



"PC RETAIL SA CONTRA GCBA Y OTROS SOBRE INCIDENTE DE APELACION" Expte N°: A322-2013/0

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 20 de marzo de 2015.

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

1. Que, a fs. 376/384 vta., el Sr. juez de grado rechazó la acción de amparo promovida. Para así decidir, básicamente, consideró que la vía intentada no era "...idónea para resolver la cuestión planteada" (v. fs. 383 vta.), concluyendo luego, a modo de síntesis, en que no había "...resultado acreditada la arbitrariedad o ilegalidad manifiesta en el obrar del GCBA, exigida por el art. 14 de la Constitución de la Ciudad..." (v. fs. 384 vta.).

Al respecto, expuso que a la luz de la prueba producida en autos y de la postura asumida por la actora, "...que no realizó el esfuerzo probatorio tendiente a desvirtuar o rebatir siquiera mínimamente lo actuado por la Administración en sede administrativa...", correspondía rechazar la vía intentada (v. fs. 383 vta.).

Hizo mérito de lo que surgía de las actuaciones administrativas acompañadas por el demandado en relación con el procedimiento efectuado en torno de la actividad desarrollada por la amparista. Así, enfatizó los incumplimientos e irregularidades fiscales que allí habrían sido detectados, y la falta de respuestas o explicaciones de aquella tanto en sede administrativa cuanto judicial.

Puso de relieve, finalmente, que no se había "...logrado probar la alegada manifiesta irrazonabilidad o inconstitucionalidad del sistema de retención y percepción implementado por la reglamentación impugnada así como el daño concreto y preciso que ello le causa a la actora. Por el contrario, de los escasos informes técnicos producidos en autos a tales fines parecería que no es cierto, tal como lo expresó el actor al inicio de la acción, que se encuentre sufriendo retenciones por el 7% sobre el total de sus ingresos ni que ello pueda implicar la desaparición de la sociedad. Nada de ello fue probado y por lo tanto tampoco se verifica la pretendida urgencia para que resulte procedente la vía de amparo" (v. fs. 384).

2. Que, contra ese pronunciamiento, la parte actora dedujo recurso de apelación (v. fs. 388/402 vta.). Expuso allí: *a*) que el *a quo* no valoró adecuadamente la prueba producida (fs. 390), *b*) que la parte actora sólo tenía la carga de acreditar que no había incumplido con algún régimen de recaudación, en tanto ése habría sido el motivo por el cual fue incluida en el padrón de Alto Riesgo Fiscal (es decir: "Omisión de algún régimen de recaudación"); *c*) que, sin embargo, no había certeza respecto de la causa por la cual había sido incluida en dicho registro, siendo éste un aspecto sustancial para resolver la litis y, al mismo tiempo, una circunstancia que debía probar la parte demandada (fs. 395 vta.); *d*) que la prueba producida en autos confirmaba que el motivo de inclusión esgrimido por la Administración no era ajustado a derecho ni a la realidad fiscal de la demandante; *e*) que la interpretación y apreciación de la prueba realizada por el juez de grado desnaturalizaba la pretensión original de la presente acción; *f*) que no era objeto de la presente acción rebatir los incumplimientos alegados por el organismo fiscal en el marco de una fiscalización, habida cuenta de que ese debate correspondía a otra instancia; y, *g*) que "...la tarea probatoria de [la actora] se limitaba a probar [su] postura inicial, [esto es,]

que (...) no había incumplido con algún régimen de recaudación. Este extremo quedó demostrado en autos, por la imposibilidad del organismo fiscal de justificar su accionar” (fs. 397 vta.).

2.1. A fs. 406/420 vta. la parte demandada contestó el traslado de los fundamentos del recurso incoado por su contraria.

2.2. A fs. 423/427 el Sr. fiscal ante la Cámara se expidió sobre la vista conferida a fs. 422.

Al respecto, destacó dos aspectos sustanciales. El primero, que esta sala debería “...dilucidar si se encuentra acreditado en el expediente que la inclusión de PC Retail S.A. en el padrón de Alto Riesgo Fiscal efectivamente irrogó un perjuicio patrimonial al actor” (v. fs. 426 vta.). El segundo, que la valoración por parte del magistrado de grado del expediente administrativo anejado a estos actuados no era irrazonable en el marco de este proceso. Ello así por cuanto “...las derivaciones al padrón de Alto Riesgo Fiscal, incluso la ocurrida a partir de enero de 2013 aquí impugnada”, parecieran haber sido consecuencia de las fiscalizaciones llevadas a cabo en el procedimiento de determinación de oficio allí tramitado (v. fs. 427).

