

Expte. N° 13-04324661-9 CÁMARA DE
DESARROLLADORES INMOBILIARIOS DE LA
PROV. DE MENDOZA C/GOBIERNO DE LA
PROVINCIA DE MENDOZA Y OT. S/ACC. INC.”

Sala Primera

Excma. S.C.J.Mza.:

Vienen los presentes autos a despacho para dictaminar respecto de la acción de inconstitucionalidad que tramita en autos.

I.- Antecedentes

1. La demanda

A fs. 25/45 vta. (ampliada a fs. 209/211 vta) luce la demanda presentada por el Dr. Agustín Palacios en nombre y representación de la Cámara de Desarrolladores Inmobiliarios de la Provincia de Mendoza (CADIM) mediante la cual denuncia la inconstitucionalidad del artículo 11 incisos f. y h. de la ley 9021, de la Resolución General de A.T.M. 16/18 y de la Resolución N° 9 de la Dirección General de Catastro; en cuanto fijan para el periodo 2018 un régimen de autodeclaración de los valores en plaza para determinados inmuebles y que ha sido sorpresivamente direccionado de manera improcedente e irrazonable respecto de los propietarios de parcelas dentro de barrios privados; pidiendo que se imprima el trámite de las acciones colectivas (caso Hallabi) en razón de que la normativa puesta en crisis afecta a todos los propietarios de la provincia en situaciones análogas a la de su mandante.

Tras discurrir sobre la legitimación sustancial activa de la cámara que representa (CADIM) y encuadrar el planteo dentro de las acciones colectivas (Halabi), el interés legítimo que les asiste y la temporaneidad de la acción; pasa a describir la operatoria de los desarrolladores inmobiliarios, cuya actividad consiste en la urbanización de terrenos rurales o del secano, para luego vender los lotes en forma individual.

Señala que tanto la ley provincial como las resoluciones de A.T.M. y de Catastro violentan distintos principios y garantías constitucionales, tales como la igualdad, la legalidad, la razonabilidad, el derecho de defensa y el derecho de propiedad, tornando confiscatorio al impuesto inmobiliario, a

más de resultar violatorio del Consenso Fiscal suscripto por el P.E.N., la Provincias y la C.A.B.A. y al cual Mendoza ha adherido (ley 9045).

Ofrece pruebas, funda en derecho, hace reserva del caso federal, solicita que se permita la adhesión de terceros a la acción y pide que se suspenda la aplicación de las normas cuya inconstitucionalidad denuncia en forma precautoria (cautelar rechazada a fs. 232/234 vta. previo trámite de ley y denegación del Recurso Extraordinario Federal interpuesto por la actora).

Asimismo a fs. 57/58; 65 y vta.; 83/84 vta. 93/94; 101/102; 107/108 y 114/115 y 146/148 vta.; se registras las respectivas adhesiones de Chatham, S.A., Dalvian S.A. , J.F. ARFI S.A., Palmares, Valley S.A., Fideicomiso GR Desarrollos Inmobiliarios II, Fideicomiso Arrabales, Fideicomiso Las Moradas y Fideicomiso Alto Las Heras.

Dispuesto que fue el traslado de la demanda, comparecen y contestan el Dr. Martín Quiroga Nanclares por el Gobierno de la Provincia de Mendoza (fs. 311/324), el Dr. Leonardo S. Saumell por Administración Tributaria Mendoza (fs. 330/349 vta.) y el Dr. Eliseo Joaquín Vidart por Fiscalía de Estado (fs. 311/324).

2. Las contestaciones de Asesoría de Gobierno, Administración Tributaria Mendoza y Fiscalía de Estado

Los entes estatales en sus respectivos respondes defienden la razonabilidad de las normas impugnadas, cuestionando en primer término la legitimación sustancial del actor y la falta de interés al no precisar cuál sería el perjuicio que le ocasionan las normas que pone en crisis y la extemporaneidad del planteo de inconstitucionalidad de la ley 9021; destacando asimismo la legitimidad de las mismas y su razonabilidad.

