PALACIO, Lino Enrique, “Derecho Procesal Civil”, T. VII, Procesos de conocimiento (Sumarios) y de Ejecución, 4ª Reimpresión, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 1994, pág.223.

-
- ^{xx}CARNELUTTI, Francesco, "Instituciones del Proceso Civil", traducción de Sentís Melendo, T. I Buenos Aires: Ediciones Jurídicas Europa América; 1973, pág. 269.
- ^{xxi} ALSINA, Hugo, "Tratado Teórico Practico de Derecho Procesal Civil y Comercial", 2ª Ed. T.V. pág. 43, Citado por PALACIO, Lino Enrique, "Derecho Procesal Civil", T. VII Procesos de conocimiento (Sumarios) y de Ejecución, 4ª Reimpresión, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 1994, pág.224.
- ^{xxii} PALACIO, Lino Enrique, "Derecho Procesal Civil", T. VII Procesos de conocimiento (Sumarios) y de Ejecución, 4ª Reimpresión, Buenos Aires: Abeledo Perrot;1994, pág. 224.
- ^{xxiii} BINDER, Julius, citado por PODETTI, José Ramiro, "Tratado de las Ejecuciones", Vol. VII-A, Buenos Aires: Ediar, 1968, pág. 120.
- ^{xxiv} PODETTI, José Ramiro, "Tratado de las Ejecuciones", Vol. VII-A, Buenos Aires: Ediar; 1968, pág. 123.
- ^{xxv} ESCRICHE, Joaquin, "Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia", París: Librería de Rosa, Bouret y Cía; 1851. pág. 4504.
- ^{xxvi} BUSTOS BERRONDO, Horacio, "Juicio Ejecutivo", 3ª Ed. Actualizada, La Plata: Librería Editora Platense;1981, pág. 7.
- ^{xxvii} Código Procesal Civil y Comercial de Santa Fe. [en línea]. [Citado 08/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 17/03/11].
- ^{xxviii} "AMARO c/ Bisio" C. Civ. San Isidro, Síntesis Forense,V. 6, pág. 54.
- ^{xxix} SALVATIERRA, SCARPELLO W. G. & SCARPELLO E. L., en "Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial", Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris; pág. 765.
- ^{xxx} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. [en línea]. [Citado 08/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xxxi} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. [en línea]. [Citado 10/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{xxxii} Ley de Procedimiento Tributario n° 11.683, Art.92. [en línea]. [Citado 16/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{xxxiii} Ley N° 19.782. Art. 7.-----
- ^{xxxiv} Ley n° 20.324, Art. 44.[en línea]. [Citado 16/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{xxxv} Código Aduanero Ley n° 25.415. [en línea]. [Citado 17/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xxxvi} SALVATIERRA, SCARPELO W.G & SACARPELLO E.L., en "Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial", Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág.785.
- ^{xxxvii} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456. [en línea]. [Citado 16/07/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xxxviii} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456, Arts. 71 a 92. [en línea]. [Citado 16/07/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xxxix} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. [en línea]. [Citado 18/07/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xl} Código Tributario Municipal, Ley n°173.[en línea]. [Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/ctm.html]. [Última consulta 17/04/11].
- ^{xli} Código Contencioso Administrativo de la Provincia DE Santa Fe , Ley 4.106-----
- ^{xlii} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.[en línea]. [Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xliiii} SALVATIERRA, SCARPELLO & SACARPELLO, en "Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial", Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A; Ed. Juris, pág.788.
- ^{xliv} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.[en línea]. [Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 18/04/11].
- ^{xlv} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456.[en línea]. [Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].
- ^{xlvi} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. [en línea]. [Citado 29/07/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xlvii} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.[en línea]. [Citado 29/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 11/03/11].

^{xlvi} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. Art. 604.[en línea].[Citado 29/07/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 11/03/11].

^{xlvi} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Art.6.[en línea]. [Citado 29/07/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].

^l Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456., Art.73.[en línea]. [Citado 29/07/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].

^{li} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. [en línea].[Citado 02/08/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].

^{lii} COLOMBO, Carlos J. - KIPER, Claudio M., “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación Anotado y Comentado”, 2ª Edición, T. V., Buenos Aires: Ed. La Ley; pág. 867.

^{liii} COLOMBO, Carlos J. - KIPER, Claudio M., “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación Anotado y Comentado”, 2ª Edición, T. V., Buenos Aires: Ed. La Ley; pág.867.

^{liv} PALACIO, Lino, “Derecho Procesal Civil”, T. VII Procesos de conocimiento (Sumarios) y de Ejecución, 4ª Reimpresión, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 1994, pág. 761.