3. Que en el artículo 14 de la Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se establece –en lo que aquí interesa– que “[t]oda persona puede ejercer acción expedita, rápida y gratuita de amparo, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares que en forma actual o inminente, lesione, restrinja, altere o amenace con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por la Constitución Nacional, los tratados internacionales, las leyes de la Nación, la presente Constitución, las leyes dictadas en consecuencia y los tratados interjurisdiccionales en los que la Ciudad sea parte” (confr., en la misma línea, art. 43 de la CN).

A su vez, en el mismo sentido, en el artículo 2º de la ley N°2.145 se prevé que “[l]a acción de amparo es expedita, rápida y gratuita y procede, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares, que en forma actual o inminente, lesione, restrinja, altere o amenace con arbitrariedad e ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por la Constitución Nacional, los tratados internacionales, las leyes de la Nación, la Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, las leyes dictadas en su consecuencia y los tratados interjurisdiccionales en los que la Ciudad sea parte”.

4. Que la arbitrariedad o ilegalidad manifiesta a la que se alude en el texto constitucional y en el infraconstitucional citados requieren que la lesión de los derechos o garantías reconocidos resulte del acto u omisión de la autoridad pública en forma clara e inequívoca, sin necesidad de un largo y profundo estudio de los hechos, ni de amplio debate o prueba (confr. Fallos: 306:1253; 307:747; Cámara del fuero, sala I, *in re* “Perrone, María Cristina c/ GCBA –Secretaría de Educación- s/ amparo (art. 14 CCABA)”, del 29/12/00).

5. Que, dicho ello, corresponde precisar que la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral, por medio de la resolución N°104/04, aprobó el SIRCREB, que consiste, en pocas palabras, en un sistema de recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos que se aplica a los importes acreditados en cuentas abiertas en entidades financieras.

La Ciudad de Buenos Aires, a través de la resolución N°816/GCBA/MHGC/07 (modificada luego por las resoluciones N°3553/07, N°726/09, N°464/11 y N°115/12), adhirió a dicho ordenamiento que, en líneas generales, se hace extensivo a los contribuyentes comprendidos en las normas del Convenio Multilateral, con las exclusiones establecidas en los artículos 7º y 8º (confr. arts. 2º, 4º, 5º y 6º).



"PC RETAIL SA CONTRA GCBA Y OTROS SOBRE INCIDENTE DE APELACION" Expte N°: A322-2013/0

Las retenciones se computan, según se dispone en el artículo 10 de la resolución, como pago a cuenta del anticipo correspondiente al mes en que se produjo la recaudación. Asimismo, en el supuesto de que se originasen saldos a favor del contribuyente, "*...su imputación podrá ser trasladada a la liquidación de los anticipos siguientes, aún excediendo el respectivo período fiscal. Dicha operatoria deberá ser autorizada por la Dirección General de Rentas de acuerdo a lo establecido en el artículo 61 del Código Fiscal (t.o. 2006)...*" (art. 11, res. N°816/GCBA/07). Con la resolución N°2355/GCBA/DGR/07 se reglamentó, en ese sentido, dicho régimen para el caso de los contribuyentes locales. Y, por último, con la resolución N°3807/07 se fijó el procedimiento para la administración, control, seguimiento del padrón, consultas y reclamos del SIRCREB.

Por otra parte, en lo que aquí interesa destacar, la Administración dispuso, mediante la resolución N°220/08 (hoy sustituida por la resolución N°918/13), un mecanismo para medir el riesgo fiscal de cada contribuyente, con la finalidad de "*...propender a alcanzar los niveles más altos de cumplimiento de las distintas obligaciones impuestas a los contribuyentes respecto de sus responsabilidades tributarias*". Según dicha norma, el riesgo fiscal se establece sobre la base de parámetros objetivos y es en función del riesgo fiscal que el Fisco determina "*...las acciones que adoptará tendientes a mejorar los niveles de cumplimiento de las obligaciones formales y materiales*".

