

**XVI JORNADAS Y  
VI INTERNACIONAL DE  
COMUNICACIONES  
CIENTÍFICAS DE LA  
FACULTAD DE DERECHO Y  
CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS UNNE**

**Compilación:**  
Alba Esther de Bianchetti

2020  
Corrientes -  
Argentina

**XVI Jornadas y VI Internacional de Comunicaciones Científicas de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Política-UNNE : 2020 Corrientes-Argentina /**  
Mirian Beatriz Acosta ... [et al.] ; compilado por Alba Esther De Bianchetti. -  
1a ed compendiada. - Corrientes : Moglia Ediciones, 2020.  
CD-ROM, PDF

ISBN 978-987-619-372-6

1. Comunicación Científica. I. Acosta, Mirian Beatriz. II. De Bianchetti, Alba Esther,  
comp.

CDD 340.115



ISBN Nº 978-987-619-372-6

Editado por **Moglia Ediciones**

Todos los derechos reservados - Prohibida su reproducción total o parcial, por cualquier método  
Queda hecho el depósito que previene la ley 11.723

Impreso en **Moglia S.R.L.**, La Rioja 755

3400 Corrientes, Argentina

[moglibros@hotmail.com](mailto:moglibros@hotmail.com)

[www.mogliaediciones.com](http://www.mogliaediciones.com)

Noviembre de 2020

# PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE “NO CONFISCATORIEDAD”, “IN DUBIO PRO CONTRIBUYENTE O ESTADO”; PRINCIPIOS AMBIENTALES DE “SOLIDARIDAD”, “COOPERACIÓN”, E “IN DUBIO PRO NATURA”. EFECTOS JURÍDICOS EN LA CONFIGURACIÓN DE LAS TASAS AMBIENTALES

Ríos Benítez, Iván I.

*riosbenitez.abogados@gmail.com*

## Resumen

Hacemos un análisis de las principales características de las “tasas tributarias” expuestas en un reciente fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en adelante CSJN); luego tratamos a los principios del Derecho Tributario Argentino que se exponen en el título; ulteriormente analizamos a los principios del Derecho Ambiental Argentino que proponemos; por último intentamos algunas relaciones de estos principios en tanto a la estructura de la “tasa tributaria clásica”, con los fines de observar sus roles en una “tasa ambiental”; obtenemos algunas conclusiones.

**Palabras claves:** tasas tributarias, ambiente, recursos económicos.

## Introducción

La presente tiene su fundamento en la tesis de Doctorado en Derecho de la UNNE que venimos realizando, donde pretendemos analizar a los principios del ambiente y de la tributación, ambos del ordenamiento jurídico argentino, en la estructura de las tasas tributarias ambientales, con los fines de observar al instrumento tributario desde un sentido ambiental, y exponer conclusiones que nos muestren cuál es su efectividad y eficacia, en cuanto a la protección al ambiente y a la posibilidad de obtención de recursos económicos propios; siendo implementadas estas tasas por los niveles subnacionales. La problemática es la tendencia a la centralización en el país. En este caso estudiamos y obtenemos algunas conclusiones sobre los temas expuestos en el título.

## Materiales y método

Estudio cualitativo. Métodos utilizados: inductivo-deductivo-abductivo-analógico; análisis de normativa y doctrina que cita jurisprudencia. Se sigue a autores como Robert Alexis.

## Resultados y discusión

### I. Características de las “tasas tributarias”.

La CSJN ha establecido recientemente en un fallo<sup>1</sup> que la “tasa” se diferencia del “impuesto” porque existe una actividad estatal “que atañe al obligado” y que “desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar el pago aun cuando no haga uso de aquel, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general”, la Corte citó a Giuliani Fonrouge, y a los Fallos: 251: 50, y 222; y 312:1575. También recordó que la obligación en la tasa es de carácter coactivo y se relaciona con el ejercicio de cierta actividad del ente público. (BORREGO, 2020).

Recordó la CSJN que en la tasa debe haber una correspondencia con la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente, y que en estos servicios no debe buscarse necesariamente un “beneficio”, sino sobre todo el ejercicio de una “actividad estatal que atañe al obligado”, actividad que puede no desear pero que encuentra justificación en la prosecución de una finalidad pública. Agregó que en la “tasa” el nexo entre la actividad estatal y el sujeto pasivo es inmediato, directo, concreto, pero en el “impuesto” el vínculo entre ambos términos de la ecuación es distante y a veces imperceptible. Además de la obligatoriedad del pago, apuntó que otro de los atributos propios del instituto “tributo” está presente en el caso que resolvía, la “capacidad contributiva”, al estipularse una “base imponible” asociada al nivel de ingresos de las empresas.