^{lv} SALVATIERRA, SCARPELLO, SCARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág. 761.

^{lvi} Juzg. Civ. Y Com. Ros. 10ª Nom., 29/05/96; API c/ Pueblo Antiguo S.A. s/ Ejecución Fiscal. Zeus 1ª Instancia, 1997-III-166 N° 487, Sum. III, citado por SALVATIERRA, SCARPELLO, SCARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág. 796).

^{lvii} Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Art.604. [en línea].[Citado 02/08/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 22/03/11].

^{lviii} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Art.6.[en línea]. [Citado 02/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].

^{lix} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456., Art.73.[en línea]. [Citado 02/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].

^{lx} SALVATIERRA, SCARPELLO, SCARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág. 795-

^{lxi} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456., Art. 75.[en línea]. [Citado 06/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].

^{lxii} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456., Art.22.[en línea]. [Citado 06/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].

^{lxiii} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456., Art.77.[en línea]. [Citado 06/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].

^{lxiv} SALVATIERRA, SCARPELLO & SACARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág. 803.

^{lxv} Íbidem, pág. 827.

^{lxvi} Íbidem, pág. 828.

^{lxvii} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. [en línea].[Citado 08/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/03/11].

^{lxviii} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456.[en línea].[Citado 08/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].

^{lxix} PALACIO, Lino E. y ALVARADO VELLOSO, Adolfo, “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Explicado y Anotado Jurisprudencial y Bibliográficamente”, T. 7, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores; 1989, pág.311.

^{lxx} Cam. Civ. Y Com. Sfe., S. 2º, 24/04/85, Z. 40-J/152, citado por PALACIO, Lino E. y ALVARADO VELLOSO, Adolfo, “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Explicado y Anotado Jurisprudencial y Bibliográficamente”, T. 7, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores; 1989, pág. 311/312.

^{lxxi} PALACIO, Lino E. y ALVARADO VELLOSO, Adolfo, “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Explicado y Anotado Jurisprudencial y Bibliográficamente”, T. 9, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores; 1989, pág. 310/311.

-
- ^{lxxii} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456, Art.77.[en línea]. [Citado 10/08/10].[Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].
- ^{lxxiii} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066.Art.8. [en línea]. [Citado 10/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/03/11].
- ^{lxxiv} Íbidem.
- ^{lxxv} Íbidem.
- ^{lxxvi} PALACIO, Lino E. y ALVARADO VELLOSO, Adolfo, “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Explicado y Anotado Jurisprudencial y Bibliográficamente”, T. 7, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores; 1989, pág. 339.
- ^{lxxvii} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456., Art.74 y 75.[en línea]. [Citado 12/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].
- ^{lxxviii} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Arts. 2 y 3.[en línea]. [Citado 12/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/03/11].
- ^{lxxix} Editorial Jurídica Panamericana: 2003. Ley n° 10.160.Ley Orgánica del Poder Judicial de la Provincia de Santa Fe. Santa Fe.
- ^{lxxx} Código Procesal Civil y Comercial de Santa Fe. [en línea]. [Citado 12/08/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 17/03/11].
- ^{lxxxi} PEYRANO, Jorge W., “Excepciones Procesales”, Santa Fe: Ed. Panamericana; 1993, pág.55.
- ^{lxxxii} PALACIO, Lino E. y ALVARADO VELLOSO, Adolfo, “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Explicado y Anotado Jurisprudencial y Bibliográficamente”, T. 7, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores; 1989, pág.343.
- ^{lxxxiii} SALVATIERRA, SCARPELLO, SACARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág.805.
- ^{lxxxiv} PALACIO, Lino E. y ALVARADO VELLOSO, Adolfo, “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Explicado y Anotado Jurisprudencial y Bibliográficamente”, T. 7, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores; 1989, pág.366.
- ^{lxxxv} PEYRANO, Jorge W., “Excepciones Procesales”, Santa Fe: Ed. Panamericana; 1993, pág.110.
- ^{lxxxvi} PALACIO, Lino E. y ALVARADO VELLOSO, Adolfo, “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Explicado y Anotado Jurisprudencial y Bibliográficamente”, T. 9, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores; 1989, pág.337.
- ^{lxxxvii} CSJN, Fisco nacional c/ Sasetru S.A., Fallos: 2968-626.
- ^{lxxxviii} Código Civil de la República Argentina.[en línea]. [Citado 12/08/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 17/03/11].
- ^{lxxxix} FILCROSA S.A. s/ Quiebra s/ Incidente de Verificación de la Municipalidad de Avellaneda CSJN, F. 194. XXXIV.
- ^{xc} Código Civil de la República Argentina. Art.4027. [en línea]. [Citado 15/08/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 19/03/11].
- ^{xci} Ley Provincial N° 12.001, Art. 1, B.O. 7/1/02.
- ^{xcii} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456, Art.93.[en línea]. [Citado 16/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 12/03/11].
- ^{xciii} Código Civil de la República Argentina. Art.725. [en línea]. [Citado 16/08/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 13/03/11].
- ^{xciv} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456, Art.77.[en línea]. [Citado 18/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 22/03/11].
- ^{xcv} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066.[en línea]. [Citado 18/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xcvi} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Art.8 Inc.e).[en línea]. [Citado 18/08/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{xcvii} Código Civil de la República Argentina. Art.742. [en línea]. [Citado 18/08/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 17/03/11].
- ^{xcviii} LLAMBÍAS, Jorge Joaquín, POSSE SAGUIER, Fernando, “Código Civil Anotado” 2° Ed., T. II-A, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 2004, pág. 298.