Tras sucesivas reformas, se dictó la resolución N°744/11, la que fue derogada, vale señalar, por la resolución N°924/12, siendo esta última también derogada por la aludida resolución N°918/13. Ello no obstante, y en lo relevante para el caso, cabe señalar que, conforme surge de dicha normativa, para determinar el riesgo fiscal se toma en cuenta el cumplimiento de las obligaciones fiscales formales y materiales de los tres (3) últimos años calendario, ponderando como parámetros, asimismo, los establecidos en el artículo 3° de esas resoluciones, entre los que se menciona el grado de cumplimiento en la presentación de las declaraciones juradas de los anticipos mensuales como así también de la anual.

En este régimen, el riesgo fiscal se establece en forma trimestral y, como pauta para mensurarlo, se toma en consideración, entre otros indicadores, el no haber en los últimos doce (12) meses presentado seis (6) o más declaraciones juradas. En el caso de presentar riesgo fiscal, en el régimen normativo se dispone la aplicación de alícuotas agravadas y la inclusión en el SIRCREB.

Dichas pautas, cabe agregar, se repiten en las tres últimas resoluciones indicadas, las cuales se han traído a este análisis al solo efecto de describir cómo opera, en líneas generales, el sistema cuestionado en esta jurisdicción.

6. Que, a partir de la reseña realizada, corresponde examinar la cuestión traída a conocimiento del tribunal. Así, previamente, cabe aclarar que no es pertinente realizar declaraciones de inconstitucionalidad en abstracto, pues la misión que cabe a los tribunales de justicia, en el diseño constitucional (confr. art. 106, CCABA), consiste en resolver conflictos concretos a partir de los elementos de juicio obrantes en la causa.

En este sentido, es preciso recordar que la parte actora promovió la presente acción de amparo con el objeto de que se ordenara al GCBA que excluyera a la “...*firma PC RETAIL de todos los regímenes de retención y percepción instituidos por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires*” (v. fs. 1) y de que se declarase la inconstitucionalidad de los artículos 4° a 6° de la resolución N°744-AGIP-2011.

7. Que, descriptos los aspectos a los que se encuentra ceñido el tratamiento del recurso, cabe poner de resalto que, para arribar a una decisión adecuada, se torna necesario situarse en las distintas fases de análisis que conlleva la solución del caso.

En esa línea, de modo liminar, el interrogante que debe dilucidarse radica en determinar si resulta válido el ingreso de un contribuyente en el padrón de Alto Riesgo Fiscal a partir de un procedimiento de fiscalización en curso. El esclarecimiento de esa cuestión traerá aparejadas respuestas a los agravios introducidos por la actora. Ello así habida cuenta de que, en lo sustancial, la postura de la amparista se afina en que lo atinente al procedimiento de determinación de oficio es ajeno a esta litis y en que lo único que debía probar la actora era que no había incumplido con algún régimen de recaudación, quedando en cabeza del demandado, en su caso, dar certeza acerca del verdadero motivo por el cual fue incluida en el registro aludido.

Superada esa instancia, si se concluyera en que sí lo es, habría que esclarecer lo vinculado con el perjuicio invocado por la actora, no ya en lo relativo a su inclusión –en sí misma– en dicho padrón sino, materialmente, respecto del grado de afectación en la actividad de la empresa que lleva adelante. Esto último aportará una pauta concreta sobre si la vía del amparo era apta para resolver el caso o, como lo entendió el *a quo*, resultaba necesario ocurrir por otra en la cual fuera posible un tratamiento integral y pormenorizado del asunto.

7.1. Antes de adentrarse en el análisis de la primera cuestión a esclarecer, es necesario hacer una salvedad en lo concerniente a las dos fases de evaluación indicadas en los párrafos que anteceden. En la primera, se entiende que el agravio podría existir por el sólo hecho de que la actora fuera incluida en los registros cuestionados sin causa que habilitara a la Administración a conducirse del modo indicado. En cambio, a los efectos de expedirse acerca de la constitucionalidad del sistema impugnado resulta necesario indagar sobre el perjuicio presuntamente sufrido por la amparista, en tanto, si así no fuera, la decisión se daría en el marco de un análisis abstracto de la cuestión traída a conocimiento de esta sala, siendo impropio de las atribuciones conferidas a un tribunal de las características que éste reúne.