A lo que agregan que no se viola previsión constitucional ninguna, incardinándose las norma en las facultades legislativas propias de la Provincia, sin que lo propio, además, irroque violación al principio de igualdad, para destacar que no hay confiscatoriedad en razón de que la misma no puede medirse por la rentabilidad del propietario del inmueble gravado sino por su valor patrimonial (que es la riqueza imponible)

Así, destacan que el régimen de auto declaración se incardina en un plan integral de política tributaria gradual planteado por la Provincia de Mendoza que trasciende un único ejercicio y que se sustenta en la disminución progresiva de los impuestos indirectos (IIBB), en el afianzamiento gradual de los impuestos patrimoniales directos y en la restauración de la relación fisco contribuyente a través de reglas claras y procedimientos más ágiles; tendente todo ello “a reflejar la realidad del mercado inmobiliario y la dinámica territorial. Destacan que la normativa no aparece como irrazonable ni excesiva, que apunta a que se asigne un valor real a los inmuebles a fin de determinar la base de cálculo del impuesto inmobiliario, sin que lo propio importe gasto ninguno al contribuyente; señalando el letrado de Fiscalía de Estado con cita de jurisprudencia de la C.S.J.N. en orden a la garantía de igualdad, que la misma no impide que la legislación considere de manera diferente situaciones que estima diversas, de forma tal que, de no mediar discriminaciones arbitrarias, se creen categorías de contribuyentes a tasas diferentes.

3. Las pruebas y los alegatos de las partes

Tras la contestación del traslado por parte de la actora (fs. 357/364 vta.), V.E. admitió las pruebas ofrecidas por las partes en el marco de la audiencia inicial llevada a cabo a fs. 383/385 la que se produjo a partir de fs. 388 con la salvedad de la considerada caduca a fs. 840; difiriendo pronunciamiento sobre el carácter colectivo de la acción, su caducidad y la falta de legitimación para la oportunidad de dictar sentencia.

A solicitud de las partes, V.E. dispuso que alegaran por escrito, lo que así se dispuso a fs. 846, incorporándose las respectivas presentaciones a partir de fs. 850.

II.- Sobre la inconstitucionalidad de las normas

Como ha sido dicho en forma reiterada "...el Címero Tribunal Nacional ha sentado que la declaración de inconstitucionalidad, es la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un Tribunal de Justicia, configurando un acto de suma gravedad que debe ser considerado como última ratio del orden jurídico (Fallos: 260:153; 286:76; 288:325; 300:241 y 1087; 301:1062; 302:457 y 1149; 303:1708 y 324:920, entre otros, víd. Cfr. Tab. SC, LS 243-375; 249-

471; 258-420; 299-363; 322-135; 330-157 y 340-012); por lo que no cabe formularla sino cuando un acabado examen del precepto, conduce a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho o la garantía constitucional invocados (Fallos: 315:923; 321:441)... " (ver fs. 164/166 vta. del dictamen). Este ha sido, también, el temperamento seguido por los pronunciamientos emanados de este Cuerpo.

Así, por ejemplo, se ha decidido que "la declaración de inconstitucionalidad de una ley es la "última ratio" del orden jurídico, a la que sólo se ha de llegar cuando el esfuerzo interpretativo no logra coordinar la norma aparente o presuntamente opuesta a la Constitución" (LS 205-135), y que "la declaración de inconstitucionalidad de una disposición, es un acto de gravedad institucional, configurativa del remedio extremo al que el juzgador debe acudir sólo como última ratio, cuando no tiene otra alternativa posible" (LS 397-102, 224-119). También que "el ataque de inconstitucionalidad y su declaración por parte de la Justicia, constituye un acto de la máxima gravedad institucional, por lo que el agravio debe aparecer de una manera clara, ostensible, afectar seria y gravemente el ordenamiento jurídico, razón por la cual se trata de una medida restrictiva, de carácter excepcional y ante la evidencia del daño producido a los derechos y a las garantías de ese nivel" (LS 285-102). Y que "la declaración de inconstitucionalidad es el último remedio de instancia constitucional y sólo puede declararse cuando el agravio aparezca como serio, notorio, que signifique un menoscabo real o posible de producirse, que suponga la desvalorización del derecho protegido por la Carta Fundamental" (LS 280-482).