-
- ^{xcix} SALVATIERRA, SCARPELLO, SACARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág.811.
- ^c GARCIA VIZCAÍNO, Catalina, “Derecho Tributario, Consideraciones Económicas y Jurídicas”, 2º Ed. T. I, Buenos Aires: Depalma; 1999, pág. 321.
- ^{ci} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456., Art.63.[en línea].[Citado 18/08/10].[Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 12/03/11].
- ^{cii} SALVATIERRA, SCARPELLO, SACARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág.814.
- ^{ciii} PALACIO- ALVARADO VELLOSO, Ob. Cit., Pag. 319.
- ^{civ} SALVATIERRA, SCARPELLO, SACARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág. 815.
- ^{cv} MAURINO, Alberto, “Notificaciones Procesales”. 2º Ed. Actualizada y Ampliada. Buenos Aires: Ed. Astrea; 2004, pág. 2.
- ^{cvi} ALSINA, Hugo, “Tratado de Derecho Procesal Civil”, Segunda Edición. T. I, Buenos Aires: Ediar; 1956, pág. 696.
- ^{cvii} MAURINO, Alberto, “Notificaciones Procesales”. 2º Ed. Actualizada y Ampliada. Buenos Aires: Ed. Astrea; 2004, pág. 3.
- ^{cviii} ROCCO, “Tratado de Derecho Procesal Civil”, T. III , Buenos Aires: Temis -Depalma; 1970, pág. 35, citado por Maurino, Ob. Cit. pág. 3 y 4.
- ^{cix} CARNELUTTI, Francesco, “Sistema de Derecho Procesal Civil”. Buenos Aires. Ed. Uteha. T. III, pág. 38.
- ^{cx} PALACIO, Lino E. “Derecho Procesal Civil”. T IV, pág. 56.
- ^{cxí} ALSINA, Hugo, “Tratado de Derecho Procesal Civil”, Segunda Edición. T. I, Buenos Aires: Ediar; 1956, pág.695-696.
- ^{cxii} MAURINO, Alberto, “Notificaciones Procesales”. 2º Ed. Actualizada y Ampliada. Buenos Aires: Ed. Astrea; 2004, pág. 2.
- ^{cxiii} Ibídem. pág. 303.
- ^{cxiv} COUTURE, Eduardo J., “Estudios de Derecho procesal Civil”. Tomo I, Buenos Aires: Ediar, pág. 59.
- ^{cxv} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456. Art. 75. [en línea]. [Citado 17/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{cxvi} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Art.7. [en línea]. [Citado 17/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{cxvii} COUTURE, Eduardo J. “Fundamentos del Derecho Procesal Civil”. Tercera Edición (Póstuma). Buenos Aires: Depalma; 1958. pág. 154.
- ^{cxviii} MAURINO, Alberto, “Notificaciones Procesales”. 2º Ed. Actualizada y Ampliada. Buenos Aires: Ed. Astrea; 2004, pág. 21.
- ^{cxix} COUTURE, Eduardo J., “Fundamentos del Derecho Procesal Civil”. Tercera Edición (Póstuma). Buenos Aires: Depalma; 1958. págs. 154/155.
- ^{cxx} Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe, art. 62. [en línea]. [Citado 17/10/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 12/03/11].
- ^{cxxi} EDITORIAL JURÍDICA PANAMERICANA.Código Procesal Civil y Comercial de Santa Fe. 2003. pág. 23.
- ^{cxxii} Ibídem.
- ^{cxxiii} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456. Art. 77 [en línea]. [Citado 17/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{cxxiv} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Art. 8. [en línea]. [Citado 17/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{cxxv} Ibídem. -
- ^{cxxvi} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456. Art. 77 [en línea]. [Citado 17/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{cxxvii} QUORUM EDITORA. Ley Orgánica del Poder Judicial de la Provincia de Santa Fe N° 10.160.
- ^{cxxviii} Ibídem. pág. 104.
- ^{cxxix} Ibídem. pág. 105.
- ^{cxx} ZAVALÍA. Código Civil de la República Argentina. 2002. pág. 317.