También, diferenciando de las matrículas de los “clubes”, dijo que las tasas cumplen con una finalidad pública en ejercicio del principio de subsidiariedad del estado, dicha finalidad pública no aparece en forma inmediata para asignar dicha categoría a las funciones de tales entes.

### II. Principios ambientales de “solidaridad”, “cooperación”, “indubio pro natura”.

#### a) Principio de Solidaridad.

Es un valor pertinente para el SXXI; se aplica a las relaciones entre individuos y entre Estados. Se lo utiliza en mayor medida para exhortar a los Estados; LORENZETTI cita luego al artículo 4 de la ley 25675 al que nos remitimos *brevis tatis causae*. También apunta al Principio 7 de la Declaración de Río sobre Medio Ambiente y Desarrollo, que establece el principio de solidaridad entre los Estados a un nivel global; y al “Principio 27 de la misma Declaración, que además de referir a los “Estados”, habla de “los pueblos”.

#### b) Principio de Cooperación.

<sup>1</sup> Swiss Medical c/EN-SSS s/recurso de amparo de la L. 26986 - Corte Sup. Just. Nac. - 18/02/2020

El autor de marras transcribe al artículo 4 de la ley 25675, y anota los siguientes principios de la Declaración de Río sobre Medio Ambiente y Desarrollo: el “5”, los Estados deben cooperar entre sí para erradicar la pobreza, como requisito indispensable del desarrollo sostenible; el “7”, a fines de proteger la integridad del ecosistema de la Tierra; el “9”, que refiere a reforzar la creación de capacidades endógenas para lograr el desarrollo sostenible; y por último el “12”, relativo a los problemas de degradación ambiental.

c) 1. Principio “In dubio pro natura”.

“(…) En materia ambiental se ha utilizado a partir de los trabajos de Benjamín, en los que se señala que, en caso de duda, la interpretación debe ser favorable a la naturaleza (…)” (LORENZETTI, Ricardo Luis, 2018, pág. 128 y 129).

La Declaración de Quito, del 2018, Declaración Mundial de la Unión Internacional para la conservación de la naturaleza (UICN) acerca del Estado de Derecho en materia ambiental, agregó el principio *pro natura*, y no solo en caso de duda, en la parte correspondiente referenciada por LORENZETTI expone: “(…) No solamente en la duda proteger la naturaleza, sino que como un postulado directo y fundamental (…)” (LORENZETTI, Ricardo Luis, 2018, pág. 129).

2. RODRIGUEZ (RODRÍGUEZ, 2012) cuando realiza la caracterización y clasificación de los Derechos Humanos, se expone sobre los mismos concluyendo que los Derechos Ambientales son Derechos Humanos, y en relación a los principios que menciona el autor, los más relacionados con el “*in dubio pro natura*” son los siguientes, donde anota normativa y jurisprudencia de CSJN; el principio “*pro homine*”; “*de autoejecutoriedad*” o de “*eficacia directa*”; “*pro actione*”; “*pro vida*”; y “*pro ambiente*”.

III. Principios tributarios.

a) Principio de “No Confiscatoriedad”.

JARACH analiza apuntando al principio de legalidad establecido en el artículo 17 CN, diciendo que en este artículo se establece la garantía del derecho de propiedad; agrega que la jurisprudencia se inclinaba a decir que violaba el principio de equidad el impuesto expoliatorio, es decir el violatorio de la garantía del derecho de propiedad.

Con relación a los impuestos no se establece en la CN que no puedan ser confiscatorios, sí que sólo pueden ser establecidos por el Congreso. Cita el fallo de Corte del año 1906, “Faramiñán, Manuel c/ Municipalidad de La Plata, sobre inconstitucionalidad de ordenanzas municipales” (Fallos, 105:50), expresando que allí la prohibición de las confiscaciones es limitada, en el significado del artículo 17, a la confiscación de bienes del Código Penal, concepto que no se aplica a los impuestos establecidos por el Congreso o las legislaturas provinciales.

Seguidamente anota una serie de fallos en que la Corte ha elaborado una doctrina distinta, en la que la garantía del derecho de propiedad ya no es solo formal, sino sustancial. GARCÍA VIZCAÍNO (CATALINA, 2016) explica sobre la *razonabilidad de la ponderación*, en la que debe haber cierta igualdad o equivalencia axiológica entre el antecedente y el consecuente de endonorma y perinorma. Nos dice que la teoría de la CSJN se basa en la razonabilidad de la ponderación, sobre las contribuciones confiscatorias.

La CSJN, por creación pretoriana, desarrolló su teoría de las contribuciones confiscatorias, que son las que absorben una porción sustancial de la renta o del capital, se podría señalar que la doctrina de la CSJN circunscribe —salvo ciertas excepciones— el principio de no confiscatoriedad a tomar en cuenta el porcentaje “cabalístico” del 33% sobre la *renta posible o productividad posible*, esto es, la capacidad productiva potencial, considerando, p.ej., la correcta explotación de los inmuebles rurales (ver, entre otros, Fallos 206:247 y 236:22); usa esta expresión en sentido genérico, que comprende aun los incrementos patrimoniales.