Por último, y en un aspecto que no puede ser soslayado, se ha resuelto que "el régimen de la Constitución no autoriza un sistema de fallos con carácter obligatorio y con eficacia fuera del caso decidido. La sentencia que declara la inconstitucionalidad de una ley en el orden local tiene incuestionablemente efecto reducido al caso particular juzgado. La declaración de inconstitucionalidad no deroga la ley, sólo la mueve en sus efectos, ya que los limita a la parte que provocó la existencia y no constituye sino una interpretación de las normas" (LS 078-201). Ello es así porque "una ley puede no ser inconstitucional, pero puede tornarse inconstitucional su aplicación en el caso concreto, cuando las circunstancias fácticas no se subsumen en los reales presupuestos normativos" (LS 205-135).

III.- Algunas consideraciones sobre la acción de inconstitucionalidad del art. 223 C.P.C. (hoy 227 C.P.C.C. y T.) y su aplicación al subexámene

Conforme lo refieren los comentarios al art. 223 C.P.C., esta acción o demanda sirve para atacar leyes, decretos, ordenanzas, reglamentos, resoluciones, etc., emanados de autoridades locales, por ser contrarios a la constitución nacional o provincial (Kemelmajer de Carlucci Aída Rosa, Atribuciones de los Superiores Tribunales de Provincia, Martín Fierro Impresores 1991, pg. 20, citada en Código Procesal Civil de la Provincia de Mendoza comentado, anotado y concordado, coord. Horacio C. Gianella, T. 2, pg. 504).

Acción que, conforme expresa Quevedo de Mendoza, ha sido calificada por la doctrina como declarativa, en cuanto a través de ella la jurisdicción se limita a brindar la certeza a los alcances que una norma jurídica imprime a una relación concreta, siempre que medie una falta de certeza proveniente de la pretensión de uno de los sujetos de esa relación, de que dicha norma sea contraria a la constitución. Aunque el mismo autor señala que, al ser requisito de la fundamentación de la demanda la “existencia de lesión actual”, en determinadas condiciones la acción de inconstitucionalidad adquiere el carácter de una acción de condena (Quevedo Mendoza Efraín, La acción de inconstitucionalidad en la jurisprudencia de la Suprema Corte de la Provincia de Mendoza, JA 2002-II-1188), lo que, de todos modos no ha sido receptado por la S.C.J.Mza. en diversos pronunciamientos.

Precisamente refiere Quevedo Mendoza que la jurisprudencia de la Suprema Corte de Mendoza ha aplicado estrictamente el texto legal transcrito (art. 223 C.P.C.), dando carácter puramente declarativo a la sentencia que se pronuncia sobre la acción de inconstitucionalidad y desestimando cualquier intento de que el decisorio judicial contenga un mandato condenatorio, lo cual es coherente con la función exclusivamente preventiva que se asigna, según ya vimos, al proceso que tiene por objeto el control concentrado de constitucionalidad.

En cuanto al objeto, se ha sostenido que la acción de inconstitucionalidad no es idónea para que los administrados cuestionen la validez de resoluciones administrativas que deciden casos particulares (normas individuales o de alcance singular); ya que, por vía de esta acción se impugnan actos estatales normativos o de alcance general. Distinguiéndose el supuesto de acción de inconstitucionalidad del de la acción contencioso administrativa, a la cual se reservan los planteos respecto donde se discute sobre la vulneración de un derecho administrativo de carácter particular (op. Cit. Pg. 509 y nota 1278). No obstante lo cual, en la acción que

nos ocupa, de todos modos, quien la incoa debe ostentar un interés legítimo, económico o moral, jurídicamente protegido y actual.

Así y como ha dicho V.E. en el caso KRAFT FOODS ARGENTINA S.A. C/MUNICIPALIDAD DE MAIPU S/A.P.A (LS 468-231) en la acción de inconstitucionalidad, por su carácter meramente declarativo y de cuestión -generalmente- de puro derecho el análisis se reduce a constatar si las normas impugnadas se adecuan o no a los principios establecidos en la constitución.