^{ccxi} PEYRANO, Jorge W. “La Privatización, transferencia o tercerización de funciones judiciales”. JA 2000-II-1188.

^{ccxii} *Ibidem.* -

^{ccxiii} SALVATIERRA, SCARPELLO, SACARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris. Pag. 818.

^{ccxiv} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456. Art. 78 [en línea]. [Citado 20/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 12/04/11].

^{ccxv} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Art. 27. [en línea]. [Citado 20/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].

^{ccxvi} *Ibidem.*

^{ccxvii} ZAVALÍA. Código Civil de la República Argentina. 2002. Ley 14.005, Pag. 1120.

^{ccxviii} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Art. 27. [en línea]. [Citado 20/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].

^{ccxix} MAURINO, Alberto, “El Valor Seguridad en el Régimen de las Notificaciones”. Lexis Nexis N° 0003/007543. JA 2000-II-884.

^{cx} *Ibidem.* -

^{cxli} MAURINO, Alberto. “Notificaciones Procesales”. 2° Ed. Actualizada y Ampliada. Buenos Aires: Ed. Astrea; 2004. pág.303.

^{cxlii} COUTURE, Eduardo J Fundamentos del Derecho Procesal Civil”. Tercera Edición (Póstuma). Buenos Aires: Depalma; 1958. pág. 155.

^{cxliii} *Ibidem.* pág. 154.

^{cxliv} BADENI, Gregorio. “Tratado de Derecho Constitucional”. 2ª Ed., T I., Editorial La Ley, pág.

^{cxlv} . “ACOSTA, Clara Esther y Otros c/ Fábrica de Baterías Saicar y/o Victor H. Nebbia s/ Queja por Denegación del Recurso de Inconstitucionalidad- Indemnización por Muerte”. Corte Suprema de Justicia de Santa Fe. Expte. N° 163/2007. 18/06/08. [en línea]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar] [Última consulta el 23/04/2011].

^{cxlvi} Código Fiscal de Santa Fe, Ley n° 3.456. Art. 77 [en línea]. [Citado 23/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar/cods/cf1.html]. [Última consulta 12/04/11].

^{cxlvii} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Art. 8. [en línea]. [Citado 23/10/10]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].

^{cxlviii} “CONSTRUCCIONES Ingeniero Eduardo C. Oliva S.R.L. c/ Provincia de Santa Fe s/ Recurso de Inconstitucionalidad”. Expte. N° 35/2001. 03704/2002. . [en línea]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar] [Última consulta el 23/04/2011].

^{cxlix} ALSINA, Hugo, “Tratado de Derecho Procesal Civil”, Segunda Edición, T V, Buenos Aires: Ediar; 1956., pág. 270.

^{cl} OBRAS Sanitarias de la Nación c/ La Roca, Francisco A. s/ Ejecución Fiscal. Cámara Nacional Civil, Sala F. 14/09/1987. J.A. 1988-484

^{cli} Cámara Nacional Comercial, Sala A. 5/11/1970. E.D. 38-141.

^{clii} Cámara Nacional Civil, Sala A. 23/12/1970. E.D. 37-194.

^{cliii} Cámara Nacional Comercial, Sala A. 10/05/65. E.D. 11-152.

^{cliv} ALSINA, Hugo, “Tratado de Derecho Procesal Civil”, Segunda Edición, T V, Buenos Aires: Ediar.. 1956., pág. 271.

^{clv} BENABENTOS, Omar A y Otros. Excepciones y Defensas Procesales. Ed. Juris. Pag. 348/349.

^{clvi} FALCÓN, Javier I. y otro c/ Gobierno Nacional, Ministerio de Defensa. Corte Suprema de Justicia de la Nación. 30/04/1981.E.D. 7-232.

^{clvii} D.N.R.P. c/ Friar S.A. s/ Ejecución Fiscal. Cámara Federal de Rosario. 20/20/1987. Zeus T. 50, R. 46 N° 11412.