8. Que, ello aclarado, respecto del primer interrogante es preciso poner de resalto que, según surge de la prueba informativa producida en autos, la actora “...*fue incluid[a] en el Padrón del Sistema de Recaudación y Control de las Recaudaciones Bancarias –SIRCREB– por estar inscript[a] en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, desarrollando una actividad gravada en el ámbito de la CABA*”. Asimismo, de allí se desprende que el motivo por el cual habría sido incluida en el padrón de Alto Riesgo Fiscal durante el período que estaría vinculado con los presentes actuados (01/01/2013 a 31/03/2013) sería “Omisión de algún Régimen de Recaudación” (v. fs. 60 y 299). Esto último aparece avalado por la leyenda consignada en el acta obrante a fs. 410/410 vta. de las actuaciones administrativas N°1.276.385/DGR/2010, cuyas copias certificadas fueron acompañadas a estos actuados (v. fs. 199 y 422). Nótese que en ese instrumento, como lo expone el fiscal ante la Cámara, se le “...*informa al contribuyente [actora] que [el hecho] de no prestar conformidad a dicho ajuste, dar[ía] lugar al inicio de determinación de oficio y por ende [a] su inclusión como contribuyente de riesgo fiscal en los términos de la Resolución 744/AGIP/2011*” (v. fs. 410 vta.).



"PC RETAIL SA CONTRA GCBA Y OTROS SOBRE INCIDENTE DE APELACION" Expte N°: A322-2013/0

A partir del contexto descripto, existen elementos para concluir en que la demandante habría quedado sujeta a la inclusión en los registros aludidos como corolario de lo que resultó de la "...realización de una inspección en el domicilio de la contribuyente con el objeto de controlar el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias..." (v. fs. 445 del expte. adm. referenciado).

8.1. Dicha actividad administrativa, cabe subrayar, trajo aparejados "...ajustes por el impuesto sobre los Ingresos Brutos, con relación a los períodos fiscales 2008 (12° anticipo mensual), 2009 (02° a 12° anticipos mensuales), 2010 (01° a 12° anticipos mensuales) y 2011 (01° a 07° anticipos mensuales)...". Las causas en las que se apoyó la Administración para efectuar el ajuste, entre otras, fueron: la "...[d]iferencia entre los ingresos declarados por la contribuyente y los verificados por la inspección actuante, incorrecta aplicación de alícuota, y diferencia en el pago del impuesto correspondiente en relación a los períodos fiscales 2010 (...) y 2011...; (...) [q]ue en cuanto a la actividad desarrollada por la contribuyente, la misma declara como actividad principal la de 'Fabricación de maquinarias de oficina, contabilidad e informática', informando la inspección que la misma no pudo ser constatada toda vez que la rubrada no puso a disposición del actuante los elementos necesarios para verificar su correcto encuadramiento (...); [q]ue al propio tiempo se observa que la rubrada ha tributado sobre una base imponible significativamente menor a la correspondiente a su actividad, manifestando que ello se debe a que sus ventas se realizan por 'cuenta y orden' de la empresa 'ABELYN S.A.', es decir, como intermediaria, y en consecuencia, tributa sobre una base imponible especial (artículo 175 del Código Fiscal [TO 2011] y disposiciones concordantes) (...), lo cual no pudo ser verificado por la fiscalización toda vez que no exhibió ni entregó al actuante, ningún contrato o convenio que exteriorice tal situación comercial entre ambas...". Dichas circunstancias, esto es, "...las irregularidades establecidas en el cumplimiento de las obligaciones impositivas a cargo de la responsable, y (...) su falta de conformidad para con las respectivas liquidaciones...", determinaron la iniciación del "...procedimiento de determinación de oficio sobre base presunta y con carácter parcial..." (todo ello fue en el marco de la resolución N°247/DGR/2013, v. fs. 445/445 vta. del mismo expte. adm.).

Por último, es pertinente agregar que en la resolución indicada se añadió que "...los hechos descriptos constituyen omisiones en el cumplimiento de las obligaciones tributarias que configuran presuntamente infracciones a los deberes fiscales de orden material contempladas en el artículo 97 -OMISIÓN- del Código Fiscal (TO 2012) con las modificaciones introducidas por la Ley 4469..." (v. fs. 445 vta. de tales actuaciones administrativas).