En cambio, en la acción procesal administrativa como juicio de conocimiento pleno que es, se abordan los vicios que se denuncian en los actos impugnados y en consecuencia se revisa el procedimiento administrativo para verificar que el mismo se haya realizado en el marco de la legalidad y la razonabilidad. En caso de prosperar la acción se anulan los actos administrativos con las consecuencias que dicha nulidad acarrea.

IV.- La pretensión de la actora y su adecuación a la acción de inconstitucionalidad

a. Abordaré en primer término la denuncia de caducidad de la acción de inconstitucionalidad en relación a la ley 9021. Al respecto y de la lectura del artículo 11 incisos f. y h. de la referida ley, surge sin hesitación que los terrenos de propiedad de los asociados de la accionante (como así también de las adherentes) estaban comprendidos en la norma en examen; mientras que la Resolución 16/2018, como señala el letrado de A.T.M., se limitó a establecer el plazo y modo de formular la presentación de las DDJJ establecidas por la ley. De allí que, como bien lo exponen las partes accionadas en sus respectivos respondes, habiendo sido publicada la ley 9021 en el Boletín Oficial del 4 de diciembre de 2017, su entrada en vigencia se produjo el 1 de enero de 2018, razón por la cual el plazo para interponer la acción de inconstitucionalidad prevista y reglamentada en el art. 227 C.P.C.C. y T. expiró el 1 de febrero de ese año (rictus, 2 de febrero antes de las 09.30 hs.) según se lee en el apartado II. del artículo referido.

Así entonces y de la compulsa de las actuaciones, surge que la acción en trato fue deducida el 13 de abril de 2018, razón por la cual y conforme a lo expresado precedentemente, lo fue en forma extemporánea y por ende se impone el rechazo de la demanda por esa sola circunstancia.

b. Sin perjuicio de lo anterior y para el hipotético caso que V.E. considere que la acción fue deducida en tiempo y forma, pasaré a tratar los restantes agravios; advirtiéndole que dado que iguales planteos se han efectuado a anteriores y posteriores leyes de avalúo fiscal por parte de la aquí actora, seguiré en líneas generales lo dicho en dictámenes anteriores al respecto.

c. Así y como como ha sido expuesto en anteriores oportunidades, un orden lógico de precedencia impone tratar en primer término las defensas sustanciales opuestas por la parte demandada y Fiscalía de Estado referentes, tanto a la falta de interés, como a la falta de legitimación sustancial activa de la actora.

d. En cuanto al primero de los tópicos, se ha dicho que es un axioma del Derecho que el interés es la medida de las acciones, y la acción, para tener viabilidad procesal, para convertirse en pretensión, debe estar sustentada en un interés que sea legítimamente defendible en el ámbito del derecho (Código Procesal Civil de la Provincia de Mendoza comentado, anotado y concordado, coord. Horacio C. Gianella, T. I, pg. 255). De allí que la inexistencia de interés y la falta de acción constituyen conceptos equivalentes y en su caso, conforme a la doctrina citada, habilitarían al tribunal a rechazar in limine una demanda carente de todo interés para el accionante (op. Cit. pg. 255 y ss.); lo que en el subexámine no ha ocurrido.

Precisamente el letrado accionante en la demanda funda la legitimación en que representa a la Cámara que agrupa a empresas que resultan propietarias de un importante cantidad de inmuebles, con el propósito de realizar desarrollos inmobiliarios, titularidad que pretende ser gravada con el tributo en cuestión que aquí se impugna. Asimismo se han presentado adhiriendo a la demanda diversas sociedades comerciales que conforman la cámara.

En el caso en examen, si bien pueden resultar algunas dudas en cuanto a si la presentación de la cámara resulta suficiente, la adhesión a la demanda por parte de sujetos que la conforman y que en su caso esgrimen un interés legítimo resulta suficiente como para tener por acreditado el referido extremo y por ende continuar con el análisis de las demás cuestiones planteadas.