^{clviii} MUNICIPALIDAD de Córdoba c/ Empresa Provincial de Energía Eléctrica s/ Ejecutivo. Cámara Nacional de Apelaciones de Córdoba Circunscripción Octava. 26/05/05. [en línea] [Citado 06/10/2010] [Disponible en Internet: www.microjuris.com.ar] [Última consulta 22/04/2011].

^{clix} SALVATIERRA, L, Scarpello, W.G. y Scarpello, E.L. “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”. T. 4ª, Ed. Juris., pág. 815 a 817.

^{clx} - Proyecto de Ley: Por el cual propone una Reforma Tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe (T.O. 1997) y de la Ley Impositiva N° 3650. Expediente n° 20934 PE. Ver: Anexo I.

-
- clxi Proyecto de Ley: Por el cual propone una Reforma Tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe (T.O. 1997) y de la Ley Impositiva N° 3650. art. 1. Expediente n° 20934 PE. Ver anexo I.
- clxii *Ibidem*. Anexo I, Pág. 5.
- clxiii SALVATIERRA, SCARPELLO, SACARPELLO, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris, pág. 795.
- clxiv Proyecto de Ley: Por el cual propone una Reforma Tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe (T.O. 1997) y de la Ley Impositiva N° 3650- Anexo I, Expte. N° 20934 PE . Ver: Anexo I.
- clxv *Ibidem*. -
- clxvi Ley 11.683., art. 92. texto según ley 25.239.[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxvii Ley Provincial de Bs.As. n° 10.397. (B.O. 09/08/ 2004), Art. 13 bis Texto ordenando según ley 13.529 B.O. 25/09/06).[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxviii Ley 11.683; art. 92. texto según ley 25.239.[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxix *Ibidem*.
- clxx *Ibidem*.
- clxxi *Ibidem*.
- clxxii FALCÓN, Enrique Manuel. “Constitucionalidad del Juicio de Ejecución Fiscal”. Versión corregida por el autor de su exposición en la conferencia “Mesa Redonda “Constitucionalidad del Juicio de Ejecución Fiscal. Análisis Procesal y Constitucional”. Bs. As., 27/09/2000. Disponible en Internet: <http://www.cpacf.org.ar/doctrinasinstitutos/derecho%20procesal/enrique%20falcon.pdf>. [Última consulta 18/10/10].
- clxxiii Ley Provincial de Bs.As. n° 10.397. (B.O. 09/08/ 2004), Art. 13 bis Texto ordenando según ley 13.529.[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxxiii Ley 11.683, (B.O. 20/07/1998), art. 92. texto según ley 25.239 (B.O. 31/12/1999).[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxxiv AZ Editora. Convención Americana de Derechos Humanos. Constitución Nacional. 19ª Edición. Buenos Aires: 2005; pág. 194.
- clxxv La Ley. Antecedentes Parlamentarios. Buenos Aires: 2000. Tomo 2000-A, pág. 1061 y ss., citado por la CSJN en el voto de la mayoría en el fallo “Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ Ejecución Fiscal”. 15/06/2010. Microjuris, MJ-JU-M-55727-AR/ MJJ55727/MJJ55727)
- clxxvi Ley 25.239 (B.O. 31/12/1999).[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxxvii Ley 11.683, (B.O. 20/07/1998), art. 92. texto según ley 25.239 (B.O. 31/12/1999).[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxxviii *Ibidem*.
- clxxix *Ibidem*.
- clxxx *Ibidem*.
- clxxxi *Ibidem*.
- clxxxii Ley 11.683, (B.O. 20/07/1998), art. 92. texto según ley 25.239 (B.O. 31/12/1999).[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxxxiii AFIP-DGI c/ Capobianco, Norberto Oscar s/ Ejecución Fiscal. CN Cont. Ad., Sala II. 4/3/2008. Microjuris MJJ20997.
- clxxxiv Ley 11.683, (B.O. 20/07/1998), art. 92. texto según ley 25.239 (B.O. 31/12/1999)).[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxxxv Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ Ejecución Fiscal CSJN, 15/6/2010. Microjuris, MJ-JU-M-55727-AR/ MJJ55727/MJJ55727.
- clxxxvi Ley 11.683, (B.O. 20/07/1998), art. 92. texto según ley 25.239 (B.O. 31/12/1999) SAIJ.jus.gov.ar., última consulta: 12/10/2010.
- clxxxvii Ley 25.239 (B.O. 31/12/1999).[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxxxviii Ley 11.683, (B.O. 20/07/1998), art. 92. texto según ley 25.239 (B.O. 31/12/1999)).[en línea].[Citado 26/07/10].[Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- clxxxix AZ Editora. Constitución Nacional. Art. 17. 19ª Edición. Buenos Aires: 2005; pág. 15.
- cxc “Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ Ejecución Fiscal” CSJN, 15/6/2010. Microjuris, MJ-JU-M-55727-AR/ MJJ55727/MJJ55727