8.2. Pues bien, determinado el motivo por el cual la actora habría sido incluida en los registros de Alto Riesgo Fiscal y SIRCREB, es dable considerar que las causas que tomó en cuenta la Administración para operar del modo en el que lo hizo se corresponderían o resultarían compatibles con las previstas en la resolución N°918/AGIP/13.

Al respecto, allí se considera "...para la evaluación del Riesgo Fiscal de cada contribuyente los últimos tres (3) años calendarios, de los que se tendrán en cuenta el grado de cumplimiento de sus obligaciones tanto formales como materiales, de acuerdo a

los registros obrantes en las bases de datos de la Dirección General de Rentas” (art. 2°). Esa pauta se complementa con otra previsión de la norma en la que se establece que “[s]e considerarán como parámetros a tomar en cuenta para la determinación del Riesgo Fiscal de los contribuyentes y/o responsables de acuerdo a lo prescripto en el artículo [2°], los siguientes: (...) 6. El grado de incumplimiento en los distintos deberes formales. (...) 8. Cualquier otro parámetro representativo que permita establecer en forma más precisa el nivel de riesgo fiscal que representa cada contribuyente” (art. 3°). Por último, en lo que aquí interesa destacar, se dispone que “[s]e considerarán contribuyentes o responsables de Riesgo Fiscal, aquellos que se encuentren en las siguientes situaciones: (...) 2) El impuesto abonado sea inferior al 50% (cincuenta por ciento) del impuesto que hubiere correspondido ingresar de acuerdo a lo declarado por los contribuyentes en los últimos 12 (doce) meses. (...) 13) Los contribuyentes y/o responsables cuyas Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presenten inconsistencias o que carezcan de los datos necesarios que permitan conocer el hecho imponible y el monto de la obligación” (art. 6°).

8.3. En el marco de las actuaciones administrativas se detectó, en relación con los años 2008 a 2011, una diferencia a abonar por la actora –entre el impuesto declarado y el determinado– de nueve millones quinientos treinta mil setenta y siete pesos (\$9.530.077,41) (v. fs. 410 del expte. N°1.276.385/DGR/2010).

8.4. Lo hasta aquí expuesto permite arribar a algunas conclusiones vinculadas con el primer aspecto a resolver, conforme ha sido diagramado en el considerando 7°.

(i) La dinámica que importa un análisis en estado puro y primario de la conducta imputada, su verificación a través de la actividad propia de la Administración y la aplicación de la norma habilita a entender que la información recabada en el marco de un procedimiento de fiscalización en curso (como ocurrió con la actora) sería apta para encuadrar la situación en los términos previstos en la resolución N°918/AGIP/13.

(ii) El argumento relativo a que era ajeno a esta litis lo tramitado en el expediente administrativo acompañado a estos actuados resulta inatendible, siendo superfluo, contradictorio y atentatorio de uno de los aspectos sustanciales en los que deben focalizarse los magistrados al tramitar un proceso, esto es, “[o]rdenar las diligencias necesarias para esclarecer la verdad de los hechos controvertidos, respetando el derecho de defensa de las partes” (art. 29, inc. 2°, CCAyT). Ello es así por cuanto para verificar las razones por las cuales el GCBA actuó como lo hizo no se advierte mejor forma que la incorporación de los elementos de prueba idóneos para tal fin. De hecho, fue la propia amparista la que consideró que lo único que tenía que probar era que no había incumplido con algún régimen de recaudación y que la carga de la prueba de que sí había incumplido se encontraba en cabeza del demandado, no habiendo logrado éste, según su criterio, tal cometido.

De modo que su postura, por dos órdenes de razones, deviene contradictoria. La primera, porque por un lado exige que sea el GCBA el que acredite por qué la incluyó en los registros en cuestión, mientras que por otro pretende reducir el margen de acción de aquél en lo concerniente a la prueba que pudiera aportar para cumplir con esa tarea. Desde ahí, tampoco se explica cuál habría sido su intención al ofrecer como prueba (“Documentación en poder de la AGIP”) que se intimara a este organismo “...para que remita los antecedentes y la base de datos relacionados con el contribuyente PC RETAIL que justificaron su inclusión en el padrón de Alto Riesgo Fiscal y Sircreb” (v. fs. 22 vta.). La segunda, es que su argumento termina siendo funcional a la decisión del *a quo* en el sentido de que esta no era la vía adecuada para acreditar el perjuicio invocado y, por tanto, contrariando su propia postulación sobre el punto.