1. Sobre la razonabilidad de la norma puestas en crisis

Al respecto conforme lo determina el art. 14 de la Carta Magna nacional los derechos y garantías allí consagrados se ejercen

“conforme a las leyes que reglamentan su ejercicio”, lo que implica, al decir de Gelli que no hay derechos absolutos en su ejercicio y que solo la ley puede reglamentarlos (Gelli María Angélica, Constitución de la Nación Argentina comentada y concordada, Tercera edición ampliada y actualizada, ed. La Ley, Bs. As. 2006, pg. 76 y ss.). Conceptos que se correlacionan con lo que establece el art. 28 del mismo cuerpo legal en lo referente a que la mentada reglamentación no puede alterarlos de modo tal que quedan delimitadas las competencias del Congreso en la función reglamentaria que le asigna el art. 14 –ya mencionado–.

Es precisamente de la conjunción de ambas normas que la doctrina ha elaborado el concepto de razonabilidad o debido proceso sustantivo como límite objetivo al poder estatal, el cual alcanza no solo a Congreso sino que también le es aplicable a todos los poderes del Estado y sus funcionarios, en tanto y en cuanto están obligados por el principio de limitación. Por ello, continúa diciendo Gelli, tal limitación alcanza al Poder Legislativo cuando dicta normas generales; al Poder Ejecutivo cuando las reglamenta y aplica, en la interpretación no arbitraria de aquellas; y al Poder Judicial cuando resuelve conflictos en los casos concretos (Gelli, op. Cit. pg. 326).

a. La confiscatoriedad

Sobre el particular, también

V.E. se ha expedido en diversas oportunidades sobre las reglas a seguir para realizar tal apreciación en cada caso concreto. Al referirse a las pautas jurisprudenciales y doctrinales expresó el Superior Tribunal en lo relevante para la solución del presente caso: "Cabe señalar, en primer lugar, que las facultades de contralor del Poder Judicial en la materia no son ilimitadas. En Banco Ítalo-Argentino de San Juan c/ Provincia de San Juan, 14/10/1940 (Fallos 188-105) y en posteriores decisiones, la Corte Federal ha dicho que "el hecho de que un impuesto no sea equitativo no es fundamento para alegar su inconstitucionalidad si esa inequidad no llega a la confiscación de bienes...". "Los autores modernos señalan a la garantía innominada de razonabilidad como la primera pauta rectora: la garantía de razonabilidad importa la interdicción de su contravalor, que es la arbitrariedad, o simplemente la irrazonabilidad en el ejercicio de las prerrogativas de los poderes públicos...". "Dice Linares Quintana que "el eje en torno al cual gira todo el sistema jurisprudencial de la Corte Suprema, con respecto a la confiscatoriedad de las contribuciones, es la regla de que un tributo es irrazonable cuando equivale a una parte sustancial del valor del capital o de su renta o de utilidad, o cuando ocasiona el aniquilamiento del derecho de propiedad en su sustancia o en cualquiera de sus atributos" (Tratado de la ciencia del derecho constitucional argentino y comparado, Bs.

As., ed. Plus Ultra, 1985, t. V pág. 313, nota 48). Ahora bien, tal confiscatoriedad también puede producirse por la acción concurrente de los distintos gravámenes que inciden efectivamente sobre el sujeto contribuyente, confiscándoles irrazonablemente en los hechos buena parte o el total de los beneficios alcanzados por su actividad económica, cuando no erosionando, incluso el capital comprometido en el emprendimiento (Casas, José Osvaldo, Presión Fiscal e inconstitucionalidad, Bs. As. Desalma, 1992, Pág. 111)...". "Insisto, pues, que una pauta especialmente tenida en cuenta es el porcentaje que el tributo absorbe de las rentas o utilidades...". "...la Corte Federal ha expresado en reiterados pronunciamientos que un impuesto es confiscatorio y, por ende, incompatible con el derecho de propiedad, cuando de la prueba rendida surge la absorción por el Estado de una parte sustancial de la renta o del capital gravado; en tal sentido ha declarado confiscatorio el impuesto que excede el 33% de la renta anual...".

Para dar respuesta a la queja en base a las pautas fijadas en la jurisprudencia citada, es menester evaluar en primer término la naturaleza de los tributos y consecuentemente la pericia practicada y las observaciones por las partes y contestaciones a las mismas por el experto.