-
- ^{ccxi} Ley 11.683, (B.O. 20/07/1998), art. 92. texto según ley 25.239 (B.O. 31/12/1999) .[en línea].[Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- ^{ccxii} *Ibidem*.
- ^{ccxiii} AZ Editora. Constitución Nacional. Art. 17. 19ª Edición. Buenos Aires: 2005; pág.15.
- ^{ccxiv} “AFIP c/ Consorcio Forestal Andina s/ Ejecución Fiscal”. CSJN. Causa A.413.XXXVII.
- ^{ccxv} AZ Editora. Constitución Nacional. Art. 1º. 19ª Edición. Buenos Aires: 2005; pág. 12.
- ^{ccxvi} AZ Editora Constitución Nacional. Art. 28.19ª Edición. Buenos Aires: 2005; pág. 17.
- ^{ccxvii} CSJN. Fallos 247:646.
- ^{ccxviii} Ley 11.683, (B.O. 20/07/1998), art. 92. texto según ley 25.239 (B.O. 31/12/1999).[en línea].[Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- ^{ccxix} Ley 25.239 [en línea].[Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- ^{cc} Ley 11.683, (B.O. 20/07/1998), art. 92. texto según ley 25.239 (B.O. 31/12/1999).[en línea].[Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- ^{ccci} SCOPONI, Cristian F. “El Fallo Intercorp: El Fin de la Elusión Judicial en Materia de Ejecución Fiscal y el Dies a Quo de la Nueva Jurisprudencia”. 15/07/2010. Microjuris MJ-DOC-4792-AR/MJD4792.
- ^{ccii} *Ibidem*.
- ^{cciii} Ley Provincial de Bs.As. N° 10.397. (B.O. 09/08/ 2004) .[en línea].[Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- ^{cciv} Ley Provincial de Bs.As. N° 10.397. (B.O. 09/08/ 2004), Art. 13 bis Texto ordenando según ley 13.529 B.O. 25/09/06).).[en línea].[Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- ^{ccv} DAVID, Silvia, y Otros. “Cuestiones de Derecho Administrativo. Inconstitucionalidad del Art. 13 bis.” Revista del Colegio de Abogados de la Provincia de Buenos Aires. N° XXVI, Diciembre de 2007, pág. 09 a 13.
- ^{ccvi} Ley Provincial de Bs.As. N° 10.397. (B.O. 09/08/ 2004), Art. 13 bis Texto ordenando según ley 13.529 B.O. 25/09/06). S).[en línea].[Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- ^{ccvii} Constitución de la Provincia de Buenos Aires. Art.57.[en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{ccviii} Proyecto de Ley: Por el cual propone una Reforma Tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe (t.o. 1997) y de la Ley Impositiva N° 3650. Anexo I, Expte. N° 20934 PE. Ver: Anexo I.
- ^{ccix} *Ibidem*.
- ^{ccx} Código Procesal Civil y Comercial de la provincia de Santa Fe. [en línea]. [Citado 26/06/10]. [Disponible en Internet: www.infoleg.gov.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{ccxi} Proyecto de Ley: Por el cual propone una Reforma Tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe (t.o. 1997) y de la Ley Impositiva N° 3650. Expte. N° 20934 PE. Ver: Anexo I.
- ^{ccxii} *Ibidem*.
- ^{ccxiii} *Ibidem*.
- ^{ccxiv} SCOPONI, Cristian F. “El Fallo Intercorp: El Fin de la Elusión Judicial en Materia de Ejecución Fiscal y el Dies a Quo de la Nueva Jurisprudencia”. 15/07/2010. Microjuris MJ-DOC-4792-AR/MJD4792.
- ^{ccxv} Expte. N° 20934 PE – Proyecto de Ley: Por el cual propone una Reforma Tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe (t.o. 1997) y de la Ley Impositiva N° 3650. Anexo I, pág. 9.
- ^{ccxvi} Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe. Art. 77. [en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{ccxvii} Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe Art.79.[en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{ccxviii} Proyecto de Ley: Por el cual propone una Reforma Tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe (t.o. 1997) y de la Ley Impositiva N° 3650. Expte. N° 20934 PE . Ver: Anexo I.
- ^{ccxix} Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe [en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar]. [Última consulta 15/03/11].
- ^{ccxx} *Ibidem*.
- ^{ccxxi} Ley N° 21.526 Entidades Financieras. (14/02/77).[en línea].[Citado 26/07/10]. [Disponible en Internet: www.saij.jus.gov.ar]. [Última consulta 12/10/10].
- ^{ccxxii} Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe [en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar]. [Última consulta 15/03/11]
- ^{ccxxiii} Proyecto de Ley: Por el cual propone una Reforma Tributaria al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe (t.o. 1997) y de la Ley Impositiva N° 3650. Expte. N° 20934 PE. Ver: Anexo I.