La jurisprudencia que cita como principio general establece que resulta necesario que se demuestre que el gravamen cuestionado “excede la capacidad económica o financiera del contribuyente” para hacer lugar a la confiscatoriedad (1989, “Navarro Viola de Herrera Vegas, Marta”, Fallos 312:2467). Luego anota jurisprudencia de la CSJN que va delineando las pautas sobre la confiscatoriedad según diferentes situaciones, que en general siguen los lineamientos expuestos precedentes.

b) Principio “In dubio pro Estado, o pro contribuyente”.

SOLER nos enseña que la CN garantiza derechos individuales en defensa de la persona, entre ellos el de la libertad, que tiene origen en la conciencia moral del hombre y en la necesidad de ser ejercitada; así el artículo 14 establece que todos los habitantes de la Nación gozan de los derechos conforme a las leyes que reglamentan su ejercicio.

Al hablarse de ejercer los derechos conforme a las leyes que reglamentan su ejercicio no se anula la libertad, se la encauzan en un sentido determinado. El proceso histórico contemporáneo implica que el Estado se constituye en un órgano jurídico que ha sido creado a los fines de garantizar la libertad de sus habitantes y armonizarlas. La restricción a la libertad requiere de una ley formal ajustada al texto y al espíritu de la CN.

En el orden de prioridades en los derechos comenzamos por la vida, e inmediatamente vienen la libertad y el honor, y luego la propiedad, nos dice SOLER. En el preámbulo de la CN se declara enfáticamente que uno de sus objetivos es el de asegurar “los beneficios de la libertad”; también el artículo 19 CN lo expresa.

Nos dice SOLER que varios principios de la tributación derivan de la libertad, así el de legalidad es un desprendimiento de la garantía de la libertad, en tanto la privación de esta última, vista desde la óptica de disponer de la propiedad, sólo puede autorizarla una ley formal. Apunta a los artículos 52 y 4 de la CN.

VILLEGAS (VILLEGAS, 2000) interpreta en el mismo sentido, debemos salir de las apologías a favor o contra el Estado nos enseña; SOLER advierte que recurrimos así a un principio universalmente reconocido en otros campos del derecho; el Derecho Tributario transita la misma senda por la cual avanzaron otras ramas del derecho, como la Penal, las

que, reconociendo la influencia decisiva del principio, la hicieron suyo, apoyando la estructura teórica de su materia en la libertad humana.

### **Conclusión**

La CSJN sigue reafirmando las características clásicas de las tasas tributarias, como advertimos en el fallo que citamos; los principios del ambiente analizados deberán jugar un rol armónico en el instrumento tributario, en relación a los principios de la tributación analizados; como aproximación concluimos que los principios tributarios intentan una intervención menor en el Sector Privado, respetando lo que SOLER apunta como “libertad fiscal”, mientras que los principios del ambiente imponen una intervención más importante en la actividad privada, lo que es consecuente con la concepción económica de las “fallas del mercado”, entre las que se encuentra la protección del ambiente, tema este último que abordamos en anteriores comunicaciones, y que forma parte de la tesis que venimos desarrollando.

### **Referencias bibliográficas**

- BORREGO, D. (mayo de 2020). Algunas conclusiones de la Corte sobre el concepto de “tasa”. *Doctrina Tributaria*, Tomo *XLI*(482), 553 a 559.
- CATALINA, G. V. (2016). *Manual de derecho tribuário*. C.A.B.A.: Abeledo Perrot.
- JARACH, D. (1999). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario* (Tercera Edición ed.). Buenos Aires: ABELEDO-PERROT.
- LORENZETTI, Ricardo Luis. (2018). *DERECHO AMBIENTAL*. CABA: Rubinzal-Culzoni.
- RODRÍGUEZ, C. A. (2012). *El Derecho Humano al Ambiente Sano*. CABA: RUBINZAL-CULZONI.
- SOLER, O. H. (2014). *Tratado de derecho tributario: económico, constitucional, sustancial, administrativo, penal* (5ta. Edición ed.). C.A.B.A.: LA LEY.
- VILLEGAS, H. B. (2000). *Manual de Finanzas Públicas*. Bs. As.: Depalma.

### **Filiación**

Ríos Benítez, Iván Ignacio. Facultad de Derecho, Ciencias Sociales y Políticas. UNNE. PEI-FD 2020/006: EL DERECHO AMBIENTAL Y LAS MODIFICACIONES QUE APORTA AL DERECHO POSTIVO ARGENTINO ACTUAL. 2020 al 2022. Integrante Tesista de postgrado.