"PC RETAIL SA CONTRA GCBA Y OTROS SOBRE INCIDENTE DE APELACION" Expte N°: A322-2013/0

(iii) No puede soslayarse la finalidad perseguida por la Administración a través del sistema implementado en la resolución N°918/AGIP/13.

Al efecto, cabe recordar que *"...es función de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos propender a alcanzar el más alto grado de cumplimiento de las distintas obligaciones impuestas a los contribuyentes respecto de sus responsabilidades tributarias, [siendo] a tal fin (...) conducente reordenar la normativa en vigor estableciendo parámetros objetivos que permitan, en un rango único, caracterizar como fiscalmente riesgosas ciertas conductas de los contribuyentes"* (v. considerandos de dicha resolución).

Al respecto, se ha dicho que la finalidad que deben cumplir los sistemas de retención, como el aquí cuestionado, es brindar herramientas al Fisco que le faciliten, por vías compatibles con la CCABA, obtener el cumplimiento de las obligaciones generadas por los hechos imponibles de que se traten (TSJCABA, *in re* "Minera IRL Patagonia SA c/ GCBA s/ amparo s/ recurso de inconstitucionalidad concedido", del 12/11/2014, del voto del Sr. juez Lozano). En el mismo precedente se puso de relieve que, en el marco de dichos actuados, el Fisco había justificado la instauración del sistema de retención cuestionado desde la perspectiva de que su actuación tendía a contrarrestar la posibilidad de que se viera *"...comprometida la gestión recaudatoria a su cargo, con la cual da respaldo y cobertura a los gastos públicos que apuntala el funcionamiento de la comunidad políticamente organizada y la atención de los derechos económicos y sociales..."* (v. considerando 13, primer párrafo, del voto del Sr. juez Casás).

En suma, un estándar de razonabilidad para tomar en cuenta en supuestos de este tipo podría estar asentado en la verificación de la existencia de un equilibrio lógico entre el contenido de la normativa aplicable, la conducta imputada a la actora dotada de un grado de verosimilitud suficiente y la finalidad perseguida por la Administración a través de la implementación del sistema cuestionado.

(iv) En consecuencia de todo lo dicho, en la medida en que dicha normativa no sea declarada inaplicable al caso o inconstitucional, correspondería su aplicación.

A partir de tal premisa se extraen dos conclusiones, que son las que, al cabo, regirán el criterio de análisis a seguir en el resto de la presente resolución.

a) No es posible llevar a cabo un mero examen de compatibilidad legal entre la normativa tildada de inconstitucional y el ordenamiento jurídico sobre el cual se fija la inconsistencia y afectación del principio de jerarquía normativa que debe primar entre una y otro. Esa actividad, como se dijo, excede las atribuciones de los jueces de esta sala y, en su caso, debiera canalizarse por la vía prevista en el artículo 113, inciso 2°, CCABA.

b) Para poder expedirse acerca de la inconstitucionalidad planteada por la actora y que ello no redunde en un pronunciamiento que devenga como consecuencia de un tratamiento abstracto de la cuestión, debe cotejarse la existencia del perjuicio concreto que aquélla aduce haber sufrido por haber sido incluida en los registros en cuestión.

9. Que, superada la primera etapa de análisis y encuadrada la cuestión a resolver como lo ha sido, corresponde evaluar si, como lo entendió el *a quo*, *"...la prueba producida en autos resulta insuficiente para tener por acreditada la alegada ilegitimidad manifiesta en el actuar de la demandada respecto de la actora"* (v. fs. 384).

Es que, como se anticipó, si la existencia del daño invocado no ha logrado ser acreditada, pues inmediatamente quedará descartada la manifiesta ilegalidad o arbitrariedad que se le atribuye al accionar estatal y, como lógica consecuencia, la imposibilidad de expedirse acerca de la inconstitucionalidad planteada.

9.1. Ello no obstante, con el fin de lograr precisión acerca de los requisitos cuya presencia resulta imprescindible para la procedencia de una acción judicial y, dentro de ese campo, del tipo de la presente (amparo), es pertinente hacer una disquisición sobre la dinámica que encierra la aseveración formulada en los párrafos precedentes.