-
- ^{ccxxiv} AZ Editora. Constitución Nacional. Art. 18. 19ª Edición. Buenos Aires, 2005. pág. 15
- ^{ccxxv} AZ Editora. Convención Americana de Derechos Humanos. Art. 8. Constitución Nacional. 19ª Edición. Buenos Aires, 2005, pág. 194.
- ^{ccxxvi} AZ Editora. Declaración Universal de Derechos Humanos. Artículo 10. Constitución Nacional. 19ª Edición. Buenos Aires, 2005, pág. 184/185.
- ^{ccxxvii} Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe [en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar]. [Última consulta 15/03/11]
- ^{ccxxviii} AZ Editora. Constitución Nacional. 19ª Edición. Buenos Aires, 2005.
- ^{ccxxix} Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe [en línea]. [Citado 28/06/10]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar]. [Última consulta 15/03/11]
- ^{ccxxx} *Ibídem.*
- ^{ccxxxi} *Ibídem.*
- ^{ccxxxii} Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe [en línea]. [Citado 16/03/11]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{ccxxxiii} Ley de Cobro de Créditos Fiscales por Parte de los Municipios N° 5.066. Art. 27. [en línea]. [Citado 16/03/11]. [Disponible en Internet: www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/7656]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{ccxxxiv} Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe [en línea]. [Citado 16/03/11]. [Disponible en Internet: www.santafelegal.com.ar]. [Última consulta 12/04/11].
- ^{ccxxxv} COUTURE, Eduardo. “Estudios de Derecho procesal Civil”. Tomo I, Buenos Aires: Ediar, Pag. 23.

BIBLIOGRAFÍA

a) General

ALSINA, Hugo, “Tratado Teórico Practico de Derecho Procesal Civil y Comercial”, 2ª Ed., Buenos Aires: Ediar; 1956.

BADENI, Gregorio. “Tratado de Derecho Constitucional”. 2ª Ed., T I., Buenos Aires: Editorial La Ley, 2006.

BUSTOS BERRONDO, Horacio, “Juicio Ejecutivo”, 3ª Ed. Actualizada. La Plata: Librería Editora Platense; 1981.

CARNELUTTI, Francesco, “Instituciones del Proceso Civil”, traducción de Sentís Melendo, T. I, Buenos Aires: Ediciones Jurídicas Europa América; 1973.

COLOMBO, Carlos J. - KIPER, Claudio M., “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación Anotado y Comentado”, 2ª Edición, T. V., Buenos Aires: Ed. La Ley.

COUTURE, Eduardo J., “Estudios de Derecho procesal Civil”. Tomo I, Buenos Aires: Ediar.

COUTURE, Eduardo J. “Fundamentos del Derecho Procesal Civil”. Tercera Edición (Póstuma). Buenos Aires: Depalma; 1958.

ESCRICHE, Joaquin, “Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia”, París: Librería de Rosa, Bouret y Cía; 1851.

GARCIA VIZCAÍNO, Catalina, “Derecho Tributario, Consideraciones Económicas y Jurídicas”, 2º Ed. T. I, Buenos Aires: Depalma; 1999.

LLAMBÍAS, Jorge Joaquín, POSSE SAGUIER, Fernando, “Código Civil Anotado” 2º Ed., T. II-A, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 2004.

PALACIO, Lino E. y ALVARADO VELLOSO, Adolfo, “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Explicado y Anotado Jurisprudencial y Bibliográficamente”, T. 7, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores; 1989.

PALACIO, Lino Enrique, “Derecho Procesal Civil”, T. VII Procesos de conocimiento (Sumarios) y de Ejecución, 4ª Reimpresión, Buenos Aires: Abeledo Perrot; 1994,

PODETTI, José Ramiro, “Tratado de las Ejecuciones”, Vol. VII-A, Buenos Aires: Ediar; 1968.

b) Especial

BENABENTOS, Omar A y Otros. “Excepciones y Defensas Procesales”. Rosario. Ed. Juris.

DAVID, Silvia, y Otros. “Cuestiones de Derecho Administrativo. Inconstitucionalidad del Art. 13 bis.” Revista del Colegio de Abogados de la Provincia de Buenos Aires. N° XXVI, Diciembre de 2007.

FALCÓN, Enrique Manuel. “Constitucionalidad del Juicio de Ejecución Fiscal”. Versión corregida por el autor de su exposición en la conferencia “Mesa Redonda “Constitucionalidad del Juicio de Ejecución Fiscal. Análisis Procesal y Constitucional”. Bs. As., 27/09/2000. Disponible en Internet: www.cpacf.org.ar/doctrinasinstitutos/derecho%20procesal/enrique%20falcon.pdf.

MAURINO, Alberto, “Notificaciones Procesales”. 2° Ed. Actualizada y Ampliada. Buenos Aires: Ed. Astrea; 2004.

MAURINO, Alberto, “El Valor Seguridad en el Régimen de las Notificaciones”. Lexis Nexis N° 0003/007543. JA 2000-II-884.

PEYRANO, Jorge W., “Excepciones Procesales”, Santa Fe: Ed. Panamericana; 1993.

PEYRANO, Jorge W. “La Privatización, transferencia o tercerización de funciones judiciales”. JA 2000-II-1188.

SALVATIERRA, SCARPELLO W. G. & SCARPELLO E. L., en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe. Análisis Doctrinario y Jurisprudencial”, Peyrano, Director, Vazquez Ferreira, Coordinador, T. 4-A, Ed. Juris.

SCOPONI, Cristian F. “El Fallo Intercorp: El Fin de la Elusión Judicial en Materia de Ejecución Fiscal y el Dies a Quo de la Nueva Jurisprudencia”. 15/07/2010. Microjuris MJ-DOC-4792-AR/MJD4792.

INDICE

Capítulo I

CUESTIONES GENERALES RELATIVAS A LA EJECUCIÓN FISCAL

1. Introducción.	6
2. Concepto de proceso ejecutivo	7
3. Evolución histórica	7
3.1. La Legislación Argentina en materia de ejecuciones	9
4. Objetivos del Proceso de Ejecución	10
5. El título ejecutivo.....	11
6. El Proceso de Ejecución Fiscal	13
6.1. Concepto de ejecución fiscal	14
6.2. Ámbito Legislativo.	14
6.3. Títulos Ejecutivos. Conclusión.	15
6.4. El trámite en la Provincia de Santa Fe.	18
6.4.1. Trámite en ejecuciones municipales y comunales	20
6.5. Excepciones oponibles.....	21
7. Conclusión.....	28

Capítulo II

PROBLEMAS QUE SE GENERAN EN EL ACTUAL JUICIO DE EJECUCIÓN FISCAL

1. Introducción.	30
2. Problemas Relativos a las Notificaciones	31
2.1. Aspectos Generales de las Notificaciones Procesales	31
2.1.1. Definición	31
2.1.2. Naturaleza Jurídica.	31
2.1.3. Elementos.	32
2.2. Importancia de la notificación	32
2.3. Las notificaciones en el juicio de ejecución fiscal.....	33
2.4. El notificador ad hoc.....	35
2.5. Domicilio al que se dirigen las notificaciones.	41
3. La Excepción de Inconstitucionalidad:.....	45
3.1. Problemática	45
3.2. Desarrollo de la cuestión	47
3.3. La posición de este trabajo	53
4. Conclusión.	55

Capítulo III

PROBLEMAS QUE SE GENERAN EN EL ACTIAL JUICIO DE EJECUCIÓN FISCAL

1. Introducción.....	58
2. El último Proyecto de Reforma Fiscal debatido en la Legislatura Provincial.....	58
2.1. El nuevo Artículo 73.....	61
2.2. El nuevo Artículo 76	62
2.2.1. Panorama en el Ámbito Nacional y bonaerense	64
2.2.2. El fallo “AFIP c/ Capobianco, N. s/ Ejecución Fiscal”	68
2.2.3. El fallo “AFIP c/ Intercorp S.R.L. s/ Ejecución Fiscal”.	70
2.2.4. La Cuestión en la Justicia Bonaerense.....	77
2.3. El nuevo artículo 78	79
2.4. El nuevo artículo 79	81
2.5. Los agregados al artículo 77	84
2.5.1. Artículo 77.1 Responsabilidades	84
2.5.2. Artículo 77.2.	86
2.5.3. Artículo 77.3	88
3. Conclusión.....	90

Capítulo VI

CONCLUSIÓN FINAL

1. Conclusión Final.....	94
2. Propuestas	98