Así entonces y en cuanto al primero de los tópicos, no caben dudas de que el impuesto inmobiliario se inserta en la órbita provincial, debiendo destacarse su respecto que se trata de un impuesto directo que se asienta en el avalúo que previamente realiza el fisco de las propiedades gravadas y que considera su actual conformación.

En ese orden y en lo referente a la disposición del art. 11 de la Ley de Avalúa 9021 que dispone la autodeclaración del valor de plaza respecto de aquellos inmuebles cuyo avalúo fiscal para el ejercicio 2018 conforme a las pautas establecidas en el inciso h., se comparte la posición de Asesoría de Gobierno en cuanto a que lo propio se corresponde con el principio de progresividad impositiva, cuya materia es reservada al criterio político del legislador, según las escalas que considere aplicables, razón por la cual escapa al control judicial; no avizorándose por otra parte que dicha imposición conculque el derecho de igualdad en orden a las razones que se expondrán al desarrollar dicho concepto. Los Resoluciones de A.T.M. y de Dirección de Catastro solo constituyen la reglamentación de la norma legal referida sin que se advierta desvío de poder u otra circunstancia que las sitúe fuera del margen constitucional.

Por otra parte y en lo que se refiere

al derecho de igualdad, que, según el letrado de la actora se estaría violentando, cuadra recordar que el “derecho de igualdad” consagrado en nuestra Constitución Nacional (art. 16), no es de carácter “absoluto”, sino que, como ha explicitado la Corte Suprema en diversos pronunciamientos “La verdadera igualdad consiste en aplicar la ley a los casos ocurrentes según las diferencias constitutivas de ellos” (Fallos 16:118; 101:401; 123:106; 124:122; 126:280). Como así también que “Es un derecho a que no se establezcan excepciones y privilegios que excluyan a unos de lo que se concede a otros en iguales circunstancias” (Fallos 124:122; 126:280; 127:118; 151:359; 157:28; 184:592). Y en ese mismo orden, que “La garantía de igualdad no impide que se contemplen en forma distinta, situaciones que se consideran diferentes, siempre que la discriminación no sea arbitraria, ni responda a un propósito de hostilidad contra determinada persona o grupo de personas, o importe indebido favor o privilegio personal o de grupo”. Ya que “La garantía del artículo 16 de la Constitución Nacional no impone una rígida igualdad, pues entrega a la discreción y sabiduría del poder legislativo una amplia latitud para ordenar y agrupar, distinguiendo y clasificando los objetos de la legislación, siempre que las distinciones o clasificaciones se basen en diferencias razonables y no en propósitos de hostilidad contra determinadas clases o personas” (Fallos 315:1190). En ese mismo sentido señala Rosatti que el principio de igualdad ha sido concebido bajo la forma de una prohibición de que se formulen o practiquen distinciones arbitrarias u hostiles entre los habitantes (igualdad como no discriminación) y bajo la forma de una exigencia de que se trate del mismo modo a quienes se encuentran en iguales circunstancias (igualdad como equivalencia), destacando que el primero de los conceptos está contenido en el original art. 16 de la carta magna, mientras que el restante fue incorporado mediante la reforma del año 1994 (Rosatti Horacio, El código civil y comercial desde el derecho constitucional, Rubinzal-Culzoni 2016, pg. 131). Razones todas que llevan a colegir que en el subexámene la norma criticada no aparece como violatoria de dichos preceptos desde el momento en que se aplica a todas las propiedades que se encuentran en iguales condiciones; y que, en el caso, no hace distinciones entre los integrantes de la Cámara y de otros sujetos que, sin formar parte de la misma, llevan a cabo emprendimientos de igual naturaleza.

V.- Nuestro dictamen

A mérito de las razones expuestas y siendo la declaración de inconstitucionalidad de una norma la última ratio, esta Procuración General considera que la acción que tramita en autos debe ser desestimada al no haberse acreditado la irrazonabilidad ni la afectación de otro

derecho constitucional que amerite lo propio, incardinándose en las facultades legislativas y reglamentarias propias de los órganos estatales que las han producido.

Despacho, 05 de mayo de 2022.-



Dr. HECTOR PRAGASANE
Fiscal Adjunto Civil
Procuración General