Así, cabe recalcar que la acreditación del daño no se encuentra necesariamente emparentada con que la conducta del sujeto pasivo (en el caso, el Estado local) se presente como manifiestamente arbitraria o ilegal, sino con la existencia de caso o controversia. Si no hay perjuicio, las postulaciones que comprenda la solución de la cuestión traída a juicio constituirán una declaración de mero corte legal y, por tanto, impropia de ser resuelta por este estrado.

Téngase presente que puede haber un daño y no mediar ilegalidad o arbitrariedad manifiesta, siendo esto último lo que habilita la vía del amparo y lo primero la posibilidad de que el conflicto jurídico sea tratado por el Poder Judicial (en suma: se trata de una relación entre género –caso– y especie –proceso de amparo–). Entonces, para que sea viable el trámite de una acción de amparo deben mediar ambas cosas: (i) daño (agravio) o inminencia en su producción y, (ii) manifiesta ilegalidad o arbitrariedad en la conducta que se le atribuye al demandado, en el caso, la Administración Pública.

Al mismo tiempo y por la índole de las razones dadas, para expedirse acerca de la inconstitucionalidad de una norma (mediante el control difuso propio del sistema –jurídico-constitucional-regular– que rige en este país, por oposición al excepcional vigente en la CABA, y sólo procedente ante el TSJ) es condición que se acredite la existencia de un perjuicio concreto.

De modo que la ilegalidad o arbitrariedad, desde una faz primaria, está vinculada con la antijuridicidad de la conducta desplegada por el sujeto pasivo de la relación jurídica sustancial, siendo necesario que sea manifiesta para que sus consecuencias, junto con la conducta, sean susceptibles de ser evaluadas en el marco de una acción de amparo. Ahora bien, eso no es suficiente, siendo necesario el acaecimiento de una faz complementaria. Esto último consiste en que la actividad imputada al demandado debe derivar en un perjuicio cierto o representar un inminente menoscabo en los derechos de aquel que se considera afectado. Ello es así debido a que, de lo contrario, no habrá posibilidad de expedirse sobre el asunto por la sencilla razón de que, para que así sea, debe existir un daño jurídico que habilite a corregir la conducta que, por acción u omisión, se reputa ilegítima y, en su caso, a volver las cosas al estado anterior a su producción o, incluso, en algunos casos, impedir que se genere un perjuicio a futuro (tutela preventiva).

9.2. Lo expuesto sirve como base, además de para fijar una pauta para arribar a la solución del caso, para rebatir el argumento coadyuvante utilizado por la actora en su expresión de agravios en el sentido de que “[e]n caso de comprobarse una manifiesta irrazonabilidad de la norma, que la ha[ga] incompatible con la constitución local o nacional, el resultado [sería], ni más ni menos, la expulsión de la norma del ordenamiento jurídico” (v. fs. 401). Decimos coadyuvante por cuanto fue empleado de modo funcional a su postura acerca de que el Poder Judicial no podía ser cómplice del avasallamiento que representaba sostener la validez de la resolución tachada de inconstitucional.

Pues bien, como se dijo, claro es que esta no es la vía para lograr el efecto pretendido, ya que no se trata de una ADI (v. art. 113, inc. 2º, CCABA) ni de un proceso colectivo en el que, en los términos de “Halabi” (Fallos: 332:111), se encuentren en juego derechos individuales homogéneos y, por ende, que la sentencia que aquí se dicte alcance



"PC RETAIL SA CONTRA GCBA Y OTROS SOBRE INCIDENTE DE APELACION" Expte N°: A322-2013/0

"...a un sinnúmero de contribuyentes que se pueden encontrar en la misma situación" (v. fs. 401).

10. Que, en ese contexto, no se advierte que hubiera sido probado que "...por un motivo injustificado [antijuridicidad], [esté] en peligro la fuente de trabajo de 100 familias, ya que de continuar esta medida la empresa desaparecería en poco tiempo [daño]" (v. fs. 1 vta., el destacado pertenece al original).

La sola lectura del acápite de la demanda en el que la parte actora ofreció prueba (v. fs. 22), sumado a la categórica postura asumida por aquélla en torno de que únicamente debía acreditar que no había incumplido con régimen recaudatorio alguno y a que solicitó que las actuaciones se resolvieran de puro derecho (v. fs. 277 vta.), llevan a concluir en que no se ha logrado probar el daño invocado.

En ese sentido ha resultado atinada la evaluación efectuada por el *a quo* en la sentencia recurrida, lo cual no fue desvirtuado por la amparista con el grado de rigor suficiente. Esa circunstancia, por lo demás, es la que advirtió esta sala al tiempo de resolver la medida cautelar peticionada en autos, siendo que, como lo observa el magistrado de grado, no ha variado la situación procesal en punto a la producción de nuevos elementos de prueba que se hubieran aportado a la causa. Es más, la actora desistió de la prueba informativa ofrecida en el escrito de inicio (v. fs. 277/277 vta.), la cual estaba destinada a recabar información tendiente a que se esclareciera el motivo por el cual había sido incluida en el padrón de Alto Riesgo Fiscal y, como se dijo, a que se incorporaran los antecedentes en los cuales la Administración se había apoyado para actuar como lo hizo (v. fs. 22/22 vta.).

11. Que tal orden de cosas (esto es, la conjugación de las respuestas a los interrogantes planteados en el considerando 7°) lleva a confirmar la sentencia de grado.

Es que, visto el caso y cuál ha sido el resultado de su trámite como consecuencia de los condicionamientos que ha postulado la propia actora, no se cuenta con elementos de convicción para acceder al objeto aquí perseguido, lo cual trae como resultado la consideración de que no habría sido la vía adecuada para que viera satisfecha su pretensión.

Así, pareciera razonable considerar que, estando en juego aspectos tales como los aquí destacados, la realización de una prueba pericial contable hubiera sido necesaria para resolver adecuadamente la litis, siendo que la actora adoptó una estrategia incompatible con esa línea de razonamiento. Entiéndase bien: lo dicho no importa entrometerse en cómo trazó su estrategia procesal la parte actora junto a su letrado patrocinante, sino fundar por qué se considera que la activada no fue la vía idónea (art. 2°, ley N°2.145) para que se accediera a la pretensión intentada.

Al respecto, no puede ignorarse que en la resolución a través de la cual se dispuso iniciar el procedimiento de determinación de oficio, se dejó asentado que, mediante las inspecciones realizadas por la Administración, se habían "...detectado ingresos anuales superiores a \$30.000.000 para el año 2010 y \$40.000.000 para el año 2011..." (v. fs. 445 vta. del expte. adm. anteriormente citado). Esa circunstancia, sumada a la apuntada en el considerando 8.3. (diferencia detectada entre ingresos declarados y determinados), hacían

propicio que se indagara sobre ciertas cuestiones técnicas -que exceden el conocimiento de estos magistrados- para hacerse de elementos que permitieran examinar el caso desde una perspectiva más acorde con la integridad de los factores que confluyen en que la decisión que se adopte esté provista de fundamentos atinentes al núcleo del contradictorio que se traba entre las partes involucradas en el asunto.

En ese marco, no es posible considerar que la actividad atribuida a la Administración ha sido manifiestamente arbitraria o ilegal cuando esa imputación no tendría su correlato en un daño concreto y aquel que eventualmente así pudiera ser considerado tendería a desvanecerse al quedar, en principio y hasta que se demuestre lo contrario, justificado el accionar estatal en función de: los hechos acreditados en las actuaciones administrativas, el cumplimiento de pautas legales aplicables al caso y la finalidad que habría tenido en miras la Administración al operar como lo hizo.

Por todo lo expuesto, y oído el Sr. fiscal ante la Cámara, el tribunal **RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, confirmar la resolución de grado. 2) Imponer las costas en el orden causado (arts. 14 CCABA, 28 ley N°2.145 y 62 CCAyT).

La Sra. jueza Daniele no suscribe por hallarse en uso de licencia.

Regístrese, notifíquese a las partes por secretaría -y al Sr. fiscal ante la Cámara en su despacho- y, oportunamente, devuélvase.

Dr. Esteban Centanaro
Juez de Cámara
Contencioso, Administrativo y Tributario
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Fernando E. Juan Lima
Juez de Cámara
Contencioso, Administrativo y Tributario
de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires