

**ASOCIACIÓN IBEROAMERICANA DE TRIBUNALES
DE JUSTICIA FISCAL O ADMINISTRATIVA**

**VII ASAMBLEA
Y JORNADAS DE TRABAJO**

**LA PROTECCIÓN DE LOS DERECHOS Y LIBERTADES
DE LOS CIUDADANOS POR EL JUEZ ADMINISTRATIVO Y FISCAL**

Lisboa, Portugal

12 y 13 de Mayo de 2008

ÍNDICE

I.	Introducción	5
II.	Autoridades	6
III.	Miembros	7
IV.	Acta de Asamblea	9

Jornadas de Trabajo

V.	Inauguración	19
VI.	Primer Panel	35
VII.	Segundo Panel	85
VIII.	Tercer Panel	165
IX.	Clausura	201
X.	Memoria Fotográfica	209

VII ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA

12 de mayo de 2008, fecha, Lisboa lugar de encuentro del pensamiento jurídico que impulsa la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa.

En esta ocasión, la sede de la VII Asamblea fue situada en el enclave ribereño de la hospitalaria, dinámica y atractiva Lisboa, capital de la República Portuguesa, frente al Tajo, puerta de las infinitas aguas oceánicas que unen a las naciones integrantes de la Asociación.

Memorable fue la aproximación de las culturas en que se desarrollan los Tribunales de lo Contencioso Administrativo y Fiscal por los lazos de entendimiento entre los países de lengua hispana y portuguesa.

En el testimonio de la unión de los asociados a través de sus aportaciones e intercambio de concepciones y apreciaciones de experiencias y logros del acontecer de sus propias vivencias institucionales, se vislumbra la riqueza de su pensamiento y el valor de los vínculos que cruzan más allá de las fronteras y mantienen la finalidad de sus reencuentros, mejorar la impartición de justicia en las materias fiscal y administrativa.

Magistrada Olga Hernández Espíndola
Secretaria Ejecutiva de la AIT

**CONSEJO DIRECTIVO
(2008-2010)**



Dr. Ignacio Josué Buitrago
Presidente del Tribunal Fiscal de la
Nación de la República Argentina y de la AIT



Dr. Manuel Fernando
Dos Santos Serra
Presidente del Supremo Tribunal
Administrativo de Portugal y
Consejero de la AIT



Dra. Sara Isaac Henríquez Marín
Presidente del Tribunal Contencioso Tributario
y Administrativo de República Dominicana
y Consejera de la AIT

SECRETARIA EJECUTIVA



Dra. Olga Hernández Espíndola
Magistrada de Sala Superior del Tribunal Federal
de Justicia Fiscal y Administrativa de México

**INTEGRANTES DE LA ASOCIACIÓN IBEROAMERICANA DE
TRIBUNALES DE JUSTICIA FISCAL O ADMINISTRATIVA**

Argentina:	Tribunal Fiscal de la Nación Dr. Ignacio Josué Buitrago
Brasil:	Primer Consejo de Contribuyentes del Ministerio de Hacienda Dr. Antonio José Praga de Souza
Colombia:	Sección de Asuntos Tributarios y Económicos del Consejo de Estado Dra. María Inés Ortíz Barbosa
Costa Rica:	Tribunal Fiscal Administrativo Lic. Luis Rodríguez Picado
Ecuador:	Tribunal Contencioso Administrativo Dr. Patricio Secaira
El Salvador:	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas Dr. Carlos Mauricio Villacorta Gavidia
España:	Tribunal Económico Administrativo Central Dr. Eduardo Abril Abadín
México:	Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa Mag. Francisco Cuevas Godínez
Perú:	Tribunal Fiscal Dra. Zoraida Olano Silva
Portugal:	Supremo Tribunal Administrativo Dr. Manuel Fernando Dos Santos Serra
República Dominicana:	Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo Mag. Sara Isaac Henríquez Marín
Uruguay:	Tribunal de lo Contencioso Administrativo Dr. Dardo Preza Restuccia

A faint, artistic background image of a woman with a blindfold, holding a pair of scales of justice. The image is semi-transparent and serves as a backdrop for the text.

ACTA DE ASAMBLEA



ACTA DE ASAMBLEA

“Acta de la VII Asamblea General Ordinaria de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa. En la Ciudad de Lisboa, Portugal, siendo las 10:00 horas del día 12 de mayo de 2008, se reúnen en el Salón de Trabajo del Supremo Tribunal Administrativo de Portugal, los representantes de los Tribunales miembros de la “Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa”: DOCTOR MANUEL FERNANDO DOS SANTOS SERRA, Presidente del Supremo Tribunal Administrativo de Portugal; MAGISTRADO FRANCISCO CUEVAS GODÍNEZ, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de México; MAGISTRADO JORGE ALBERTO GARCÍA CÁCERES, Secretario Ejecutivo de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa; MAGISTRADO ALEJANDRO SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Magistrado de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de México; MAGISTRADA OLGA HERNÁNDEZ ESPÍNDOLA, Magistrada de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; MAGISTRADA SARA ISAAC HENRÍQUEZ MARÍN, Presidenta del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo de República Dominicana; FRINETTE PADILLA JIMÉNEZ, Juez Miembro del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo de República Dominicana; DOCTORA LOURDES CHAU QUISPE, Presidenta de la Sala 5 del Tribunal Fiscal de Perú; DOCTOR DARDO PREZA RESTUCCIA, Presidente del Tribunal de lo Contencioso Administrativo de Uruguay; DOCTOR CARLOS MAURICIO VILLACORTA GAVIDIA, Presidente del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas de El Salvador; DOCTORA MARÍA INÉS ORTÍZ BARBOSA, Presidenta de la Sección de Asuntos Tributarios y Económicos del Consejo de Estado de Colombia; DOCTOR ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, Presidente de la Cámara Superior de Recursos Fiscales y del Primer Consejo de

VII ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA

Contribuyentes del Ministerio de Hacienda de Brasil; y DOCTOR IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación de la República Argentina; a efecto de celebrar la VII Asamblea General Ordinaria cuya sede se previera en el acta correspondiente, en relación al punto III del Orden del Día conforme a los acuerdos adoptados en la VI Asamblea General Ordinaria de la Asociación celebrada en la ciudad de México, Distrito Federal, el 24 de agosto de 2006.

En uso de la palabra, el MAGISTRADO FRANCISCO CUEVAS GODÍNEZ, en su calidad de Presidente de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa, agradece la presencia de los miembros asistentes a la VII Asamblea General Ordinaria.



ORDEN DEL DÍA

En el punto número 1 del Orden del Día, se elige como Presidente del Consejo Directivo de la Asociación, por unanimidad de votos, al DOCTOR MANUEL FERNANDO DOS SANTOS SERRA, Presidente del Supremo Tribunal Administrativo de Portugal, como Presidente de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa, quien pasa a presidir la VII Asamblea General Ordinaria.

En el punto número 2 del Orden del Día, el DOCTOR MANUEL FERNANDO DOS SANTOS SERRA, propone la modificación de los artículos 5 y 10 de los Estatutos de la Asociación, propuesta que fue aprobada por unanimidad de votos, por lo que la redacción de dichos artículos quedan como sigue: “Artículo 5°.- IDIOMA.- Los idiomas oficiales de la Asociación son el Español y el Portugués. Será obligatorio publicar y archivar en estos dos idiomas todos los actos de la Asamblea General que modifiquen los Estatutos de la Asociación. Todos los demás documentos, informes o trabajos, serán publicados en español y, en la medida de lo posible, también en portugués.” “Artículo 10.- CONSEJO DIRECTIVO.- El Consejo Directivo tiene un Presidente y dos Consejeros, cuyo mandato es bienal. Es Presidente del Consejo Directivo el Presidente del Tribunal que organice y acoja la Asamblea General ordinaria, ocasión ésta en que se realizará también un congreso, conforme al artículo 3°. Los dos Consejeros, designados por la Asamblea, son, en principio, el Presidente del Tribunal que haya organizado la última Asamblea ordinaria y el Presidente del Tribunal que vaya a organizar la próxima. Los miembros del Consejo Directivo se mantienen en funciones hasta la clausura de los trabajos del mencionado congreso, entrando entonces en funciones los nuevos miembros del Consejo Directivo, designados para el bienio siguiente. Son facultades y obligaciones del Consejo Directivo: ...”

VII ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA

Como consecuencia de la aprobación de la modificación al artículo 10 de los Estatutos de la Asociación, en el punto número 3 del Orden del Día, el DOCTOR MANUEL FERNANDO DOS SANTOS SERRA propone y la Asamblea aprueba por unanimidad de votos, que a partir del día 14 de mayo de 2008, al concluir los trabajos que se llevan a cabo con motivo de la VII Asamblea General Ordinaria de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa, el DOCTOR IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO, en su calidad de Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina, asuma la presidencia de la Asociación. Asimismo, también se aprobó por unanimidad de votos, que a partir de esa misma fecha sean Consejeros el DOCTOR MANUEL FERNANDO DOS SANTOS SERRA, en su calidad de Presidente del Tribunal que organizó la última Asamblea General Ordinaria y la MAGISTRADA SARA ISAAC HENRÍQUEZ MARÍN, en su calidad de Presidente del Tribunal que organizará la próxima Asamblea. En el punto número 4 del Orden de Día, se propuso y se aprobó por unanimidad de votos, que la sede de la VIII Asamblea General Ordinaria de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal y Administrativa, sea Argentina, a solicitud del DOCTOR IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO, a fin de que dicha Asamblea coincida con la celebración del 50° Aniversario de Tribunal Fiscal de la Nación Argentina, asimismo, se aprobó como sede alterna, República Dominicana.

En el punto número 5, el DOCTOR MANUEL FERNANDO DOS SANTOS SERRA, propuso algunos temas para los trabajos que habrán de realizarse en Argentina, sede de la VIII Asamblea General Ordinaria, punto que, a petición del DOCTOR IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO, quedó pendiente de aprobación, para efectos de que pudiera valorarse detenidamente los temas propuestos.

Al desahogar el punto número 6 del Orden del Día, el MAGISTRADO JORGE ALBERTO GARCÍA CÁCERES, Secretario Ejecutivo de la Asociación, en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 12, incisos d), e) y f) de los Estatutos presentó los informes financiero y de actividades, presupuesto y programa de trabajo para el bienio siguiente, cuya versión impresa fue repartida por la Secretaria Ejecutiva Adjunta, en los cuales destacó como puntos de relevancia, el cambio de la cuenta bancaria de la Asociación, la necesidad de aumentar la cuota anual y de incrementar las aportaciones por parte de los miembros a fin de enriquecer el boletín que publica la Secretaria Ejecutiva trimestralmente. Los informes presentados por el Secretario Ejecutivo, así como el presupuesto y programa de

trabajo para el bienio siguiente, fueron aprobados por unanimidad de votos. La DOCTORA MARÍA INÉS ORTÍZ BARBOSA, Presidenta de la Sección de Asuntos Tributarios y Económicos del Consejo de Estado de Colombia, en uso de la palabra, manifestó que se están haciendo las gestiones necesarias para cubrir las cuotas adeudadas por la institución que representa. A su vez, el DOCTOR DARDO PREZA RESTUCCIA, Presidente del Tribunal de lo Contencioso Administrativo de Uruguay, en uso de la palabra, manifestó que ya se realizó el pago correspondiente a la cuota de 2008. Con motivo de los problemas financieros que enfrenta la Asociación, el Secretario Ejecutivo propuso que se aumentara la cuota anual a \$4,000.00 dólares americanos. En relación con esta propuesta, la MAGISTRADA SARA ISAAC HENRÍQUEZ MARÍN, señaló que era excesivo el incremento de \$1,000.00 a \$4,000.00, por lo que propuso que la cuota se incrementara a \$2,000.00 dólares americanos; a su vez, el DOCTOR IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO, propuso que el pago de esa cantidad se realizara en dos pagos semestrales, el primero que debería realizarse entre el mes de enero hasta el último día del mes de marzo, y el segundo pago, se realizaría a más tardar el último día del mes de septiembre, del año correspondiente. Ambas propuestas fueron aprobadas por unanimidad de votos.

En el punto número 7, el actual Secretario Ejecutivo, agradeció el honor que le fue conferido por parte del Consejo Directivo, al haber sido nombrado para dicho cargo en la VI Asamblea General Ordinaria, celebrada en agosto de 2006, en la Ciudad de México, D.F., y propuso a la MAGISTRADA OLGA HERNÁNDEZ ESPÍNDOLA para que ocupara el cargo de Secretaria Ejecutiva, propuesta que fue aprobada por unanimidad de votos del Consejo Directivo, en términos de lo dispuesto por el artículo 10, inciso a) de los Estatutos de la Asociación. En uso de la palabra, el DOCTOR MANUEL FERNANDO DOS SANTOS SERRA, solicitó que quedara asentado en el acta correspondiente, el agradecimiento y reconocimiento por la labor realizada por parte del MAGISTRADO JORGE ALBERTO GARCÍA CÁCERES, a lo largo de estos dos años a cargo de la Secretaría Ejecutiva, reconocimiento al que se sumaron el MAGISTRADO FRANCISCO CUEVAS GODÍNEZ, DOCTOR IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO y el DOCTOR DARDO PREZA RESTUCCIA.

Seguidamente se suspende la sesión para redactar el Acta correspondiente.

Tras la reanudación de la Asamblea, se procede a leer dicha Acta, que es aprobada y firmada al margen y al calce por los representantes de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa, A.C., que en ella intervinieron, por lo que la asamblea acuerda protocolizarla, a efectos de que en el Registro Público de la Ciudad de México, Distrito Federal, se realicen las anotaciones correspondientes, designando para tales efectos como Delegado Especial de esta Asamblea, a la MAGISTRADA OLGA HERNÁNDEZ ESPÍNDOLA.

DOCTOR MANUEL FERNANDO DOS SANTOS SERRA, Presidente del Supremo Tribunal Administrativo de Portugal y de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa; MAGISTRADO FRANCISCO CUEVAS GODÍNEZ, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de México; MAGISTRADO JORGE ALBERTO GARCÍA CÁCERES, Magistrado Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de México; MAGISTRADO ALEJANDRO SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Magistrado de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de México; MAGISTRADA OLGA HERNÁNDEZ ESPÍNDOLA, Magistrada Presidenta de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y Secretaria Ejecutiva de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa; MAGISTRADA SARA ISAAC HENRÍQUEZ MARÍN, Presidenta del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo de República Dominicana y Consejera del Consejo Directivo de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal y Administrativa; DOCTORA FRINETTE PADILLA JIMÉNEZ, Juez Miembro del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo de República Dominicana; DOCTORA LOURDES CHAU QUISPE, Presidenta de la Sala 5 del Tribunal Fiscal de Perú; DOCTOR DARDO RESTUCCIA, Presidente del Tribunal de lo Contencioso Administrativo de Uruguay; DOCTOR CARLOS MAURICIO VILLACORTA GAVIDIA, Presidente del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas de El Salvador; DOCTORA MARÍA INÉS ORTÍZ BARBOSA, Presidenta de la Sección de Asuntos Tributarios y Económicos del Consejo de Estado de Colombia; DOCTOR ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, Presidente de la Cámara Superior de Recursos Fiscales y del Primer Consejo de Contribuyentes del Ministerio de Hacienda de Brasil; y DOCTOR IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación de la República Argentina

y Consejero del Consejo Directivo de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa

DOCTOR MANUEL FERNANDO DOS SANTOS SERRA.- Una firma ilegible.-
MAGISTRADO FRANCISCO CUEVAS GODÍNEZ.- Una firma ilegible.-MAGISTRADO JORGE ALBERTO GARCÍA CÁCERES.- Una firma ilegible.-MAGISTRADO ALEJANDRO SÁNCHEZ HERNÁNDEZ.- Una firma ilegible.-MAGISTRADA OLGA HERNÁNDEZ ESPÍNDOLA.- Una firma ilegible.-MAGISTRADA SARA ISAAC HENRÍQUEZ MARÍN.- Una firma ilegible.-

DOCTORA FRINETTE PADILLA JIMÉNEZ.- Una firma ilegible.- DOCTORA LOURDES CHAU QUISPE.- Una firma ilegible.- DOCTOR DARDO PREZA RESTUCCIA.- Una firma ilegible.- DOCTOR CARLOS MAURICIO VILLACORTA GAVIDIA.- Una firma ilegible.- DOCTORA MARÍA INÉS ORTÍZ BARBOSA.- Una firma ilegible.- DOCTOR ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA.- Una firma ilegible.- DOCTOR IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO.- Una firma ilegible.

A blurred background image of a person wearing a blindfold and holding scales of justice. The person is wearing a white blindfold and a white garment. The scales of justice are visible in the lower part of the image. The overall image is faded and has a soft, ethereal quality.

INAUGURACIÓN

“Palavras sem obras, são tiros sem bala; atroam, mas não ferem.”

Há um chamamento
Explícito nestas Palavras,
Que nos vêm dessa força maior
Do Atlântico Ibero-Americano,
O Missionário, Humanista e
Orador Jesuíta,
Padre António Vieira.

Unidos na nossa diversidade,
Espalhemos, tal como Vieira,
Palavras e sobretudo obras,
Entre as duas margens atlânticas,
A Ibérica e a Americana,
De história e destino,
Em comum feitos.

Que seja esse milagre humano,
Da multiplicação da Justiça,
O legado desta nossa
VII Assembleia.

Um encontro histórico,
Mas transformador.
Um encontro prenhe de futuro,
Subido a palco nesta Lisboa
Que no largo Mar, a Ocidente,
Se dilata, como uma barcaça,
Pronta a sulcar mares rumo ao Sul,
Rumo a esse velho Novo Mundo.

Lisboa que foi lugar de partida,
Lisboa que é também
Lugar de chegada,
Da vossa chegada,
Dos vossos muitos regressos,
A esta Cidade que é, também,
Já um pouco vossa.

“Las palabras, sin obras, son tiros sin bala; resuenan, pero no hieren.”

Hay un llamamiento
Explícito en estas palabras,
Que nos vienen de esa fuerza mayor
Del Atlántico Iberoamericano,
El Misionero, Humanista y
Orador Jesuita,
Padre António Vieira.

Unidos en nuestra diversidad,
Sembremos, como hiciera Vieira,
Palabras y, sobre todo, obras
Entre ambas márgenes atlánticas,
La Ibérica y la Americana,
De historia y destino
En común hechos.

Que sea ese milagro humano
De la multiplicación de la Justicia,
El legado de esta nuestra
VII Asamblea.

Un encuentro histórico,
Pero transformador.
Un encuentro preñado de futuro,
En el escenario de esta Lisboa
Que en el ancho Mar, a Occidente,
Se dilata, como una barcaza,
Pronta a surcar mares rumbo al sur,
Rumbo a ese viejo Nuevo Mundo.

Lisboa que fue lugar de partida,
Lisboa que es también,
Lugar de llegada,
De vuestra llegada,
De vuestros muchos regresos,
A esta Ciudad que ya es, también,
Un poco vuestra.

Dr. Manuel Fernando Dos Santos Serra
Presidente del Supremo Tribunal
Administrativo de Portugal.

**Intervenção do Presidente do
Supremo Tribunal Administrativo
Conselheiro Manuel Fernando
Dos Santos Serra
na sessão de abertura do
Congresso por ocasião da
VII Assembleia-Geral Ordinária da
Associação Ibero-Americana
de Tribunais de Justiça Fiscal
e Administrativa
Lisboa, 12 de Maio de 2008**

São de boas-vindas as minhas primeiras palavras, nesta sessão solene de abertura do Congresso da Associação Ibero-Americana de Tribunais de Justiça Fiscal e Administrativa – palavras que, aqui e agora, tenho o prazer de estender a todas as delegações dos tribunais que a esta Conferência se dignaram associar, numa clara afirmação da vitalidade desse, que é também jurídico, espaço cultural ibérico, transversal a Novo e Velho mundos.

Esta conferência deve ser entendida, antes de tudo mais, como um convite: uma espécie de convocação judicial, embora, desta feita, não forçosa, para dois dias de reflexão comum sobre a nossa missão específica: fazer nos nossos respectivos países a Justiça do caso concreto, num domínio do Direito em vertiginosa, e complexa, expansão: o Direito Administrativo e Fiscal.

Uma JUSTIÇA administrativa e fiscal que se quer Bifacetada:

Com uma face de olhos vendados, em sinal da sua imparcialidade e da igualdade de todos os cidadãos, bem como, e esse é o tema do nosso Congresso, entre cidadãos e Administração, perante a LEI.

**Intervención del Presidente del
Supremo Tribunal Administrativo
Consejero Manuel Fernando
Dos Santos Serra
en la sesión de abertura del
Congreso por ocasión de la
VII Asamblea General Ordinaria
de la Asociación Iberoamericana
de Tribunales de Justicia
Fiscal o Administrativa
Lisboa, 12 de mayo de 2008**

Son de bienvenida mis primeras palabras, en esta sesión solemne de abertura del Congreso de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa – palabras que, aquí y ahora, tengo el placer de extender a todas las delegaciones de los tribunales que a esta Conferencia se dignaron a asociar, en una clara afirmación de la vitalidad de ese, que es también jurídico, espacio cultural ibérico, transversal al Nuevo y al Viejo mundo.

Esta conferencia debe de ser entendida, antes de todo más, como una invitación: una especie de convocación judicial, sin embargo, de esta vez no forzosa. Dos días de reflexión común sobre nuestra misión específica: hacer en nuestros respectivos países la Justicia del caso concreto, en un dominio del Derecho en expansión vertiginosa y compleja: el Derecho Administrativo y Fiscal.

Una JUSTICIA administrativa y fiscal que se quiere bifásica:

Con una cara de ojos vendados, en señal de su imparcialidad y de igualdad de todos los ciudadanos, así como, y ese es el tema de nuestro Congreso, entre ciudadanos y Administración, ante la LEY.

Outra face de olhos bem abertos, em sinal dessa capacidade, que à verdadeira JUSTIÇA assiste, de temperar o molde rígido dos conceitos universalizadores, dos critérios impositivos abstractos, com uma sensibilidade apurada relativamente à contingência, à particularidade dos diversos casos com que é confrontada.

Porque afinal esta JUSTIÇA administrativa e fiscal que todos servimos, é uma Deusa que tem por condição existencial viver entre os homens.

Senhores Presidentes e Senhores Magistrados dos Tribunais Administrativos e Fiscais, aqui presentes,

Membros da Associação Ibero-Americana

Ao sobrevoarem a cidade de Lisboa, à vossa chegada, foram seguramente confrontados com a condição geográfica singular desta cidade que vos acolhe.

Uma cidade dividida entre o Tejo e o Oceano, a via fluvial e o caminho marítimo, o Mar da Palha e esse outro Mar, bem mais vasto, a que Pedro Álvares Cabral se fez, rumo aos portos índicos, a 9 Março de 1500, após uma missa solene, celebrada na ermida do Restelo, na presença de um Rei, dito Bem-Aventurado, e de toda a Corte.

Por acidente de percurso ou, muito provavelmente, missão secreta, a armada de Cabral cedo se desviaria do destino, para acostar, a 22 de Abril, numa ilha, Ilha de Vera Cruz, que viríamos a descobrir ser, afinal, continente.

Otra cara de ojos bien abiertos, en señal de esa capacidad, que a la verdadera JUSTICIA assiste, de atemperar el molde rígido de los conceptos que universalizan, de los criterios impositivos abstractos, con una sensibilidade apurada relativamente a la contingencia, a la particularidad de los diversos casos con que es confrontada.

Porque, al final, esta JUSTICIA administrativa y fiscal que todos servimos, es una Diosa que tiene por condición existencial vivir entre los hombres.

Señores Presidentes y Señores Magistrados de los Tribunales Administrativos y Fiscales, aquí presentes,

Miembros de la Asociación Ibero-americana

Al sobrevolar la ciudad de Lisboa, a su llegada, fueron seguramente confrontados con la condición geográfica singular de esta ciudad que los acoge.

Una ciudad dividida entre el Tejo y el Océano, la vía fluvial y el camino marítimo, el Mar da Palha y ese otro Mar, más vasto, al que Pedro Álvarez Cabral se hizo, rumbo a los puertos índicos, el 9 de marzo de 1500, tras una misa solemne, celebrada en la ermita de Restelo, en presencia de un Rey, dicho *Bien-Aventurado*, y de toda la Corte.

Por accidente recorrido o, más probablemente, misión secreta, la armada de Cabral pronto se desviaría del destino, para atracar, el 22 de abril, en una isla, la Isla de Vera Cruz, que descubriríamos ser, posteriormente, un continente.

Um continente, em que um território, muito em particular, de seu futuro nome “Brazil”, rompia os horizontes de um Portugal deslumbrado.

Abria-se desta forma, vestida de acaso do destino, uma nova página do Atlântico, desse Atlântico Ibérico, que se afirmava, então, como o principal ponto de encontro, cultural e étnico, entre Europa, África e América.

América, esse Novo Mundo que nos chegava, nas primeiras missivas dos navegadores, descrito como um pedaço de terra banhado numa inocência edênica, em que os caminhos do homem e do pecado não se haviam, ainda, cruzado.

Porque afinal, e para surpresa nossa, a vergonha e a injustiça não se encontram na natureza.

“Assim, Senhor” - escrevia ao rei Pero Vaz de Caminha - “a inocência desta gente é tal que a de Adão não seria maior...” quanto ao pudor.

Uma candura desarmante, que lhes seria, no entanto, roubada, à medida que o “Outro” se tornava, a nossos olhos, irremediavelmente “Outro”, e portanto, também, irreconhecível na sua humanidade.

Qualquer processo de expansão, qualquer momento de encontro com o “Outro”, esse “Outro” que nos confronta, interroga, destrona de certezas, e fascina, é violento por natureza.

E o encontro Ibero-Americano a isso não constitui exceção, deixando atrás

Un continente, en que un territorio, muy en particular, de su futuro nombre “Brasil”, rompía los horizontes de un Portugal deslumbrado.

De esta manera se abría, vestida de casualidad del destino, una nueva página del Atlántico, de ese Atlántico Ibérico, que se afirmaba, entonces, como el principal punto de encuentro, cultural y étnico, entre Europa, África y América.

América, ese Nuevo Mundo que nos llegaba, en las primeras misivas de los navegantes, descrito como un pedazo de tierra bañado en una inocencia edénica, en que los caminos del hombre y del pecado aún no se habían cruzado.

Porque finalmente, y para nuestra sorpresa, la vergüenza y la injusticia no se encuentran en la naturaleza.

“Así, señor” - Escribía al rey Pero Vaz de Caminha - “la inocencia de esta gente es tal, que la de Adán no sería mayor...” en cuanto a pudor.

Una ingenuidad impresionante, que les sería, sin embargo, robada, a medida que el “Otro” se volvía, a nuestros ojos, irremediablemente “Otro”, y por tanto, también, irreconocible en su humanidad.

Cualquier proceso de expansión, cualquier momento de encuentro con el “Otro”, ese “Otro” que nos confronta, interroga, destrona de certezas, y fascina, es violento por naturaleza.

Y el encuentro Iberoamericano a eso no constituye excepción, dejando detrás

de si um rasto de destruição, bem como todo um conjunto de silêncios e silenciamentos, responsáveis por negar aos povos indígenas o seu futuro: a sua voz, a sua história, a sua memória.

E todavia esse encontro que tanto obliterou, também soube criar *ex novo*, senão uma identidade comum, pelo menos importantes afinidades, que nos trazem hoje, a todos, a esta sala.

Afinidades linguísticas, afectivas, culturais, de que esse vulto maior do Castelhana e da literatura latino-americana, Jorge Luís Borges, nos dá o mais perfeito exemplo.

Desse mesmo Borges vos falo, que invoca, poeticamente, esses outros Borges, portugueses, seus antepassados, de Torre de Moncorvo, a par de Luís Vaz de Camões, seu modelo de liberdade literária, e de Pessoa, Fernando Pessoa, esse outro poeta de um Portugal hesitante, colhido em nevoeiro, que Borges, numa outra carta, ligando o mundo ibérico, desafia a ser seu amigo.

E é assim que, no universo de um único homem, Borges, que a imaginação literária gloriosamente soube ampliar, vemos quão imensamente amplas são as extensões, culturais e humanas, desse primeiro encontro ibero-americano.

Um encontro que nos traz hoje de volta a um dos seus pontos de partida, a cidade de Lisboa, para falar de leis, e mais do que elas, para falar da Justiça, que através delas, e nos nossos países, se faz, ou não faz, aos homens.

de si, un rastro de destrucción, así como un todo un conjunto de silencios y silenciamientos, responsables por negar a los pueblos indígenas su futuro: su voz, su historia, su memoria.

Y todavía ese encuentro que tanto sofocó, también supo crear *ex novo*, sino una identidad común, por lo menos importantes afinidades, que nos traen hoy, a todos, a esta sala.

Afinidades lingüísticas, afectivas, culturales, de que ese gran notable Castellano y de la literatura latinoamericana, Jorge Luis Borges, nos da el más perfecto ejemplo.

De ese mismo Borges os hablo, que invoca, poéticamente, esos otros Borges, portugueses, sus antepasados, de Torre de Moncorvo, a la par de Luis Vaz de Camões, su modelo de libertad literaria y de Pessoa, Fernando Pessoa, ese otro poeta de un Portugal vacilante, cogido en niebla, que Borges, en otra carta, ligado al mundo ibérico, desafia a ser su amigo.

Y es así que, en el universo de un único hombre, Borges, que la imaginación literaria gloriosamente supo ampliar, vemos cuán inmensamente amplias son las extensiones culturales y humanas de ese primer encuentro iberoamericano.

Un encuentro que nos trae hoy de vuelta uno de sus puntos de partida, la ciudad de Lisboa, para hablar de leyes, y más que de ellas, para hablar de la Justicia, que a través de ellas, y en nuestros países, se hace, o no hace, a los hombres.

É que o próprio Direito administrativo e fiscal, que aqui, por dois dias, se discute, está implicado nesse processo de aceleração, interdependência e globalização, que a idade das grandes navegações pôs em andamento.

Interdependência, que é a condição existencial presente do Direito Administrativo e Fiscal, por muitos ainda concebido como último reduto do Estado, como privilégio de foro das Administrações nacionais.

A realidade é outra, porém.

O Direito Administrativo e Fiscal ganhou, é certo, contornos distintos, em cada uma das ordens jurídicas que o acolheram.

Mas fê-lo, também, e fá-lo hoje crescentemente, pelo corte de amarras relativamente ao Estado, evoluindo em comunicação com os Direitos Administrativos e Fiscais de outros Estados, ou blocos de Estados, como o são o Mercosul e a União Europeia, dois importantes blocos regionais, e focos de integração jurídica, por cujo estreitamento de relações Portugal se tem batido, desde a sua adesão ao projecto europeu, em 1986.

Se a interdependência, senão mesmo a convergência, dos nossos sistemas jurídicos e jurisdicionais é, a vários títulos, notória, importa não perder de vista as diferenças, diferenças resultantes da diversidade de problemas e de ambientes sócio-jurídicos com os quais a Justiça Administrativa e Fiscal se tem defrontado em cada um dos nossos países, bem como da

Es que el propio Derecho administrativo y fiscal, que aquí, durante dos días, se discute, está implicado en ese proceso de aceleración, interdependencia y globalización, que la edad de las grandes navegaciones puso en marcha.

Interdependencia, que es la condición existencial presente del Derecho Administrativo y Fiscal por muchos, todavía, concebido como último reduto del Estado, como privilegio de foro de las Administraciones nacionales.

Todavía, la realidad es otra.

El Derecho Administrativo y Fiscal ganó, es cierto, contornos distintos, en cada una de las ordenes jurídicas que lo acogieran.

Pero lo hizo, también, y lo hace hoy crecientemente, por el corte de las ataduras relativamente al Estado, evolucionando en comunicación con los Derechos Administrativos y Fiscales de otros Estados, o bloques de Estados, como lo son el Mercosur y la Unión Europea, dos importantes bloques regionales, y enfoques de integración jurídica, por cuyo estrechamiento de relaciones Portugal ha venido luchando, desde su adhesión al proyecto europeo, en 1986.

Si la interdependencia, (si no fuera mismo la convergencia), de nuestros sistemas jurídicos y jurisdiccionales es, en varias vertientes, notoria, importa no perder de vista las diferencias, diferencias resultantes de la diversidad de problemas y de ambientes socio-jurídicos con los cuales la Justicia Administrativa y Fiscal se ha confrontado en cada uno de nuestros países, así como de la

vivência prática e da reflexão teórica que em cada um deles se faz sobre as realizações e os insucessos das soluções substantivas, procedimentais, organizativas e processuais divisadas.

São pois as nossas semelhanças e diferenças que aqui serão postas em diálogo, nos próximos dois dias: semelhanças e diferenças, designadamente quanto aos meios processuais que, nos nossos diferentes países, são colocados ao dispor dos cidadãos, para alcançar uma tutela jurisdiccional efectiva das suas posições jurídicas subjectivas, no domínio das relações administrativas e fiscais.

Este reconhecimento da diferença no presente deve, ademais, ser acompanhado de um outro reconhecimento, desta feita histórico.

O passado – importa lembrá-lo – não é uma imagem sublimada da actualidade, e as ideias-força, de plena jurisdição e subjectividade da tutela, que nas últimas décadas regem a evolução da Justiça Administrativa e Fiscal, em ordens jurídicas da família romano-germânica, não estavam necessariamente inscritas no seu ADN, desde o seu nascimento.

Numa palavra, o contencioso administrativo e fiscal nem sempre foi um contencioso da Administração e do cidadão, conjugando equitativamente a tutela jurisdiccional das posições individuais em face da Administração Pública, com o respeito das competências desta pelo juiz administrativo e fiscal.

vivencia práctica y de la reflexión teórica que en cada uno de ellos se hace sobre las realizaciones y los fracasos de las soluciones sustantivas, procedimentales, organizativas y procesales divisadas.

Son pues nuestras semejanzas y diferencias que aquí serán puestas en diálogo, en los próximos dos días: semejanzas y diferencias designadamente cuanto a los medios procesales que, en nuestros diferentes países, son colocados a disposición de los ciudadanos, para lograr una tutela jurisdiccional efectiva de sus posiciones jurídicas subjectivas, en el dominio de las relaciones administrativas y fiscales.

Este reconocimiento de la diferencia en el presente debe, además, de ser acompañado de otro reconocimiento, de esta vez histórico.

El pasado - importa recordarlo - no es una imagen sublimada de la actualidad, y las ideas-fuerza, de plena jurisdicción y subjetividad de la tutela, que en las últimas décadas rigen la evolución de la Justicia Administrativa y Fiscal, en órdenes jurídicas de la familia romano-germánica, no estaban necesariamente inscritas en su ADN, desde su nacimiento.

En una palabra, el contencioso administrativo y fiscal ni siempre ha sido un contencioso de la Administración y del ciudadano, conjugando equitativamente la tutela jurisdiccional de las posiciones individuales ante la Administración Pública, con el respeto de las capacidades de ésta por el juez administrativo y fiscal.

Quem páre e olhe atentamente para a história do contencioso administrativo, pasmar-se-á com o caminho percorrido desde a sua fundação, no rescaldo da Revolução Francesa, enquanto instrumento circunscrito à defesa dos poderes públicos, até ao contencioso administrativo tal como hoje o conhecemos, um contencioso que passou a visar primordialmente, embora não apenas, a plenitude da tutela das posições jurídicas subjectivas dos cidadãos perante a Administração.

Com efeito, por ironia, ou talvez inevitabilidade do destino, a concepção rígida do princípio da separação de poderes advogada pelos revolucionários franceses, e adoptada um pouco por todo o mundo, no rescaldo da Revolução, geraria, no período pré-liberal, exactamente o seu oposto.

A saber, um contencioso administrativo híbrido, assente na indiferenciação entre a função de administrar e a função de julgar, que remetia o juiz à condição, menor, de juiz privativo da Administração, ao atribuir-lhe a responsabilidade de controlar o sistema de formação da vontade administrativa, ao mesmo tempo que o desprovia de quaisquer meios para fazer valer os direitos e interesses dos cidadãos contra os poderes públicos.

Este modelo do “administrador-juiz”, privado de poderes próprios de julgamento, evoluiria, já no período liberal, para um sistema de justiça delegada, em que as decisões do Conselho de Estado se tornariam definitivas, mas ainda, e tão-só, por delegação de poderes do executivo.

Quien pare y observe atentamente la historia del contencioso administrativo, se pasmará con el camino recorrido desde su fundación, en el seguimiento de la Revolución Francesa en cuanto instrumento circunscrito a la defensa de los poderes públicos, hasta al contencioso administrativo tal como hoy lo conocemos, un contencioso que pasó a observar principalmente, aunque no sólo, la plenitud de la tutela de las posiciones jurídicas subjetivas de los ciudadanos ante la administración.

Con efecto, por ironía o quizá inevitabilidad del destino, la concepción rígida del principio de la separación de poderes abogada por los revolucionarios franceses, y adoptada un poco por todo el mundo, en el seguimiento de la Revolución, generaría, en el período preliberal, exactamente su opuesto.

A saber, un contencioso administrativo híbrido, fijo en la indiferenciación entre la función de administrar y la función de juzgar, que remetía el juez a la condición, menor, de juez privativo de la Administración, al atribuirle la responsabilidad de controlar el sistema de formación de la voluntad administrativa, al mismo tiempo que lo desproveía de cualquier medio para hacer valer los derechos o intereses de los ciudadanos contra los poderes públicos.

Este modelo del “administrativo-juiz”, privado de poderes propios de juzgamiento, evolucionaría, ya en el período liberal, para un sistema de justicia delegada en que las decisiones del Consejo de Estado se tornarían definitivas, pero todavía, y simplemente, por delegación de poderes del ejecutivo.

Neste novo contencioso administrativo liberal semi-autónomo, parte administrativo, parte jurisdiccional, o controlo pelo juiz seria, num perfeito acto imitativo, concebido à imagem da actividade administrativa.

Disso é testemunho a nomenclatura adoptada, indicativa de uma clara continuidade entre a actividade administrativa e o controlo jurisdiccional, na forma de um recurso hierárquico agora jurisdiccionalizado.

Deste modo, tomando os poderes de um superior hierárquico por padrão, o contencioso administrativo baptizaria o seu principal meio processual de “recurso”, reconduzindo os seus efeitos à mera anulação do acto administrativo, isto para que a Administração – uma Administração-poder, investida de “imperium” – mantivesse intacta a sua posição especial, dentro e fora do processo.

O Estado de Direito liberal elevava, assim, também na dogmática jurídico-administrativa, a LEI, essa vontade tida por objectiva, formal e impessoal, acima dos direitos subjectivos dos cidadãos perante a Administração pública, concebendo o particular não como sujeito jurídico autónomo, titular de direitos e submetido a deveres, mas, isso sim, como mero “administrado”, destinatário passivo do exercício de poderes públicos.

Ao actuar em juízo, o “administrado” fá-lo-ia, por conseguinte, apenas em defesa de um direito subjectivo à legalidade objectiva, já que quaisquer outras posições jurídicas substantivas

En este nuevo contencioso administrativo liberal semi-autónomo, en parte administrativo, en parte jurisdiccional, el control por el juez sería, en un perfecto acto imitativo, concebido a la imagen de la actividad administrativa.

De eso es testigo la nomenclatura adoptada, indicativa de una clara continuidad entre la actividad administrativa y el control jurisdiccional, con la forma de un recurso jerárquico ahora jurisdiccionalizado.

De este modo, tomando los poderes de un superior jerárquico por nómina, el contencioso administrativo bautizaría su principal medio procesal como “recurso”, reconduciendo sus efectos a la mera anulación del acto administrativo, esto para que la Administración - una Administración-poder, conferida de “imperium” - mantuviese intacta su posición especial, dentro y fuera del proceso.

El Estado de Derecho liberal elevará, así, también en la dogmática jurídico-administrativa, la LEY, esa voluntad tenida por objetiva, formal e impersonal, encima de los derechos subjectivos de los ciudadanos ante la Administración pública, concibiendo al particular no como sujeto jurídico autónomo, titular de derechos y sometido a deberes, pero, eso sí, como mero “administrado”, destinatario pasivo del ejercicio de poderes públicos.

Al actuar en juicio, el “administrado” lo haría, consecuentemente, sólo en defensa de un derecho subjectivo a la legalidad objetiva, ya que cualesquiera otras posiciones jurídicas sustantivas

nas relações com a Administração lhe eram desconhecidas.

Teríamos de aguardar, pois, pelo advento do Estado Social, e mais tarde, no pós-guerra, pela sua transmutação em Estado Providência, para que se reunissem as condições necessárias à transição entre um direito da Administração e um genuíno Direito Administrativo; entre quase tribunais, semi-dependentes da Administração, e verdadeiros tribunais administrativos e fiscais, em paridade com os outros tribunais, mesmo quando a jurisdição é separada; entre um contencioso de natureza limitada, concebido, essencialmente, como instrumento de autocontrolo da Administração, e um contencioso de natureza plenamente jurisdiccionalizada, destinado, também, à protecção integral dos direitos dos particulares; um contencioso em que o juiz goza não apenas de independência, mas, igualmente, de plenos poderes em relação à Administração.

Na verdade, em qualquer Estado, aliçado na dignidade da pessoa humana, tem de prevalecer uma ligação entre o portador do poder público e o cidadão ancorada em relações jurídicas, em cujo âmbito o particular é titular de posições jurídicas activas, passíveis de constituir objecto de tutela jurisdiccional, de uma tutela jurisdiccional efectiva.

A posição supraordenadora da Administração não a pode eximir nem do respeito pelos direitos e interesses legítimos dos cidadãos, nem da sujeição a regras disciplinadoras do exercício do poder, em cuja observância os cidadãos têm, também, em nome

en las relaciones con la Administración le eran desconocidas.

Tendríamos que esperar, pues, por la llegada del Estado Social, y aún más tarde, en el pos-guerra por su transmutación en Estado Providencia, para que se reuniesen las condiciones necesarias a la transición entre un derecho de la Administración y un genuino Derecho Administrativo; entre casi tribunales, semi-dependientes de la Administración, y verdaderos tribunales administrativos y fiscales, en paridad con los otros tribunales, mismo cuando la jurisdicción es separada; entre un contencioso de naturaleza limitada, concebido, esencialmente, como instrumento de autocontrol de la Administración, y un contencioso de naturaleza plenamente jurisdiccionalizada, destinado, también, a la protección integral de los derechos de los particulares; un contencioso en que el juez disfruta no sólo de independencia, pero igualmente de plenos poderes en relación a la Administración.

La verdad, en cualquier Estado, fundamentado en la dignidad de la gente, debe prevalecer una ligación entre el portador del poder público y el ciudadano anclada en relaciones jurídicas, en cuyo ámbito el particular es titular de posiciones jurídicas activas, pasibles de constituir objeto de tutela jurisdiccional, de una tutela jurisdiccional efectiva.

La posición de supraordenación de la Administración no la puede eximir del respeto por los derechos e intereses legítimos de los ciudadanos, ni de su sujeción a reglas disciplinarias del ejercicio del poder, en cuya observancia los ciudadanos tienen, también, en nom-

da sua liberdade e segurança, um interesse legítimo.

O reajustamento da posição do cidadão na arquitetura do Direito Administrativo, colocando-o ao mesmo nível da Administração, exige hoje uma ainda maior efectividade da tutela jurisdicional das situações jurídicas subjectivas dos particulares perante os poderes públicos, efectividade que se realiza na progressiva sobreposição entre a materialidade e a formalidade da tutela prestada.

O desafio que se coloca, pois, aos nossos sistemas de contencioso administrativo, é o de avançar no sentido de um indispensável aprofundamento da tutela subjectiva efectiva, sem deixar, porém, que esta redunde no sistemático bloqueio das competências administrativas pelo juiz.

Com efeito, dotar o cidadão de instrumentos jurisdicionais de defesa perante eventuais excessos da Administração não pode ser sinónimo de reinvenção de um juiz-administração, desta feita não submisso, mas dirigindo a Administração, por indevida intromissão no seu núcleo discricionário de decisão.

É este frágil equilíbrio que, em última instância, preside aos trabalhos que se seguem, um equilíbrio que depende, em larga medida, de uma missão tão necessária quanto imprópria para os menos dados a desbravar caminhos de futuro: a formulação de um princípio da separação dos poderes adequado ao século XXI.

bre de su libertad y seguridad, un interés legítimo.

El reajuste de la posición del ciudadano en la arquitectura del Derecho Administrativo, colocándolo al mismo nivel de la Administración, exige hoy aún una mayor efectividad de la tutela jurisdiccional de las situaciones jurídicas subjetivas de los particulares ante los poderes públicos, efectividad que se realiza en la progresiva sobreposición entre la materialidad y la formalidad de la tutela prestada.

El desafío que se coloca, pues, a nuestros sistemas de contencioso administrativo, es el de avanzar en el sentido de un indispensable ahondamiento de la tutela subjetiva efectiva, sin dejar, por lo tanto, que esta redunde en el sistemático bloqueo de las competencias administrativas por el juez.

Con efecto, dotar al ciudadano de instrumentos jurisdiccionales de defensa ante eventuales excesos de la Administración no puede ser sinónimo de reinvencción de un juez-administración, de este hecho no sumiso, pero dirigiendo la Administración, por indebida intromisión en su núcleo discrecional de decisión.

Es este frágil equilibrio que, en última instancia, preside los trabajos que se siguen, un equilibrio que depende, en gran medida, de una misión tan necesaria como impropia para los menos datos a desbravar caminos de futuro: la formulación de un principio de la separación de los poderes adecuados al siglo XXI.

Mas de destemor pelo desconhecido, de ânsia de futuro, foi feito esse encontro ibero-americano que, há mais de meio milénio atrás, reuniu Velho e Novo Mundos.

Desse mesmo destemor, estou seguro, será feita a troca de pontos de vista, jurisprudenciais e doutriniais, entre as delegações dos diversos tribunais administrativos e fiscais com assento neste Congresso, na certeza, por nós comungada, de que é crítico o papel que são chamados a desempenhar no cumprimento do Estado de Direito democrático contemporâneo.

Um cumprimento que não é mera promessa, um cumprimento que começa já, aqui e agora, nesta Lisboa que de braços abertos vos recebe.

Pero de valor por lo desconocido, de ansia de futuro, ha sido hecho ese encuentro iberoamericano que, hace más de medio milenio, reunió Viejo y Nuevo Mundo.

De ese mismo valor, estoy seguro, será hecho el intercambio de puntos de vista, jurisprudenciales y doctrinales, entre las delegaciones de los diversos tribunales administrativos y fiscales con fundamento en este Congreso, en la certeza, por nosotros comulgada, de que es crítico el papel que son llamados a desempeñar en el cumplimiento del Estado de Derecho democrático contemporáneo.

Un cumplimiento que no es mera promesa, un cumplimiento que comienza ya, aquí y ahora, en esta Lisboa que de brazos abiertos os recibe.

PRIMER PANEL

MODERADOR

MAG. FRANCISCO CUEVAS GODÍNEZ

PRESIDENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

- INTERVENCIÓN DE PORTUGAL 37
DRA. FERNANDA MARTINS XAVIER E NUNES
JUIZA CONSELHEIRA DA SECÇÃO DE CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
DO SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO
- INTERVENCIÓN DE COLOMBIA 63
DRA. MARÍA INÉS ORTÍZ BARBOSA
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN DE ASUNTOS TRIBUTARIOS Y ECONÓMICOS
- INTERVENCIÓN DE EL SALVADOR 73
DR. CARLOS MAURICIO VILLACORTA GAVIDIA
PRESIDENTE DEL TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS
INTERNOS Y DE ADUANAS
- INTERVENCIÓN DE BRASIL 79
DR. ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

**Dra. Fernanda Martins
Xavier e Nunes**

Ilustres Convidados
Minhas Senhoras e meus Senhores

O tema da nossa Conferência não é apenas um dos temas actualmente mais discutidos no direito administrativo português, ele é a razão da recente mudança de paradigma do nosso contencioso administrativo.

Uma breve abordagem histórica da evolução do direito administrativo é incontornável para se poder entender a importância do tema que nos ocupa e o que ele significa para a construção de um verdadeiro Estado de Direito.

I. A evolução do contencioso administrativo – de uma jurisdição limitada para uma jurisdição plena:

1. O direito administrativo, como é sabido, nem sempre teve a posição que hoje ocupa na ordem jurídica nacional e internacional.

Ele foi, na sua origem, um direito de criação jurisprudencial e a sua evolução foi lenta e desigual nos vários países europeus, estando directamente relacionada com a evolução dos sucessivos modelos de Estado (Estado Liberal, Social e Pós-Social).

Embora na Europa, haja dois sistemas administrativos distintos, o sistema de administração executiva, de matriz francesa e de cariz tradicionalmente objectivista e o sistema de administração judiciária, de matriz anglo-saxónica e de cariz tradicionalmente subjectivista, referir-nos-emos

Ilustres invitados
Señoras y señores míos

El tema de nuestra Conferencia no es sólo uno de los temas actualmente más discutidos en el derecho administrativo portugués, es la razón del reciente cambio de paradigma de nuestro contencioso administrativo.

Un breve abordaje histórico de la evolución del derecho administrativo es inevitable para así poder entender la importancia del tema que nos ocupa y lo que significa para la construcción de un verdadero Estado de Derecho.

I. La evolución del contencioso administrativo – de una jurisdicción limitada para una jurisdicción plena:

1. El derecho administrativo, como se sabe, no siempre tuvo la posición que hoy ocupa en el orden jurídico nacional e internacional.

Ha sido en su origen, un derecho de creación jurisprudencial y su evolución ha sido lenta y desigual en los varios países europeos, estando directamente relacionada con la evolución de los sucesivos modelos de Estado (*Estado Liberal, Social y Post-Social*).

Aunque en Europa haya dos sistemas administrativos distintos, el sistema de administración ejecutiva: de matriz francesa y de cariz tradicionalmente objetivista y el sistema de administración judicial: de matriz anglosajona y de cariz tradicionalmente subjectivista, nos referiremos

sobretudo à evolução do primeiro, a cuja família pertencemos, se bem que, hoje, com a “europeização” do direito administrativo, é mais o que nos une do que aquilo que nos separa.

2. Costumam apontar-se três fases marcantes da evolução do sistema administrativo europeu de matriz francesa, que iremos caracterizar em termos muito gerais e apenas na perspectiva do tema que nos ocupa:

2.1. Uma **primeira fase**, que coincide, em grande parte, com o Estado Liberal, em que a protecção dos particulares face à Administração era praticamente nula, já que os julgamentos administrativos eram feitos por órgãos da própria administração, entendendo-se que “julgar era ainda administrar”.

Com a criação do *Conseil d’État* francês, em 1799, surgiu a figura do administrador-juiz, cujas decisões inicialmente assumiam a natureza de meros pareceres, sujeitos a homologação do Chefe de Estado, a chamada “*justice retenue*”.

Embora tendo o estatuto jurídico de órgão da Administração, o *Conseil d’État* foi gradualmente adquirindo prestígio e autonomia, passando a julgar os litígios por delegação do executivo, a chamada “*justice deleguée*”.

A justiça delegada era ainda um sistema administrativo, mas de processo jurisdiccionalizado.

Este sistema foi, durante muito tempo, o sistema tipo da maioria dos países europeus, incluindo Portugal.

sobretudo a la evolución del primero, a cuya familia pertenecemos - aunque hoy con la “*europización*” del derecho administrativo, es más lo que nos une que lo que nos separa.

2. Es costumbre apuntar tres fases sobresalientes de la evolución del sistema administrativo europeo de matriz francesa, que iremos caracterizando en términos muy generales y sólo en la perspectiva del tema que nos ocupa:

2.1. Una **primera fase**, que coincide, en gran parte, con el Estado Liberal, en que la protección de los particulares ante la Administración era prácticamente nula, ya que los juicios administrativos eran hechos por órganos de la propia administración, entendiéndose que “*juzgar era todavía administrar*”.

Con la creación del *Conseil d’État* francés, en 1799, surgió la figura del *administrador-juez*, cuyas decisiones inicialmente asumían la naturaleza de meros pareceres, sujetos a homologación del Jefe de Estado, la llamada “*justice retenue*” [retención de justicia].

A pesar de tener el estatuto jurídico de órgano de Administración, el *Conseil d’État* ha adquirido gradualmente prestígio y autonomía, pasando a juzgar los litígios *por delegación del ejecutivo*, la llamada “*justice deleguée*” [justicia delegada].

La justicia delegada era aún un sistema administrativo, pero de proceso jurisdiccionalizado.

Este sistema ha sido, durante mucho tiempo, el sistema normativo de la mayoría de los países europeos, incluyendo Portugal.

O administrado não era visto como sujeito de direitos face à Administração, a protecção jurídica dos particulares realizava-se através da lei, desvalorizando-se os seus direitos face à Administração e, conseqüentemente, a protecção jurídica dos mesmos pelos tribunais, numa concepção fundamentalista do princípio da separação de poderes.

O sistema assentava, assim, no princípio da legalidade, concebida a lei como “a garantia da liberdade individual”, sendo “o sistema do direito administrativo orientado para a garantia da liberdade através da lei” (FORSTOFF).

A autoridade da Administração derivava da aplicação da lei, daí que não cumprir um acto administrativo era não cumprir a lei.

Neste contexto, o particular não era titular de posições jurídicas substantivas face à Administração, mas antes um “objecto” do poder público, confundindo-se, assim, a vertente autoritária de exercício de um poder do Estado com a vertente de garantia dos cidadãos decorrente do princípio da legalidade.

Daí que, paradoxalmente, coubesse à própria Administração agressora dos particulares, garantir a sua segurança, através de uma correcta aplicação da lei.

Há que não esquecer, que estamos, nesta altura, perante uma Administração agressiva, cuja actuação versus os particulares se traduzia quase exclusivamente na prática de actos administrativos.

El administrado no era visto como sujeto de derechos ante la Administración, *la protección jurídica de los particulares se realizaba a través de la ley*, desvalorizándose sus derechos ante la administración y, conseqüentemente, la protección jurídica de los mismos por los tribunales, en una concepción fundamentalista del principio de la separación de poderes.

El sistema se basaba, en el *principio de legalidad*, que concibe a la ley como “*la garantía de la libertad individual*”, siendo “*el sistema del derecho administrativo orientado para la garantía de la libertad a través de la ley*” (FORSTOFF).

La autoridad de la Administración deriva de la aplicación de la ley, de ahí que no cumplir un acto administrativo era no cumplir la ley.

En este contexto, *el particular no era titular de posiciones jurídicas substantivas ante la Administración*, sino un “*objeto*” del poder público, confundiendo, así, la vertiente autoritaria de ejercicio de un poder del Estado con la vertiente de garantía de los ciudadanos procedente del principio de la legalidad.

De ahí que, paradójicamente, corresponde a la propia Administración agresora de los particulares, garantizar su seguridad a través de una correcta aplicación de la ley.

No hay que olvidar que a esta altura estamos, ante una *Administración agresiva* cuya actuación *contra* los particulares se traducían exclusivamente en la práctica de actos administrativos.

O acto administrativo surgia, assim, numa dupla função - era um acto de autoridade e, simultaneamente, um instrumento de garantia dos cidadãos. Estes actuavam, em juízo, em defesa da legalidade e do interesse público e, quando, aparentemente, eram detentores de uma posição jurídica face à Administração, esses eventuais direitos subjectivos em nada se distinguíam das normas jurídicas objectivas, falando-se até de um direito subjectivo à legalidade objectiva (OTTO MAYER).

O acto administrativo constituía então o núcleo central do contencioso administrativo e o recurso contencioso de anulação, sintomaticamente chamado o “recurso feito a um acto”, era praticamente o único meio processual de reacção dos particulares à actuação administrativa, em que a Administração assumia uma posição claramente dominante, resumindo-se o particular ao estatuto de mero colaborador na defesa da legalidade, embora, naturalmente, interessado no seu resultado

Era uma justiça administrativa de cariz puramente objectivista.

2.1.1. Em Portugal, a introdução do modelo francês de justiça administrativa verificou-se em 1832, através da legislação de Mouzinho da Silveira (Decreto-Lei nº23 de 16.05.1832), que proibia os tribunais comuns de julgarem a Administração e instituía os Conselhos de Prefeitura e o Conselho de Estado, este último um órgão político.

Até à Constituição de 1933, houve um período de instabilidade quanto

El acto administrativo asumía, así, en una doble función - era un acto de autoridad y, simultáneamente, un instrumento de garantía de los ciudadanos. Éstos actuaban, en juicio, en defensa de la legalidad y del interés público y, cuando, aparentemente, eran detenedores de una posición jurídica frente a la Administración, esos eventuales derechos subjectivos en nada se distinguían de las normas jurídicas objetivas, hablándose incluso de *un derecho subjetivo a la legalidad objetiva* (OTTO MAYER).

El *acto administrativo* constituía entonces el *núcleo central del contencioso administrativo* y el *recurso contencioso de anulación*, sintomaticamente llamado el “*recurso hecho a un acto*”, era prácticamente el único medio procesal de reacción de los particulares a la actuación administrativa, en la que la Administración asumía una posición claramente dominante, resumiéndose el particular al estatuto de mero colaborador en la defensa de la legalidad, aunque, naturalmente, interesado en su resultado.

Era una justicia administrativa de *cariz puramente objectivista*.

2.1.1. En Portugal, la introducción del modelo francés de justicia administrativa se verificó en 1832, a través de la legislación de Mouzinho da Silveira (Decreto-Ley nº 23 del 16.05.1832), que *prohibía a los tribunales comunes juzgar la Administración* e instituía los Consejos de Prefectura y el Consejo de Estado, este último un órgano político.

Hasta la Constitución de 1933, hubo un período de inestabilidad relativamente

ao modelo de controlo jurisdiccional da Administração, sendo os litígios atribuídos a órgãos administrativos especializados, excepto durante dois curtos períodos (1839-1842 e 1892-1896), em que, a nível local, foram atribuídos aos tribunais comuns.

Nesta primeira época, o modelo predominante foi o de “justice retenue”.

Foi lenta a transição desta para a “justice delegué” e longa a vigência desta última, tão longa quanto a duração do Estado novo (1928-1933/1974-1976).

Assim, a partir da Constituição de 1933, desenvolve-se um sistema de “tribunais administrativos”, com Auditorias Administrativas, a nível local e a criação de um Supremo Tribunal Administrativo. Estes tribunais eram, no entanto, configurados ainda como órgãos da Administração independentes, no exercício da função jurisdiccional e não como verdadeiros tribunais, a cuja orgânica eram alheios. Actuavam, porém, segundo um processo jurisdiccionalizado, embora bastante limitado em termos de garantias dos particulares, pelas razões já atrás referidas, sendo a posição da Administração no processo claramente dominante, numa concepção monista de continuidade entre o procedimento administrativo e o contencioso.

Portanto, a protecção judicial dos direitos dos particulares face à Administração foi, durante todo este período, bastante reduzida, quer no plano processual, quer no plano substantivo. O particular só obtinha vantagem da anulação do acto reflexamente, pois

al modelo de control jurisdiccional de la Administración, siendo los litigios atribuidos a *órganos administrativos especializados*, excepto durante dos cortos períodos (1839-1842 y 1892-1896), en que, a nivel local, fueron atribuidos a los tribunales comunes.

En esta primera época, el modelo predominante fue el de “*justice retenue*”.

Ha sido lenta la transición de ésta para la “*justice delegué*” y larga la vigencia de esta última, tan larga como la duración del Estado nuevo (1928-1933/1974-1976).

Así, a partir de la Constitución de 1933, se desarrolla un sistema de “tribunales administrativos”, con Auditorías Administrativas, a nivel local y la *creación de un Supremo Tribunal Administrativo*. Estos tribunales eran, sin embargo, configurados todavía como *órganos de la Administración independientes, en el ejercicio de la función jurisdiccional* y no como verdaderos tribunales, a cuya organización eran ajenos. Actuaban, no obstante, según un *proceso jurisdiccionalizado*, todavía bastante *limitado con relación a garantías de los particulares*, por las razones antes referidas, siendo la posición de la Administración en el proceso, claramente dominante, en una concepción monista de *continuidad entre el procedimiento administrativo y el contencioso*.

Por tanto, la protección judicial de los derechos de los particulares ante la Administración ha sido, durante todo este período, bastante reducida, tanto en el plan procesal como en el plan substantivo. El particular sólo obtenía una ventaja, la anulación del acto en *reflejo*, pues

o interesse imediato era o interesse público confundido com o interesse do Estado/Administração, enquanto autoridade suprema ao serviço da lei que ele próprio criava, havendo mesmo uma certa desconfiança relativamente ao poder judicial, não estando previstos meios jurisdicionais de execução das sentenças dos “tribunais administrativos” que, assim, ficava dependente da vontade da Administração.

A jurisdição administrativa era, pois, uma jurisdição de poderes muito limitados, já que no âmbito do recurso contencioso de anulação, que era afinal o meio processual, por natureza, de acesso à justiça administrativa, o juiz só tinha poderes anulatórios e, mesmo assim, não podia sindicá-lo ou usar dos poderes discricionários da Administração, excepto por desvio de poder, nem condená-la ou determinar-lhe injunções. Os poderes condenatórios do juiz administrativo limitavam-se ao chamado contencioso por atribuição, este sim de plena jurisdição (acções de responsabilidade civil e sobre contratos administrativos), mas de expressão então bastante reduzida e não isenta de obstáculos às garantias dos particulares.

2.2. A **segunda fase** do contencioso administrativo é a fase da sua jurisdiccionalização.

À medida que, nos países europeus, se aprofunda o Estado de Direito que vem associado ao Estado Social, a Administração assume uma função prestadora e não apenas agressiva, os particulares surgem então como titulares de posições jurídicas de vantagem

el interés inmediato era el interés público confundido con el interés del Estado/Administración, mientras autoridad suprema al servicio de la ley que él propio creaba, aún habiendo una cierta desconfianza relativamente al poder judicial, no estando previstos medios jurisdiccionales de ejecución de la sentencias de los “tribunales administrativos” que, así, quedaba dependiente de la voluntad de la Administración.

La jurisdicción administrativa era, pues, una jurisdicción de *poderes muy limitados*, ya que en el marco del recurso contencioso de anulación, que era al final el medio procesal por naturaleza, el acceso a la justicia administrativa, el *juez sólo tenía poderes anulatorios* y, aún así, *no podía averiguar el uso de poderes discrecionales* de la Administración, excepto por desvío de poder, *ni condenarla o determinarle imposiciones*. Los poderes condenatorios del juez administrativo se limitaban al llamado *contencioso por atribución*, este sí de plena jurisdicción (acciones de responsabilidad civil y sobre contratos administrativos), pero de expresión entonces bastante reducida y no exenta de obstáculos a las garantías de los particulares.

2.2. La **segunda fase** del contencioso administrativo es la *fase de su jurisdiccionalización*.

A medida que, en los países europeos, se profundiza el Estado de Derecho que viene asociado al Estado Social, la Administración asume una función prestadora y no sólo agresiva, los particulares surgen entonces como *titulares de posiciones jurídicas de ventaja*

perante a Administração, sendo já encarados como sujeitos de direitos.

Com a descentralização da Administração, em virtude da partilha de tarefas na saúde, na educação, na segurança social, etc. que o Estado prestador chamou a si e que agora desenvolve em função da colectividade, o acto administrativo foi perdendo o protagonismo que tinha no Estado Liberal, aparecendo agora outras formas de actuação da administração, embora o acto administrativo continue, de longe, a ser a mais usada. A Administração tornou-se o centro da actividade estadual - “o Estado Social é um Estado de Administração (Verwaltungsstaat).” (KELSEN).

O princípio da legalidade adquire, por isso, uma nova dimensão, mais ampla.

A Administração já não está só vinculada à lei formal, mas à jurisdição (o que inclui, designadamente a Constituição e os princípios gerais de direito). Ou seja, toda a actividade da Administração está agora subordinada ao Direito, mesmo nos momentos discricionários.

Em consequência destas alterações, procura-se um novo direito administrativo que responda adequadamente à nova realidade, vindo a relação jurídica administrativa gradualmente a ocupar o lugar do acto administrativo, porque mais abrangente e, por isso, susceptível de compreender toda a actuação da Administração.

A justiça administrativa subjectivou-se, voltou-se para o cidadão, já que o interesse público, como finali-

ante la Administración, siendo ya encarados como *sujetos de derecho*.

Con la descentralización de la Administración, en virtud de la repartición de tareas en la salud, en la educación, en la seguridad social, etcétera, que el Estado prestador llamó así y que ahora desarrolla una función de la colectividad, el acto administrativo fue perdiendo el protagonismo que tenía en el Estado Liberal, apareciendo ahora otras formas de actuación de la administración, aunque el acto administrativo continúe, de lejos, siendo la más usada. La Administración se volvió el centro de la actividad estatal - “*el Estado Social es un Estado de Administración (Verwaltungsstaat).*” (KELSEN).

El principio de la legalidad adquire, por eso, una nueva dimensión, más amplia.

La Administración ya no está sólo vinculada a la ley formal, pero si a la jurisdicción (lo que incluye, designadamente, la Constitución y los principios generales de derecho). O sea, toda la actividad de la Administración está ahora *subordinada al Derecho, aun en los momentos discrecionales*.

En consecuencia de estas alteraciones, se procura un nuevo derecho administrativo que responda adecuadamente a la nueva realidad, viniendo la *relación jurídica administrativa* gradualmente a ocupar el lugar del acto administrativo, más incluyente y, por eso, susceptible de comprender toda la actuación de la Administración.

La justicia administrativa se subjetivó, se volvió para el ciudadano, ya que el interés público, como finali-

dade principal da Administração Pública que continua a ser, deixou de ser visto como exclusivamente o interesse do Estado e passou a ser visto como o interesse dos próprios cidadãos.

A protecção efectiva dos direitos dos administrados passa, assim, a ser o núcleo essencial da justiça administrativa.

Embora a doutrina ainda se divida sobre quem será o novo protagonista, se a relação jurídica administrativa (BACHHOF), se o procedimento (NIGRO), entre nós, ganhou, há muito, adeptos a doutrina da relação jurídica administrativa, que se encontra hoje abundantemente consagrada na nossa lei, sem prejuízo da relevância que também é dada ao procedimento, que não é incompatível com aquela, antes se complementam.

É claro que numa concepção subjectivista do contencioso administrativo, o acto administrativo perdeu protagonismo e a relação jurídica passou a ser, naturalmente, o conceito central do Direito Administrativo.

Uma tal mudança de paradigma do contencioso administrativo não podia deixar de se reflectir nos órgãos de controlo da actuação da Administração.

A jurisdição administrativa torna-se, assim, o instrumento principal de defesa dos particulares face à Administração, o que impõe a sua plena jurisdiccionalização.

Na Europa, isso aconteceu, mais cedo nuns países que noutros, sendo bastante tardia em França, por razões que se prendem com o prestígio

dad principal de la Administración Pública que continúa siendo, dejó de ser visto como exclusivamente el interés del Estado y pasó a ser visto como el interés de los propios ciudadanos.

La protección efectiva de los derechos de los administrados pasa, así, a ser el núcleo esencial de la justicia administrativa.

De igual manera, la doctrina todavía se divide sobre quién será el nuevo protagonista, si la *relación jurídica administrativa* (BACHHOFF), si el *procedimiento* (NIGRO), entre nosotros, ganó, hace mucho, adeptos a la doctrina de la relación jurídica administrativa, que se encuentra hoy abundantemente consagrada en nuestra ley, sin perjuicio de la relevancia que también es dada al procedimiento, que no es incompatible con aquella, antes se complementan.

Es claro que *en una concepción subjetivista del contencioso administrativo*, el acto administrativo perdió protagonismo y la *relación jurídica* pasó a ser, naturalmente, el concepto central del Derecho Administrativo.

Un cambio tal de paradigma del contencioso administrativo no podía dejar de reflejarse en los órganos de control de la actuación de la Administración.

La *jurisdicción administrativa* se torna, así, *el instrumento principal de defensa de los particulares ante la Administración*, el que impone su plena jurisdiccionalización.

En Europa, eso aconteció, más temprano en unos países que en otros, siendo bastante tardía en Francia, por razones que se adhieren con el prestígio

do Conseil d'État e a natural defesa de um modelo de justiça administrativa de matriz francesa e, em Portugal, por razões políticas relacionadas com a longa duração do regime do Estado Novo.

2.2.1 Por isso, só com a **Constituição de 1976**, se vem a admitir o indivíduo como “sujeito” nas suas relações com a Administração em sede de direitos fundamentais (artº1º e 18º, nº1 e 266º, nº1), admitindo-se também que “poderá haver tribunais administrativo e fiscais” inseridos no poder judicial (artº212º, nº3), tendo-se igualmente consagrado constitucionalmente alguns direitos e garantias dos administrados, como “o direito a serem informados pela Administração sobre o andamento dos processos em que sejam interessados e a conhecer as resoluções definitivas sobre eles tomadas” e “o direito ao recurso contencioso, com fundamento em ilegalidade, contra quaisquer actos administrativos definitivos e executórios” (artº269º). No entanto, prevalece uma visão tradicional da justiça administrativa, como contencioso de legalidade de actos administrativos.

Posteriormente, o legislador ordinário veio pelo DL 256-A/77, de 17.06, garantir o direito à fundamentação do actos administrativos desfavoráveis aos particulares (artº1º) e instituiu um processo de execução de sentenças dos tribunais administrativos, que constituía um verdadeiro processo declarativo, onde o juiz tinha poderes de fixar actos e operações a observar pela Administração em execução da decisão anulatória (artº5º e segs.). Esse, sim, foi um momento de grande avanço na protecção dos direitos dos particulares

del *Conseil d'État* y la natural defensa de un modelo de justicia administrativa de matriz francesa y, en Portugal, por razones políticas relacionadas con la larga duración del régimen del Estado Nuevo.

2.2.1. Por eso, sólo con la **Constitución de 1976**, se admite ahora al individuo como “sujeto” en sus relaciones con la Administración en sede de derechos fundamentales (art. 1º y 18º, nº 1 y 266º, nº 1), aceptándose también que “*podrá haber tribunales administrativo y fiscales*” incluidos en el poder judicial (art. 212º, nº 3), habiéndose igualmente consagrado constitucionalmente algunos *derechos y garantías de los administrados*, como “*el derecho a ser informados por la Administración sobre el curso de los procesos en los que sean los interesados y a conocer las resoluciones definitivas tomadas sobre ellos*” y “*el derecho al recurso contencioso, con fundamento en ilegalidad, contra cualquier acto administrativo definitivo y ejecutorio*” (art. 269º). No obstante, prevalece una visión tradicional de justicia administrativa como contencioso de legalidad de los actos administrativos.

Posteriormente, el legislador ordinario vino por el DL 256-A/77, del 17.06, a garantizar el *derecho de fundamentación de los actos administrativos desfavorables a los particulares* (art. 1º) e instituyó un *proceso de ejecución de sentencias de los tribunales administrativos*, que constituía un *verdadero proceso declarativo*, donde el juez tenía *poderes para fijar actos y operaciones a observar por la Administración* en ejecución de la decisión anulatoria (art. 5º y siguientes). Ese, sí, fue un momento de *gran avance en la protección de los derechos de los particulares*

face à Administração, que veio a ser desenvolvido pela doutrina e pela jurisprudência do STA.

2.2.2. Mas só com a **revisão constitucional de 1982** e a subsequente alteração legislativa se passou verdadeiramente para a segunda fase do contencioso administrativo.

Os tribunais administrativos e fiscais passaram ser verdadeiros tribunais, integrados numa ordem jurisdicional autónoma (artº211-1-b).

Estabelecem-se garantias em matéria de autonomia e imparcialidade de juízes, bem como de auto-governo dos juízes administrativos, com a criação do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais (artº219º).

O âmbito da jurisdição é definido, em termos gerais, no artº212º, nº3 da CRP/82, reproduzido no artº3º do ETAF, que dispõe que “incumbe aos tribunais administrativos e fiscais na administração da justiça, **assegurar a defesa dos direitos e interesses legalmente protegidos**, reprimir a violação da legalidade e dirimir os conflitos de interesses públicos e privados, **no âmbito das relações jurídicas administrativas e fiscais.**”

Por sua vez e no que diz respeito aos direitos e garantias dos administrados, o artº268º, além de consagrar, constitucionalmente, o “direito à notificação e fundamentação dos actos administrativos quando afectem direitos ou interesses legalmente protegidos dos cidadãos” (nº2), dispunha no seu nº3 que “é garantido aos interessados recurso contencioso com fundamento em

ante la Administración, que vino a ser desarrollado por la doctrina y por la jurisprudencia del STA.

2.2.2. Pero sólo con la **revisión constitucional de 1982** y la subsequente alteración legislativa se transitó verdaderamente a la segunda fase del contencioso administrativo.

Los tribunales administrativos y fiscales pasaron a ser *verdaderos tribunales*, integrados en un orden jurisdiccional autónomo (art. 211-1-b).

Se establecen garantías en materia de autonomía e imparcialidad de jueces, y también de autogobierno de los jueces administrativos, con la *creación del Consejo Superior de los Tribunales Administrativos y Fiscales* (art. 219º).

El marco de la jurisdicción es definido, en términos generales, en el art. 212º, nº 3 de la CRP/82, reproducido en el art. 3º del ETAF, que expone “*incumbe a los tribunales administrativos y fiscales en la administración de la justicia, **asegurar la defensa de los derechos e intereses legalmente protegidos**, reprimir la violación de la legalidad y anular los conflictos de intereses públicos y privados en el **ámbito de las relaciones jurídicas administrativas y fiscales.***”

En cambio y relativamente a los *derechos y garantías de los administrados*, el art. 268º, además de dedicar, constitucionalmente, el “*derecho a la notificación y fundamentación de los actos administrativos cuando afecten derechos o intereses legalmente protegidos de los ciudadanos*” (nº 2), exponía en el nº 3 que “*es garantizado a los interesados el recurso contencioso con fundamento en*

ilegalidade, contra quaisquer actos administrativos, definitivos e executórios, **independentemente da sua forma**, bem como para **obter o reconhecimento de um direito ou interesse legalmente protegido**”

Tudo a apontar para a necessidade de uma legislação processual mais garantística dos direitos dos particulares, o que veio a acontecer em 1984/1985, com o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) e a Lei de Processo dos Tribunais Administrativos (LPTA).

No campo processual, o contencioso de anulação continuou a ser a regra, embora surjam agora na LPTA, outros meios processuais, como a já referida acção de reconhecimento de direitos e interesses legítimos, o pedido de declaração de ilegalidade de normas estaduais, as acções não especificadas e ainda os meios processuais acessórios de intimação para consulta de documentos e passagem de certidões e para um comportamento, esta apenas contra concessionários e particulares.

A introdução de uma acção para reconhecimento de direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos, embora inicialmente considerada de carácter residual, não deixa de ser um importante passo para a subjectivação do contencioso administrativo.

Eliminaram-se, também, algumas situações de maior desprotecção, especialmente relacionadas com o acesso à justiça administrativa (artº25º, nº2, 55º, 56º e 57º, nº1,b) da LPTA), aproximando-se o recurso contencioso de um processo de partes e reforçando-se o

*ilegalidad, contra cualquier acto administrativo, definitivo y ejecutorio, **independentemente de su forma**, así como para obtener el reconocimiento de un derecho o interés legalmente protegido*”.

Todo apuntaba a la necesidad de una legislación procesal más garantizadora de los derechos de los particulares, lo que sucedió en 1984/1985, con el Estatuto de los Tribunales Administrativos y Fiscales (ETAF) y la Ley de Proceso de los Tribunales Administrativos (LPTA).

En el campo procesal, el contencioso de anulación continuó siendo la regla, aunque surjan ahora en la LPTA, otros medios procesales, como la *ya referida acción de reconocimiento de derechos e intereses legítimos*, el *pedido de declaración de ilegalidad de normas estatales*, las *acciones no especificadas* y también los *medios procesales secundarios de notificación para consulta de documentos y la expedición de certificados y para actuación*, ésta sólo contra *concessionarios y particulares*.

La introducción de una *acción para reconocimiento de derechos e intereses de los ciudadanos legalmente protegidos*, aunque inicialmente considerada de carácter residual, no deja de ser un importante paso para la subjectivación del contencioso administrativo.

Se eliminarán, también, algunas situaciones de mayor desprotección, especialmente las relacionadas con el acceso a la justicia administrativa (art. 25º, nº 2, 55º, 56º y 57º, nº 1,b) de la LPTA), aproximándose el recurso contencioso de un proceso de partes y reforzándose el

processo de execução de sentenças, no que a doutrina e a jurisprudência do STA especialmente se empenharam.

O juiz administrativo aumentou os seus reduzidos poderes de controlo do poder discricionário da Administração, sujeito agora aos princípios fundamentais da igualdade, proporcionalidade, justiça e imparcialidade, por força do nº2 do artº266º da CRP e adquiriu alguns poderes de injunção no âmbito dos meios processuais acessórios intimatórios, de escassa relevância e reduzida aplicação prática.

2.2.3. Foram sobretudo as revisões da Constituição, ocorridas em 1989 e 1997, que vieram reafirmar e consolidar a constitucionalização da jurisdição administrativa e fiscal, como uma jurisdição autónoma e plena.

O artº241º, nº3 da CRP/89 vem alargar o âmbito da jurisdição administrativa ao atribuir-lhe “o julgamento das **ações e recursos contenciosos** que tenham por objecto dirimir os **litígios emergentes das relações jurídicas administrativas e fiscais**”, considerando-se, a partir daí, que os tribunais administrativos constituíam a jurisdição comum em matéria administrativa e fiscal.

Por sua vez, em termos de direitos e garantias dos administrados, o artº268º, nº4 veio dispor que “é garantido aos interessados recurso contencioso, com fundamento em ilegalidade, contra quaisquer actos administrativos, independentemente da sua forma, **que lesem os seus direitos ou interesses legalmente protegidos**”.

proceso de ejecución de sentencias, en el que la doctrina y la jurisprudencia del STA especialmente se empeñaran.

El juez administrativo aumentó sus reducidos poderes de *control del poder discrecional de la Administración*, sujeto ahora a los principios fundamentales de la igualdad, proporcionalidad, justicia e imparcialidad, con arreglo al nº 2 del art. 266º de la CRP y adquirió algunos *poderes de imposición* en el marco de los medios procesales secundarios de notificación, de escasa relevancia y reducida aplicación práctica.

2.2.3. Fueron sobre todo las revisiones de la Constitución, ocurridas en 1989 y 1997, que vinieran a reafirmar y consolidar la *constitucionalización de la jurisdicción administrativa* y fiscal, como una *jurisdicción autónoma y plena*.

El art. 241º, nº 3 de la CRP/89 viene a ampliar el marco de la jurisdicción administrativa al atribuirle “*el juicio de las **acciones y recursos contenciosos** que tengan por objeto suprimir los **litigios emergentes de las relaciones jurídicas administrativas y fiscales***”, considerándose, a partir de ahí, que los tribunales administrativos constituían la *jurisdicción común en materia administrativa y fiscal*.

Al mismo tiempo, en términos de *derechos y garantías de los administrados*, el art. 268º, nº 4 vino a exponer que “*es garantizado recurso contencioso a los interesados, con fundamento en ilegalidad, contra cualquier acto administrativo, independentemente de su forma, **que lesionen sus derechos o intereses legalmente protegidos***”.

Deslocou-se, pois, a recorribilidade do acto administrativo, da definitividade e executoriedade para a lesividade, o que aponta já para a própria subjectivização do recurso contencioso.

Consagra-se, finalmente, por via constitucional, a garantia aos administrados de “acesso à justiça administrativa para tutela dos seus direitos ou interesses legalmente protegidos” (cf. n.º 5 do art.º 268º), numa já clara manifestação pro-modelo subjectivista do contencioso administrativo.

Estas normas constitucionais tiveram, naturalmente, repercussão na legislação ordinária e, sobretudo, na jurisprudência dos Tribunais Administrativos e do Tribunal Constitucional, vindo, por esta via, a serem ultrapassados alguns dos obstáculos processuais que impediam uma protecção efectiva dos direitos dos particulares face à Administração, designadamente alargou-se o âmbito da utilização de acções de reconhecimento de um direito e permitiu-se as acções de responsabilidade civil por danos causados por actos administrativos não impugnados, admitindo-se já, ainda que timidamente, algumas providências cautelares não especificadas.

Os juízes ampliam os seus poderes de controlo da actuação administrativa no âmbito dos poderes discricionários, que passam a abranger situações de erro manifesto ou grosseiro na adopção do critério, além da violação dos princípios que regem a actividade administrativa.

Portanto, a partir da revisão constitucional de 1989, a jurisdição adminis-

Por tanto, se trasladó la recurrencia del acto administrativo de la definitividad y executoriedad para *lesividad*, lo que apunta ya a la propia *subjectivación* del recurso contencioso.

Se consagra, finalmente, por vía constitucional, la garantía de los administrados de “*acceso a la justicia administrativa para tutela de sus derechos o intereses legalmente protegidos*” (cf. n.º 5 del art. 268º), en una clara manifestación a favor del modelo subjectivista del contencioso administrativo.

Estas normas constitucionales tuvieron, naturalmente, repercusión en la legislación ordinaria y, sobretudo, en la jurisprudencia de los Tribunales Administrativos y del Tribunal Constitucional, viniendo a ser, por esta vía, tras-pasados algunos de los obstáculos procesales que impedían una protección efectiva de los derechos de los particulares ante la Administración, designadamente se amplió el marco de la utilización de acciones de reconocimiento de un derecho y se permitieron las acciones de responsabilidad civil por daños causados por actos administrativos no impugnados, admitiéndose ya, aunque tímidamente, algunas providencias cautelares no especificadas.

Los jueces *amplían sus poderes de control de actuación administrativa en el marco de los poderes discrecionales*, que empiezan abarcar situaciones de *manifiesto error o grosero en la adopción del criterio*, además de la violación de los principios que rigen la actividad administrativa.

Por tanto, a partir de la revisión constitucional de 1989, la jurisdicción adminis-

trativa deixou de ser vista como uma jurisdição limitada, embora a legislação ordinária de 1984, constituísse algum obstáculo à efectiva protecção dos particulares.

2.2.4. A revisão constitucional de 1997 veio confirmar a jurisdição administrativa como uma jurisdição plena, consagrando expressamente no seu artº268º, nº4, que “**é garantido aos administrados tutela jurisdiccional efectiva dos seus direitos ou interesses legalmente protegidos**, incluindo, nomeadamente, o reconhecimento desses direitos ou interesses, a impugnação de quaisquer actos administrativos que os lesem, independentemente da sua forma, **a determinação da prática de actos administrativos legalmente devidos e a adopção de medidas cautelares adequadas.**”

E o nº5 do mesmo preceito estabelece ainda que “Os cidadãos têm igualmente **direito de impugnar as normas administrativas com eficácia externa lesivas dos seus direitos ou interesses legalmente protegidos**”.

Não restam, pois, agora quaisquer dúvidas quanto à consagração constitucional de um modelo subjectivista de contencioso administrativo e da jurisdição administrativa como uma jurisdição plena.

Só que o legislador ordinário demorava a assimilar estas profundas alterações no contencioso administrativo introduzidas por via constitucional, o que exigiu da parte da jurisprudência dos Tribunais Administrativos, em especial do STA e também do Tribu-

trativa dejó de ser vista como una jurisdicción limitada, aunque la legislación ordinaria de 1984, constituyese algún obstáculo a la efectiva protección de los particulares.

2.2.4. La revisión constitucional de 1997 vino a confirmar la jurisdicción administrativa como una *jurisdicción plena*, consagrando expresamente en su art. 268º, nº 4, que “**es garantizado a los administrados la tutela jurisdiccional efectiva de sus derechos o intereses legalmente protegidos**, incluyendo, nombradamente, el reconocimiento de esos derechos o intereses, la impugnación de cualquier acto administrativo que los lesionen, independientemente de su forma, **la determinación de la práctica de actos administrativos legalmente devidos y la adopción de medidas cautelares adecuadas.**”

Y el nº 5 del mismo precepto establece todavía que “*Los ciudadanos tienen igualmente **derecho de impugnar las normas administrativas con eficacia externa lesivas de sus derechos o intereses legalmente protegidos***”.

No queda, pues, ahora ninguna duda en cuanto a la consagración constitucional de un modelo subjectivista de contencioso administrativo y de la jurisdicción administrativa como una jurisdicción plena.

Pero el legislador ordinario demoró en asimilar estas profundas alteraciones en el contencioso administrativo, introducidas mediante vía constitucional, lo que exigió de parte de la jurisprudencia de los Tribunales Administrativos, en especial del STA y también del Tribu-

nal Constitucional, um especial labor na interpretação da lei ordinária existente, que não dava resposta adequada às exigências constitucionais, de modo a conformá-la, quando possível, com o já consagrado princípio constitucional da tutela judicial efectiva e, quando impossível, recusando a sua aplicação, por inconstitucional.

Só muito recentemente, em 2002, o legislador ordinário decidiu concretizar o artº268º da CRP/97, com o novo Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) e o Código de Processo dos Tribunais Administrativos (CPTA), entrados em vigor em 2004, alterando, por essa via, profundamente, o sistema judicial administrativo então vigente, que de matriz tradicional essencialmente objectivista, se converteu agora num sistema de cariz manifestamente subjectivista.

E é dessa mudança recente de paradigma, de que falaremos a seguir.

2.3. A terceira fase do contencioso administrativo, que é a actual, é a fase da consagração de um modelo subjectivista, caracterizado pela plena jurisdição e pela tutela jurisdiccional efectiva dos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos, e que coincide, na maioria dos países, com uma certa crise do Estado (Estado Pós-social).

Essa crise, que se traduz na perda de posição de superioridade efectiva do Estado relativamente à sociedade civil que se revalorizou e adquiriu poder, sobretudo económico, vai necessariamente dar maior realce ao papel

nal Constitucional, una especial labor en la interpretación de la ley ordinaria existente, que no contestaba adecuadamente a las exigencias constitucionales, a modo de conformarla, en caso de ser posible, con el ya consagrado principio constitucional de la tutela judicial efectiva y, cuando fuera imposible, declinando su aplicación, por ser inconstitucional.

Muy recientemente, en 2002, el legislador ordinario decidió concretizar el art. 268º de la CRP/97, *con el nuevo Estatuto de los Tribunales Administrativos y Fiscales (ETAF) y el Código de Proceso de los Tribunales Administrativos (CPTA)*, en vigor en 2004, cambiando, por esa vía, profundamente, el sistema judicial administrativo entonces vigente, que de matiz tradicional esencialmente objetivista, se convirtió ahora *en un sistema de cariz manifestamente subjetivista*

Y es de ese cambio de reciente paradigma, del que hablaremos a continuación.

2.3. La tercera fase del contencioso administrativo, que es la actual, es la fase de la *consagración de un modelo subjetivista, caracterizado por la plena jurisdicción y por la tutela jurisdiccional efectiva de los derechos e intereses legalmente protegidos de los ciudadanos*, y que coincide, en la mayoría de los países, con una cierta crisis del Estado (*Estado post-social*).

Esa crisis, que se traduce en la pérdida de posición de superioridad efectiva del Estado relativamente a la sociedad civil que se revalorizó y adquirió poder, sobretudo económico, va necesariamente a dar mayor realce al papel

do indivíduo, das associações, das empresas e outros organismos, com quem o Estado tem de negociar a prestação de serviços públicos, com quem faz parcerias, por razões de eficiência e financeiras, transferindo, assim, para outros agentes e sectores, a concretização de iniciativas sociais e de outras tarefas administrativas, renunciando, desse modo, a ser o agente directo das mesmas. Em consequência dessa cooperação, surgiram também novos tipos de relações administrativas, novos interlocutores que estão agora em posição de exigir uma maior participação no processo de tomada de decisões e uma protecção integral e efectiva dos seus direitos nas relações jurídicas administrativas, o que torna os Tribunais Administrativos uma peça fundamental do sistema, enquanto instrumentos de defesa dos direitos e interesses dos particulares, em geral e do cidadão, em especial, face à Administração.

Por outro lado, com a democratização do poder, hoje não existe uma, mas várias Administrações “funcionando em rede” (VASCO PEREIRA DA SILVA), de acordo com a partilha das políticas públicas, o que desloca o Estado, dantes no vértice da pirâmide hierárquica, para a periferia, com o constante aumento das autonomias e o conseqüente diluir da sua estrutura hierarquizada, transformando-se numa força social como outras.

Ora, o reflexo desse crescendo da sociedade civil versus Estado reflecte-se no crescente apelo à noção de direitos fundamentais, à igualdade das partes no processo administrativo, ao reforço dos meios processuais e dos

del individuo, de las asociaciones, de las empresas y otros organismos, con quien el Estado tiene que negociar la prestación de servicios públicos, con quien hace aparcerías, por razones de eficiencia y financieras, transfiriendo, así, para otros agentes y sectores, la concretización de iniciativas sociales y de otras tareas administrativas, renunciando, de ese modo, a ser agente directo de las mismas. En consecuencia de esa cooperación, surgirían también nuevos tipos de relaciones administrativas, nuevos interlocutores que están ahora en posición de exigir una mayor participación en el proceso de toma de decisiones y una protección integral y efectiva de sus derechos en las relaciones jurídicas administrativas, lo que torna a los Tribunales Administrativos, una pieza fundamental del sistema, en cuanto a instrumentos de defensa de los derechos e intereses de los particulares, en general y del ciudadano, en especial, frente a la administración.

Por otra parte, con la democratización del poder, hoy no existe una, sino varias Administraciones “*funcionando en red*” (VASCO PEREIRA DA SILVA), de acuerdo con la partición de las políticas públicas, lo que traslada al Estado, anteriormente en el vértice de la pirámide jerárquica, para la periferia, con el constante aumento de las autonomías y la conseqüente disolución de su estructura jerarquizada, transformándose en una fuerza social como otras.

Ahora, el reflejo de ese crecimiento de la sociedad civil *contra el* Estado se refleja en el creciente apego a la noción de derechos fundamentales, a la igualdad de las partes en el proceso administrativo, al refuerzo de los medios procesales y de los



poderes do juiz administrativo de controlo da actuação da Administração, tudo como forma de melhorar a tutela judicial efectiva das posições dos particulares nas relações com aquela, com vista a uma plena protecção jurídica dos seus direitos e interesses.

O direito administrativo deixou de ser o direito especial da Administração, para passar a ser o direito dos particulares face à Administração.

O próprio acto administrativo democratizou-se, já que ele é hoje o resultado de um procedimento administrativo aberto ao contraditório, através da participação dos interessados no processo de tomada de decisão.

Todas as actuais constituições que consagram o Estado de Direito, assentam numa ordem pública baseada na dignidade da pessoa humana, cujos direitos fundamentais vinculam directamente os poderes públicos e reconhecem o indivíduo como titular de posições jurídicas substantivas relativamente à Administração. Não sofre hoje qualquer dúvida a sua “qualidade de sujeito de direitos” e “a possibilidade de actuar com independência face ao Estado e exigir a observância das leis que lhe digam respeito.” (MAURER)

Essa consagração constitucional da natureza jurisdiccional e subjectiva do contencioso administrativo é reafirmada no Direito Europeu, quer pelo Tribunal de Justiça da Comunidade Europeia (TJCE), quer pelo Tribunal dos Direitos do Homem.(TDH)

Aliás, a transferência de certos poderes do Estado para as instituições

poderes del juez administrativo de control de la actuación de la Administración, todo como forma de mejorar la tutela judicial efectiva de las posiciones de los particulares en las relaciones con aquella, con vista a una plena protección jurídica de sus derechos o intereses.

El derecho administrativo dejó de ser el *derecho especial de la Administración*, para pasar a ser el *derecho de los particulares frente a la Administración*.

El propio acto administrativo se democratizó, ya que él es hoy el resultado de un procedimiento administrativo abierto al contradictorio, a través de la participación de los interesados en los procesos de toma de decisión.

Todas las constituciones actuales que consagran el Estado de Derecho, se basan en un orden público cimentado en la dignidad de la persona humana, cuyos derechos fundamentales vinculan directamente los poderes públicos y reconocen al individuo como titular de posiciones jurídicas sustantivas relativamente a la Administración. No sufre hoy cualquier duda su “*calidad de sujeto de derechos*” y “*la posibilidad de actuar con independencia ante el Estado y exigir la ejecución de las leyes que le correspondan.*” (MAURER)

Esa consagración constitucional de la naturaleza jurisdiccional y subjetiva del contencioso administrativo es reafirmada en el Derecho Europeo, por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea (TJCE), o por el Tribunal de los Derechos del Hombre (TDH).

Además, la transferencia de ciertos poderes del Estado para las instituciones

comunitárias, designadamente no âmbito das políticas comuns, bem como o primado do direito comunitário e o efeito directo de muitas das suas normas, que o juiz administrativo tem de aplicar e que conferem direitos aos cidadãos, reconhecidos pela prestigiada jurisprudência do Tribunal de Justiça, firmada em processos de reenvio prejudicial, sobre matérias de grande relevância administrativa, como a contratação pública, os serviços públicos, as medidas cautelares, o ambiente, etc., tiveram forte influência nesta mudança de paradigma, não sendo por acaso que hoje se verifica uma tendencial convergência do contencioso administrativo dos diferentes países que integram a União Europeia (UE).

De tal modo que já se fala hoje num “Direito Administrativo Europeu” e na necessidade de um “Processo Administrativo Europeu”.

A mudança de paradigma do contencioso administrativo é, pois, também o resultado da sua “europeização”.

O direito administrativo ganhou outra dimensão, saiu das fronteiras nacionais para a União, mas regressa aos Estados transformado em direito comunitário, que às administrações nacionais cabe aplicar, na prossecução das tarefas administrativas europeias.

O Direito Europeu só se realiza através do direito administrativo, pois as políticas públicas europeias correspondem ao exercício da função administrativa, tal como administrativa é a natureza das normas que as estabelecem. E o papel do juiz administrativo, fiscalizador da correcta

comunitarias, designadamente en el marco de las políticas comunes, así como el *primado* del comunitario y el *efecto directo* de muchas de sus normas, que el juez administrativo tiene que aplicar y que confieren derechos a los ciudadanos, reconocidos por la prestigiada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, firmada en procesos de reenvío prejudicial, sobre materias de gran relevancia administrativa, como *la contratación pública, los servicios públicos, las medidas cautelares, el ambiente, etc.*, tuvieron fuerte influencia en este cambio de paradigma, no siendo por casualidad que hoy se verifica una tendencia de convergencia del contencioso administrativo de los diferentes países que integran la Unión Europea (UE).

De tal modo que ya se habla hoy de un “*Derecho Administrativo Europeo*” y de la necesidad de un “*Proceso Administrativo Europeo*”.

El cambio de paradigma del contencioso administrativo es, por lo tanto, también el resultado de su “*europeización*”.

El derecho administrativo ganó otra dimensión, salió de las fronteras nacionales para la Unión, pero regresa a los Estados un derecho comunitario, que a las administraciones nacionales cabe aplicar, en la continuación de las tareas administrativas europeas.

El Derecho Europeo sólo se realiza a través del derecho administrativo, visto que las políticas públicas europeas corresponden al ejercicio de la función administrativa, tal como administrativa es la naturaleza de las normas que las establecen. Y el papel del juez administrativo, fiscalizador de la correcta



aplicação, pela Administração, do direito comunitário a nível nacional, é fundamental na realização dessa tarefa.

O Direito Administrativo é, assim, cada vez mais direito europeu, e o TJCE tem afirmado a influência recíproca dos direitos administrativo e europeu, sobretudo a nível dos princípios gerais do direito administrativo, mas também a nível da afirmação de uma dimensão europeia do direito à tutela judicial efectiva, da consagração do princípio da plenitude da competência do juiz nacional na sua qualidade de juiz comunitário (jurisdição plena), do regime jurídico da tutela cautelar europeia em matéria de contratação pública, do regime de responsabilidade civil extracontratual dos poderes públicos pela violação do direito comunitário, da abertura do contencioso administrativo à relação jurídica administrativa de modo a permitir a fiscalização integral do exercício do poder administrativo e a consequente protecção plena dos direitos dos particulares.

Isto sem esquecer o papel do Tribunal dos Direitos do Homem, na construção de princípios fundamentais do Direito Administrativo, como o direito de acesso à justiça administrativa criado sob pressão do Direito Europeu, o direito a um processo equitativo, como corolário daquele e o direito a um tribunal independente e imparcial (art.º 6º e 13º da Convenção Europeia dos Direitos do Homem).

Este novo entendimento das relações indivíduo, agora cidadão europeu/Estado, não podia, naturalmente, deixar de ter consequências no contencioso administrativo.

aplicación, por parte de la Administración, del derecho comunitario a nivel nacional, es fundamental en la realización de esa tarea.

El Derecho Administrativo es, así, cada vez más derecho europeo, y el TJCE ha afirmado la *influencia recíproca* de los derechos administrativos y europeos, sobre todo a nivel de los principios generales de derecho administrativo, pero también a nivel de la afirmación de una dimensión europea del derecho a la tutela judicial efectiva, de la consagración del principio de la plenitud de la competencia del juez nacional en su calidad de juez comunitario (jurisdicción plena), del régimen jurídico de la tutela cautelar europea en materia de contratación pública, del régimen de responsabilidad civil extracontractual de los poderes públicos por la violación del derecho comunitario, de la apertura del contencioso administrativo a la relación jurídica administrativa de modo que permita la fiscalización integral del ejercicio del poder administrativo y la consecuente protección plena de los derechos de los particulares.

Sin olvidar el papel del Tribunal de los Derechos del Hombre, en la construcción de principios fundamentales de Derecho Administrativo, como el derecho de acceso a la justicia administrativa creado bajo presión del Derecho Europeo, el derecho a un proceso equitativo, como corolario de aquél y el derecho a un tribunal independiente e imparcial (art. 6º y 13º de la Convención Europea de los Derechos del Hombre).

Este nuevo entendimiento de las relaciones *individuo, ahora ciudadano europeo/Estado*, no podía naturalmente, dejar de tener consecuencias en el contencioso administrativo.

O Direito Comunitário é essencialmente Direito Administrativo, daí a necessidade de harmonização das dogmáticas jurídicas dos Estados membros. Por isso, a tendência actual é para uma aproximação dos dois tradicionais sistemas administrativos europeus, como resulta das recentes reformas do processo administrativo ocorridas nos Estados Membros.

3. A recente reforma do contencioso administrativo em Portugal – a consagração de uma tutela judicial efectiva

Em Portugal, o novo contencioso administrativo tal como resulta da recente reforma de 2002/2004, que deu origem ao novo Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) e ao novo Código de Processo dos Tribunais Administrativos (CPTA), acolheu os ventos de mudança que haviam ficado retidos no texto constitucional, consagrando agora um modelo de justiça administrativa subjectivista.

Não iremos aqui referir, naturalmente, todos os aspectos do novo contencioso em que tal natureza se revela, porque isso seria uma tarefa que ultrapassa largamente o objectivo desta exposição. Apenas referiremos, de forma muito geral, os aspectos mais significativos e também mais reveladores da referida mudança de paradigma e que se prendem com o tema que aqui nos ocupa – a protecção dos direitos e liberdades dos cidadãos pelo juiz administrativo.

Na verdade, a filosofia base do CPTA assenta na tutela judicial efectiva dos direitos dos cidadãos face à

El Derecho Comunitario es esencialmente Derecho Administrativo, de ahí la necesidad de armonización de las dogmáticas jurídicas de los Estados miembros. Por eso, la tendencia actual es para una aproximación de los tradicionales sistemas administrativos europeos, como resulta de las recientes reformas del proceso administrativo ocurridas en los Estados Miembros.

3. La reciente reforma del contencioso administrativo en Portugal – la consagración de una tutela judicial efectiva

En Portugal, el nuevo contencioso administrativo tal como resulta de la reciente reforma de 2002/2004, que dio origen al nuevo Estatuto de los Tribunales Administrativos y Fiscales (ETAF) y al nuevo Código de Procesos de los Tribunales Administrativos (CPTA), acogió los cambios que habían quedado retirados en el texto constitucional, consagrando ahora un *modelo de justicia administrativa subjectivista*.

No vamos a referir aquí, naturalmente, todos los aspectos del nuevo contencioso en que tal naturaleza se revela, porque eso sería una tarea que sobrepasa legalmente el objetivo de esta exposición. Apenas referiremos, de forma muy general, a los aspectos más significativos y también más reveladores del referido cambio de paradigma y que se relaciona con el tema que aquí nos ocupa – *la protección de los derechos y libertades de los ciudadanos por el juez administrativo*.

Realmente, la filosofía base del CPTA asienta en la *tutela judicial efectiva de los derechos de los ciudadanos frente*

Administração e na consequente consagração dos tribunais administrativos como de jurisdição plena.

E essa filosofia está, desde logo, exposta nos seus artº2º e 3º, que se integram no Capítulo I, dedicado às disposições fundamentais.

Consagra o artº2º, nº1, uma tutela judicial efectiva que “compreende o direito a obter, em prazo razoável, uma decisão judicial que aprecie, com força de caso julgado, cada pretensão regularmente deduzida em juízo, bem como de a fazer executar e de obter providências cautelares, antecipatórias ou conservatórias, destinadas a assegurar o efeito útil da decisão”.

Assegurando o seu nº2 que “a todo o direito ou interesse legalmente protegido corresponde a tutela adequada junto dos tribunais administrativos”, enunciando-se, de seguida, nas várias alíneas e a título exemplificativo, os amplos poderes de pronúncia que o juiz administrativo hoje detém (declarativos, constitutivos, condenatórios, intimativos, preventivos e executivos) e que são bem a prova da plenitude de que goza a jurisdição.

O artº3º completa o anterior, esclarecendo melhor o âmbito dos poderes dos tribunais administrativos, ou melhor os seus limites de pronúncia, ao dispor no seu nº1, que “No respeito pelo princípio da separação e interdependência dos poderes, os tribunais administrativos **judgam do cumprimento pela Administração das normas e princípios jurídicos que a vinculam e não da conveniência ou oportunidade da sua actuação.**”

la Administración y en la consecuente consagración de los tribunales administrativos como de *jurisdicción plena*.

Y esa filosofía está, desde luego, expuesta en sus arts. 2º y 3º, que se integran en el Capítulo I, dedicado a las disposiciones fundamentales.

Consagra el art. 2º, nº 1, una *tutela judicial efectiva* que “*comprende el derecho a obtener, en plazo razonable, una decisión judicial que aprecie, con fuerza de caso juzgado, cada pretensión regularmente deducida en juicio, así como de hacer ejecutar y de obtener providencias cautelares, anticipatorias o conservatorias, destinadas a asegurar el efecto útil de la decisión*”.

Asegurando su nº 2 que “*a todo derecho o interés legalmente protegido corresponde la tutela adecuada junto a los tribunales administrativos*”, enunciándose, a continuación en varias líneas y como ejemplificación, *los amplios poderes de pronunciación* que el juez administrativo hoy tiene (*declarativos, constitutivos, condenatorios intimidatorios, preventivos y ejecutivos*) y que son una buena evidencia de la *plenitud* de jurisdicción que goza.

El art. 3º complementa el anterior, esclareciendo mejor el marco de los poderes de los tribunales administrativos, o mejor, sus límites de pronunciación, al exponer en su nº 1, que “*Al respecto por el principio de la separación e independencia de los poderes, los tribunales administrativos **juzgan el cumplimiento por la administración de las normas y principios jurídicos que la vinculan y no de la conveniencia u oportunidad de su actuación***”.

Convém aqui referir, que a compreensão desta plena jurisdição dos tribunais administrativos tem, naturalmente, subjacente uma concepção do princípio da separação de poderes diferente da tradicional, que impunha uma proibição absoluta ou pelo menos uma proibição regra de o juiz condenar a Administração ou impor-lhe comportamentos.

Hoje, o princípio da separação de poderes deve ser entendido como um princípio de equilíbrio, que não exclui, antes promove, a colaboração e a interdependência entre os poderes.

Acontece que estamos num Estado de Direito e num Estado de Direito, toda a actividade administrativa, incluindo o exercício de poderes discricionários, está subordinada ao Direito.

E precisamente porque estamos num Estado de Direito, o poder jurisdicional não pode deixar de assumir o seu papel que, forzosamente, cresceu e que no campo do Direito Administrativo passa pela fiscalização concreta da conformidade ao Direito, da actuação administrativa.

Não se trata, pois, de uma interferência do poder judicial no poder executivo, porque os tribunais administrativos actuam no âmbito da sua competência jurisdicional, ou seja, no âmbito da referida actividade fiscalizadora do cumprimento pela Administração das normas e princípios jurídicos que a vinculam.

Mas como praticamente toda a actividade administrativa é hoje uma actividade jurídica, porque subordina-

Queda aqui referir que la comprensión de esta plena jurisdicción de los tribunales administrativos tiene, naturalmente, subyacente una concepción del principio de la separación de poderes diferentes de la tradicional, que imponía una prohibición absoluta o por lo menos una prohibición regulada para el juez de condenar a la Administración o imponerle comportamientos.

Hoy el principio de la separación de poderes debe de ser entendido como un principio de equilibrio, que no excluye, por el contrario, promueve la colaboración y la interdependencia entre los poderes.

Pasa que vivimos en un *Estado de Derecho* y en un Estado de Derecho, toda la actividad administrativa, incluyendo el ejercicio de poderes discrecionales, está subordinada al Derecho.

Y precisamente porque estamos en un Estado de Derecho, el poder jurisdicional no puede dejar de asumir su papel que, forzosamente, creció y que en el campo del Derecho Administrativo pasa por la fiscalización concreta de la conformidad al Derecho, de la actuación administrativa.

No se trata, por lo tanto, de una interferencia del poder judicial en el poder ejecutivo, porque los tribunales administrativos actúan en el marco de su competencia jurisdicional, o sea, en el marco de la referida actividad fiscalizadora del cumplimiento por la Administración de las normas y principios jurídicos que la vinculan.

Pero como prácticamente toda la actividad administrativa es hoy una actividad *jurídica*, porque subordina-

da ao Direito e o Direito já não é, como referimos, a mera legalidade, impondo a conformidade da actuação administrativa designadamente com os princípios de direito administrativo, constitucionalmente consagrados e outros impostos pelo direito comunitário, o próprio exercício dos poderes discricionários passou a ser amplamente sindicável, apenas se excluindo aquela zona de “mérito”, que implique juízos de avaliação de oportunidade e conveniência, ou seja, os espaços de valoração próprios da função administrativa, que o juiz terá, naturalmente, de respeitar.

Mas esse limite funcional dos poderes do juiz administrativo, que o CPTA expressamente reconhece quer no citado artº3º, quer noutros preceitos do Código (cf. artº95º, nº3, 168º, nº2 e 179, nº1), não constitui qualquer *captio diminutio* da jurisdição administrativa, antes resulta do necessário equilíbrio do princípio da separação de poderes.

O princípio da separação de poderes não é incompatível com a atribuição ao juiz administrativo de poderes de injunção dirigidos à Administração. Apenas o juiz não pode transformar esses poderes em actos funcionalmente administrativos, pela simples razão de que ao juiz não cabe administrar, mas julgar.

Evidentemente que a fronteira entre o poder jurisdiccional e o poder executivo não está rigorosamente delimitada, cabendo à jurisprudência essa tarefa, que vai resolvendo, caso a caso, ciente de que não pode ofender o núcleo essencial da discricionariedade,

da al Derecho y el Derecho ya no es, como referimos, la mera legalidad, imponiendo la inconformidad de la actuación administrativa designadamente con los principios de derecho administrativo, constitucionalmente consagrados y otros impuestos por el derecho comunitario, el propio ejercicio de los poderes discrecionales pasó a ser ampliamente sindicable, excluyéndose sólo aquella zona de “*mérito*”, que implique *juicios de evaluación de oportunidad y conveniencia*, o sea, los *espacios de valoración propios de la función administrativa*, que el juez tendrá, naturalmente, que respetar.

Pero ese límite funcional de los poderes del juez administrativo, que la CPTA expresamente reconoce tanto en el citado art. 3º, como en otros preceptos del Código (cf. art. 95º, nº 3, 168º, nº 2 y 179º, nº 1), no constituye cualquier *captio diminutio* de la jurisdicción administrativa, antes resulta del necesario equilibrio del principio de la separación de poderes.

El principio de la separación de poderes no es incompatible con la atribución de poderes de imposición dirigidos a la Administración por juez administrativo. Sólo el juez no puede transformar esos poderes en actos *funcionalmente* administrativos, por la sencilla razón de que al juez no cabe administrar, sino juzgar.

Evidentemente que la frontera entre el poder jurisdiccional y el poder ejecutivo no está rigurosamente delimitada, correspondiendo a la jurisprudencia esa tarea, que va resolviendo, caso por caso, conciente de que no puede ofender el *núcleo esencial de la discrecionalidad*,

sob pena de ofender a autonomia do poder administrativo e, desse modo, afectar a essência do sistema de administração executiva, que ainda é o nosso.

Para garantia da tutela judicial efectiva, o CPTA veio também consagrar um verdadeiro processo de partes.

É o que resulta do artº6º, ao dispor que “ O tribunal assegura um estatuto de igualdade efectiva das partes no processo, tanto no que se refere ao exercício das faculdades e ao uso de meios de defesa como no plano da aplicação de cominações ou de sanções processuais, designadamente por litigância de má-fé”

A Administração perdeu, pois, de vez, a sua posição dominante no processo, podendo ser condenada como litigante de má fé e objecto de sanções pecuniárias compulsórias em caso de incumprimento das decisões judiciais, estando igualmente sujeita ao pagamento de custas judiciais (artº3º, nº2, 71º, nº2, e 189º, nº1 do CPTA).

Igualmente em reforço da protecção dos cidadãos no processo, o artº7º do Código veio consagrar o princípio pro-actione, ao dispor que “ Para efectivação do direito de acesso à justiça, as normas processuais devem ser interpretadas no sentido de promover a emissão de pronúncias sobre o mérito das pretensões formuladas”, dando expressa prevalência às decisões de fundo sobre as decisões de forma e, portanto, a uma justiça administrativa efectiva. Verificam-se algumas manifestações deste princípio noutros preceitos do Código (cf. artº54º, 58, nº4 e 89º, nº2).

bajo pena de ofender la autonomía del poder administrativo y, de ese modo, afectar la esencia del sistema de administración ejecutiva, que aún es el nuestro.

Para garantía de la tutela judicial efectiva, el CPTA vino también a consagrar un *verdadero proceso de partes*.

Es lo que resulta del art. 6º, al exponer que “*El tribunal asegura un estatuto de igualdad efectiva de las partes en el proceso, tanto en lo que se refiere al ejercicio de las facultades y al uso de medios de defensa como en el plano de la aplicación de condenas o de sanciones procesales, designadamente por litigio de mala fe*”

La Administración perdió, por lo tanto, para siempre, su posición dominante en el proceso, pudiendo ser condenada como litigante de mala fe y objeto de las sanciones monetarias compulsorias en caso de incumplimiento de las decisiones judiciales, estando igualmente sujeta al pago de costas judiciales (art. 3º, nº 2, 71º, nº 2 y 189º, nº 1 del CPTA).

Igualmente en refuerzo de la protección de los ciudadanos en el proceso, el art. 7º del Código, vino a consagrar el principio pro-actione, al disponer que “*Para efectividad del derecho de acceso a la justicia, las normas procesales deben de ser interpretadas en el sentido de promover la emisión de pronunciamientos sobre el mérito de las pretensiones formuladas*”, dando expresa prevalencia a las decisiones de fondo sobre las decisiones de forma y, por lo tanto, a una justicia administrativa efectiva. Se verifican algunas manifestaciones de este principio en otros preceptos del Código (cf. art. 54º, 58º, nº 4 y 89º, nº 2).

Reconhecido, no artº2º, nº2 do CPTA, que a cada direito corresponde uma acção, os particulares dispõem agora de novos meios processuais, principais e cautelares, que lhes conferem uma integral tutela dos seus direitos e interesses nas relações jurídicas administrativas.

Salientaremos aqui apenas os que traduzem uma inovação relativamente ao direito processual anterior e, simultaneamente, uma especial protecção dos direitos dos particulares face à Administração, como é o caso da acção administrativa especial de condenação à prática do acto devido (artº66º e segs. do CPTA), do processo urgente de intimação para protecção de direitos, liberdades e garantias (artº109º e segs.) e das providências cautelares antecipatórias (artº112º e segs). A que acrescentaremos a possibilidade de em execução de sentença, ser requerida a emissão de sentença que produza os efeitos do acto ilegalmente omitido, quando esteja em causa a prática de um acto administrativo legalmente devido de conteúdo vinculado e tenha expirado o prazo para a Administração o praticar (artº179º, nº5).

Obviamente, que não cabe no âmbito desta exposição, uma análise detalhada destes novos instrumentos processuais, mas não deixaremos de referir que são eles que verdadeiramente dão concretização a este novo paradigma.

4. Em jeito de conclusão, resta-nos desejar que num mundo em crise e de mudança, o direito administrativo, na sua nova dimensão, possa contribuir para a reconciliação dos cidadãos com o Estado, devolvendo-lhes a confiança

Reconocido en el art. 2º, nº 2 del CPTA, que a *cada derecho corresponde una acción*, los particulares disponen ahora de *nuevos medios procesales, principales y cautelares*, que les confiere una *integral* tutela de sus derechos e intereses en las relaciones jurídicas administrativas.

Destacaremos aquí sólo los que traducen una innovación relativamente al derecho procesal anterior y, simultáneamente, una especial protección de los derechos de los particulares ante la Administración, como es el caso de la *acción administrativa especial de condena a la práctica del acto debido* (art. 66º y sigs. del CPTA), del *proceso urgente de intimación para protección de derechos, libertades y garantías* (art. 109º y siguientes) y de las *providencias cautelares anticipatorias* (art. 112º y siguientes). La que ampliaremos la *posibilidad de ejecución de sentencia, ser requerida la emisión de sentencia que produzca los efectos del acto ilegalmente omitido*, cuando esté en causa la práctica de un *acto administrativo legalmente debido de contenido vinculado* y haya expirado el plazo para que la Administración lo practique (art. 179º, nº 5).

Obviamente, que no cabe en el ámbito de esta exposición, un análisis detallado de estos nuevos instrumentos procesales, pero no dejaremos de referir que son ellos los que verdaderamente concretan este nuevo paradigma.

4. A modo de conclusión, nos resta desejar que en un mundo de crisis y de cambio, el derecho administrativo, en su nueva dimensión, pueda contribuir a la reconciliación de los ciudadanos con el Estado, devolviéndoles la confian-

nas instituições, o que, naturalmente, em muito vai depender do modo como o novo modelo de sistema administrativo vai ser concretizado pelo juiz administrativo. É nessa importante tarefa que todos estamos empenhados.

za en las instituciones, lo que, naturalmente, en mucho dependerá del modo en que el nuevo modelo de sistema administrativo, será concretado por el juez administrativo. Es en esa importante tarea en la que todos estamos empenhados.



Dra. María Inés Ortiz Barbosa

El juez “cuando desempeña su función pretende encontrar la ley correcta y como un oráculo, anunciar la solución que yace escondida en ella”

Alf Ross¹

Discurrir acerca de la protección de los derechos y libertades por la justicia administrativa y fiscal equivale a hablar del principio que debe informar el ejercicio de impartir justicia como es el de la Tutela Judicial Efectiva, incorporado en el artículo 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos² (22 de noviembre de 1969) y traído a la Constitución Política de Colombia en varias disposiciones que lo desarrollan.

Este principio es la máxima expresión de una justicia formal y material. Ha sido desarrollado por la jurisprudencia supranacional y en Colombia en particular por el Consejo de Estado, Corporación que desde su creación -que se remonta al nacimiento de la República- se ha caracterizado por la interpretación garantista de la ley, ha sido pionera en la defensa y protección de los derechos y libertades individuales y como juez del Estado ha procurado el equilibrio procesal entre éste y los particulares.

El texto del artículo 25 de la Convención, se refiere al recurso judicial en su más amplia acepción y se traduce en la obligación de los Estados Parte de respetar los derechos y libertades y garantizar su pleno ejercicio. Este deber se cristaliza en la función jurisdiccional, denominada así en la Constitución colombiana

¹ ROSS, Alf. Ficciones jurídicas. *En*: MENDOÇA, Daniel. _____. México D.F. Distribuciones Fontamara S.A., 2003. p. 124.

² El artículo 25 de la Convención reza: “*Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales. 2. Los Estados partes se comprometen: a. A garantizar que la autoridad competente prevista por el sistema legal del Estado decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga tal recurso; b. A desarrollar las posibilidades de recurso judicial, y c. A garantizar el cumplimiento, por las autoridades competentes, de toda decisión en que se haya estimado procedente el recurso*”.

para reafirmar que el Estado no puede desprenderse de ella, salvo transitoriamente conforme a expresas excepciones que consagra aquélla. (art. 116 C.N.)

La aplicación del principio de la Tutela Judicial Efectiva comprende el libre acceso a la administración de justicia en condiciones de igualdad (art. 229 C.N.), el respeto al debido proceso y al derecho de defensa (art. 29 C.N.), la prevalencia del derecho sustancial (art. 228 C.N.) que conduce a decisiones de mérito, la posibilidad de ejercitar un recurso eficaz y el derecho a que la sentencia se ejecute, todo lo cual comporta una pronta y cumplida justicia y avala el derecho al “plazo razonable”. La perentoriedad de los términos (art. 228 C.N.) se destaca como un deber del juez y como un derecho del administrado.

La Tutela Judicial Efectiva excluye la aplicación arbitraria de la ley, la falta de motivación o la incongruencia entre las consideraciones y la decisión, convierte la sustentación fáctica y jurídica de la sentencia en elemento esencial de su eficacia e incluye el recurso en la medida en que el constituyente así lo haya determinado y dentro del marco legal preestablecido (art. 31 C.N.).

En este orden de ideas las normas procesales adquieren particular relevancia y su interpretación, para lograr los cometidos propuestos por la Tutela Judicial Efectiva, corresponde al juez administrativo y fiscal de cuyo conocimiento y probidad pende la verdadera conjunción entre ley y justicia. Similar proposición procede ante la norma tributaria en cuanto al juzgar las actuaciones debe determinarse si no fue aplicada, si al aplicarse se le dio un alcance incorrecto o si en la definición de la litis se acudió a una disposición no pertinente al caso.

La interpretación judicial en Colombia

De las normas procesales generales

El derecho fundamental del acceso a la justicia se resume en la posibilidad de incoar la acción en condiciones de libertad e igualdad, en que la demanda sea admitida, el proceso se desarrolle exento de nulidades y actuaciones dilatorias y concluya en sentencia de mérito cuyo cumplimiento esté garantizado. Es por ello que al admitir la demanda el deber y el poder del juez se concretan en su debida interpretación aún en el caso de adolecer de claridad y de la deseable técnica

jurídica. Para el efecto, el ordenamiento procesal colombiano le impone los deberes de dirigir el proceso, velar por su rápida solución, adoptar medidas para impedir su paralización, procurar la mayor economía procesal y evitar pronunciamientos inhibitorios, todo lo cual encierra el ejercicio del poder interpretativo de las normas y del escrito que inicia el proceso y que constituirá su marco.

Respecto de la iniciación del proceso las reglas generales consagran en materias tributaria, fiscal y sancionatoria una garantía de mínima recuperación de la obligación dineraria a favor del Estado, consistente en la constitución de una caución, a satisfacción del juez. La interpretación jurisprudencial ha conducido a la proscripción del principio *solve et repete*, a que la exigencia del aval sea posterior a la admisión de la demanda, a la aceptación de diferentes garantías para controlar el abuso de posición dominante de las aseguradoras y aún a la decisión unilateral del juez para eximir de este requisito. Se ha pronunciado el Consejo de Estado respecto de la oportunidad y monto de esta garantía, para que ella no prevalezca sobre el derecho sustancial de demandar.

Aun cuando a los estrados se accede mediante apoderado judicial o asistencia de letrado, el poder interpretativo del juez fiscal y tributario, en aras de la protección del derecho de acceso a la justicia, le permite corregir incluso el señalamiento defectuoso de la acción, dar a la demanda el curso que corresponde y evitar su inadmisión.

Como se observa, la dirección del proceso comprende amplios poderes de interpretación de las reglas adjetivas, sin lesionar la igualdad de las partes, para obtener la efectividad de los derechos protegidos por normas jurídicas. Como lo ha expresado el Profesor Jesús González Pérez³ “Las formalidades procesales han de entenderse siempre para servir a la justicia, garantizando el acierto de la decisión jurisdiccional: jamás como obstáculos encaminados a dificultar el pronunciamiento de sentencia acerca de la cuestión de fondo, y así obstaculizar la actuación de lo que constituye la razón misma de ser de la Jurisdicción”.

La Jurisdicción Tributaria en la Sección especializada, tiene abundante jurisprudencia que ha marcado pautas para evitar la afectación del acceso a la justicia

³ PÉREZ GONZÁLEZ, Jesús. El derecho a la tutela judicial efectiva y el formalismo procesal. En: ISEL-Cuadernos de Gestión Pública Local.

y del debido proceso. Es ejemplo de ello que cuando para discutir la valorización de predios -en otros ordenamientos plusvalía- se impugnan conjuntamente el acto general que la impone y el concreto que la particulariza, ante la imposibilidad jurídica de acumular las dos acciones, se atiende la pretensión contra el acto concreto sujeto a términos de caducidad y no la del acto general demandable en cualquier tiempo.⁴

En relación con la prueba, la jurisdicción contencioso administrativa está facultada legalmente para decretarla de oficio y convocar audiencias públicas, con miras a esclarecer puntos oscuros o dudosos de la contienda, finalidad que se ajusta a la búsqueda de la verdad procesal y real, a la protección de los derechos y libertades y al cumplimiento de los fines de la justicia, pero con respeto de los principios de imparcialidad, contradicción, equilibrio e igualdad de las partes, principio este último que en el contencioso tributario imprime confianza al administrado. Se advierte entonces que el poder del juez se extiende más allá del análisis del acervo probatorio aducido por los sujetos procesales con un sistema inquisitivo que pretende asegurar la verdad.

El principio de Tutela Judicial Efectiva exige que la sentencia sea de mérito, amén de que una decisión judicial que no defina la controversia no se compece con el conocimiento especializado del director del proceso quien incumpliría los deberes antes señalados. Así lo ha desarrollado el Consejo de Estado que en los últimos 5 años ha pronunciado 2069 fallos de los cuales solo 28 han sido inhibitorios.

En la sentencia el juez administrativo y fiscal en Colombia está autorizado para restablecer el derecho particular estatuyendo disposiciones nuevas en reemplazo de las acusadas o modificándolas o reformándolas. Esta atribución no sustituye la del Legislador pues no procede en la impugnación de reglamentos, sino en la de decisiones que lesionan el derecho individual tutelado por la norma. Tampoco puede calificarse de coadministración porque al anularse el acto administrativo particular, debe procurarse el adecuado restablecimiento del derecho para lograr una justicia eficaz.

⁴ Sentencia de 30 de junio del 2005, Expediente 14616, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

En resumen, las pretensiones formuladas sólo se desestiman por motivos formales cuando el defecto es insubsanable ante las numerosas alternativas para corregir las insuficiencias de la demanda. La interpretación de las normas procesales en el sentido más favorable a la admisibilidad de la pretensión, es obra del juez que reduce así el rigorismo procesal y el propio Legislador, en ocasiones adopta reglas con base en el precedente judicial. Esta flexibilización es uno de los más importantes remedios contra la lentitud de la justicia y despeja la ruta del derecho al plazo razonable.

De las normas tributarias

Ante la norma tributaria, la interpretación que realiza el juez busca determinar si el ejercicio de las facultades de investigación y fiscalización de las oficinas de impuestos se ajusta a la legalidad y al espíritu de justicia, principio elevado a canon constitucional en 1991 al consagrar entre los deberes de la persona y del ciudadano el de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado pero conforme a la justicia y a la equidad. (art. 95-9 C.N.)

La hermenéutica judicial da prelación a la protección de los derechos y libertades y es por ello que cuando se advierte la violación de derechos fundamentales en los actos objeto de juzgamiento, se procede a su amparo y puede dar lugar a la anulación, así en la demanda tal aspecto no haya sido planteado. Estas posiciones jurisprudenciales tienden a quebrar el principio de rogación que por regla general informa el proceso contencioso administrativo y a dar eficacia a la Tutela Judicial Efectiva.

En materia fiscal el Consejo de Estado, al estudiar el núcleo de la norma tributaria atiende al cumplimiento de la finalidad propuesta por el Legislador y a la equidad, para proteger los derechos de los ciudadanos sin dejar de lado los nuevos hechos económicos ni las circunstancias sociales dentro de las cuales se ha de definir el conflicto.

Los derechos colectivos han sido analizados por la Corporación al definir los tributos relativos a industria y comercio cuando en tales actividades, se estima como contaminación visual la publicidad exterior según sus dimensiones, elemento que gradúa el tributo. Se diferenciaron entonces los conceptos de avisos –

de menor dimensión- y de vallas, interpretación que ha conducido a un mayor control por vía jurisprudencial del derecho al medio ambiente sano sin afectar ni la finalidad del tributo local ni su recaudo.⁵

La tributación a la cual están sujetos los operadores de la televisión satelital ha sido objeto de decisiones no pacíficas. El fundamento de la discusión es el origen de los ingresos, vale decir la determinación de su fuente como nacional o como no nacional. Las normas tributarias que regulan la materia no fijan parámetros para definir el anotado origen, sino que enlistan por vía de ejemplo algunas actividades que se estiman, según el caso, como de fuente nacional o no nacional. Este tipo de reglas obliga al juez fiscal a realizar una interpretación finalística y adecuada a los derechos de los contribuyentes y al equilibrio tributario, ejercicio jurídico que no puede ser pacífico ante el hecho de que los ingresos de fuente no nacional se encuentran en términos generales desgravados y es por ello que entran a jugar factores que ha tenido en cuenta el legislador como son: incentivar la inversión extranjera, actualizar las tecnologías nacionales, proteger el recaudo de los ingresos tributarios y controlar el *tax planning ilegal*.⁶

De otro lado, la cultura tributaria aún carece de implementación pedagógica con contenido social, por lo cual los fenómenos de la evasión y la elusión ilegítima tienden a ser controlados mediante la imposición de sanciones y ellas son numerosas en el Estatuto Tributario de Colombia. A pesar de su naturaleza persuasiva y de que tanto el hecho sancionable como la pena y el procedimiento se establecen en la ley, lo cierto es que los contribuyentes incumplen sus obligaciones y la administración incurre en irregularidades al aplicar las sanciones. Corresponde al juez determinar el alcance de la regla sancionatoria y la legalidad de la actuación y en este tema es crucial la protección de los derechos y libertades como expresión del Estado Social de Derecho y manifestación de la república unitaria y democrática que es Colombia.

Pues bien, a pesar de haber sido declarada constitucional la norma pertinente, es evidente que la sanción de clausura de establecimiento de comercio con aviso público “cerrado por evasión” puede afectar seriamente el derecho fundamental al

⁵ Sentencia de junio 12 de 2002, Exp. 12646, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

⁶ Sentencia de 12 de julio de 2007, Exp. 15440, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

buen nombre de las personas naturales y jurídicas. Repetidamente se ha pronunciado la jurisdicción administrativa y fiscal respecto del cumplimiento estricto del principio de legalidad en materia sancionatoria y al estudiar los elementos normativos de la indicada sanción, con alguna frecuencia ha observado la violación del debido proceso en su imposición. Ante la inmediatez de la ejecución de aquélla no es posible aplicar medidas previas que impidan su publicidad, por lo cual al anularla, en lugar del imposible restablecimiento del derecho, la Jurisdicción ha ordenado indemnizar al afectado a modo de reparación del daño, según lo autorizan los poderes del juez fiscal y administrativo.⁷

El Consejo de Estado, sin interferir en la obligación legal de suministrar información a las oficinas de impuestos, cuando ella se refiere al contribuyente cuya declaración tributaria ha quedado en firme y no a efectuar fiscalización de terceros, ha declarado que la obligación de informar no es exigible, y por tanto interpreta en estos casos que la sanción es totalmente improcedente, dando así alcance de equidad a la disposición sancionatoria.⁸

La sanción por inexactitud en las declaraciones tributarias se prevé por la consignación de datos falsos o equivocados, pero la norma contempla la exoneración por errores de apreciación o diferencias de criterios en la interpretación del derecho aplicable, y la justicia fiscal debe establecer fehacientemente si tal supuesto procede para declarar el consiguiente restablecimiento del derecho consistente en el levantamiento de la multa.⁹ Para decidir, en cada caso se debe analizar el error o la diferencia que arguye el contribuyente, labor que para el intérprete judicial implica un delicado equilibrio en su juicio que impida vaciar la regla sancionatoria para aplicar la excepción razonablemente ya que el texto de la ley excluye la prueba.

A propósito de la prueba, su apreciación en asuntos tributarios debe ajustarse a lo definido en la cláusula legal que en casos ha pretendido establecer prueba única y debe atender además a los avances tecnológicos para armonizar la nor-

⁷ Sentencia de 18 de marzo del 2004, Exp. 13751, C.P. Dra. Ligia López Díaz.

⁸ Sentencia de 4 de mayo de 2006, Exp. 13540, C.P. Dr. Héctor Romero Díaz.

⁹ Sentencias de 12 de diciembre del 2003, Exp. 13499, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa; de 16 de junio del 2005, Exp. 13608, C.P. Dr. Héctor Romero Díaz; de 29 de junio del 2006, Exp. 14251, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié y de 3 de octubre del 2007, Exp. 15639, C.P. Dra. Ligia López Díaz.

matividad tributaria con la especial que regula este tipo de prueba. Ante un mundo plano y virtual la Administración insiste en el tradicional libro de contabilidad pero el Consejo de Estado ha reconocido el valor de los asientos contables actualizados en el computador previo registro del libro en la Cámara de Comercio.¹⁰

Es de particular importancia destacar que la Sección Tributaria desde el año 2005 en las acciones públicas de nulidad dicta fallos modulados, vale decir que el reglamento tributario expedido por el Presidente de la República o por el Director de Impuestos, demandado por estimarse violatorio de norma constitucional o legal, una vez revisado su contenido bien hubiera podido concluirse ajustado a la ley pero como en su aplicación se ha vislumbrado la posibilidad de traspasar la frontera legal, el Consejo de Estado ha considerado necesario precisar los límites que la Administración debe respetar y por tanto en la decisión se ha declarado la legalidad condicionada.¹¹

Conclusiones

Presentado este breve panorama se puede concluir que el principio de Tutela Judicial Efectiva y la protección de los derechos y libertades de los ciudadanos obliga a la implementación en la tarea judicial de dar celeridad al juicio para hacer efectivo el plazo razonable y definir el proceso. Igualmente la precisión y coherencia de la ratio decidendi facilitarán la ejecución de la sentencia de cuyo cumplimiento depende que la protección de derechos y libertades no se convierta en quimera y se cierre el paso a la consolidación de la justicia material.

Asimismo, el juez administrativo y fiscal, que desarrolla la instrucción de la causa con fundamento en el principio de contradicción, en sus providencias está sometido al imperio de la ley y con los criterios auxiliares de equidad, jurisprudencia, principios de derecho y doctrina, bien puede realizar una interpretación reforzada que garantice la protección de los derechos y libertades.

De otra parte, el ejercicio de la función judicial requiere del conocimiento extenso de las áreas del derecho que inciden en lo tributario, de una gran serenidad

¹⁰ Sentencia de 26 de septiembre de 2007, Exp. 14078, C.P. Dr. Héctor Romero Díaz.

¹¹ Sentencia de 1° de noviembre de 2007, Exp. 14426, C.P.Dr. Héctor Romero Díaz.

en el debate y de un abandono de la posición tímida que pueda inhibir al juez de realizar una interpretación reforzada, logrando así mayor flexibilidad ante el precedente judicial, lo cual de paso lo obliga a ser particularmente cuidadoso en la fuerza de la argumentación que lo aparta de aquél.

Kelsen¹² destaca que la diversidad de los hechos no puede ignorarse en la aplicación del derecho y por ello la actividad del juez es un proceso mental que apunta al conocimiento, razones de las cuales concluyo que en cada caso la pética norma se somete a los poderes hermenéuticos del juez administrativo y fiscal quien debe ejercitarlos con racionalidad y equidad sin que le sea permitido extenderla o restringirla arbitrariamente.

La ampliación de las relaciones comerciales que abren las fronteras al mercado internacional y acelera la evolución del hecho económico, lleva al juez administrativo y fiscal al estudio jurídico de este tipo de relaciones que interesan a la interpretación de la norma tributaria porque su función debe ejercerla dentro del nuevo contexto que plantea la “economía de opción” cuya naturaleza debe ser protegida para hacerla eficaz y para que las actuaciones ilegítimas que la convierten en evasión no se legitimen por una interpretación equivocada.

En esta Asamblea reiteramos nuestro compromiso con la protección de los derechos y libertades, con la independencia del juzgador que es pilar de la justicia, con la garantía de la seguridad jurídica enmarcada en el contexto social y económico en que se desarrolla nuestra actividad y con la presencia del juez administrativo y fiscal en el Estado de Derecho y en un Estado de Justicia.

En suma, el poder de interpretación del juez administrativo y fiscal se convierte en la herramienta más valiosa en su labor y le permite apreciar por igual “el valor de la regla y el de la excepción en la rigidez de la ley”, en palabras de Carnelutti.

Como lo anota el mismo pensador, el juez debe emplear su sabiduría ante las imprevisibles formas del caso concreto, pues **“(...) el derecho cuando sale de la oficina legislativa, no es sin más un producto acabado; por el contrario, para que sirva al consumo, debe ser sometido a una elaboración ulterior (...)**,

¹² KELSEN, Hans. Reflexiones entorno de las ficciones jurídicas. En: MENDOÇA, Daniel. Ficciones Jurídicas. México D.F. : Distribuciones Fontamara S.A., 2003. p. 35.

¿qué es lo que hacen los jueces, sino algo que pueda ser eficazmente equiparado al tejido de la lana hilada o cardada? Si bastasen las leyes, no habría necesidad de los jueces (...). También los jueces, pues, son obreros del derecho”.



Lic. Carlos Mauricio Villacorta Gavidia

Señor Presidente del Supremo Tribunal Administrativo de Portugal y de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa,

Señores Presidentes de los Tribunales miembros de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa,

Damas, caballeros:

La búsqueda de fuentes energéticas alternativas para los combustibles fósiles, constituye uno de los más apasionantes episodios de la historia del ingenio humano: la civilización contemporánea depende integralmente de la energía y la fuente que la alimenta, determina la faz misma de la sociedad, moldeando todas sus estructuras.

En contraste, en el ámbito de las finanzas públicas y particularmente en el ámbito de los ingresos tributarios, no existe al momento una valoración sistemática sobre búsqueda de “fuentes alternativas de financiamiento” para la satisfacción de las necesidades públicas.

Y es que así como el petróleo, los tributos se perfilan como la fuente de recursos públicos más importante, pues resulta natural que el patrimonio de ese “ente imaginario” que es el Estado, se nutra de la riqueza atesorada por sus miembros, cuya voluntad le ha dado vida.

Resulta afortunado que en estos primeros años del siglo XXI, resurja una conciencia general incruenta, sobre la necesidad de fomentar una cultura de respeto hacia los derechos y libertades que las normas constitucionales consagran a favor de los ciudadanos, pues más allá de constituir una mera “declaración de intenciones”, la Constitución debe ser el instrumento de cooperación y ordenamiento social que pretende ser.

El Estado, como sumatoria de las voluntades individuales, persona jurídica básica y fundamental de la convivencia humana, está llamado a detentar las más ostensibles potestades y los más sublimes ideales que el espíritu humano puede

concebir. Pero, para el ejercicio de los primeros y la consecución de los segundos, se hace necesaria la igualitaria y estricta aplicación de su instrumento constitutivo, el que además de reglar su accionar, consagra los derechos a favor de sus miembros: dado que todos los ciudadanos nos hemos visto atraídos por la irresistible fuerza centrípeta de este portentoso ente jurídico político y que somos tales por obra de la Constitución, es imprescindible la consideración de la situación del hombre que lo conforma, justifica y da vida jurídica. Verdad de Perogrullo.

Sin embargo, perogrullada o no y enlazados como nos encontramos por el vínculo de la ciudadanía, no estamos a la merced de la voluntad del Leviatán. Nuestra creación articula su accionar según el diseño de una Constitución que hemos aceptado, de manera que no puede dar un paso, sino dentro de los mismos límites prefijados.

Por el contrario, nuestra libertad individual no reconoce más límites que aquellos que expresamente hemos concensuado como parte del colectivo social, incluso pasivamente, adheridos al vínculo por el mero hecho de nuestro nacimiento en determinada porción del orbe.

Y es desde ésta perspectiva que la función contralora de los Tribunales Fiscales y Administrativos trasciende la simple esfera de revisores de la legalidad de actos, para constituirse en garantes de los derechos y libertades individuales.

Frente a la necesidad de obtener los fondos para la satisfacción de las necesidades públicas y frente al ejercicio de las facultades punitivas en el ámbito administrativo, el Juez Fiscal o Administrativo resulta ser idóneo para conjugar, desde la perspectiva de la Constitución, la correcta aplicación de las normas tributarias y financieras que construyen el patrimonio del Estado sobre la base de la riqueza de sus miembros, de manera que sus aportes se exijan respetando sus derechos y libertades. Asimismo, cualquier sanción o pena que haya de aplicarse no debe conculcar los mismos.

No podemos prescindir de la vida en colectividad: el ejercicio de las ostensibles facultades que corresponden al Estado y el logro de los sublimes ideales a los que propende, solamente es posible si se garantiza la integridad del ente individual. El pasado reciente de nuestro país confirma las consecuencias de olvidar esta premisa fundamental.

Con tal proemio, proponemos al pleno de la Asamblea General dos reflexiones respecto del tema que nos ocupa:

La Protección de los Derechos y Libertades de los ciudadanos ante el Juez Fiscal y Administrativo tiene dos vertientes que es necesario considerar:

1) Al observar la enorme rapidez con que la globalización ha hecho realidad el comercio mundial y al considerar también la situación de las economías emergentes o de los países recientemente industrializados si se quiere, (que en el caso de la República Popular China representa la mitad del mundo), puede hablarse también de una globalización de la actividad de los Tribunales Fiscales y Administrativos. Si bien la protección de los derechos y libertades de los ciudadanos está vinculada a una Norma Primaria concreta y específica, en el sentido que los derechos considerados como individuales o fundamentales varían en función de cada país, cada vez más el derecho internacional de los derechos humanos tiende a homogenizar aquellos de mayor entidad, lo que salta a la vista en la Declaración Universal de Derechos Humanos o en el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales.

Por otro lado, las colosales fusiones societarias internacionales que signan la globalización, determinan la necesidad de igualmente uniformar los criterios de aplicación de los Tribunales Fiscales y Administrativos respecto de los derechos y libertades de los ciudadanos, función natural de un Tribunal cuyos miembros han jurado la defensa de la Constitución.

Y la Asociación que conformamos representa un instrumento ideal, idóneo para la implementación de esta propuesta. Mediante el conocimiento y discusión de los criterios técnicos que inspiran a las sentencias de nuestros diversos Tribunales, respecto de la materia que nos ocupa, será posible un contraste vivo de la forma en que los derechos y libertades de los ciudadanos de nuestros respectivos países son protegidos, y ¿por qué no?, respecto del contenido y del catálogo que cada Tribunal aplica, con miras a una ulterior armonización, al menos al nivel didáctico. Y no se habla de una modificación a los respectivos textos constitucionales, sino de su incorporación en la realidad jurídica de cada uno de nuestros países, vía la actividad jurisdiccional administrativa que se materializa en nuestras sentencias. Tarea titánica, sin duda, imposible según los más, risible para algún otro, pero al menos, académicamente acertada.

2) La consideración fundamental del sujeto cuyos derechos son protegidos. Si bien, el problema de la aplicación de los tributos respecto de los obligados tributarios es una cuestión de técnica legislativa y no obstante que según la perspectiva de Benvenuto Griziotti, la actividad financiera del Estado está signada por la preeminencia del elemento político, por ser político el ente que la realiza y político el Órgano que la regula, desde la perspectiva de la actividad judicial administrativa de nuestros tribunales, la consideración de los derechos y garantías de los ciudadanos, confrontada con el ejercicio de la actividad financiera del Estado, en su faceta de ingreso público, conlleva consigo el cumplimiento de un presupuesto consustancial y necesariamente vinculado a ella: la del respeto y la defensa de los derechos y libertades de los ciudadanos.

Dado que la actividad de las autoridades administrativas encargadas de la ejecución de las normas tributarias, particularmente respecto de los actos que destruyen aquel “estado de incertidumbre” en relación a la ocurrencia del hecho generador o imponible y que por ende, declaran la existencia de la obligación tributaria, resulta obvio que partiendo del hecho de que los actos de la administración se presumen legítimos, es decir, dictados en armonía con el ordenamiento jurídico, por lo que gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando no existan ostensibles violaciones al derecho de audiencia y defensa efectiva, los Tribunales Fiscales y Administrativos han de enfatizar el estudio de las controversias de orden sustantivo antes que procedimental, lo que como se ha dicho, no significa desconocer la importancia del procedimiento como garante de los derechos y libertades individuales, claro está, sino enfatizar en el estudio y promoción de cuestiones de índole sustantivo, con el objeto de que la jurisprudencia de los tribunales desarrolle, con fundamento en la Constitución, el alcance preciso del contenido de los derechos y libertades generalmente enunciados. Así, la jurisprudencia administrativa adelanta la defensa de los ciudadanos, porque no se desconoce, obviamente, la competencia otorgada por la misma Constitución a los Órganos encargados de impartir la justicia constitucional.

En el caso del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas que presido, dado que las sentencias que emite constituyen la máxima expresión, en vía administrativa, en materia de impuestos internos y de aduanas en la República de El Salvador, el énfasis está inclinado hacia el contraste de las normas tributarias y los postulados constitucionales y supraconstitucionales que regu-

lan los derechos y libertades de los ciudadanos. Nada mejor que anticipar su defensa en sede administrativa antes que diferir su reconocimiento en la vía judicial.

En síntesis, verificada la satisfacción de los requisitos procedimentales, el énfasis habrá de centrarse en verificar la debida concordancia de los criterios de índole sustantiva, con los derechos y libertades de los ciudadanos.

La situación de los Tribunales Fiscales y Administrativos adquiere, bajo la fèrula del tema que nos ocupa, una situación similar a la que Eça de Queiroz describe en El Mandarín:

“Una noche, hace años, había comenzado a leer, en uno de esos infolios vetustos, un capítulo titulado ‘Brecha de las Almas’; e iba cayendo en una grata somnolencia, cuando este periodo singular se me destacó del tono neutro y apagado de la página, con el relieve de una medalla de oro nueva brillando sobre un tapete oscuro. Copio textualmente:

‘En lo profundo de China vive un mandarín más rico que todos los reyes de que la fábula o la historia cuentan. De él nada conoces, ni su nombre, ni su semblante, ni la seda con que se viste. Para que heredes sus infinitos caudales basta que toques esa campanilla, puesta a tu lado, sobre un libro. Él soltará apenas un suspiro, en aquellos confines de Mongolia. Será entonces cadáver; y tú verás a tus pies más oro del que puede soñar la ambición de un avaro. Tú que me lees y eres hombre mortal, ¿tocarás tú la campanilla?’

Me detuve, asombrado, delante de la página abierta: aquella interrogación, ‘hombre mortal, ¿tocarás tú la campanilla?’, me parecía jocosa, burlesca, y aun así me perturbaba increíblemente. Quise leer más; pero las líneas huían, ondulando como culebras asustadas, y en el vacío que dejaban, de una lividez de pergamino, allí quedaba, rebrillando en negro, la interpelación extraña: ‘¿tocarás tú la campanilla?’.”

Por la vía de la influencia que las sentencias administrativas tienen en el mundo jurídico de nuestros respectivos países y dada la magnitud que reviste la defensa de los derechos y libertades de los ciudadanos, el toque de nuestra metafórica campana jurídica, habrá de modificar la realidad del mítico Mandarín: el Estado.

Así nuestra relatoría.

Dr. Antonio José Praga de Souza

Boa tarde, Senhor Presidente da Mesa, Francisco Cuevas, boa tarde, Doutor Santos Serra, presidente do Supremo Tribunal Administrativo de Portugal, também presidente da nossa Associação Iberoamericana de Tribunais Administrativos a quem, a nome de quem cumprimento a todos os demais, integrantes deste seletto recinto.

Quando o Senhor secretário do Supremo Tribunal, Dr. Rogério, solicitou-me uma intervenção, como chamam aqui em Portugal e no Brasil chamamos de palestra, acerca do tema desenvolvido neste seminário, a minha primeira intenção foi tratar de trazer um tema técnico, algum assunto, alguma pesquisa que nós tivéssemos elaborado, eu ou qualquer um dos membros do nosso Conselho de Contribuintes, que eu acredito um órgão dotado de juízes e conselheiros do maior conhecimento no território do Brasil, que poderia satisfazer a esta conferência.

Todavia, eu, raciocinando um pouco mais a respeito do tema quis verificar se o Direito, se a defesa do Direito dos Contribuintes, dos cidadãos, não passa antes por termos uma justiça mais célere, transparente. Talvez seja do conhecimento dos Senhores, das Senhoras, que o Brasil, um país de dimensões continentais que ultrapassa 8.5 milhões de quilômetros quadrados, que hoje, com uma população superior a 180 milhões de habitantes possui um dos sistemas tributários mais complexos do mundo, isso porque a nossa Constituição, com o afã de garantir os direitos dos cidadãos como um

Buenas tardes, Señor Presidente de la mesa, Francisco Cuevas; buenas tardes, Doctor Santos Serra, presidente del Supremo Tribunal Administrativo de Portugal, también presidente de nuestra Asociación Iberoamericana de Tribunales Administrativos en nombre de quien saludo a todos los demás integrantes de este selecto recinto.

Cuando el Señor Secretario del Supremo Tribunal, Doctor Rogério me solicitó una intervención, como le llaman aquí en Portugal y en Brasil le llamamos *palestra*, acerca del tema desarrollado en este seminario, mi primera intención fue tratar de traer un tema técnico, algún asunto, alguna investigación que nosotros hubiéramos elaborado, nosotros o cualquiera de los miembros de nuestro Consejo de Contribuyentes –el cual yo considero que sea un órgano dotado de jueces y consejeros de mayor conocimiento en el territorio brasileño- que pudiera satisfacer a esta conferencia.

Todavía yo, reflexionando un poco más sobre el tema, quise verificar si el Derecho, si la defensa del Derecho de los Contribuyentes, de los ciudadanos, no pasa antes por tener nosotros una justicia más ágil, transparente. Tal vez sea de su conocimiento, señores y señoras, que Brasil, un país de dimensiones continentales que rebasa los 8.5 kilómetros cuadrados, que hoy, con una población superior a 180 millones de habitantes, posee uno de los sistemas tributarios más complejos del mundo; siendo esto porque nuestra Constitución, con el afán de garantizar los derechos de los ciudadanos como un

todo, uma constituição aliás chamada de cidadã, que foi promulgada em 1988, a ponto de completar 20 anos, ela procurou dotar todos os entes do Estado que compõem nosso Estado, qual seja, o Governo Federal, os governos estaduais ou as províncias e também os municípios, aqui semelhantes aos distritos, de recursos orçamentários capazes de satisfazer as necessidades dos governos. Ocorre que, com isso, os cidadãos estão cada vez mais onerados e ainda tem que responder por contribuições previdenciárias, contribuições de associações de empresas, também obrigatórias, uma infinidade de tributos que chega a cinquenta e quatro (54), atualmente catalogados. É essa a nossa realidade.

Neste cenário, difícil para os contribuintes, eu faço parte do Conselho de Contribuintes, chamado Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que é o órgão federal responsável pelo julgamento em segunda instância administrativa ou instância administrativa final, do contencioso fiscal, apenas contencioso fiscal, que por acaso é o mais evoluído dentre os contenciosos do Brasil, haja vista que as normas garantem aos cidadãos um amplo direito de defesa, sendo um dos únicos setores em que há uma defesa administrativa eficaz. Com a possibilidade de defesa administrativa eficaz mas além disso, a Constituição ainda garante o acesso ao Judiciário, ou seja, se o contribuinte, após ultrapassar as instâncias administrativas não estar concordante com o crédito tributário exigido. Ele ainda pode ingressar na via judicial e chegar até o nosso Superior Tribunal de Justiça que aqui corresponde-

todo, una Constitución además llamada de ciudadana, que fue promulgada en 1988, a punto de cumplir 20 años, procuró dotar a todos los entes del Estado que componen nuestro Estado, o sea, el Gobierno Federal, los gobiernos estatales o las provincias y también los municipios, aquí semejantes a los distritos, con recursos presupuestarios capaces de satisfacer las necesidades de los gobiernos. Ocorre que, con esto, los ciudadanos están cada vez más onerosos y todavía tienen que responder a las contribuciones previdenciarias, contribuciones de asociaciones de empresas también obligatorias, una infinidad de tributos que llegan a cincuenta y cuatro (54) actualmente catalogados. Es esta nuestra realidad.

En este escenario, difícil para los contribuyentes, yo hago parte del Consejo de Contribuyentes, llamado Consejo de Contribuyentes del Ministerio de Hacienda, que es el órgano federal responsable por el juicio en segunda instancia administrativa o instancia administrativa final, del contencioso fiscal, únicamente contencioso fiscal, que además es el más evolucionado entre los contenciosos de Brasil, tomando en cuenta que las normas garantizan a los ciudadanos un amplio derecho de defensa, siendo uno de los únicos sectores en los que hay una defensa administrativa eficaz. Con la posibilidad de defensa administrativa eficaz más allá de eso, la Constitución también garantiza el acceso al judicial, o sea, si el contribuyente, después de rebasar las instancias administrativas no está de acuerdo con el crédito tributario exigido. Él aún puede ingresar a la vía judicial y llegar a nuestro Tribunal Superior de Justicia, que aquí corresponde-

ria, em relação aos tributos, ao Supremo Tribunal Administrativo.

Mas, Senhores, ocorre que hoje, essa instância administrativa da qual faço parte, composta por 138 conselheiros, distribuídos por todo o Brasil, tem levado 60 meses para encerrar um processo administrativo desde o seu nascimento. Isso porque os contribuintes têm acesso à primeira instância onde os processos levam em torno de 30 a 40 meses e, depois, à 2ª instância, mais 20 a 30 meses também, chegando a 60 meses, o prazo máximo.

E pra nós, a defesa do cidadão, a defesa do contribuinte nesses tribunais administrativos passa hoje pela melhoria das condições de trabalho, com vista a reduzir esses prazos de julgamento, não só pra uma satisfação daquele contribuinte administrado, que tem sua vida atormentada por exigências fiscais, algumas das vezes indevidas, mas principalmente, para os nossos milhões de cidadãos cujos tributos, por esse sistema tributário adotado, deveriam ser recolhidos pelos contribuintes, por uma pequena parte dos contribuintes das indústrias, empresas que por substituição tributária devem fazer a retenção do recolhimento tanto no ICMS, tanto no IPI, que são tributos semelhantes aos IVA, e também o Imposto de Renda, porque é essa parte da população, essa pequena parte da população que tem efetivamente domínio econômico, tem a renda, portanto, os recolhimentos. Além, obviamente, das contribuições previdenciárias, que correspondem a 10.12 por cento do montante dos tributos arrecadados no Brasil.

ria, en relación a los tributos, al Supremo Tribunal Administrativo.

Pero, señores, ocurre que hoy, a esta instancia administrativa de la que hago parte, compuesta por 138 consejeros, distribuidos por todo Brasil, le ha tomado 60 meses concluir un proceso administrativo desde su nacimiento. Esto es porque los contribuyentes tienen acceso a la primera instancia, donde los procesos tardan alrededor de 30 a 40 meses y, después, la segunda instancia otros 20 a 30 meses también, llegando a 60 meses, el plazo máximo.

Y para nosotros, la defensa del ciudadano, la defensa del contribuyente en estos tribunales administrativos, pasa hoy por la mejoría de las condiciones de trabajo; con el propósito de reducir estos plazos de juicio, no sólo para la satisfacción del contribuyente administrado, que ve su vida atormentada por exigencias fiscales –algunas veces indevidas–, pero principalmente para nuestros millones de ciudadanos cuyos tributos, por este sistema tributario adoptado, deberían de ser recogidos por los contribuyentes, por una pequeña parte de los contribuyentes de las industrias, empresas que por sustitución tributaria deberían de hacer la retención del recolhimento tanto en el ICMS, como en el IPI, que son tributos semejantes al IVA, y también al Impuesto de Renda, porque es esa la parte de la población, esa pequeña parte de la población que tiene efectivamente dominio económico, tiene los ingresos, y por lo tanto los reconocimientos. Además, obviamente, de las contribuciones previdenciarias, que corresponden al 10.12 por ciento de la suma de los tributos recaudados en Brasil.

Esses tributos que citei, à exceção do ICMS, são julgados neste nosso tribunal que eu chamo de administrativo ou Conselho de Contribuintes.

O acesso ao Conselho de Contribuintes, ao nosso órgão, também ele é dificultado em função das condições territoriais, ao acesso físico, e como o contribuinte pode fazer sua defesa pessoalmente, nós estamos num processo de informatização com vista a levar, via internet, esse contribuinte a seu julgamento, buscando transparência também em função de demandas dos órgãos fiscalizadores, que necessitam esse acompanhamento.

Para que os Senhores tenham idéia do montante envolvido, hoje nós temos cerca de 4 mil demandas, perdão, 40 mil demandas pendentes de julgamento e a cada mês, recebemos 2 mil novas demandas, 2 mil novos processos, que atingem esses 2 mil novos processos a importância equivalente a 3 bilhões de dólares ou 2 bilhões de euros.

Em função da nossa pouca eficiência administrativa acumulam-se hoje processos da ordem de 50 bilhões de euros para julgamento o que corresponde a 2 ou 3 meses da arrecadação nacional, então a nossa busca hoje é pela modernização, fazer com que esses processos ou demandas sejam julgadas o quanto antes para que de uma forma, ou desonerar o contribuinte caso ele tenha razão, o cidadão, ou propiciar aos órgãos públicos, à Receita Federal condições de cobrar o crédito tributário devido. Para isso também temos que, estamos desenvolvendo trabalho para melhorar o nosso suporte administrativo que hoje é deficiente, fazendo com

Estos tributos que cité, a excepción del ICMS, son juzgados en este tribunal que yo llamo administrativo o Consejo de Contribuyentes.

El acceso al Consejo de Contribuyentes, a nuestro órgano, también es dificultado en función a sus condiciones territoriales, al acceso físico, y como contribuyente usted puede hacer una defensa personalmente; nosotros estamos en un proceso de informatización con el propósito de llevar, por medio de Internet, este contribuyente a su juicio, buscando transparencia también en función a las demandas de los órganos fiscalizadores, que necesitan este seguimiento.

Para que ustedes tengan una idea de la suma involucrada, hoy nosotros tenemos cerca de 4 mil procesos, perdón, 40 mil procesos pendientes de juicio y, cada mes, recibimos otras 2 mil nuevas demandas, 2 mil nuevos procesos que llegan esos 2 mil nuevos procesos una importancia equivalente a 3 billones de dólares ó 2 billones de euros.

En función a nuestra poca eficiencia administrativa, hoy en día se acumulan procesos de cerca de 50 billones de euros para juicio, lo cual corresponde a 2 o 3 meses de recaudación nacional, entonces nuestra búsqueda hoy es por la modernización, hacer que estos procesos o demandas sean juzgados cuanto antes para que de alguna forma, ya sea deshonorar al contribuyente en caso de que éste tenga razón, o sea a propiciar a los órganos públicos, a la Hacienda Federal condiciones de cobrar el crédito tributario debido. Para esto también estamos desarrollando un trabajo para mejorar nuestro soporte administrativo que hoy en día es deficiente,

que nossos processos passem a ser no meio digital, chegar ao nosso Tribunal o processo digital.

Senhores, como falei há pouco, nós temos 138, devemos chegar a 200 juízes que, conselheiros, que atualmente ou vivem em todas as regiões do país e devem se deslocar à nossa capital, Brasília, que fica aproximadamente no centro geográfico do país, para realizar esses julgamentos. Ou, alguns de vocês tiveram oportunidade de estar em Manaus que fica a 4000 quilômetros de Brasília, nós temos conselheiros de Manaus, outros dos nossos colegas uruguaios ficam próximos a Porto Alegre, uma grande cidade do país, também a quase 4000 quilômetros de distancia do Brasil, de Brasília, porém, no extremo sul, que devem se deslocar.

O nosso desafio é reduzir o deslocamento dos processos até esses conselheiros, notem bem, os volumes, os autos chegam a Brasília, são encaminhados a esses conselheiros, para apreciação, e depois retornam a Brasília e, em torno de uma vez por mês, uma vez a cada dois meses, os órgãos, os conselheiros se reúnem para o julgamento de tais processos.

Evidentemente que o julgamento se dá em câmaras de 8 conselheiros mas mesmo assim é uma máquina difícil de movimentar.

Então, dentro do tema, defesa do cidadão, o que nós buscamos hoje é realmente agilizar esse julgamento, facilitar esse julgamento, porque nossas normas, as leis da própria Constituição Federal dão ampla defesa aos cidadãos. O artigo 37 da Constituição Federal do Bra-

haciendo que nuestros procesos pasen a ser un medio digitale, haciendo llegar a nuestro Tribunal el proceso digital.

Señores, como hace poco dije, nosotros tenemos 138, debemos llegar a 200 jueces que, consejeros, que actualmente viven en todas las regiones del país y deben desplazarse a nuestra capital, Brasilia, que está ubicada aproximadamente en el centro geográfico del país para realizar estos juicios. O, algunos de ustedes tuvieron la oportunidad de estar en Manaus, que está ubicado a 4000 kilómetros de Brasilia; nosotros tenemos consejeros de Manaus; otros de nuestros compañeros uruguayos están cerca de Puerto Alegre, una gran ciudad del país, también a casi 4000 kilómetros de distancia de Brasilia, que igualmente deben desplazarse por estar en el extremo sur del país.

Nuestro desafío de reducir el desplazamiento de los procesos para estos consejeros, noten bien, los volúmenes, los autos llegan a Brasilia, son reenviados a estos consejeros para análisis, y después vuelven a Brasília y, alrededor de una vez por mes o una vez cada dos meses, los órganos, los consejeros se reúnen para el juicio de tales procesos.

Evidentemente el juicio se da en cámaras de 8 consejeros, pero aún así es una máquina difícil de manejar.

Entonces, dentro del tema «defensa del ciudadano», lo que nosotros buscamos hoy realmente es agilizar y facilitar este juicio, porque nuestras normas, las leyes de la propia Constitución Federal dan una amplia defensa a los ciudadanos. El artículo 37 de la Constitución Federal de Bra-

sil que trata neste caso da administração tributaria, estabelece que a administração pública, direta ou indireta, de qualquer dos poderes, obedecerá os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência além de vários outros princípios.

As normas do nosso país, as normas legais, elas, em tese, atendem perfeitamente a defesa do contribuinte, mas cabe a nós, operadores do Direito, aplicá-las em sua essência, aplicá-las em sua efetividade. Do contrário, o que nós temos hoje, em tese, não se converte na prática. Seja para os cidadãos tutelados que devem recolher os tributos, seja para os cidadãos que dependem desse tributo para as melhorias das condições de vida da população.

Em breve síntese é essa exposição, essa preocupação que eu venho trazer aos Senhores.

Obrigado.

sil, que en este caso trata de la administración tributaria, establece que la administración pública, directa o indirecta, de cualquiera de los poderes, obedecerá los principios de legalidad, impersonalidad, moralidad, publicidad y eficiencia además de varios otros principios.

Las normas de nuestro país, las normas legales, en teoría atienden perfectamente a la defensa del contribuyente, pero cabe a nosotros, operadores del derecho, aplicarlas en su esencia y efectividad. De lo contrario, lo que tenemos hoy en la teoría, no se convertirá en práctica. Ya sea para los ciudadanos tutelados que deben recoger los tributos, o ya sea para los ciudadanos que dependen de ese tributo para las mejoras de las condiciones de vida de la población.

En breve síntesis es esta exposición, esta preocupación la que vengo a traerles a ustedes.

Gracias.

SEGUNDO PANEL

MODERADOR

DR. IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO

PRESIDENTE DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN ARGENTINA

- INTERVENCIÓN DE PERÚ 87
DRA. LOURDES CHAU QUISPE
VOCAL DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA REPÚBLICA DEL PERÚ
- INTERVENCIÓN DE PORTUGAL 121
DR. ROSENDO DÍAS JOSÉ
VICEPRESIDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO
- INTERVENCIÓN DE MÉXICO 147
MAG. FRANCISCO CUEVAS GODÍNEZ
PRESIDENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
- INTERVENCIÓN DE REPÚBLICA DOMINICANA 155
MAG. SARA ISAAC HENRÍQUEZ MARÍN
PRESIDENTE DEL TRIBUNAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO Y ADMINISTRATIVO

Dra. Lourdes Chau Quispe

Tribunal Fiscal de la República del Perú:

Visión: “Ser un Tribunal autónomo que resuelva con uniformidad de criterios, cuya calidad y eficiencia sean reconocidas por todos los agentes intervinientes en el sistema tributario, constituyéndose en un modelo en América Latina”

Misión: “Resolver oportunamente las controversias tributarias que surjan entre la Administración y los contribuyentes interpretando y aplicando la ley, fijando criterios jurisprudenciales uniformes y proponiendo normas que contribuyan con el desarrollo del sistema tributario”.

El Tribunal Fiscal, naturaleza y funciones

En el Perú, el Tribunal Fiscal es el órgano del Ministerio de Economía y Finanzas, especializado en materia tributaria, que tiene la función de resolver en segunda instancia las impugnaciones contra las liquidaciones, sanciones y cobranzas tributarias efectuadas por los órganos encargados de gestionar los tributos, tales como la Superintendencia Nacional de Administración tributaria (SUNAT) y las municipalidades, respecto de los cuales goza de autonomía. Asimismo, resuelve las quejas que contra los actos de las referidas entidades presentan la personas, cuando consideran que se ha trasgredido algún procedimiento o en general infringido sus derechos.

Su actuación, desde luego, se enmarca dentro de las pautas establecidas por la Constitución Política del año 1993, pero está en particular regulada por el Código Tributario cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo

135-99-EF¹ y, en forma supletoria, por la Ley del Procedimiento Administrativo General.^{2/3}

Conforme con las leyes en mención, el Tribunal Fiscal es un organismo dependiente del Ministro de Economía y Finanzas, con autonomía en sus decisiones,

¹ El artículo 101° del Código Tributario, en cuanto al funcionamiento y atribuciones del Tribunal Fiscal señala lo siguiente:

“Las Salas del Tribunal se reunirán con la periodicidad que se establezca por Acuerdo de Sala Plena. Para su funcionamiento se requiere la concurrencia de los tres (3) vocales y para adoptar resoluciones, dos (2) votos conformes.

Son atribuciones del Tribunal Fiscal:

1. Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las Resoluciones de la Administración que resuelven reclamaciones interpuestas contra Ordenes de Pago, Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa u otros actos administrativos que tengan relación directa con la determinación de la obligación tributaria; así como contra las Resoluciones que resuelven solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, y las correspondientes a ESSALUD y a la ONP.

2. Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las Resoluciones que expida la Superintendencia Nacional de Aduanas - ADUANAS y las Intendencias de las Aduanas de la República, sobre los derechos aduaneros, clasificaciones arancelarias y sanciones previstas en la Ley General de Aduanas, su reglamento y normas conexas y los pertinentes al Código Tributario.

3. Conocer y resolver en última instancia administrativa, las apelaciones respecto de la sanción de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las sanciones que sustituyan a ésta última de acuerdo a lo establecido en el Artículo 183°, según lo dispuesto en las normas sobre la materia.

4. Resolver las cuestiones de competencia que se susciten en materia tributaria.

5. Resolver los recursos de queja que presenten los deudores tributarios, contra las actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código, así como los que se interpongan de acuerdo con la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera.

6. Uniformar la jurisprudencia en las materias de su competencia.

7. Proponer al Ministro de Economía y Finanzas las normas que juzgue necesarias para suplir las deficiencias en la legislación tributaria y aduanera.

8. Resolver en vía de apelación las tercerías que se interpongan con motivo del Procedimiento de Cobranza Coactiva.

9. Celebrar convenios con otras entidades del Sector Público, a fin de realizar la notificación de sus resoluciones, así como otros que permitan el mejor desarrollo de los procedimientos tributarios.

² Ley N° 27444.

³ Actualmente, el Tribunal Fiscal que tiene competencia nacional, cuenta con 7 salas, integradas cada una de ellas por siete (7) vocales.

que no forma parte de los entes recaudadores de tributos y opera más bien como una instancia intermedia a la acción contencioso-administrativa ante el Poder Judicial.

Hay que destacar que, si bien el Tribunal Fiscal forma parte del Poder Ejecutivo y por tanto es un órgano administrativo y no judicial, tiene asignado un importante rol que se refleja en los siguientes ámbitos:⁴

a) En la recaudación tributaria del Estado, ya que actuando con autonomía funcional, decide, a pedido de los contribuyentes, si las exigencias de pago efectuadas por los órganos encargados de recaudar los tributos son legales. Aún cuando sus fallos son susceptibles de ser cuestionados en el Poder Judicial,⁵ son ejecutables inmediatamente, lo que significa que las administraciones tributarias pueden proceder a la cobranza de la deuda, una vez que el Tribunal ha emitido su fallo.

b) En la seguridad jurídica, pues sus fallos interpretan la legislación sentando jurisprudencia de observancia obligatoria para las Administraciones.⁶

⁴ Es interesante anotar que aún cuando los fallos del Tribunal Fiscal son recurribles ante el Poder Judicial, el número de demandas contenciosas que se plantean ante el Poder Judicial es poco significativo, debido a que se reconoce la calidad de sus fallos y su condición de ente especializado en materia tributaria.

⁵ Según el sistema constitucional peruano, la potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con arreglo a la Constitución y las leyes (art. 138 de la Constitución) y las resoluciones administrativas que causen estado son susceptibles de impugnación mediante la acción contencioso-administrativa (art. 148 de la Constitución).

⁶ El artículo 154° del Código Tributario dispone lo siguiente:
 “Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del Artículo 102°, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el Diario Oficial.
 De presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.
 La resolución a que hace referencia el párrafo anterior así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el Diario Oficial.
 En los casos de resoluciones que establezcan jurisprudencia obligatoria, la Administración tributaria no podrá interponer demanda contencioso-administrativa”.

c) En la protección de los derechos y libertades de los administrados, en la medida que decidirá si las actuaciones de las Administraciones Tributarias han observado los parámetros que al respecto ofrece la legislación sobre la materia. Es este último aspecto que será desarrollado en las líneas que siguen.

El rol del Tribunal Fiscal en la protección de los derechos y libertades de los ciudadanos.

La tributación constituye una carga que no es aceptada gratuitamente por el ciudadano, no obstante, éste no puede excusarse de su deber de contribuir. Sin discusión, el Estado tiene el derecho de cobrar tributos pues requiere contar con los recursos que le permitan satisfacer las necesidades públicas, ello, sin embargo, no significa que su poder de imposición pueda ser ejercido sin límites, más bien, existen ciertas condiciones que deben ser observadas para que sea más tolerado. Así, será importante que el poder sea ejercido por la autoridad competente, que la imposición contribuya a promover el bien común y que respete la capacidad contributiva y los derechos de los ciudadanos, tales como la propiedad privada, la igualdad ante la ley y en la ley, el acceso a un debido proceso legal, entre otros.

La Constitución en el caso del Estado Peruano es la que diseña cuáles son los límites del ejercicio de la potestad tributaria, de esta forma, el artículo 74° dispone lo siguiente:

“Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo”.

Se rescata entonces que son principios constitucionales tributarios los siguientes:

1. Reserva de ley, esto es, la potestad tributaria debe ser ejercida por el órgano competente y a través del instrumento legal pertinente.
2. Igualdad, en la ley y ante la ley, que no es otra cosa que tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.
3. No confiscatoriedad, la tributación no puede despojar irrazonablemente de su propiedad a los particulares.
4. Respeto a los derechos fundamentales de la persona. Los demás derechos reconocidos por la Constitución que tienen que ver con la materia tributaria, no pueden ser conculcados por el Estado y no sólo en el momento de la creación del tributo sino también en su aplicación, lo cual alude a la actuación de la administración tributaria. Como ejemplo de ellos se puede citar el derecho a la inviolabilidad del domicilio, a la intimidad personal, al secreto bancario, a la libre empresa, al libre tránsito, a la seguridad personal, a la reserva tributaria y al debido procedimiento administrativo o proceso judicial.

Por su parte, el Código Tributario en su artículo 92°, cuyo texto se transcribe, detalla cuáles son los derechos de los contribuyentes. El artículo sistematiza los derechos que en función de la regulación del Código Tributario pueden extraerse, sin embargo la enumeración que realiza no es taxativa, debiendo estarse ante todo al marco constitucional.

“Los deudores tributarios tienen derecho, entre otros, a:

- a) Ser tratados con respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración Tributaria;
- b) Exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes.

El derecho a la devolución de pagos indebidos o en exceso, en el caso de personas naturales, incluye a los herederos y causahabientes del deudor tributario quienes podrán solicitarlo en los términos establecidos por el Artículo 39.

c) Sustituir o rectificar sus declaraciones juradas, conforme a las disposiciones sobre la materia;

d) Interponer reclamo, apelación, demanda contencioso-administrativa y cualquier otro medio impugnatorio establecido en el presente Código;

e) Conocer el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte así como la identidad de las autoridades de la Administración Tributaria encargadas de éstos y bajo cuya responsabilidad se tramiten aquéllos.

Asimismo, el acceso a los expedientes se rige por lo establecido en el Artículo 131.

f) Solicitar la ampliación de lo resuelto por el Tribunal Fiscal;

g) Solicitar la no aplicación de intereses y sanciones en los casos de duda razonable o dualidad de criterio de acuerdo a lo previsto en el Artículo 170;

h) Interponer queja por omisión o demora en resolver los procedimientos tributarios o por cualquier otro incumplimiento a las normas establecidas en el presente Código;

i) Formular consulta a través de las entidades representativas, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 93, y obtener la debida orientación respecto de sus obligaciones tributarias;

j) La confidencialidad de la información proporcionada a la Administración Tributaria en los términos señalados en el Artículo 85;

k) Solicitar copia de las declaraciones o comunicaciones por él presentadas a la Administración Tributaria;

l) No proporcionar los documentos ya presentados y que se encuentran en poder de la Administración Tributaria;

m) Contar con el asesoramiento particular que consideren necesario, cuando se le requiera su comparecencia, así como a que se le haga entrega de la copia del acta respectiva, luego de finalizado el acto y a su sola solicitud verbal o escrita.

n) Solicitar aplazamiento y/o fraccionamiento de deudas tributarias de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 36;

o) Solicitar a la Administración la prescripción de la deuda tributaria;

p) Tener un servicio eficiente de la Administración y facilidades necesarias para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, de conformidad con las normas vigentes.

q) Designar hasta dos (2) representantes durante el procedimiento de fiscalización, con el fin de tener acceso a la información de los terceros independientes utilizados como comparables por la Administración Tributaria como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia.

Asimismo, además de los derechos antes señalados, podrán ejercer los conferidos por la Constitución, por este Código o por leyes específicas”.

¿Cuál es el rol del Tribunal Fiscal en la protección de los derechos y libertades de los ciudadanos?

El Tribunal Fiscal es el máximo órgano a nivel administrativo en materia tributaria y, como se ha indicado, resuelve las controversias que se plantean entre los administrados y las administraciones tributarias.

Las mencionadas disputas son conocidas por el Tribunal Fiscal en los casos siguientes:

1. Cuando actúa como segunda instancia en un procedimiento contencioso tributario en sede administrativa, ante la interposición de un recurso de apelación contra la resolución emitida por la administración tributaria que se pronuncia sobre una reclamación.

2. Cuando los administrados formulan una queja contra las actuaciones de aquélla, en ejercicio de las funciones que tiene atribuidas, que no son impugnables a través del procedimiento contencioso tributario.

En el primer supuesto la contienda se presenta:

A) Ante la emisión de resoluciones de determinación que liquidan un tributo que a criterio del particular es indebido. En este caso, el cuestionamiento puede deberse a lo siguiente:

1.- El procedimiento de fiscalización sobre cuya base han sido giradas las resoluciones de determinación, no ha observado las normas del debido procedimiento. Ej: No se han concedido los plazos legales para desvirtuar las observaciones efectuadas.

2.- El tributo pretendido ha sido creado sin observar los límites constitucionales. Ej: La administración se sustenta en una norma reglamentaria que es contraria a la ley para determinar la base imponible de un tributo, infringiendo el principio de reserva de ley.

3.- La resolución de determinación no se encuentra fundamentada, recortándose así el derecho de defensa del contribuyente.

4.- La determinación efectuada por la Administración no se ajusta a lo fijado por la normatividad. Ej: Se hace una determinación sobre base presunta considerándose un procedimiento que no es el previsto por la ley o se pretende aplicar retroactivamente una norma en perjuicio del contribuyente.

B) Ante la emisión de resoluciones de multa o de otro tipo de sanciones por el incumplimiento de obligaciones formales. Aquí, la objeción puede deberse a las razones detalladas en los puntos 1 y 3 del acápite anterior, a porque se está imponiendo una sanción no prevista en la ley, a porque se está aplicando retroactivamente una norma, a porque no se están observando los principios de proporcionalidad y non bis in ídem.

C) Ante la emisión de órdenes de pago. La contienda en este supuesto se plantea principalmente por los motivos especificados en los puntos 2 y 3 del acápite

A), así como porque el acto emitido no responde a la naturaleza de una orden de pago⁷ y,

D) Ante la emisión de resoluciones que resuelven las reclamaciones presentadas. La discusión puede plantearse porque el contribuyente considera que se está declarando indebidamente inadmisibles sus reclamaciones por extemporánea, lesionándose su derecho de defensa y al debido procedimiento, porque la determinación no se ajusta a ley, porque se están incluyendo nuevos reparos en la determinación o aplicando nuevas sanciones atentando contra el principio del non reformatio in peius, porque la resolución no está motivada, porque no se han tomado en cuenta las pruebas presentadas, lesionándose su derecho de defensa y al debido procedimiento.⁸

En el caso de la queja, las razones de su interposición son variadas, siendo las más comunes:

1.- Ante el desarrollo de un procedimiento de fiscalización realizado por la administración tributaria para verificar el cumplimiento de obligaciones tributarias.⁹ En este caso, el sujeto fiscalizado puede considerar que no se le ha otorgado el plazo establecido por la ley para la presentación de documentos y por tanto se está lesionando su derecho al debido procedimiento o derecho de defensa, que se le está exigiendo documentación que se encuentra en poder de la Administración, que no se le da la posibilidad de acceder a información para poder defenderse, que se está violando el derecho al secreto bancario, a la intimidad personal o a la inviolabilidad de domicilio, entre otros.

⁷ En el Perú, de acuerdo con el artículo 78° del Código Tributario, la orden de pago es el acto emitido por la Administración para exigir el pago de tributos determinados por el contribuyente, por ello, no contiene la determinación de deuda siendo una mera exigencia de pago.

⁸ En cuanto a la exigencia del pago previo de la deuda que consta en una orden de pago válida, para admitirse a trámite una reclamación, requisito exigido por el artículo 136° del Código Tributario, el Tribunal Constitucional peruano ha declarado que es constitucional y que no se lesiona el derecho de defensa del particular.

⁹ A diferencia del caso tratado en el punto A) 1.- En este punto se alude a cuestionamientos que se hacen cuando el procedimiento de fiscalización está en curso, es decir aún no se han emitido resoluciones de determinación o de multa.

2.- Ante el desarrollo de un procedimiento de cobranza coactiva a cargo de la administración, para la recuperación de un supuesto adeudo tributario. Normalmente los cuestionamientos en este caso ocurren porque ésta lleva a cabo la ejecución forzada sin antes haber notificado al deudor, los valores que contienen la deuda, atentando así contra el derecho de propiedad de los particulares, al igual que su derecho de defensa y al debido procedimiento, o porque se adoptan medidas cautelares sobre bienes o remuneraciones que son inembargables, infringiéndose de igual modo el derecho de propiedad.

3.- Ante la adopción de medidas cautelares, previas al inicio de un procedimiento de cobranza coactiva, sin que existan razones que las justifiquen. En el Perú, es posible que, con la finalidad de salvaguardar su acreencia, la administración adopte medidas cautelares, aún cuando no exista deuda exigible coactivamente; ello ocurre sólo en forma excepcional, cuando por el comportamiento del deudor tributario sea indispensable o existan otras razones que hagan presumir que la cobranza de la deuda se convierta en infructuosa. Podría ser entonces que, aún cuando no existan motivos razonables debidamente acreditados que ameritan trabar la medida cautelar, la administración haya optado por ella, lesionándose así el derecho a la propiedad y/o a la libre empresa de los contribuyentes.

Como se puede advertir, el Tribunal Fiscal, en cumplimiento de su función, constituye una institución fundamental en cuanto a la protección de los derechos y libertades de los ciudadanos, pues en los diferentes supuestos enumerados, al resolver una apelación o una queja, deberá determinar la legalidad de las actuaciones de la administración tributaria y por tanto si ha existido la violación de algún derecho de los particulares, echando mano en muchos casos a principios jurídicos como el de interdicción a la arbitrariedad, proporcionalidad, razonabilidad, justicia; por ello, es una exigencia que sus miembros sean personas con suficiencia profesional, imparcialidad, honestidad y de servicio público.

Reafirma nuestro dicho, el que a pesar de que en nuestro sistema, ante la violación de un derecho constitucional es posible interponer una demanda de amparo ante el Poder Judicial, como condición previa se impone que se haya agotado previamente la vía administrativa, por lo que el particular se verá obligado a recurrir primero al Tribunal Fiscal.

A continuación, como referencia, se citan diversos pronunciamientos del Tribunal Fiscal, en los que ha actuado como órgano de control de los actos de la Administración, determinando si se ha violado algún derecho de los contribuyentes.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 0479-5-1997 (12-02-97) Derecho a la propiedad – reserva de ley.

“Que la Constitución Política de 1979, vigente al momento de emitirse las resoluciones de acotación materia de impugnación, establecía en sus artículos 139° e inciso 4 del 254° que los gobiernos locales tenían la facultad de crear, modificar y suprimir contribuciones, arbitrios y derechos, o exonerar de ellos, lo que concordaba con el artículo 91° de la Ley Orgánica de Municipalidades -Ley N° 23853-, vigente hasta el 31 de diciembre de 1993, de lo que se infería que la potestad tributaria de las municipalidades estaba restringida a la regulación de los referidos tributos, excluyéndose a los impuestos;

Que el inciso 2 del artículo 92° de la Ley Orgánica de Municipalidades definía a las contribuciones como los tributos que debían pagar los contribuyentes a las Municipalidades por los beneficios que derivaran de la ejecución o conservación de las obras públicas, debiendo su rendimiento destinarse a la construcción o conservación de obras públicas;

Que según la doctrina tributaria, las contribuciones son los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado y se diferencia del impuesto porque mientras en la contribución se requiere una actividad estatal productora de beneficio, en el impuesto la prestación no es correlativa a actividad estatal alguna, asimismo se señala que la afectación se vincula con el costo de la obra o servicio y en la medida que la hipótesis de incidencia tributaria es indivisible, todos sus aspectos deben estar necesaria y estrechamente vinculados, de tal manera que no resulta válido que el cálculo del tributo se base en aspectos ajenos y distintos al beneficio que supuestamente obtendrían los transportistas y usuarios con la construcción del terminal terrestre, como es el valor del pasaje;

Que la doctrina tributaria señala también que el destino de la recaudación es una cuestión de derecho presupuestario y no de derecho tributario, por lo que es intrascendente para la calificación jurídica de los tributos;

Que en el caso materia de análisis, la denominada “Tasa de Embarque Municipal” no gravaba la ventaja que la empresa que prestaba el servicio de transporte terrestre o el usuario del mismo podrían obtener con la construcción del terminal terrestre, sino por el contrario a las operaciones de venta de pasajes, tanto terrestres como aéreos, constituyendo un verdadero impuesto;

Que por tanto no estando facultados los gobiernos locales para crear impuestos, en aplicación del artículo 102° del Código Tributario según el cual el Tribunal Fiscal al resolver debe aplicar la norma de mayor jerarquía, procede dejar sin efecto las resoluciones de acotación emitidas por la Municipalidad Provincial de Piura, amparadas en los edictos que crearon la denominada “Tasa de Embarque Municipal”.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 0214-2-1999 (17-09-99) Derecho a la propiedad – reserva de ley

“ Que en el caso del Impuesto a los Juegos de Pimball, el Decreto Legislativo N° 776, según texto vigente entre el 1 de enero de 1994 y 19 de junio de 1997, no estableció la alícuota que debía aplicarse sobre la base imponible del 3% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) a que se refería el artículo 50° del mismo, a efecto de determinar la cuantía del tributo;

Que según lo establecido en el artículo 74° de la Constitución Política del Perú de 1993 y el inciso a) de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, sólo por Ley o Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo, la alícuota; el acreedor tributario, el deudor tributario y el agente de percepción, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 10° de dicho Código, relativo a los agentes de percepción o retención;

Que en consecuencia, en el periodo acotado no se podía determinar la cuantía del tributo ni exigir su pago”.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 1863-5-2002 (05-04-02) Derecho de defensa

“ Que la solicitud de prórroga efectuada respecto del Requerimiento N° 00030335 se sustentaba, en primer lugar, en razón de la oportunidad en la cual se había programado su realización, ya que al tratarse de una entidad educativa la fecha prevista para la presentación de la información coincidía con la finaliza-

ción del año académico y, por ende, con la realización de diversas actividades administrativas y académicas, agregando como segundo motivo de la solicitud la ausencia del promotor en la fecha prevista para la fiscalización;

Que si bien el segundo motivo esgrimido no justifica el otorgamiento de una prórroga para la presentación de la información, el primero de ellos sí resulta un motivo razonable, pues la oportunidad señalada para cumplir con estas obligaciones (21 de diciembre) coincide con el cierre del año académico de las entidades educativas, evento que implica la realización de diversas actividades tanto académicas como administrativas que justificarían la existencia de dificultades para cumplir oportunamente con lo solicitado”.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 2435-2-2004 (22-04-04) Derecho al debido procedimiento

“En cuanto a la limitación del derecho de defensa del cónyuge de la recurrente por encontrarse privado de la libertad, cabe indicar que de acuerdo con los numerales 2 y 23 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú, toda persona tiene derecho, entre otros, a la igualdad ante la ley y a la legítima defensa; asimismo, el numeral 3 del artículo 139° establece el derecho a la observancia del debido proceso.

Al respecto, el artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, establece que el procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente, entre otros, en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

Considerando que la violación del principio del debido procedimiento o garantía de defensa, acarrea la nulidad del acto administrativo así emitido, procede verificar si durante el procedimiento de fiscalización se observó este principio.

En lo que se refiere al derecho a exponer sus argumentos, también denominado derecho a ser oído, que consiste en posibilitar al administrado a exponer los

fundamentos de su pretensión y defensa antes de la emisión de los actos que afectan sus intereses y derechos, a interponer recursos y a ser patrocinado, cabe señalar que según se observa de autos (...), durante el procedimiento de fiscalización el cónyuge de la recurrente expuso sus argumentos a través de diversos escritos firmados por él, o por su asesor contable, mediante los cuales cuestionó las conclusiones de la Administración respecto al tributo y períodos fiscalizados.

Por su parte, el derecho de ofrecer y producir pruebas reside en presentar material probatorio, exigir que la Administración produzca y actúe los ofrecidos por el administrado en tiempo hábil, y a contradecir aquéllos que terceros o la Administración consideren relevantes para resolver el asunto, así como la facultad de controlar el ofrecimiento y producción de la prueba y a contestarla oportunamente, cuando ello convenga a sus intereses.

Mediante los Requerimientos N°s. (...) se solicitó a (...) la presentación de diversa documentación e información relacionada con el tributo y ejercicios controvertidos, de conformidad con lo establecido por el artículo 62° del Código Tributario, otorgándole la oportunidad de presentar las pruebas respectivas, así como aquéllas que desvirtuaran los reparos efectuados por la Administración.

El derecho a obtener una decisión motivada y fundada consiste en que las decisiones de las autoridades se encuentren sustentadas en argumentos de hecho y de derecho, pronunciándose sobre las cuestiones propuestas por los administrados. Tal como se observa de los valores impugnados, éstos consignan los motivos que dieron lugar a su emisión, así como las normas que sustentan los reparos correspondientes, por lo que se encuentra acreditado que se cauteló el derecho de defensa del cónyuge de la recurrente.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 2572-1-2004 (27-04-04) Derecho a la propiedad – reserva de ley

“Que de acuerdo con el artículo 64° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816, aplicable al presente caso, la Administración podía emplear directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando se presentase alguno de los diez supuestos en él descritos, tales como que el

deudor no hubiera presentado la declaración dentro del plazo requerido por la Administración o se verificase la falta de inscripción del deudor tributario ante la Administración, entre otros;

Que en el presente caso, aun cuando se hubiera cumplido alguno de los supuestos allí detallados, la Administración ha aplicado un procedimiento no previsto por el Código Tributario, por lo que en aplicación del numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, es nula la resolución de determinación emitida;

Que de otro lado cabe precisar que de conformidad con lo establecido en el artículo 77° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816, las resoluciones de multa necesariamente deben contener, entre otros requisitos, los fundamentos y disposiciones que la amparan;

Que el artículo 109° del Código citado precedentemente, precisa que los actos de la Administración son anulables cuando son dictados sin observar lo previsto en el citado artículo 77°, los mismos que podrán ser convalidados por ésta, subsanando los vicios que adolezcan;

Que en relación a la resolución de multa impugnada cabe indicarse que la misma no señala cuál es la o las infracciones cometidas por el recurrente, la base legal en que se sustenta y la forma en que se han calculado los montos acotados;

Que de conformidad con reiterada jurisprudencia de este Tribunal, como la establecida en las Resoluciones N°s. 685-4-99 y 900-1-2000, a fin de realizar la convalidación a que se refiere el artículo 109° del citado Código Tributario, y a efecto que el recurrente pueda ejercer su derecho de defensa, resulta necesario que la Administración le notifique al recurrente los requisitos omitidos en la resolución de multa impugnada, dejando a salvo su derecho a interponer una nueva reclamación”.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 7288-2-2004 (24-09-04) Derecho de defensa

“ Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 142° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la Administración tributaria resolverá las reclamaciones dentro del plazo máximo de seis meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación;

Que el segundo párrafo del artículo 125° del citado código dispone que el plazo para ofrecer las pruebas y actuar las mismas será de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación;

Que de las normas glosadas se establece que la Administración no puede emitir las resoluciones que resuelven las reclamaciones antes del vencimiento del plazo de treinta (30) días hábiles para el ofrecimiento y actuación de pruebas, previsto por el artículo 125° del Código Tributario, a efecto de no vulnerar el derecho de defensa de los contribuyentes de acreditar con los medios probatorios pertinentes los extremos de su impugnación;

Que en el presente caso, se aprecia que (...) el recurso de reclamación fue interpuesto por la recurrente con fecha 1 de agosto de 2003, y (...) la Resolución de Alcaldía N° 124-MDSCC-2003 que resuelve el mismo, emitida el 7 de agosto de 2003, y notificada el 14 de dicho mes, esto es antes del vencimiento del plazo de treinta (30) días previsto en el citado artículo 125°;

Que de conformidad con el numeral 2 del primer párrafo del artículo 109° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, procede la nulidad de los actos de la Administración cuando son dictados sin observar el procedimiento establecido, por lo que corresponde declarar la nulidad de la resolución apelada (...)."

Resolución del Tribunal Fiscal N° 6220-1-2005 (11-10-05) Derecho de defensa, al debido procedimiento, acceso a la información.

"Que mediante las Resoluciones N°s. 05610-A-2003 y 05509-5-2005, este Tribunal ha dejado establecido que la información que contenga la conformación de bases imponibles, cuantía y fuentes de ingresos o rentas de terceras empresas se encuentra dentro de los alcances de la reserva tributaria a que hace referencia el citado artículo 85°;

Que de acuerdo a lo señalado por la Administración, los documentos obrantes en los folios 174 al 213 del expediente de fiscalización que no fueron proporcionados a la quejosa, están vinculados con la cuantía y fuente de rentas, bases imponibles y otros datos vinculados con ellos, al ser fotocopias del Libro Caja, Resumen de Ingresos, Registro de Ventas y Libro Mayor de otra empresa con la que la Administración efectuó un cruce de información, por lo que se encontraban dentro de la reserva tributaria, resultando infundada la queja en dicho extremo;

Que en cuanto a los otros documentos que no fueron proporcionados por la Administración, cabe señalar que la información que éstos refieren se encuentra relacionada con el procedimiento de fiscalización iniciado a la quejosa, por lo que forman parte del expediente de fiscalización, y que de conformidad con lo expuesto en párrafos precedentes, al no estar la información contenida en éstos dentro de los alcances de la reserva tributaria, procede que la Administración permita el acceso de los mismos y expida las correspondientes copias”.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 7695-5-2005 (16-12-05) Derecho al debido procedimiento

“Que según la Carta N° 012-2005/2I0303 que obra en el expediente, el auditor de la SUNAT se apersonaría el día 17 de noviembre de 2005 a las 2.30 p.m. para verificar la presentación de la documentación solicitada mediante Requerimiento N° 0222050003470.

Que en el acuse de notificación por Cedulón N° 020-0004626, cuya copia ha sido acompañada por la quejosa, el auditor señala que se apersonó al domicilio fiscal de la quejosa el 17 de noviembre de 2005 a las 15.30 horas, encontrándose cerrado, por lo que procedió a notificar el Resultado del Requerimiento N° 0222050003470 en el que se deja constancia que no presentó la documentación solicitada.

Que si bien la Administración en ejercicio de su función fiscalizadora, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 62° del Código Tributario, está facultada para solicitar a la quejosa la documentación que considere pertinente, debe apersonarse a efectuar las verificaciones o controles correspondientes en el lugar, día y hora indicado, pues lo contrario implica una vulneración de los derechos de los contribuyentes, en ese sentido no surte efectos el Resultado del Requerimiento N° 0222050003470”.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 387-2-06 (24-01-06) Derecho al debido procedimiento, derecho de defensa.

“Que de la documentación que obra en autos se concluye que la Administración no tenía, ni cuando inició la segunda fiscalización ni hasta la fecha, comprobados alguno de los supuestos excepcionales a los que se refiere el artículo 108° del Código Tributario, por lo que debe declararse fundada en este extremo

la queja presentada, aún más si el citado requerimiento no expresa motivo que justifique el reinicio de la fiscalización”.

Ahora bien, en el punto en comentario, cabe hacer la precisión de que normalmente las observaciones que hacen los contribuyentes a la actuación de la administración tributaria están circunscritas a que ésta no ha adecuado su conducta a lo que ordena la ley; en este caso, es indudable que el Tribunal Fiscal será competente para emitir pronunciamiento al respecto. Pero, no siempre es así, dado que podría suceder que el cuestionamiento tenga como fundamento el que la actuación de la administración se sustenta en alguna norma que infringe la Constitución Política, aquí la pregunta que surge es ¿ el Tribunal Fiscal a pesar de ser un órgano administrativo y no judicial puede ejercer el control difuso de la carta fundamental?

El Tribunal Fiscal y el control difusión de la Constitución

Al respecto es vital señalar que el Tribunal Constitucional del Perú, a través de la sentencia de 14 de noviembre de 2005 recaída en el EXPEDIENTE. N° 3741-2004-AA/TC – Caso Salazar Yarlenque ha establecido como precedente vinculante que:

“Todo tribunal u órgano colegiado de la administración pública tiene la facultad y el deber de preferir la Constitución e inaplicar una disposición infraconstitucional que la vulnera manifiestamente, bien por la forma, bien por el fondo, de conformidad con los artículos 38°, 51° y 138° de la Constitución. Para ello, se deben observar los siguientes presupuestos: (1) que dicho examen de constitucionalidad sea relevante para resolver la controversia planteada dentro de un proceso administrativo; (2) que la ley cuestionada no sea posible de ser interpretada de conformidad con la Constitución.”

En esta sentencia y su aclaratoria, el referido Tribunal ha anotado también que no cualquier órgano de la Administración puede ejercer tal función, sino sólo los tribunales administrativos u órganos colegiados, que impartan justicia administrativa con carácter nacional, que sean adscritos al Poder Ejecutivo y que tengan por finalidad la declaración de derechos fundamentales de los administrados.

Esto quiere decir que, el Tribunal Fiscal, quien debe cumplir lo ordenado por el Tribunal Constitucional, al poseer las características enunciadas, no puede sus-

traerse al ejercicio de la facultad y obligación de salvaguardar la Carta Suprema y por tanto cuando analice una controversia tributaria deberá evaluar – dentro de los parámetros fijados por aquél- si la norma en que se sustenta es constitucional.

El criterio en referencia, es contrario al que hasta dicha fecha había mantenido el Tribunal Fiscal,¹⁰ según el cual, bajo la interpretación del artículo

¹⁰ Con anterioridad mediante Resolución N° 536-3-99 de 13 de agosto de 1999 el Tribunal Fiscal había establecido como criterio de observancia obligatoria el siguiente: “Que consecuentemente, debe dejarse claramente precisado que en el expediente de autos no se está discutiendo la aplicación de la norma tributaria sino su contenido legal, al haberse violado Principios Constitucionales; Que al respecto, téngase presente que, con arreglo a lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 200° de la Constitución Política del Perú, la Ordenanza constituye una norma que tiene rango de ley; Que el artículo 101° del Código Tributario - Decreto Legislativo N° 816, instituye las atribuciones del Tribunal Fiscal, entre ellas, la de conocer y resolver en última instancia administrativa tributaria las apelaciones contra las Resoluciones que resuelvan las reclamaciones interpuestas contra los actos administrativos que tengan relación directa con la determinación de la obligación tributaria; no incluyendo la de pronunciarse sobre la supuesta inconstitucionalidad de los tributos a que alude la recurrente, pero sí obligada a aplicar la normativa vigente; Que en concordancia con el referido artículo 101°, el artículo 102° del citado Código Tributario indica que al resolver el Tribunal Fiscal deberá aplicar la norma de mayor jerarquía, se entiende, dentro de su fuero administrativo, por lo que, en el presente caso, se encuentra ante el imperativo de aplicar la Ordenanza materia de cuestionamiento, pues, al no hacerlo así, se irrogaría indebidamente el control difuso de la constitucionalidad de las normas, el cual es de competencia del fuero jurisdiccional del Poder Judicial; Que no obstante ello, existen otras vías para el ejercicio de la impugnación de casos como el de autos, contempladas en los artículos 200° al 205° de la Constitución vigente; así, se tiene, entre otras, la acción de amparo, regulada por las Leyes Nos. 23506 y 23598 las cuales prescriben que en el caso que tal acción se hubiera interpuesto por la amenaza o violación sustentada en una norma que sea incompatible con la Constitución, la resolución que se emita no derogará ni anulará la norma, sino que únicamente se limitará a declarar su no aplicación al caso concreto; asimismo, el numeral 7 del artículo 20° de la Ley N° 26435, Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, preceptúa que mediante el procedimiento de declaración de inconstitucionalidad, dicho Tribunal garantiza la primacía de la Constitución y declara si son constitucionales o no, por la forma o por el fondo, las ordenanzas municipales que sean impugnadas; Que por tales razones, resulta que el procedimiento contencioso tributario no es el pertinente para impugnar el contenido de las normas con rango de ley como el de la presente Ordenanza, por lo que, según el Sistema Jurídico Nacional vigente, en dicho procedimiento se ha de ventilar solamente el debido cumplimiento del contenido de una norma de acuerdo a su propio texto, promulgado y publicado conforme a ley, sin entrar a cuestionar si ha respetado o no los principios constitucionales que cimientan su dación;

102¹¹ del Código Tributario, sólo podía ejercer un control de la legalidad (que las normas de grado inferior a la ley se ajusten a ésta), el cual por lo indicado ha quedado superado.

Podemos referir como ejemplos de la materialización del control constitucional a cargo del Tribunal Fiscal, los siguientes:

Resolución del Tribunal Fiscal N° 3264-2-2007 (10-04-2007)

“Conforme con lo indicado en la Sentencia N° 0053-2004-PI/TC, los gobiernos locales estaban habilitados para emitir nuevas ordenanzas que regularan los Arbitrios de los períodos no prescritos, debiendo seguir los criterios de validez y vigencia establecidos por el Tribunal Constitucional, lo que no es otra cosa que estar acorde con las disposiciones del denominado bloque de constitucionalidad. Así, las nuevas ordenanzas emitidas de acuerdo con la citada habilitación excepcional, como es el caso de la Ordenanza N° 830, debían observar los principios de legalidad y de reserva de ley.

En cuanto a la determinación del costo que demandó la prestación de los servicios respecto a los cuales la Ordenanza N° 830 dispone el cobro de Arbitrios por los años 2001 a 2005, se señala que dicha ordenanza se remitió a las Ordenanzas N° 297 y N° 562, que a su vez se remitieron a las Ordenanzas N° 298 y N° 563, las cuales si bien contenían informes técnicos, no señalaban en ellos cómo se obtuvieron los costos anuales de los Arbitrios, ni cómo se calcularon los costos incurridos en la prestación de los servicios, siendo que además por no cumplir con los parámetros establecidos por el Tribunal Constitucional, fueron declaradas norma inválidas mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06776-2-2005, N° 06449-4-2006, N° 00270-5-2006 y N° 00609-5-2007. En ese sentido, se concluye que la Ordenanza N° 830 infringió el principio de reserva de ley, ya que no cumplió con señalar un aspecto básico del elemento mensurable de los tributos bajo análisis, como es el costo de los servicios, ha-

¹¹ Este artículo dispone que “Al resolver el Tribunal Fiscal deberá aplicar la norma de mayor jerarquía. En dicho caso, la resolución deberá ser emitida con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 154”.

biéndose limitado a remitirse en forma imprecisa a ordenanzas que no solo no contenían la explicación de los costos de los servicios sino que eran inválidas. Cabe indicar que ello no se subsanó en el informe técnico contenido en la Ordenanza N° 830 como Anexo II, puesto que en él se presupone un costo del servicio total sin explicación de su origen.

Con relación a los criterios de distribución del costo de los servicios comprendidos en el Arbitrio de Limpieza Pública, se establece que la Ordenanza N° 830 no ha cumplido con distribuir válidamente el costo de los dos servicios comprendidos en dicho Arbitrio, esto es, recolección de basura y barrido de calles. En ambos casos la Ordenanza N° 830 infringe el principio de reserva de ley ya que no cumple con señalar la forma como se llega a determinar la cuota tributaria, lo que implica que no se estableció correctamente el elemento cuantitativo de la hipótesis de incidencia del Arbitrio.

Respecto al recojo de basura se precisa además que si bien se cumplió con utilizar criterios establecidos por el Tribunal Constitucional (la ubicación del predio por casa municipal, el tamaño del predio y el uso destinado al predio), en lo referido a la categoría de predios usados como casa habitación no se ha tomado en cuenta el número de habitantes, criterio que en este caso permitiría una mejor mensuración de la real cantidad de generación de desechos, por lo que los criterios considerados por sí sólo resultan insuficientes para que en este caso se efectúe una correcta distribución del costo global del servicio.

En lo concerniente al barrido de calles, se indica que si bien se estableció como criterio para la distribución del costo el tamaño del frontis expresado en metros lineales, para la determinación del metraje se utiliza la fórmula de la raíz cuadrada del área del predio, lo cual desvirtúa la utilización del citado criterio, toda vez que dicha fórmula de cálculo no da como resultado la real dimensión del frontis del predio, y por tanto, no constituye un criterio razonable para la distribución del costo del servicio.

En lo que respecta a la distribución del costo del servicio incurrido en el Arbitrio de Parques y Jardines, se indica que la Ordenanza N° 830 utilizó los criterios de área de parques y jardines públicos existente en cada Casa Municipal y ubicación del predio respecto a los parques y jardines públicos. Si bien el pri-

mero de ellos no determina necesariamente una mayor o menor intensidad de goce del servicio, no es per se un criterio inválido, pudiendo ser razonable la utilización de este criterio; no obstante, la citada ordenanza sólo establece dos parámetros de intensidad de uso, uno para el caso de los contribuyentes que vivan frente a parques o jardines, y otro para los demás, sin diferenciar a los integrantes de este segundo grupo según su ubicación. En otras palabras el número de hectáreas de áreas verdes por cada casa municipal solo tiene la finalidad de determinar el costo que a cada casa municipal supone el mantenimiento de las citadas áreas, mas no un criterio de distribución en función a la intensidad del uso, siendo el único parámetro para distribuir el citado costo, la ubicación, entendida como predio ubicado o no frente a un área verde. Si bien el criterio expuesto es válido, en este caso no contribuye a distribuir válidamente el costo ya que no sirve para identificar, y hacer participar en el costo, a todos aquellos que sin tener predios ubicados frente a un área verde, también se benefician de su existencia y mantenimiento.

Además se señala que la Ordenanza N° 830 no cumple con el principio de reserva de ley ya que no delimita claramente el aspecto mensurable de la hipótesis de incidencia al no establecerse claramente cómo se determina la cuota tributaria de este Arbitrio.

Con relación a la distribución del costo del servicio de Serenazgo, se señala que la Ordenanza N° 830 utiliza para los criterios de ubicación del predio dentro de cada casa municipal y el uso del predio. Respecto del primer criterio, existen zonas que por concentrar el mayor número de sedes de entidades administrativas públicas y privadas, museos, centros culturales, así como por la realización periódica de mega eventos, marchas, desfiles, entre otros, están expuestas con mayor frecuencia al vandalismo y otros actos delictivos, y en ese sentido resulta razonable que las zonas que hayan demandado un mayor servicio de seguridad tengan una mayor participación en el costo del servicio. En cuanto al segundo criterio, existen actividades, como la actividad comercial, que asumen un mayor riesgo al peligro por la exposición al público y a actos delictivos como asaltos, robos y vandalismo, producto de su actividad diaria y estrecha relación con ventas directas y visitas públicas. En tal sentido, los criterios de ubicación del predio dentro de cada casa municipal y uso del predio constituyen criterios válidos y razonables para la distribución del costo.

Asimismo se indica que en este extremo la Ordenanza N° 830 sí cumple con delimitar claramente el aspecto mensurable de la hipótesis de incidencia.

Respecto a la aplicación del principio de solidaridad, se indica que el Tribunal Constitucional estableció que debe ser utilizado excepcionalmente para reducir la cuota contributiva y su aplicación debe ser sustentada expresamente en la ordenanza que crea el Arbitrio, e indicarse qué parte de la cuota dejada de cobrar será compensada en mayor medida con los recursos del municipio siempre que no afecte su equilibrio presupuestal y así evitar su traslado total a otros contribuyentes; sin embargo, en la Ordenanza N° 830 no se explican las situaciones excepcionales que sustentarían la aplicación de factores según criterios de solidaridad, ni se advierte supuesto en el que, multiplicando algún factor de la Tabla N° 14 con el monto recalculado, éste reduzca su quantum. De igual manera, no se advierte el porcentaje del monto que dejado de percibir por la aplicación de un criterio de solidaridad habría asumido la Municipalidad con sus recursos propios. En consecuencia, la Ordenanza N° 830 no cumple con justificar la aplicación del factor de solidaridad.

En cuanto a la actualización de los montos de los Arbitrios con el IPC, el Tribunal Constitucional habilitó excepcionalmente a las Municipalidades al cobro de Arbitrios por los períodos no prescritos sobre la base de nuevas ordenanzas emitidas conforme a los criterios establecidos por él, pero no las autorizó para actualizar los Arbitrios impagos desde la fecha de vencimiento original hasta la fecha de publicación de las nuevas ordenanzas o de su pago, más aún si solo con la publicación de las nuevas ordenanzas los administrados tomarán conocimiento de la distribución correcta del costo y del monto de la cuota contributiva, por tanto, no correspondía que se estableciera la actualización de las cuotas desde la fecha de vencimiento original hasta el nuevo plazo de vencimiento establecido en la Ordenanza N° 830.

Cabe indicar que los criterios aprobados en el acuerdo de Sala Plena N° 2007-10 citado, tienen carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, conforme con lo establecido por el Acuerdo de Sala Plena N° 2002-10 del 17 de septiembre de 2002.

En el caso de autos se tiene que la Administración sustenta la determinación de los Arbitrios de 2005 en la Ordenanza N° 830, la cual conforme se ha señalado anteriormente, no ha sido dictada con arreglo a los parámetros estableci-

dos por el Tribunal Constitucional, por tanto, la Administración no se encuentra legitimada para cobrar los Arbitrios Municipales, entre otros, del año 2005, en consecuencia, procede declarar fundada la apelación de puro derecho, y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 197-012-00383096.”

Resolución del Tribunal Fiscal N° 00026-1-2007 (5-01-2007)

Que en lo referente a la pérdida del Régimen de Gradualidad, la Primera Disposición Final de la Ley N° 28301, Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, señala que los Jueces y Tribunales interpretan y aplican las leyes y toda norma con rango de ley y los reglamentos respectivos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional en todo tipo de procesos, bajo responsabilidad;

Que por su parte el último párrafo del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, aprobado por Ley N° 28237, señala que los Jueces interpretan y aplican las leyes o toda norma con rango de ley y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional;

(...)

Que por su parte en el fundamento 7 de la sentencia aclaratoria emitida en el Expediente N° 3741-2004-AA/TC, el Tribunal Constitucional ha señalado que excepcionalmente, el control difuso administrativo procede de oficio cuando se trate de la aplicación de una disposición que vaya en contra de la interpretación que de ella haya realizado el Tribunal Constitucional, de conformidad con el último párrafo del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional, o cuando la aplicación de una disposición contradiga un precedente vinculante del Tribunal Constitucional establecido de acuerdo con el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional;

Que finalmente en el fundamento 8 de la referida sentencia aclaratoria ha indicado que los Tribunales Administrativos y los órganos colegiados de la admi-

nistración pública que imparten “justicia administrativa” con carácter nacional no pueden dejar de aplicar una ley o reglamento cuya constitucionalidad haya sido confirmada en procesos constitucionales, ni tampoco aplicar a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, en un caso concreto, los efectos jurídicos de una ley o reglamento que haya sido declarado inconstitucional en dichos procesos, de conformidad con el tercer párrafo del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional;

Que en el Expediente N° 1803-2004-AA/TC, el Tribunal Constitucional, respecto a la pérdida de la gradualidad de las sanciones por haberse impugnado el acto administrativo que la contiene, ha señalado, entre otros, que:

“(…) el derecho de impugnar la decisión de la Administración – o derecho de recurrir – ha quedado sin contenido al establecerse con su ejercicio una sanción que, además de desproporcionada –conforme a los argumentos desarrollados en los fundamentos 9 a 16 supra –, ha terminado por conculcarlos, tras confirmarse la decisión de primera instancia. De este modo, el Tribunal opina que la aplicación de las disposiciones que autorizan dicha actuación a la Administración, resulta contraria al derecho constitucional de ejercitar los recursos pertinentes incluso en sede administrativa y, por tanto, violan también el derecho de defensa.”

Que asimismo ha señalado que:

“(…) también se ha violado, en este caso, una garantía judicial clásica que si bien se ha desarrollado en el ámbito penal, debe contemplarse como garantía extensible al procedimiento administrativo sancionador, sin ninguna reserva, en base a las consideraciones expuestas, pero, además, porque el poder coercitivo de la Administración supone una clara intervención de los derechos de los ciudadanos, a quienes el sistema jurídico no puede dejar desprotegidos en ningún caso.

La prohibición de la reforma peyorativa o reformatio in peius, como la suele denominar la doctrina, es una garantía implícita en nuestro texto constitucional que forma parte del debido proceso judicial (cf. Exp. 1918-2002-HC/TC) y está orientada precisamente a salvaguardar el ejercicio del derecho de recurrir

la decisión en una segunda instancia sin que dicho ejercicio implique correr un riesgo mayor de que se aumente la sanción impuesta en la primera instancia.

En este sentido, este Tribunal declara que la garantía constitucional de la prohibición de reforma peyorativa o reformatio in peius debe entenderse como una garantía que proyecta sus efectos también en el procedimiento administrativo sancionador y, en general, en todo procedimiento donde el Estado ejercite su poder de sanción y haya establecido un sistema de recursos para su impugnación.”

Que en ese sentido y dado que en virtud al fallo contenido en el referido Expediente N° 1803-2004-AA/TC, se declaró inaplicable la norma que establecía que se perderían los beneficios de la gradualidad si habiendo impugnado la resolución que establece la sanción, el órgano resolutor la mantiene en su totalidad y ésta queda firme y consentida en la vía administrativa, por resultar violatoria, entre otros, del derecho de defensa reconocido en nuestro texto constitucional en el artículo 139° inciso 14° y de la garantía que impide la reforma peyorativa o reformatio in peius, garantía implícita en nuestro texto constitucional como parte del debido proceso, corresponde a este Tribunal fallar en el mismo sentido, inaplicando al caso de autos el numeral 8.2 del artículo 8° de la Resolución de Superintendencia N° 141-2004/SUNAT, el mismo que contiene una disposición idéntica a la que fue materia de pronunciamiento por parte del Tribunal Constitucional”.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 01202-2-2008 (30-01-2008)

“... mediante sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC, publicada el 14 de noviembre de 2003 en el diario oficial, el Tribunal Constitucional declaró la inconstitucionalidad del artículo 4° del Decreto de Urgencia N° 140-2001, dado que atentaba contra principios, derechos y libertades que se derivan de la cláusula de “Estado Social” que prevé la Constitución, y por no cumplir con lo establecido por el numeral 19) del artículo 118° de la Constitución para que sea considerada legítima, pues si bien versaba sobre materia económica y financiera, las circunstancias fácticas que le sirvieron de justificación no respondían a las exigencias previstas por el artículo citado.

Ahora bien, corresponde determinar si la citada declaración de inconstitucionalidad resulta aplicable a los procedimientos contenciosos en la vía administrativa aún no concluidos, que versan sobre aquellos casos de in-

fracciones tipificadas en los numerales 3) y 6) del artículo 174° del Código Tributario, referidas a la omisión en la guía de remisión del “costo mínimo”, exigido por los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19° del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Al respecto, el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional establece que “Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la Sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo (...)”, disponiendo en su artículo 82°, que “las sentencias del Tribunal Constitucional en los procesos de inconstitucionalidad y las recaídas en los procesos de acción popular que queden firmes tienen autoridad de cosa juzgada, por lo que vinculan a todos los poderes públicos y producen efecto generales desde el día siguiente a la fecha de su publicación...”

Asimismo, el Tribunal Constitucional en la Sentencia N° 3741-2004-AA/TC, publicada el 6 de noviembre de 2006, estableció con carácter de precedente vinculante que “Todo tribunal u órgano colegiado de la administración pública tiene la facultad y el deber de preferir la Constitución e inaplicar una disposición infraconstitucional que la vulnera manifiestamente, bien por la forma, bien por el fondo, de conformidad con los artículos 38°, 51° y 138° de la Constitución. Para ello, se deben observar los siguientes presupuestos: (1) que dicho examen de constitucionalidad sea relevante para resolver la controversia planteada dentro de un proceso administrativo; (2) que la ley cuestionada no sea posible de ser interpretada de conformidad con la Constitución”

Esta última sentencia fue aclarada por la Resolución publicada el 6 de noviembre de 2006, en la cual se estableció con carácter vinculante “Que los tribunales administrativos y los órganos colegiados de la administración pública que imparten “justicia administrativa” con carácter nacional no pueden dejar de aplicar una ley o reglamento cuya constitucionalidad haya sido confirmada en procesos constitucionales, ni tampoco aplicar a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, en un caso concreto, los efectos jurídicos de una ley o reglamento que haya sido declarado inconstitucional en dichos procesos, de conformidad con el tercer párrafo del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional”.

En consecuencia, el Tribunal Fiscal tiene la obligación de realizar un examen de la constitucionalidad de las normas sobre las que se basa la Administración Tributaria para establecer la comisión de infracciones e imponer sanciones, encontrándose impedido de aplicar a las situaciones y relaciones jurídicas existentes, en un caso concreto, los efectos jurídicos de una ley que ha sido declarada inconstitucional, y por conexión, los de las normas que de ella se derivan.

Cabe señalar que el Tribunal Constitucional en las sentencias citadas precedentemente ha establecido que el “control difuso” administrativo se puede realizar a pedido de parte y excepcionalmente procede de oficio, cuando se trate de la aplicación de una disposición que vaya en contra de la interpretación que de ella haya realizado éste o cuando la aplicación de una disposición contradiga un precedente vinculante de dicho Tribunal, establecido de acuerdo con el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.

En el caso planteado, el Tribunal Constitucional declaró la inconstitucionalidad del artículo 4° del Decreto de Urgencia N° 140-2001, en cuya virtud también lo son sus normas conexas, como es el caso de los Decretos Supremos N° 049-2002-MTC y N° 021-2003-MTC, así como el de los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19° del Reglamento de Comprobantes de Pago. En efecto, como se ha señalado anteriormente, el requisito previsto por el Reglamento de Comprobantes de Pago, referido a consignar el costo mínimo del servicio en las guías de remisión, fue regulado a través de los citados decretos supremos, a los cuales el artículo 4° del decreto de urgencia bajo comentario delegó de manera excepcional la fijación de tarifas mínimas para la prestación del servicio de transporte.

Al respecto, si bien el Tribunal Constitucional no hizo referencia a las normas vinculadas al decreto de urgencia que fue declarado inconstitucional, debe tenerse en cuenta que conforme se ha expresado en la Sentencia N° 0012-2005-AI de 26 de septiembre de 2005, en aplicación del artículo 78° del Código Procesal Constitucional, la declaración de la inconstitucionalidad de normas conexas resulta admisible en nuestro ordenamiento jurídico. Ello quiere decir que los efectos de una sentencia dictada en un proceso de inconstitucionalidad, se extienden a las normas que, como es el caso de los decretos supremos y del requisito de “costo mínimo” a que se refieren los numerales 2.16 y 3.15 del

artículo 19° del Reglamento de Comprobantes de Pago, se encuentran ligadas por conexión o consecuencia a la norma declarada contraria a la Constitución, aunque no hayan sido materia del petitorio del proceso de inconstitucionalidad.

En ese sentido, por expreso mandato del artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional y de la Sentencia N° 3741-2004-AA/TC aclarada por la Resolución publicada el 6 de noviembre de 2006, este Tribunal, en el supuesto bajo análisis, está obligado a inaplicar los efectos jurídicos de las normas inconstitucionales antes descritas (artículo 4° del Decreto de Urgencia N° 140-2001 y los Decretos Supremos N° 049-2002-MTC y N° 021-2003-MTC, así como de los numerales 2.16 y 3.15 del artículo 19° del Reglamento de Comprobantes de Pago), debido a que contravienen disposiciones constitucionales. En consecuencia, le corresponde a este Tribunal inaplicar a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, en un caso concreto, los efectos jurídicos de normas que hayan sido declaradas inconstitucionales, como sucede en el caso de aquellas infracciones cometidas y sancionadas antes de que surtiera efecto la sentencia declaratoria de la inconstitucionalidad, cuyas impugnaciones en sede administrativa aún no han concluido, lo que no supone la aplicación retroactiva de los efectos de esta última sentencia.

Al respecto, el artículo 204° de la Constitución establece que las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de las normas no tienen efectos retroactivos y en concordancia con ello, el artículo 81° del Código Procesal Constitucional establece que dichas sentencias dejan sin efecto las normas sobre las cuales se pronuncian, tienen alcances generales y carecen de efectos retroactivos, produciendo efecto desde el día siguiente de su publicación. Asimismo, el artículo 83° del citado Código, al regular los efectos de la irretroactividad de las sentencias de inconstitucionalidad, prevé que éstas no conceden derecho a reabrir procesos concluidos en los que se haya aplicado las normas declaradas inconstitucionales, salvo en las materias previstas en el segundo párrafo del artículo 103° y último párrafo del artículo 74° de la Constitución, y que por la declaración de inconstitucionalidad de una norma no recobran vigencia las disposiciones legales que ella hubiera derogado.

De la lectura conjunta de dichas normas se aprecia que son efecto de la irretroactividad de las sentencias recaídas en los procesos de inconstitu-

cionalidad, el impedimento para reabrir procesos fenecidos (salvo en las materias previstas en el segundo párrafo del artículo 103° y último párrafo del artículo 74° de la Constitución) y la no revivencia de las normas (es decir, las normas que fueron derogadas por inconstitucional, no recobran vigencia), en consecuencia, los efectos de las sentencias que declaran la inconstitucionalidad o ilegalidad de una norma alcanzan a los procedimientos y procesos que aún se encuentren en trámite y que no cuentan con una resolución firme y consentida. Lo contrario conllevaría a la inaplicabilidad del artículo VII del Código Procesal Constitucional, el cual establece que las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo.

Además, debe tenerse en cuenta que para un caso concreto, el control difuso de la constitucionalidad que ejerce el Tribunal Fiscal a partir de la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 3741-2004-AA/TC, aclarada por la Resolución publicada el 6 de noviembre de 2006, implica la evaluación de la conformidad de una norma respecto de la Constitución para proceder a su inaplicación, si se aprecia que dicha conformidad no existe.

En tal sentido, lo que corresponde es realizar el mencionado análisis para cada caso en concreto en los que se haya impuesto sanciones por incurrir en las infracciones tipificadas en los numerales 3) y 6) del artículo 174° del Código Tributario, debido a la falta de consignación del costo mínimo en las guías de remisión, para lo cual se debe tomar en cuenta la interpretación realizada por el Tribunal Constitucional de las normas en las que se sustentó la Administración Tributaria, y proceder a inaplicarlas al contravenir la Constitución, lo que en modo alguno implica la aplicación retroactiva de la sentencia recaída en el Expediente N° 008-2003-AI/TC.”

Las razones que han llevado al Supremo Tribunal a establecer que los tribunales administrativos de carácter nacional pueden ejercer el control difuso de la Constitución son:

1. En un Estado constitucional, la Administración no sólo está sometida a la ley sino sobre todo a la Constitución. Los derechos e intereses de los administrados se garantizan con sujeción al ordenamiento constitucional y jurídico en general.

2. Los tribunales administrativos ejercen materialmente funciones similares a las realizadas por el Poder Judicial.

3. Los tribunales administrativos imparten justicia, es decir, aplican el Derecho a un conflicto intersubjetivo, dándole solución y deben actuar de manera neutral, imparcial e independiente.

4. Al resolver no están sujetos a ningún mandato superior, sin perjuicio de la revisión judicial.

5. El conflicto sobre el que se pronuncian no es autocompuesto sino heterocompuesto por un tercero.

6. La idea del control difuso es que se evalúe dentro de un proceso que los actos del poder no vulneren los derechos fundamentales de los individuos.

Ahora, ¿en qué casos los tribunales administrativos pueden ejercer el control difuso?:

1. Sólo si es a pedido de parte, no de oficio, excepto, que se trate de la aplicación de una disposición que vaya contra la interpretación realizada por el Tribunal Constitucional o de la aplicación de una disposición que contradiga uno de sus precedentes vinculantes.

2. Se trate de una infracción constitucional manifiesta (por el fondo o por la forma), siendo que ante la duda se deberá presumir la constitucionalidad de la disposición.

3. Si el examen de constitucionalidad es relevante para la resolución del caso.

4. Si se ha agotado la posibilidad de interpretar la norma conforme con la Constitución.

5. La finalidad de la inaplicación de una norma debe ser la mayor protección de los derechos fundamentales de los administrados.

6. El análisis debe realizarse con criterios de razonabilidad, racionalidad y proporcionalidad.

Retos del Tribunal Fiscal ante la función encomendada

Desde la perspectiva de la naturaleza del Tribunal Fiscal surgen ciertas interrogantes a la labor encomendada:

1. ¿La labor del Tribunal Fiscal es similar a la judicial?.

Los miembros del Poder Judicial realizan su labor sin mayor límite que los provenientes del mandato constitucional, actúan con criterio de conciencia y su nombramiento se efectúa por un ente autónomo como es el Consejo Nacional de la Magistratura.

El Tribunal Fiscal si bien es autónomo en el ejercicio de sus funciones, depende administrativamente del Ministerio de Economía y Finanzas, el nombramiento de los vocales su nombramiento es efectuado por el Presidente de la República, aunque a propuesta de una comisión integrada por representantes de la sociedad civil. Ello constituye una limitante toda vez que dependerá de la decisión política, por ejemplo, el que se convoque a concurso para suplir las plazas vacantes, a lo que hay que sumar que no cuenta con autonomía económica.

No obstante que a nivel nacional existe un reconocimiento de la labor que realiza el Tribunal Fiscal, dada su especialidad en la materia y a la calidad de sus miembros, lo que le ha permitido que sea catalogado sobre todo como un órgano imparcial, es fundamental que se establezcan mecanismos que lo doten de mayor independencia.

2. Si bien, cuando el Tribunal Constitucional ejerce el control constitucional de las normas, puede disponer cuáles serán los efectos modulares de su sentencia en el tiempo, (así podría suceder que aun cuando considere que una ley es inconstitucional, la mantenga por un periodo adicional), tal facultad no la tiene el Tribunal Fiscal, por lo que su sentencia podría generar distorsiones en la economía, sobre todo cuando se trata de tributos vinculados.

3. Eventualmente, la materia que está siendo analizada por el Tribunal Fiscal puede estar siendo conocida por otro Tribunal Administrativo, por el Poder Judicial o por el propio Tribunal Constitucional, generándose la posibilidad de fallos contradictorios.

4. El Tribunal Fiscal podría amparar la pretensión de un contribuyente en cuanto a la inconstitucionalidad de una norma, no obstante, el Tribunal Constitucional podría tiempo después emitir un fallo con un criterio opuesto. Esto nos lleva a pensar que debería implantarse en todo caso un mecanismo de revisión de los fallos del Tribunal Fiscal que se pronuncian sobre la constitucionalidad de una norma.

¿Cuáles son los retos del Tribunal Fiscal en el escenario actual?

La labor, desde luego, resulta más compleja pero interesante. El rol que hoy se le ha conferido al Tribunal Fiscal como guardián de la Constitución implica una mayor responsabilidad de sus miembros, quienes deberán estar capacitados en materia constitucional, a fin de cumplir eficientemente su función.

Será una tarea cotidiana revisar y analizar la jurisprudencia con relevancia tributaria que emita el Tribunal Constitucional, con el objetivo de aplicar de oficio el control difuso o para no apartarse de los criterios que haya fijado.

Lamentablemente, el grave problema que afronta el Tribunal Fiscal peruano es el de la elevada carga procesal,¹² lo que hace que se esté abrigando una “justicia tardía”. Inclusive, se corre el riesgo de que el número de casos que ingresan pueda incrementarse, debido a que los contribuyentes tendrán mayores elementos de discusión, no necesariamente planteados seriamente, en perjuicio de los que sí lo hacen; a su vez, como correlato el mayor análisis que demandará su resolución, generará una disminución en el número de expedientes que se atiendan.

¹² Actualmente se estima en 29,000 expedientes aproximadamente que se encuentran sin resolver.

Dr. Rosendo Díaz José**I – Preambulo e razão de ordem.**

A defesa da propriedade acompanha, desde LOCKE, a defesa do próprio indivíduo, daí que não seja de estranhar a inclusão deste direito entre os que se encontram consagrados no catálogo dos Direitos Fundamentais de várias Constituições.

Em Portugal encontramos o direito de propriedade vertido no título III, art. 62º da Constituição da República Portuguesa, no capítulo dos direitos e deveres económicos sociais e culturais, ao lado do direito ao trabalho, dos direitos dos trabalhadores, dos direitos dos consumidores e do direito de iniciativa privada, cooperativa e autogestionária. O texto constitucional equipara estes direitos aos direitos liberdades e garantias do título II ao estabelecer no art.º 17.º que o respectivo regime se aplica aos direitos fundamentais de natureza análoga.

Estes direitos fundamentais de natureza análoga aos direitos liberdades e garantias beneficiam assim das características que o art. 18º da CRP assinala para os direitos fundamentais, regime que assenta na força jurídica vinculativa para todas as entidades públicas e privadas e na proibição de restrições que vão além do necessário para salvaguardar outros direitos ou interesses legalmente protegidos, ou que não revistam carácter geral e abstracto, sendo igualmente proibido atribuir efeito retroactivo a essas restrições, as quais, quando impostas, não podem diminuir a extensão e alcan-

1- Preámbulo y razón de orden

La defensa de la propiedad acompaña, desde LOCKE, la defensa del propio individuo, de ahí que no se extrañe la inclusión de este derecho entre los que se encuentran consagrados en el catálogo de los Derechos Fundamentales de varias Constituciones.

En Portugal encontramos el derecho de propiedad reflejado en el título III, art. 62º de la Constitución de la República Portuguesa, en el capítulo de los derechos y deberes económicos, sociales y culturales, paralelamente del derecho al trabajo, de los derechos de los trabajadores, de los derechos de los consumidores y del derecho de iniciativa privada, cooperativa y autogestionaria. El texto constitucional equipara estos derechos, libertades y garantías del título II al establecer en el art. 17º que el respectivo régimen se aplica a los derechos fundamentales de naturaleza análoga.

Estos derechos fundamentales de naturaleza análoga a los derechos, libertades y garantías se benefician de las características que el art. 18º de la CRP señala para los derechos fundamentales. Es un régimen que se basa en la fuerza jurídica vinculante a todas las entidades públicas y privadas en la prohibición de restricciones que van más allá de lo que es necesario para salvaguardar otros derechos o intereses legalmente protegidos o que no cubran el carácter general y abstracto, quedando igualmente prohibido atribuir un efecto retroactivo a esas restricciones, las cuales, cuando son impuestas, no pueden disminuir la extensión y alcan-

ce do conteúdo essencial dos preceitos constitucionais, significando que não podem afectar o núcleo essencial dos direitos conferidos. Para a determinação desse núcleo essencial valem os preceitos constitucionais, o direito internacional, a Declaração Universal dos Direitos do Homem para que remete o n.º 2 do art.º 16.º da CRP, bem como os princípios gerais de Direito e a configuração dos direitos tais como resultaram sedimentados na tradição e na cultura jurídica da sociedade traduzida longamente na regulação pela lei comum.

O Código Civil português regula o direito de propriedade como direito absoluto, com eficácia erga omnes, significando a garantia da realização plena pelo seu titular das faculdades que a coisa objecto do direito pode comportar. Não obstante, o direito de propriedade é, como os demais, alvo de restrições impostas pela realização efectiva de outros direitos e dos interesses constitucionalmente protegidos, entre os quais as finalidades sociais assumidas pela lei primária como interesse público - ou utilidade pública como refere o n.º 2 do art.º 62.º - a prosseguir pelos órgãos do Estado, em conflito com as quais a propriedade individual tem de ceder com base numa lei dispendo nesse sentido e mediante justa indemnização.

Um dos casos mais lapidar de restrição da propriedade regulada por lei é a expropriação.

A Constituição Portuguesa assegura um Estado de Direito democrático

ce del contenido esencial de los preceptos constitucionales, significando que no pueden afectar el núcleo esencial de los derechos conferidos. Para la determinación de ese núcleo esencial, son válidos los preceptos constitucionales como: el derecho internacional y la Declaración Universal de los Derechos Humanos a que remite el n.º 2 del art. 16º de la CRP, así como los principios generales de Derecho y la configuración de los derechos, tales como los que resultaron consolidados en la tradición y en la cultura jurídica de la sociedad y que ha sido largamente traducida en la regulación por la ley común.

El Código Civil portugués regula el derecho de propiedad como derecho absoluto, con una eficacia *erga omnes*, significando la garantía de la realización plena por su titular de las facultades que la cosa que es objeto de derecho puede permitir. Sin embargo, el derecho de propiedad es, como los demás, marco de restricciones consignadas por la realización efectiva de otros derechos y de los intereses constitucionalmente protegidos, entre los cuales las finalidades sociales asumidas por la ley primaria como interés público - o la utilidad pública como refiere el n.º 2 del art. 62º - respetado por los órganos del Estado. Los cuales, quedando en conflicto con la propiedad individual, tienen que ceder con base en una ley exponiendo en ese sentido y mediante justa indemnización.

Uno de los casos más detallados de restricción de la propiedad regulada por la ley es la expropiación.

La Constitución Portuguesa asegura un Estado de Derecho democrático

assente no primado da lei, na prevalência das decisões jurisdicionais sobre qualquer outra autoridade, e na garantia da tutela efectiva pelos Tribunais dos direitos dos cidadãos art.ºs 2.º, 20.º; 202.º e 268.º

Por outro lado, como se disse, a tutela efectiva constitui, desde a revisão constitucional de 1997, um desiderato de primeira linha, sempre presente nas preocupações que presidiram às reformas legislativas do Código de Processo Civil e do Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

O Código de Processo nos Tribunais Administrativos entrou em vigor em 1.1.2004, e coloca ao dispor dos particulares um conjunto de meios processuais que estes podem usar perante os Tribunais, sejam de carácter principal, cautelar e urgente ou executivo, meios que foram configurados para dar uma resposta cabal à exigência constitucional de fazer corresponder a cada direito, ou a cada situação protegida por normas jurídicas, uma forma de protecção perante os órgãos independentes que são os Tribunais, quando se torne necessária essa intervenção pela eclosão de um conflito.

Preocupação legislativa esta que vai ao ponto de prever a possibilidade do uso na resolução de conflitos entre autoridades administrativas de meios jurisdicionais tradicionalmente virados para a defesa dos particulares – art.º 37.º n.º 2 al j) do CPTA.

No entanto, e apesar do sucesso que o CPTA representa em demanda do reforço das garantias dos direitos das pessoas, surgem situações da vida em

basado primordialmente en la ley, en la prevalencia de las decisiones jurisdiccionales sobre cualquier otra autoridad, y en la garantía de la tutela efectiva por los Tribunales, de los derechos de los ciudadanos (arts. 2º, 20º, 202º, y 268º).

Por otra parte, como arriba se enunció, la tutela efectiva constituye, desde la revisión constitucional de 1997, una aspiración dominante siempre presente en las preocupaciones que presidieran a las reformas legislativas del Código de Proceso Civil y del Código de Proceso en los Tribunales Administrativos.

El Código de Proceso en los Tribunales Administrativos entró en vigor el 1.1.2004, y coloca a disposición de los particulares, un conjunto de medios procesales que éstos pueden usar ante los Tribunales, sean de carácter principal, cautelar, urgente y ejecutivo, medios que fueran configurados para dar una cabal respuesta a la exigencia constitucional de hacer corresponder cada derecho, o cada situación protegida por normas jurídicas, una forma de protección ante los órganos independientes, que son los Tribunales, cuando esa intervención por la aparición de un conflicto se torne necesaria.

Esta preocupación legislativa llega al punto de prever la posibilidad del uso en la resolución de conflictos entre autoridades administrativas de medios jurisdiccionales tradicionalmente asociados a la defensa de los particulares (art. 37º nº 2 al j) del CPTA).

Aún así, y a pesar del suceso que el CPTA representa en solicitud de la consolidación de garantías de los derechos de las personas, surgen situaciones de la vida en

que se podem suscitar dúvidas sobre a bondade e a adequação dos meios processuais disponíveis para dar uma resposta de qualidade na defesa dos direitos. Mais explicitamente uma resposta em tempo útil, uma resposta obtida com regras processuais claras e dotada de um certo grau de previsibilidade.

Nesta exposição, centrada em torno da defesa do direito de propriedade em caso de expropriação por utilidade pública urgente que o atingido considere ilegal, vamos partir da apresentação de três casos decididos recentemente no STA, que nos vão servir para situar melhor a questão e para reflectir sobre a eficácia e os limites da tutela judicial conferida ao direito de propriedade, pela actual lei, quer no domínio cautelar, quer nos meios principais.

Vamos estruturar os passos seguintes desta exposição começando por fazer um resumo breve de três Acórdãos do STA sobre o tema, passando depois para referências à tutela cautelar, em especial o grau de eficiência decorrente do art. 128º do CPTA na interacção sucessiva da suspensão automática, resolução fundamentada e pedido de declaração de ineficácia de actos de execução do acto suspendendo e por último a avaliar também a tutela definitiva no contexto do demandante de tutela em confronto com o interesse social visado concretamente com a pretensão expropriativa.

II) Três decisões sobre tutela cautelar do STA.

A 3 de Abril do corrente, o STA emitiu três arestos a propósito de um edifício,

que se pueden suscitar dudas sobre la bondad y la adecuación de los medios procesales disponibles para dar una respuesta de calidad en la defensa de los derechos. Más explicitamente, contestar en tiempo útil, con una respuesta obtenida con reglas procesales claras y con un cierto grado de previsibilidad.

En esta exposición, centrada en torno a la defensa del derecho de propiedad en caso de expropiación por utilidad pública urgente que el afectado considere ilegal, empezaremos con la presentación de tres casos decididos recientemente en el STA, que nos servirán para situar mejor el tema y para reflexionar sobre la eficacia y los límites de la tutela judicial conferida al derecho de propiedad, por la ley actual, ya sea en el dominio cautelar, o bien, en los medios principales.

Vamos a estructurar los pasos siguientes de esta exposición empezando por hacer un resumen breve de tres Sentencia del STA sobre el tema, pasando después a referenciar a la tutela cautelar, en especial el grado de eficiencia procedente del art. 128º del CPTA en la interacción sucesiva de la suspensión automática, resolución fundamentada y pedido de declaración de ineficacia de actos de ejecución del acto suspendido y, por último, a evaluar también la tutela definitiva en el contexto del demandante de tutela en confrontación con el interés social visto concretamente con la pretensión expropiadora.

II) Tres decisiones sobre tutela cautelar del STA.

El 3 de abril del año en curso, el STA expidió tres resoluciones relacionadas con

alvo de expropriação urgente para a implementação do Programa Polis na cidade de Viana do Castelo: a construção é conhecida por edifício Jardim e “prédio Coutinho”. O Programa pretende levar a efeito uma valorização ambiental e urbanística que devolva a zona histórica da cidade às características anteriores à construção em altura de que aquele edifício é um dos exemplares considerado chocante por arquitectos, por outros especialistas e por uma parte da opinião pública, sobretudo pela situação em relação ao edificado histórico, em relação ao parque ou jardim contíguo, ao rio Lima e à paisagem local como um todo.

Pomo da discórdia, porque uma parte da opinião pública tende a valorar mais fortemente a situação e os direitos criados estavelmente ao longo de mais de uma década. Este edifício foi alvo de expropriação urgente e posse administrativa, mantendo-se no entanto, até ao presente, alguns condóminos a habitar algumas fracções, resistindo e utilizando os meios judiciais.

Nestes Acórdãos, em processos separados o STA debruçou-se sobre questões relativas ao pedido de tutela cautelar de suspensão de eficácia do acto que determinou a expropriação, em um deles, apenas sobre o pedido de declaração de ineficácia de actos de execução indevida.

Os pedidos de suspensão de eficácia obtiveram sucesso, tanto na 1ª instância, como em recurso de apelação. Porém, a entidade administrativa competente, inconformada, veio interpor recurso de revista para o STA que os admitiu, atenta a relevância social da matéria.

un edificio, marco de expropiación urgente para la implementación del Programa Polis en la ciudad de Viana do Castelo: la construcción es conocida como edificio Jardín y “hacienda Coutinho”. El programa pretende llevar a efecto una valorización ambiental y urbanística que devuelva a la zona histórica de la ciudad, las características anteriores a la construcción en altura, de que aquel edificio es uno de los ejemplares, siendo también considerado chocante por los arquitectos, por otros especialistas y por una parte de la opinión pública, sobretudo por la situación en relación a las edificaciones históricas, relativamente al parque o jardín contiguo, al río Lima y al paisaje local como un todo.

Manzana de la discordia, porque una parte de la opinión pública tiende a valorar más la situación y los derechos creados establemente a través de más de una década. Este edificio fue un marco de expropiación urgente y embargo administrativo, quedando no obstante, algunos codueños habitando hasta la actualidad algunas fracciones, resistiendo y utilizando los medios judiciales.

En estas Sentencias en procesos separados el STA se inclinó sobre cuestiones relativas al pedido de tutela cautelar de suspensión de eficacia del acto que determinó la expropiación, en uno de ellos, simplemente sobre el pedido de declaración de ineficacia de actos de ejecución indebida.

Las peticiones de suspensión de eficacia obtuvieron trascendencia, tanto en la 1ª instancia, como en el recurso de apelación. Sin embargo, la entidad administrativa competente, inconformada, vino a interponer recurso de revista ante el STA, que lo admitió atendiendo a la relevancia social de la materia.

O pedido de suspensão de eficácia apresenta-se no direito português como um mecanismo à primeira vista extremamente eficaz na defesa dos particulares pois o n.º 1 do art.º 128.º do CPTA (tal como sucedia com o art. 80º da anterior LPTA), estabelece que, requerida a suspensão de eficácia de um acto administrativo e notificada desse requerimento, a autoridade autora do acto não pode iniciar ou prosseguir a execução, salvo se efectuar, no prazo de 15 dias, uma **resolução fundamentada** em que reconheça que o diferimento da execução seria gravemente prejudicial para o interesse público.

A suspensão automática dos efeitos da decisão administrativa transmite a ideia de que nos achamos perante um meio eficaz de defesa dos particulares face a um sistema de administração executiva, uma vez que pela apresentação do requerimento em tribunal e a notificação deste requerimento à entidade administrativa, vêm imediatamente paralisado o poder de execução.

Por isso é também o meio tradicional e ainda o mais comum face à emissão de um acto administrativo. Desencadeado aquele efeito automático de suspensão, isto é, sem necessidade de intervir uma apreciação pelo juiz, o particular consegue, na pendência do processo, e até trânsito em julgado da decisão judicial sobre a providência de suspensão, paralisar a faculdade de dar imediata execução às suas decisões, que é característica da Administração executiva como é a nossa.

El pedido de suspensión de eficacia se presenta en el derecho portugués como un mecanismo aparentemente muy eficaz en la defensa de los particulares, puesto que el n.º 1 del art. 128º del CPTA (tal como sucedía con el art. 80º de la anterior LPTA), establece que después de requerida la suspensión de eficacia de un acto administrativo y después de notificada de ese requerimiento, la autoridad emisora del acto no puede iniciar o proseguir la ejecución, salvo si se dicta, dentro del plazo de 15 días, una **resolución fundamentada** en que reconozca que el aplazamiento de la ejecución sería gravemente perjudicial para el interés público.

La suspensión automática de los efectos de la decisión administrativa transmite la idea de que nos encontramos frente a un medio eficaz de defensa de los particulares ante un sistema de administración ejecutiva, una vez que por la presentación del requerimiento en el tribunal y la notificación del requerimiento a la entidad administrativa, hayan inmediatamente paralizado el poder de ejecución.

Por eso es también el medio tradicional y el más común frente a la emisión de un acto administrativo. Desencadenado aquel efecto automático de suspensión, es decir, sin necesidad de que el juez intervenga con una apreciación, el particular consigue, durante el proceso, y hasta admisión a trámite de la demanda judicial sobre la providencia de suspensión, paralizar la facultad de dar inmediata ejecución a sus decisiones, que es una característica de la Administración ejecutiva (como es la nuestra).

Este efeito é, sublinha-se, automático, porque não resulta de nenhuma apreciação pelo tribunal da pretensão de paralisar os efeitos da decisão, mas exclusivamente da apresentação de um requerimento que, não demonstrando evidentes vícios formais, será notificado à Administração, a qual fica imediatamente vinculada por força da determinação legal referida, a abster-se de actos de execução. Isto é, decorre essencialmente da apresentação do pedido e da lei.

No entanto, a esta aparente força paralisante, a lei opõe a possibilidade de a Administração emitir uma resolução fundamentada na qual reconheça, isto é, demonstre através de razões convincentes, que a falta de imediata execução da sua antecedente decisão é gravemente prejudicial para o interesse público.

Caso esta resolução fundamentada tenha lugar, diz o n.º 4 do art.º 128.º que o interessado pode requerer ao tribunal onde pende o processo de suspensão da eficácia, até ao trânsito em julgado da sua decisão, que declare a ineficácia dos actos de execução indevida.

Sucedo que esta determinação, embora pudesse ter uma leitura diferente, tem sido entendida, preponderantemente, pela jurisprudência, de modo muito literal e restritivo, no sentido de visar apenas a declaração de ineficácia de actos que a Administração tenha praticado e não dos que se propõe praticar à sombra da declaração.

Porém, como é sabido, uma parte muito importante dos actos de execu-

Subrayamos que este efecto es, automático porque no resulta de ninguna apreciación por el tribunal de la pretensión de paralizar los efectos de la decisión, pero exclusivamente de la presentación de un requerimiento que sin demostrar vicios formales evidentes, será notificado a la Administración, la cual queda inmediatamente vinculada por fuerza de la determinación legal referida, a abstenerse de actos de ejecución. Es decir, sucede esencialmente de la presentación del pedido y de la ley.

A pesar de todo, a esta aparente fuerza paralizante, la ley contrapone la posibilidad de la Administración para emitir una resolución fundamentada en la cual reconozca, es decir, demuestre a través de razones convincentes, que la falta de inmediata ejecución de su antecedente es gravemente perjudicial para el interés público.

En caso de que esta resolución fundamentada tenga lugar, indica el n.º 4 del art. 128º que el interesado puede solicitar al tribunal donde el proceso de suspensión de la eficacia está pendiente, hasta admisión a trámite de la resolución, que declare la ineficacia de los actos de ejecución indebida.

Sucedo que esta determinación, a pesar de que pudiera tener una lectura diferente, ha sido entendida, preponderantemente, por la jurisprudencia de manera muy literal y restrictiva, en el sentido de considerar apenas la declaración de ineficacia de actos que la Administración haya realizado y no de los que se propone realizar a la sombra de la declaración.

Sin embargo, como es sabido, una parte muy importante de los actos de ejecu-

ção não são actos jurídicos, mas sim actos materiais e, destes, um número relevante altera as situações concretas, e outros ainda operam transformações no mundo material que são, muitas vezes, irreversíveis.

Em grande medida é o que será o que se vai passar na expropriação urgente que visa a demolição de um edifício, ou a transformação do solo com a implantação de uma obra pública, em que a Administração pode demoler, ou iniciar a implantação e efectuar a obra, e a partir daí nenhum remédio pode advir da declaração de ineficácia, porquanto a mesma só faz verdadeiro sentido em relação a actos jurídicos.

Assim, quando o proprietário deseja defender-se contra a ilegalidade de uma DUP de expropriação com carácter urgente, propõe uma acção administrativa especial, em princípio, meramente impugnatória, visto que a defesa do seu direito não envolve a necessidade de condenar a Administração a praticar qualquer acto, bastando a destruição daquele que foi emitido para garantir a conservação da situação anterior ao acto ablativo do expropriante.

Mas esta acção, se tudo decorrer pelo melhor, vai demorar entre dois a três anos e mais frequentemente cinco, seis anos, ou mesmo mais. Daí que se possa afirmar que a acção, meio principal, está em grande medida predestinada a confrontar-se, no final, com uma situação consumada em que a defesa da propriedade, por execução específica, não será possível e apenas poderá executar-se por substitutivo indemnizatório. Sendo certo que estas consequências só não se verificam

ción no son actos jurídicos, sino hechos materiales, y un número relevante de éstos cambia las situaciones concretas, y otros aún realizan transformaciones en el mundo material que son, a veces, irreversibles.

En gran medida es lo que será y lo que sucederá en la expropiación urgente que contempla la demolición de un edificio, o la transformación del suelo con la implantación de una obra pública, en que la Administración puede demoler, o iniciar la implantación y desarrollar la obra, y a partir de ahí ninguna enmienda puede resultar de la declaración de ineficacia, por lo que la misma sólo tiene verdadero sentido en relación a los actos jurídicos.

Así, cuando el propietario desea defenderse contra la ilegalidad de una DUP de expropiación con carácter urgente, propone una acción administrativa especial, en principio, meramente impugnadora, visto que la defensa de su derecho no envuelve la necesidad de condenar a la Administración a practicar cualquier acto, siendo suficiente la destrucción de aquel que fue expedido para garantizar la conservación de la situación anterior al acto ablativo del expropriante.

Pero esta acción, si todo ocurre de la mejor manera, demorará entre dos hasta tres años pero más frecuentemente cinco, seis o aún más años. De ahí que se pueda afirmar que la demanda, el medio principal, está predestinada en gran medida a confrontarse, al final, con una situación consumada en que la defensa de la propiedad, por ejecución específica, no será posible y apenas podrá ejecutarse por compensación indemnizatoria. Siendo cierto que estas consecuencias sólo no serán verificadas

se o proprietário obtiver uma providência capaz de, durante o decurso do processo, suspender todos efeitos da posse imediata, em especial as transformações e actuações materiais sobre o objecto expropriado cuja consumação tem lugar com base na declaração de grave prejuízo para o interesse público na demora.

Uma medida com poder paralisante da própria declaração de grave prejuízo na demora é possível no estado actual do nosso direito, como decorre da decisão proferida num dos três processos reportados, o **P. 18/08**, em que foi mantida pelo STA a suspensão de eficácia da DUP concedida pelas instâncias, mesmo quando noutra dos processos decididos na mesma sessão se julgou que os fundamentos da declaração de regente necessidade de executar eram procedentes.

A suspensão de eficácia nestas circunstâncias seria de saudar como garantia efectiva dos direitos dos particulares através dos mecanismos judiciais numa situação de confronto extremo em que a Administração usou todos os meios para prosseguir com a execução. Seria, dizemos, porque do mesmo passo se afirmou que a declaração de ineficácia se restringe a actos praticados e não respeita aos actos de execução indevida perspectivados para serem executados à sombra da declaração fundamentada.

No Acórdão proferido no **P.1033/07** afirma-se que a jurisdição não invade a esfera reservada da administração, nem contraria a função legislativa quando conclui, num juízo de prognose, que as consequências da imediata

si el propietario obtuviera una providencia capaz de, durante el transcurso del proceso, suspender todos los efectos de la pose inmediata: en especial las transformaciones y actuaciones materiales sobre el objeto expropriado cuya consumación tiene lugar con base en la declaración de perjuicio grave para el interés público con la demora.

En nuestro estado actual de derecho es posible conseguir una medida con la facultad de paralizar desde la propia declaración de grave perjuicio con la demora, como sucede con la decisión proferida en uno de los tres procesos reportados, el **P. 18/08**, en que fue mantenida por el STA la suspensión de eficacia de la DUP concedida por las instancias, aun cuando en otro de los procesos decididos en la misma sesión se juzgó que los fundamentos de la declaración de regente necesidad de ejecutar eran procedentes.

La suspensión de eficacia en estas circunstancias sería un triunfo así como la garantía efectiva de los derechos de los particulares a través de los mecanismos judiciales en una situación de confrontación extrema en que la Administración usó todos los medios para proseguir con la ejecución. Decimos que sería porque del mismo modo se afirmó que la declaración de ineficacia se restringe a actos practicados y no respeta a los actos de ejecución indebidamente planeados para ser ejecutados a la sombra de la declaración fundamentada.

En la Sentencia proferida en el **P.1033/07** se afirma que la jurisdicción no invade la zona reservada de la administración, ni contraria la función legislativa cuando concluye, en un juicio de prognosis, que las consecuencias de la

execução do acto expropriativo seriam muito mais gravosas para os interesses do Requerente do que as que atingiriam o interesse público se a execução fosse cautelarmente suspensa.

Considerou-se também que :

- O decretamento não visa a realização do direito mas apenas e tão só impedir que este, quando vier a ser estabelecido na decisão principal já tenha perdido a sua utilidade em virtude de, entretanto, se ter consolidado uma situação de facto incompatível com a reconstituição da situação ditada pelo direito.

- Era de aplicar o ensinamento da doutrina a propósito da ponderação a fazer entre interesse público e interesse privado, aceitando-se que em caso de dúvida, o Tribunal adoptará o critério seguinte: *“se estiver em causa o fundado receio de lesão ilegal de um direito fundamental do particular, o Tribunal deverá, na dúvida, decretar a providência cautelar, concedendo assim prioridade ao direito fundamental do particular sobre a prossecução do interesse público. ... Se não estiver em causa nenhum direito fundamental do particular, e se a Administração alegar necessidade de decidir ou executar uma decisão para prosseguir um forte interesse público que corresponda a uma das tarefas fundamentais da Administração Pública definidas pela Constituição, e que tenha carácter urgente, não podendo portanto esperar pela decisão do processo principal, então o Tribunal deve indeferir o requerimento de providência cautelar, concedendo assim prioridade ao interesse público sobre o interesse particular.”*

inmediata ejecución del acto de expropiación serían más graves para los intereses del Solicitante que las que alcanzarían el interés público si la ejecución fuese cautelarmente suspendida.

También se consideró que:

- El decreto no observa la realización del derecho, tan sólo impide que éste, cuando sea establecido en la decisión principal ya haya perdido su utilidad en virtud de, mientras tanto, haberse consolidado en una situación de hecho incompatible con la reconstitución de la situación dictada por el derecho.

- Tendría que aplicarse la enseñanza de la doctrina, relativamente a la ponderación a hacer entre el interés público y el interés privado, aceptándose que en caso de duda, el Tribunal adoptará el siguiente criterio: *“si estuviera en causa el fundado recelo de lesión ilegal de un derecho fundamental del particular, el Tribunal deberá, en caso de duda, decretar la providencia cautelar, concediendo así prioridad al derecho fundamental del particular sobre la prosecución del interés público. ... Si no estuviera en causa ningún derecho fundamental del particular, y si la Administración alegara la necesidad de decidir o ejecutar una decisión para proseguir un fuerte interés público que corresponda a una de las tareas fundamentales de la Administración Pública definidas por la Constitución, y que tenga carácter urgente, no pudiendo; por tanto, esperar la decisión del proceso principal, entonces el Tribunal debe de denegar el requerimiento de providencia cautelar concediendo así prioridad al interés público sobre el interés particular.”*

Sublinhou a decisão do STA que a não suspensão da eficácia do acto expropriativo determinaria como consequência altamente provável a demolição da residência do Autor antes de estabelecido o direito no processo principal, o que consubstanciaria *“uma situação de facto consumado, na medida em que, mesmo que viesse a ser reconstruído - o que, na tese dos recorrentes se mostraria inviável pelas normas de ordenamento do território, agora em vigor, ... tal obra tornar-se-ia muito dispendiosa (trata-se, não se olvide, de prédio com 10 andares, com mais de 100 habitações), sem(... ser] demonstrado e, nem sequer alegado, que estejam disponíveis verbas para a sua reconstrução - facto que não pode deixar de ser equacionado - mas apenas existem verbas para a sua demolição e realojamento dos seus condóminos.”*

A conjugação da referida demolição com o tempo que decorreria até à decisão a proferir no processo principal foi considerada, por si só, susceptível de causar *“danos irreversíveis na qualidade de vida dos condóminos que ficam a viver numa casa que não é a sua e na qual não investem necessariamente em factores de qualidade, aguardando a devolução da sua habitação”*.

Porém, o STA não apreciou os fundamentos apontados pelo Acórdão do Tribunal Central como fundamentos da suspensão de eficácia, baseando-se no entendimento de que efectuar tal apreciação seria conhecer de matéria de facto.

Esta é uma asserção discutível, porque se é certo que se tratava de factos,

La decisión del STA subrayó que la no suspensión de la eficacia del acto de expropiación determinaría como consecuencia altamente probable, la demolición de la residencia del Autor antes de ser establecido el derecho en el proceso principal, lo que consolidaría *“una situación de hecho consumado, en la medida en que, el mismo que viniese a ser reconstruido - y que, en la tesis de los demandantes, se tornaría inviable por las normas de ordenación del territorio, ahora en vigencia, ... tal obra se tornaría muy costosa (se trata, no se olvide, de un predio con 10 plantas, con más de 100 habitaciones), sin (... ser] demostrado y, ni siquiera alegado, que estén dotaciones disponibles para su reconstrucción - hecho que no puede dejar de ser valorado - sólo existen dotaciones para su demolición y realojamiento de sus codueños.”*

La conjunción de la referida demolición con el tiempo que transcurriría hasta la decisión de proferir en el proceso principal ha sido considerada, por sí sola, susceptible de causar *“daños irreversibles en la calidad de vida de los codueños que quedan habitando una vivienda que no es la suya y en la cual no invierten necesariamente en los factores de calidad, aguardando la devolución de su vivienda”*.

Sin embargo, el STA no apreció los fundamentos señalados por la Sentencia del Tribunal Central como fundamentos de la suspensión de eficacia, basándose en el convenio de que ejecutar tal apreciación sería conocer la materia de acto.

Esta es una aserción discutible, porque si es cierto que se tratava de actos,

a valoração respectiva à luz do critério legal de ponderação de interesses já releva de contornos essencialmente jurídicos, o que conduziria mais seguramente à conclusão de nos situarmos no âmbito da subsunção, uma das modalidades da apreciação de direito.

No Acórdão proferido no **P. 1079/07** concluiu-se que a resolução em causa não só está devidamente fundamentada, como as razões invocadas em seu apoio permitem perceber que o diferimento da execução seria gravemente prejudicial para o interesse público. Apesar disso, manteve-se a suspensão de eficácia, uma vez mais sem conhecer da ponderação de interesses que o art.º 120º determina com o fundamento de que tal ponderação se esgota em juízos puramente de facto.

Num terceiro caso, o **P. 1029/07**, o STA apreciou exclusivamente se era indevido o prosseguimento da execução com base em resolução fundamentada de prosseguir com a execução do processo expropriativo. De notar, porém, que apesar de ter emitido a resolução fundamentada que de acordo com a lei permitia prosseguir as operações necessárias ao Programa Polis, a Administração limitou-se a emitir a declaração sem mais operação alguma, de modo que se encontra agora perante o decretamento pelo Tribunal da suspensão de eficácia, e sem alternativa que não seja esperar pela conclusão da acção principal.

Em conclusão, a decisão repousou sobre a ponderação de interesses efectuada pelas instâncias que considerou intocável, não é possível retirar destes julgamentos do STA qual a orientação

la valoración respectiva a la luz del criterio legal de ponderación de intereses ya releva de contornos esencialmente jurídicos, lo que conduciría más seguramente a la conclusión de situarnos en el marco de la subsunción: una de las modalidades de la apreciación de derecho.

En la Sentencia proferida en el **P. 1079/07** se concluye que la resolución en causa no sólo está debidamente fundamentada, como las razones invocadas en su apoyo permiten percibir que el aplazamiento de la ejecución sería gravemente perjudicial para el interés público. A pesar de eso, se mantuvo la suspensión de eficacia, una vez más sin conocer de la ponderación de intereses que el art. 120º determina como el fundamento de que tal ponderación se agota en juicios puramente de hecho.

En un tercer caso, el **P. 1029/07**, el STA apreció exclusivamente si era indebido proseguir con la ejecución basada en resolución fundamentada, de proseguir con la ejecución del proceso de expropiación. Sin embargo, se nota que a pesar de haber expedido la resolución fundamentada que, en conformidad con la ley permitía proseguir las operaciones necesarias al Programa Polis, la Administración se limitó a expedir la declaración sin alguna otra operación, de modo que se encuentra ahora ante el decreto de suspensión de eficacia del Tribunal, y sin alternativa que no sea esperar la conclusión de la acción principal.

En conclusión, la decisión reposó sobre la ponderación de intereses efectuada por las instancias que las consideró intocables, y no es posible retirar de estas sentencias del STA cuál es la

que adopta sobre os critérios de ponderação, ainda que apenas para o caso concreto.

III) A Tutela cautelar: A suspensão automática em interacção com a resolução fundamentada e o pedido de declaração de ineficácia de actos administrativos de execução de acto suspendendo.

A presente exposição pretende explicitar os pontos fortes e os pontos fracos da protecção do direito de propriedade perante actos administrativos ablativos. Já demos indicação dos traços essenciais do regime de tutela cautelar dispensada pelo art. 128º do CPTA.

Dispõe o seu n.º 1;

“Quando seja requerida a suspensão de eficácia de um acto administrativo, a autoridade administrativa, recebido o duplicado do requerimento, não pode iniciar ou prosseguir a execução, salvo se, mediante resolução fundamentada, reconhecer, no prazo de 15 dias, que o diferimento da execução seria gravemente prejudicial para o interesse público.”

Especifica ainda o n.º 3:

“Considera-se indevida a execução quando falte a resolução prevista no n.º 1 ou o tribunal julgue improcedentes as razões em que aquela se fundamenta.”

E, determina o n.º 4 que:

“O interessado pode requerer ao tribunal onde penda o processo de suspensão de eficácia, até ao trânsito em julgado da sua decisão, a declaração de ineficácia dos actos de execução indevida.”

orientación que adopta sobre los criterios de ponderación, no obstante, que sea sólo para el caso concreto.

III) La Tutela cautelar: La suspensión automática en interacción con la resolución fundamentada y el pedido de declaración de ineficacia de actos administrativos de ejecución de acto suspendido.

La presente exposición pretende explicitar los puntos fuertes y los puntos débiles de la protección del derecho de propiedad ante actos administrativos ablativos. Todavía indicamos los rasgos esenciales del régimen de tutela cautelar eximido por el art. 128º del CPTA.

Expone su n.º 1;

“Cuando sea requerida la suspensión de eficacia de un acto administrativo, la autoridad administrativa, recibido el duplicado del requerimiento, no puede iniciar o proseguir la ejecución, salvo si, mediante resolución fundamentada, reconoce, dentro del plazo de 15 días, que el aplazamiento de la ejecución sería gravemente perjudicial para el interés público.”

Aún especifica el n.º 3:

“Se considera indevida la ejecución cuando falta la resolución prevista en el n.º 1 o si el tribunal juzga las razones en que ella se fundamenta, improcedentes.”

Y determina el n.º 4 que:

“El interesado puede requerir al tribunal donde está el proceso de suspensión de eficacia hasta su admisión a trámite, la declaración de ineficacia de los actos de ejecución indevida.”

No âmbito de processos de expropriação, em que a entidade expropriante pretende operar uma transformação que exige a demolição do edificado existente a questão da tutela cautelar concedida ao direito de propriedade agudiza-se, porque a Administração se emitir a resolução fundamentada pode de imediato passar a executar o que significa passar a demolir o edificado, com a necessária criação de situações de facto que não sendo de remoção impossível em absoluto se caracterizam por uma prática impossibilidade de reconstituição da situação antecedente pelos desproporcionados meios que seriam necessários e também por princípios generalizadamente aceites como o da estabilidade da obra pública.

Portanto, a actuação administrativa urgente para responder a uma exigência colectiva, por um lado e defesa de direitos fundamentais ou equiparados do particular, por outro, confrontam-se, e o art. 128º do CPTA do mesmo passo que consagra um efeito suspensivo automático dos actos de execução do acto suspendendo, a transmitir uma ideia de eficácia na defesa do requerente, por outro lado ressalva a possibilidade de, mediante resolução fundamentada, a Administração poder continuar a executar o dito acto suspendendo. Ou seja: as duas faces de Janus conflituam. Inevitavelmente. E, neste conflito a intervenção judicial não pode deixar de valorar os interesses em confronto e de os hierarquizar em função de critérios jurídicos e de circunstâncias do caso concreto.

A *ratio* subjacente à declaração fundamentada é criar um reforçado título legítimo para continuar a execução e

En el marco de procesos de expropiación, en que la entidad expropiante pretende operar una transformación que exige la demolición del edificio existente, la cuestión de la tutela cautelar concedida al derecho de propiedad, se agrava porque si la Administración expide la resolución fundamentada puede de inmediato ejecutar, lo que significa demoler el inmueble, con la necesaria creación de situaciones de hecho que, no siendo de remoción imposible en absoluto, se caracterizan por una imposibilidad práctica de reconstitución de la situación antecedente por los desproporcionados medios que serían necesarios y también por principios generalmente aceptados como el de la estabilidad de obra pública.

Por tanto, la actuación administrativa urgente para contestar a una exigencia colectiva por un lado y la defensa de derechos fundamentales o equiparados del particular por otro, se confrontan. El art. 128º del CPTA de la misma forma que ofrece un efecto suspensivo automático de los actos de ejecución, transmitiendo una idea de eficacia en la defensa del solicitante, por otro lado garantiza la posibilidad de que mediante resolución fundamentada, la Administración podrá seguir ejecutando dicho acto a suspender. O sea: las dos caras de Janus entran en conflicto; inevitablemente. Y, en este conflicto, la intervención judicial no puede dejar de valorar los intereses en conflicto y de jerarquizarlos en función de criterios jurídicos y de circunstancias del caso concreto.

La *ratio* subyacente a la declaración fundamentada, que es crear un título legítimo reforzado para continuar la

por outro lado é, em si mesma, ambivalente, porque a DUP já continha os fundamentos da necessidade da expropriação e do carácter de urgência.

Da economia do preceito, interpretado na globalidade, sobressai a finalidade de privilegiar a tutela judicial efectiva dos particulares que tenham interposto providências conservatórias como a suspensão de eficácia.

Por outro lado, sensível à circunstância de a tutela cautelar ser, em si mesma, transitória, e à necessidade de dar continuidade à actividade administrativa na satisfação do interesse público, o legislador mantém a possibilidade de a Administração criar, apesar de o assunto estar submetido a tribunal, um reforçado título de execução. Mas a emergência deste título pode fazer claudicar definitivamente a tutela que o órgão jurisdiccional concedesse por, virtude de se consumir durante a pendência do próprio processo cautelar uma situação irreversível, titulada pela resolução fundamentada. Existe aqui uma desconexão ou hiato na tutela.

Da decisão no **P. 1079/07** retira-se claramente, que uma vez apresentada a resolução fundamentada dentro do prazo legal, a Administração poderá prosseguir a execução de um acto cuja suspensão de eficácia foi pedida e, supostamente, deveria constituir a Administração na obrigação de se abster de o executar.

É certo que o particular pode contrapor um pedido de declaração de ineficácia dos actos praticados aos abrigos da dita resolução.

ejecución y por otro lado es, en si misma, ambivalente porque la DUP ya contenía los fundamentos de la necesidad de expropiación y del carácter de urgencia.

De la economía del precepto, interpretado en la globalidad sobresaie la finalidad de privilegiar la tutela judicial efectiva de los particulares que hayan interpuesto providencias conservatorias como la suspensión de eficacia.

Por otro lado, sensible a la circunstancia de la tutela cautelar, en si misma, transitoria, y a la necesidad de dar continuidad a la actividad administrativa en la satisfacción del interés público, el legislador mantiene la posibilidad que tiene la Administración de crear un título de ejecución reforzado, a pesar que el asunto esté sometido al tribunal. Todavía la emergencia de este título puede hacer claudicar definitivamente la tutela que el órgano jurisdiccional indicase, en virtud que de consumarse durante la pendencia del propio proceso cautelar, crearía una situación irreversible, titulada por la resolución fundamentada. Existe aquí una desconexión o hiato en la tutela.

De la decisión en el **P. 1079/07** se concluye claramente que una vez presentada la resolución fundamentada dentro del plazo legal, la Administración podrá seguir la ejecución de un acto cuya suspensión de eficacia fue solicitada y, supuestamente, debería constituir en la Administración la obligación de abstenerse de ejecutar.

Es cierto que el particular puede contraponer un pedido de declaración de ineficacia de los actos practicados con arreglo a dicha resolución.

Contudo, existe um problema de *timing*, ou oportunidade, que conduz, se a Administração assim quiser, a que antes mesmo de o particular apresentar pedido de declaração de ineficácia dos actos de execução praticados ao abrigo da mencionada resolução, se constituíam situações irreversíveis que a ordem jurídica acabará por integrar, que fizeram esvair o direito de defesa cautelar do particular, que à partida parecia estar bem protegido.

A situação é delicada, e não é fácil encontrar um ponto de equilíbrio.

Um esforço de interpretação da norma e concretização do título de execução em que, como vimos, se converte a resolução fundamentada, é efectuado por TIAGO DUARTE, *in Providência Cautelar e Resolução Fundamentada: The winner takes it all? – anotação ao Ac. do TCA Sul de 13.10.2005, CJA n.º 55, 2006, págs. 44 e 45* quando especifica em que circunstâncias e em que casos é que a Administração pode iniciar as referidas actividades de execução, considerando que: “(...) *a verdade é que existe um encadeamento lógico entre a emissão da resolução fundamentada e a prática dos actos de execução que não pode ser desvirtuada cronologicamente. Assim, mesmo que a resolução fundamentada seja enviada para o tribunal dentro do prazo de 15 dias, não podem ser praticados actos de execução antes do envio dessa mesma resolução para o tribunal, para que não sejam primeiro conhecidos os actos de execução e apenas depois a justificação para os mesmos.*” E especifica ainda a este propósito o Autor: “*é igualmente ilegal a prática de actos de execução do acto*

A pesar de todo, existe un problema de *timing*, u oportunidad, que conduce, a que si la Administración así quisiera, aún antes de que el particular presente el pedido de declaración de ineficiencia de los actos de ejecución practicados con arreglo a la mencionada resolución, si constituyen situaciones irreversibles que el orden jurídico acabara por integrar, que hicieran agotar el derecho de defensa cautelar del particular, que al comienzo parecía estar bien protegido.

La situación es delicada, y no es fácil encontrar un punto de equilibrio.

Un esfuerzo para interpretar la norma y concretización del título de ejecución en que, como vimos, se convierte la resolución fundamentada es efectuado por TIAGO DUARTE, *in Providencia Cautelar y Resolución Fundamentada: The winner takes it all? — anotación al Ac. del TCA Sur del 13.10.2005, CJA n.º 55, 2006, Págs. 44 y 45* cuando especifica en qué circunstancias y en qué casos la Administración puede iniciar las referidas actividades de ejecución, considerando que: “(...) *la verdad es que existe un encadenamiento lógico entre la emisión de la resolución fundamentada y la práctica de los actos de ejecución que no puede ser desvirtuado cronológicamente. Así, aunque la resolución fundamentada sea enviada para el tribunal dentro del plazo de 15 días, no pueden ser practicados actos de ejecución antes del envío de esa misma resolución para el tribunal, para que no sean conocidos primero los actos de ejecución y sólo después la justificación de los mismos.*” Y el Autor especifica aún sobre este propósito: “*es igualmente ilegal la práctica de actos de ejecución del acto de suspender antes de que el Tri-*

suspendendo antes de o tribunal ter tomado conhecimento da resolução fundamentada, mesmo que tudo se passe dentro do prazo legal (15 dias).”

Nesta tese só após a chegada da resolução fundamentada ao tribunal e de dar tempo a que sobre ela seja emitida uma pronúncia pelo juiz é que a Administração poderia começar a praticar actos de execução do acto suspendendo. No entanto, este entendimento não é imposto pela letra da lei e os tribunais, incluído o STA, são tão restritivos que limitam a verificação da execução indevida a actos já praticados, embora em total contra corrente com o contexto de protecção cautelar que o art. 128.º pretende conferir.

Deste modo a questão subsiste.

Como refere MÁRIO AROSO DE ALMEIDA: *“Ao abrigo da resolução fundamentada a Administração vai poder executar o acto e poderá continuar a fazê-lo até ao momento em que o Tribunal porventura julgue infundada a resolução, no âmbito de um eventual incidente de declaração de ineficácia dos actos praticados ao abrigo da resolução, ou venha a decidir o processo cautelar decretando a suspensão de eficácia, o que implica a automática caducidade da resolução.”*, in Comentário ao CPTA, 2ª edição, 2007, pág. 749.

Há que concluir sobre a tutela cautelar, sublinhando a ideia de que a posição do expropriado só seria acautelada devidamente na actual conformação normativa, quando todos os intervenientes se vestissem de boa vontade para aguardar que o tri-

bunal haya tenido conocimiento de la resolución fundamentada, aunque todo transcurra dentro del plazo legal (15 días).”

En esta tesis sólo después de la llegada de la resolución fundamentada al tribunal y de dar tiempo a que sea expedida por el juez una sentencia, es que la Administración podría comenzar a practicar actos de ejecución del acto a suspender. En cambio, este acuerdo no es impuesto por la letra de la ley y los tribunales, incluso el STA, son tan restrictivos que limitan la verificación de la ejecución indebida a actos ya practicados, no obstante en total contra corriente con el contexto de protección cautelar que el art. 128º pretende conferir.

De este modo la duda subsiste.

Como refiere MÁRIO AROSO DE ALMEIDA: *“Con arreglo a la resolución fundamentada, la Administración podrá ejecutar el acto y podrá continuar haciéndolo hasta el momento que el Tribunal juzgue infundada la resolución, en el marco de un eventual incidente de declaración de ineficacia de los actos practicados con arreglo a la resolución, o venga a decidir el proceso cautelar ordenando la suspensión de eficacia, lo que implica la automática caducidad de la resolución.”* in Comentario al CPTA, 2ª edición, 2007, Pág. 749.

Hay que concluir sobre la tutela cautelar, subrayando la idea de que la posición del expropriado sólo sería acautelada debidamente en la actual conformación normativa, cuando haya buena voluntad de todos los intervenientes para aguardar que el tri-

bunal se pronunciase sobre a resolução fundamentada sem introduzir execução irreversível e quando apreciado o pedido de declaração de ineficácia dos actos de execução indevida se entendesse que ele consiste num juízo de ponderação de interesses que, no caso de ser favorável ao particular impediria a prática de actos de execução até à decisão a seu tempo do pedido cautelar no final do processamento e dos respectivos recursos, isto é, quando se aceitar que esta decisão consiste numa pronúncia que projecta efeitos sobre actos já praticados que não comprometam o êxito substancial da providência e sobretudo que tem como efeito impedir a prática daqueles actos que a Administração pretendia praticar como decorrência normal da afectação ao fim público da expropriação. Bem entendido que estas condições não se verificam.

Donde teremos de extrair que, pelo menos nos casos de suspensão de eficácia de actos ablativos, como a expropriação urgente, o mecanismo cautelar do art. 128º que, aparenta ser extremamente eficaz na defesa dos particulares e acaba, na verdade, por não o ser.

Mas, podemos também retirar duas lições:

A primeira é que a tutela imediata na pendência da providência é tão importante quanto a obtenção da própria medida que se pede ao tribunal para decretar porque o tempo do processo cautelar é muitas vezes mais do que suficiente para descautelar em definitivo o direito que se pretende conservar.

bunal se pronunciase sobre la resolución fundamentada sin introducir ejecución irreversible y cuando fuese apreciada la solicitud de declaración de ineficacia de los actos de ejecución indevida se entendiese que éste consiste en un juicio de ponderación de intereses que, en caso de ser favorable al particular, impedirá la práctica de actos de ejecución hasta la decisión a su tiempo de pedido cautelar en el final del proceso y de los respectivos recursos, es decir, cuando se acepta que esta decisión consiste en una sentencia que proyecta efectos sobre actos ya practicados que no comprometan el éxito substancial de la providencia y sobretudo que tiene como efecto impedir la práctica de los actos que la Administración pretendía practicar como progreso normal de la afectación al fin público de la expropiación. Queda entendido que estas condiciones no se verifican.

Donde tendremos que extraer que, por lo menos en los casos de suspensión de eficacia de actos ablativos, como la expropiación urgente, el mecanismo cautelar del art. 128º que, aparenta ser extremadamente eficaz en la defensa de los particulares y acaba, verdaderamente, por no serlo.

Pero, podemos reiterar también dos enseñanzas:

La primera es que la tutela inmediata en la pendencia de la providencia es tan importante como la obtención de la propia medida que se pide al tribunal para decretar, porque el tiempo del proceso cautelar es frecuentemente más que suficiente para dejar de cautelar definitivamente el derecho que se pretende conservar.

A segunda é que o mecanismo automático pode conduzir a soluções de falta de tutela do particular se for paralisado pela declaração fundamentada da Administração, e falta de tutela do interesse público se a suspensão da execução tiver o êxito pretendido pelo seu requerente e mesmo sem razão na questão de fundo protelar a actuação administrativa a ponto de a tornar extremamente difícil ou mesmo impossível por perda de oportunidade, designadamente por inultrapassáveis razões de programação financeira que não permita reorganizar esses meios passados 5, 7, ou mais anos.

Veamos agora as forças e fraquezas da tutela definitiva dos interesses em confronto.

IV) A Tutela Definitiva

Temos de ter presente que a contenda judicial é um campo de batalha e não uma discussão académica.

Neste contexto, quer a defesa da posição do particular, quer os relevantes interesses a cargo da Administração não deveriam ficar ao dispor do efeito automático suspensivo desencadeado pela apresentação de um requerimento, nem à emissão em 15 dias de uma declaração fundamentativa que descreva os efeitos negativos do diferimento de uma resolução que já foi declarada urgente na emissão da DUP, nem ao descuido do não cumprimento do prazo de emissão da declaração, nem passar por manter uma suspensão automática durante todo o tempo que o seu requerente/beneficiário conseguir conservar o processo pendente com a consequente espera da decisão cautelar

La segunda es que el mecanismo automático puede conducir a soluciones de falta de tutela del particular si fuera paralizado por la declaración fundamentada de la Administración, y falta de tutela del interés público, si la suspensión de la ejecución tuviera el éxito pretendido por su solicitante y aún sin razón en la cuestión de fondo si prórroga la actuación administrativa a punto de tornarla extremadamente difícil o imposible por pérdida de oportunidad, designadamente por razones de programación financiera impenetrables que no permitan reorganizar esos medios pasados 5, 7 o más años.

Veamos ahora las ventajas y desventajas de la tutela definitiva de los intereses en conflicto.

IV) La Tutela Definitiva

Debemos de tener presente que la contienda judicial es un campo de batalla y no una discusión académica.

En este contexto, tanto la defensa de la posición del particular, como los relevantes intereses a cargo de la Administración no deberían quedar a la disposición del efecto automático suspensivo desencadenado por la presentación de un requerimiento, ni a la expedición dentro de 15 días de una declaración fundamental que describa los efectos negativos del aplazamiento de una resolución que ya fue declarada urgente en la emisión de la DUP, ni tampoco al descuido del no cumplimiento del plazo de expedición de la declaración, ni incluyendo el mantener una suspensión automática durante todo el tiempo que su solicitante/beneficiario consiga conservar el proceso pendiente

e, caso a obtenha, com toda a demora que vai introduzir no processo principal, uma vez que o seu interesse está acautelado e poderá deixar de estar se a decisão na acção lhe for desfavorável.

Efectivamente, a tutela definitiva na acção de impugnação de DUP atacada por ilegalidade pode demorar vários anos, sendo comum essa duração em processos deste tipo.

No caso de ter sido suspensa com êxito a execução da DUP, isto é, a tempo de evitar execução irreversível e caso o expropriado consiga a anulação, a tutela funciona perfeitamente. Mas, se o expropriado perde a acção fica a sensação de que a defesa dos direitos é incompatível com o progresso, a transformação positiva e a realização de interesses tão importantes como os que respeitam à defesa do ambiente e de um urbanismo de qualidade, ou mesmo à realização de uma obra pública de instante necessidade para os cidadãos.

Se suceder que a medida cautelar não tenha êxito prático, mas o impugnante ao fim de uma longa luta obtém a anulação da DUP restar-lhe-á receber uma compensação por sucedâneo depois de há muito ter sido destruído o seu edifício ou ter assistido à implantação da obra pública na sua propriedade.

Fica nesta situação o sentimento de que o interesse dos particulares é desconsiderado ou que os mecanismos jurídicos de tutela não estão adequados à sua efectivação.

te con la consecuente espera de la decisión cautelar y, en caso de obtenerlo, con toda la demora que va a introducir en el proceso principal, una vez que su interés está acautelado y podrá dejar de estarlo si la decisión en la acción le fuera desfavorable.

Efectivamente, la tutela definitiva en la acción de impugnación de DUP atacada por ilegalidad puede demorar varios años, siendo común esa duración en procesos de este tipo.

En el caso de haber sido suspendida con éxito la ejecución de la DUP, es decir, a tiempo de evitar ejecución irreversible y en caso de que el expropiado consiga la anulación, la tutela funciona perfectamente. Todavía, si el expropiado pierde la acción, queda la sensación de que la defensa de los derechos es incompatible con el progreso, la transformación positiva y la realización de intereses tan importantes como los que respetan a la defensa del ambiente y de un urbanismo de calidad, o mismo a la realización de una obra pública de inminente necesidad para los ciudadanos.

Si sucediera que la medida cautelar no tenga éxito práctico, pero el impugnante al fin de una larga lucha obtenga la anulación de la DUP, se le restará recibir una compensación por sucedáneo después de haber sido destruido hace mucho su edificio o haber asistido a la implantación de obra pública en su propiedad.

Queda en este caso el sentimiento de que el interés de los particulares no es considerado o que los mecanismos jurídicos de tutela no están a su efectividad.

A forma como está a ser interpretada a lei e efectuado o controlo judicial da declaração fundamentada da Administração para ultrapassar a suspensão automática leva-me a concluir que é de abandonar o efeito suspensivo automático, e que é preferível colocar na mão do juiz a adopção das medidas necessárias durante a pendência da providência cautelar, que pode conceder balizado pelos critérios legais e após ponderação sobre a melhor solução. Mas isto não é suficiente porque o tempo necessário à conclusão do processo, sobretudo da acção anulatória durante o qual vai permanecer o decidido sobre a medida cautelar, vai reeditar muitos dos aspectos perniciosos que se apontaram e que têm de ser superados mais rapidamente concedendo tutela definitiva aos interesses em presença.

Penso que além de confiar a despacho do juiz a suspensão de eficácia da decisão administrativa durante o tempo de pendência da própria providência, a lei deveria adoptar um processo urgente de decisão da causa principal.

A brevidade exigida poderia mesmo permitir um critério mais aberto e generoso nos pressupostos da suspensão.

Considero também que o tribunal deve procurar a solução destes conflitos de direitos e interesse público, dissecando as diversas vertentes do conteúdo do interesse público em cada caso concreto, cotejá-las valorativamente com critérios constitucionais, princípios gerais de direito, bem como com a noção de bem comum pacificamente aceite na

La forma como la ley está siendo interpretada y efectuando el control judicial de la declaración fundamentada de la Administración para traspasar la suspensión automática, me lleva a concluir que es de abandonar el efecto suspensivo automático, y que es preferible colocar en la mano del juez, la adopción de las medidas necesarias durante la pendencia de la providencia cautelar, que puede conceder por los criterios legales y tras la ponderación sobre una mejor solución. Pero esto no es suficiente porque el tiempo necesario a la conclusión del proceso, sobretudo de la acción anulatoria durante el cual permanecerá la decisión sobre la medida cautelar, reedita muchos de los aspectos perniciosos que se apuntarán y que tienen que ser superados pero rápidamente concediendo tutela definitiva a los intereses presentes.

Pienso que además de confiar la suspensión de la eficacia de la decisión administrativa durante el tiempo de pendencia de la propia providencia, la ley debería adoptar un proceso urgente de decisión de la causa principal.

La brevedad exigida podría permitir un criterio más accesible y generoso en las condiciones de la suspensión.

Considero también que el tribunal debe procurar la solución de estos conflictos de derechos e interés público, desmenuzando las diversas vertentes del contenido del interés público en cada caso concreto, cotejarlas relativamente a valoración con criterios constitucionales, principios generales de derecho, así como con la noción de bien común pacificamente aceptada en la co-

comunidade. Deveria, em seguida, fazer-se o mesmo exercício com os direitos individuais a acautelar, e utilizar idênticos instrumentos de análise. Efectuada esta pesagem jurídica em que fiquem patentes todos os aspectos que entram na ponderação, o tribunal deverá proceder a uma opção fundamentada em que revele que opta por certa solução por valorar mais intensamente certos pontos que deve explicitar.

Existe no CPTA um meio contencioso principal e urgente idêntico ao que acabamos de preconizar para a tutela do direito de propriedade ameaçado por expropriação urgente.

Efectivamente, o processo principal urgente de intimação para a protecção de direitos liberdades e garantias do art. 109 n.º 1 visa assegurar em tempo útil o exercício de um direito que de outro modo não seria possível tutelar, mesmo através do decretamento provisório de medida cautelar.

Porém os pressupostos da respectiva aplicação não se adaptam inteiramente a uma situação como aquela que vimos expondo.

Vejamos:

A acção urgente do art. 109º é um meio que apenas pode ser utilizado quando a acção principal que caberia ao caso, sortida com o auxílio da tutela provisória, não seja capaz de assegurar em tempo útil o exercício do direito. Na tutela necessária contra a DUP de expropriação urgente, o decretamento do meio cautelar apresenta-se demasiado oneroso para o interesse público ou, em alternativa, o seu não decretamento

munidad. Debería, enseguida, hacerse el mismo ejercicio con los derechos individuales acautelar, y utilizar idénticos instrumentos de análisis. Efectuado este pesaje jurídico en que queden patentes todos los aspectos que entran en la ponderación, el tribunal deberá proceder a una opción fundamentada en que revele que opta por determinada solución por valorar más intensamente ciertos puntos que debe esclarecer.

Existe en el CPTA un medio contencioso principal y urgente idéntico al que acabamos de preconizar para la tutela del derecho de propiedad amenazado por expropiación urgente.

Efectivamente, el proceso principal urgente de intimación para la protección de derechos, liberdades y garantías del art. 109º nº 1 contempla asegurar en tiempo útil el ejercicio de un derecho que de otro modo no sería posible tutelar, aunque a través del decreto provisorio de medida cautelar.

No obstante, las condiciones de la respectiva aplicación no se adaptan enteramente a una situación como aquella que venimos exponiendo.

Veamos:

La acción urgente del art. 109º es un medio que apenas puede ser utilizado cuando la acción principal que cabría al caso, surtida con el auxilio de la tutela provisoria, no sea capaz de asegurar en tiempo útil el ejercicio del derecho. En la tutela necesaria contra la DUP de expropiación urgente, el decreto del medio cautelar se presenta demasiado oneroso para el interés público o, en alternativa, su no decreto de-

demasiado oneroso para o direito do particular. Logo, é insatisfatório do ponto de vista da tutela jurisdiccional, e a expressão da lei quando menciona “*se o meio não é possível ou suficiente*”, comportaria um meio inadequado à composição dos interesses em presença numa causa de duração normal, e em que a medida cautelar, embora necessária pode causar males sociais de extrema gravidade, impossibilitando a realização de um grande número de opções políticas fundamentais que têm de passar pela utilização de certos bens que são propriedade de particulares.

O meio do artigo 109º é reservado, segundo a letra, para as situações em que só a tutela definitiva do direito pode ter utilidade, em virtude de o tempo de espera pela conclusão de um meio comum inviabilizar o direito e a tutela provisória consumir a protecção pretendida, porque o direito seria plenamente exercido e fruído mesmo à sombra da tutela cautelar que assim também não faria sentido.

No caso que nos prende, de expropriação urgente, seria o interesse público que ficaria irrealizável devido à impossibilidade prática de o ser após o decurso do tempo da acção comum, por onerosidade excessiva ou simplesmente por perda de oportunidade. Ou, em alternativa seria o interesse particular sempre excluído da tutela directa de legalidade, visto que só o dever de indemnizar viria em substituição daquele.

Certo é que o art. 109 foi criado para a defesa de direitos liberdade e garantias que são associadas à defesa dos particulares e não do interesse público.

demasiado oneroso para el derecho del particular. Por supuesto, es insatisfactorio desde el punto de vista de la tutela jurisdiccional, y la expresión de la ley cuando menciona “*si el medio no es posible o suficiente*”, comportaría un medio inadecuado a la composición de los intereses en presencia en una causa de duración normal, y en que la medida cautelar, a pesar de necesaria puede causar males sociales de extrema gravedad, imposibilitando la realización de un gran número de opciones políticas fundamentales que tienen que pasar por la utilización de determinados bienes que son propiedad de particulares.

El medio del artículo 109º es reservado, según la letra, a las situaciones en que sólo la tutela definitiva del derecho puede tener utilidad, en virtud del tiempo de espera por la conclusión de un medio común, que tornaría inviable el derecho y la tutela provisoria al consumir la protección pretendida, porque el derecho sería plenamente ejercido y poseído a la sombra de la tutela cautelar que aun así no tendría sentido.

En el caso que nos llama la atención, el de expropiación urgente, sería el interés público el que quedaría irrealizable debido a la imposibilidad práctica de serlo tras el transcurso del tiempo de la acción común, por excesiva calidad onerosa o simplemente por pérdida de oportunidad. Y, en alternativa, sería el interés particular siempre excluido de la tutela directa de legalidad, visto que solo el deber de indemnizar vendría en sustitución de aquél.

Es cierto que el art. 109º ha sido creado para la defensa de derechos de libertad y garantías que son asociadas a la defensa de los particulares y no del interés público.

Poderia argumentar-se que a necessidade de um meio definitivo urgente para garantia da realização de relevante interesse público se assume como exigência com dignidade idêntica à da defesa dos particulares contra a expropriação, pelo que o meio estaria já hoje à disposição dos litigantes para os casos de DUP de expropriação com carácter urgente, por se haver também de convir que não seria suficiente o decretamento de uma providência provisória cujo efeito fosse, provavelmente, criar a definitiva impossibilidade de realização do fim público, negando também o carácter social da propriedade.

Sem perder de vista que a jurisprudência pode deslocar-se para o pólo oposto das soluções que se apontaram ou que podem inferir-se destes três Acórdãos.

Tanto mais que o STA não se pronunciou sobre a ponderação dos interesses em presença, e a decisão das instâncias parece claudicar, em alguns pontos da apreciação de facto (por exemplo que não estaria garantido o realojamento e a habitação dos moradores, quando noutro processo se diz que não estava garantida verba para eventual reconstrução do edifício no final do litígio, mas que havia verba para o realojamento dos moradores), e enfermar de deficiências de avaliação (por exemplo omissão do cotejo com critérios superiormente impostos pela Constituição).

A importância de conferir tutela adequada a situações como as que vimos analisando, de tomada de posse em expropriação urgente para

Podría argumentarse que la necesidad de un medio definitivo urgente para la garantía de la realización de relevante interés público que asume como exigencia con dignidad idêntica a la defensa de los particulares contra la expropiación, por lo que el medio estaría ya hoy a disposición de los litigantes para los casos de DUP de expropiación con carácter urgente, si tuviéramos también que convenir que no sería suficiente el decreto de una providencia provisoria cuyo efecto fuese, probablemente, crear la definitiva imposibilidad de realización de fin público, negando también el carácter social de la propiedad.

Sin perder de vista que la jurisprudencia puede moverse al polo opuesto de las soluciones que se señalaron o que pueden inferirse de estas tres Sentencias.

Aunque además el STA no se pronunció sobre la ponderación de los intereses en presencia, y la decisión de las instancias parece claudicar, en algunos puntos de la apreciación de hecho (por ejemplo, que no estaría garantizado el realojamiento y la habitación de los moradores, cuando en otro proceso se dice que no estaba garantizada dotación para eventual reconstrucción del edificio al final del litígio, pero había dotación para el realojamiento de los moradores), y afectar de deficiencias de evaluación (por ejemplo, omisión del cotejo con criterios superiormente impuestos por la Constitución).

La importancia de conferir tutela adecuada a situaciones como las que venimos analizando, en expropiación urgente para la demolición, ha sido señalada por Aroso de

demolição, foi apontada por Aroso de Almeida e Carlos Cadilha (in Comentário ao CPTA, cit., p. 175) que notam a insuficiência dos meios reactivos e sugerem que se lance mão da acção administrativa comum para condenação da Administração à não emissão de um acto administrativo.

Atendendo às incertezas, problemas teóricos e rejeições instintivas que a apontada acção suscita, aos valores em jogo, que passam, não esqueçamos, pela defesa de um direito fundamental e por outro lado, a necessidade de garantir a realização de interesses sociais de primeira necessidade sem descuidar a tutela dos interesses privados, penso que a solução preferível, de iure constituendo, seria a previsão expressa por lei de aplicar o processo do art. 109, ou um processo igualmente urgente ao contencioso das DUP que tenham sido declaradas por lei legal ou pelo acto administrativo, com carácter de urgência, com a possibilidade de ser dotado de medidas cautelares, incluindo o período de pendência do próprio processo urgente, a conceder pelo juiz, com a brevidade capaz de evitar situações irreversíveis.

Almeida y Carlos Cadilha (in comentario al CPTA, cit., p. 175) que notan la insuficiencia de los medios reactivos y sugieren que se lance mano de acción administrativa común para condenación de la Administración a la no emisión de un acto administrativo.

Atendiendo las incertezas, problemas teóricos y desaprobaciones instintivas que la señalada acción sucinta, a los valores en juego, que pasan, no olvidamos, la defensa de un derecho fundamental y por otro lado, la necesidad de garantizar la realización de intereses sociales de primera necesidad sin descuidar la tutela de los intereses privados, pienso que la solución preferible, de *iure constituendo*, sería la previsión expresa de la ley de aplicar el proceso del art. 109º o un proceso igualmente urgente al contencioso de las DUP que hayan sido declaradas por la ley legales o por el acto administrativo, con carácter de urgencia, con la posibilidad de ser dotado de medidas cautelares, incluyendo el período de pendencia del propio proceso urgente a conceder por el juez, con la brevedad capaz de evitar situaciones irreversibles.

Mag. Francisco Cuevas Godínez

Buenos días a todos.

Durante esta exposición abordaré en primer lugar los grandes principios constitucionales que rigen, en México, la actuación de los órganos jurisdiccionales como el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y posteriormente tocaré los puntos esenciales desde un ángulo orgánico, sustantivo y adjetivo, sobre cómo hemos avanzado en el tema de la protección de los derechos y las libertades de los justiciables.

La Constitución General de la República contiene dos principios cuya comprensión es fundamental para plantear lo que sigue. El primero es que, en México, el Congreso de la Unión tiene la facultad de establecer órganos que se llaman tribunales de lo contencioso administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos y que tienen como competencia esencial dirimir las controversias entre la Administración Pública Federal y los particulares. En ese concepto se inscribe la naturaleza del Tribunal al que pertenecemos.

El segundo principio fundamental es que en México está previsto, a nivel constitucional, el principio de legalidad que todos nosotros conocemos y que obliga a los órganos jurisdiccionales a dirimir una controversia de forma completa, imparcial y expedita.

A partir de esos dos grandes principios, nuestro país ha avanzado en el esquema de protección de los derechos de los justiciables en materia administrativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, desde diciembre de 2007 tiene una nueva Ley Orgánica, en la cual destacan dos aspectos, el primero -que ya estaba en la Ley anterior- es que los nombramientos de todos los magistrados que integran el Tribunal son hechos por el Presidente de la República, y aprobados por el Senado o, en sus recesos, por la Comisión Permanente del Congreso de la Unión.

El Tribunal tiene una integración muy similar a la del Poder derivado; es decir, el Poder Judicial de la Federación. Los Magistrados son nombrados mediante el

mismo mecanismo que los ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y ese nombramiento es por un plazo determinado en la ley. Los magistrados de Sala Superior se nombran por 15 años y los magistrados de Sala Regional por 10 años. Esto es básico para el desarrollo de nuestra función, porque ser designados por dos órganos primarios nos da una autonomía completa.

En segundo lugar, como punto novedoso, la ley prevé la actuación de un órgano encargado específicamente de todo lo que tiene que ver con la organización, la estructura, la administración y el gobierno de la Institución. Así, el Pleno de Sala Superior, que desarrollaba funciones administrativas y jurisdiccionales ahora se encargará exclusivamente de las labores jurisdiccionales, al igual que las Salas Regionales.

Esta modificación a nuestra ley orgánica se inspiró en una reforma Constitucional que se aplicó al Poder Judicial de la Federación, para separar la función jurisdiccional de la administrativa. Estos son, a grandes rasgos, los cambios en la estructura orgánica que nos permitirán avanzar en la impartición de justicia fiscal y administrativa.

Desde el punto de vista estrictamente sustantivo, vale la pena comentar que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa nació hace poco más de 70 años como órgano encargado exclusivamente de los temas fiscales, pero con el tiempo su competencia se ha ampliado significativamente.

Ello significa que, gracias a los buenos resultados que ha dado el Tribunal, y que se demuestran en la calidad de sus sentencias y en la opinión de los justiciables, su competencia le ha sido ampliada.

De este modo, el Tribunal ha pasado, de sólo conocer de asuntos eminentemente fiscales, a tener competencia sobre la Administración Pública Federal en su conjunto. Es decir, nosotros revisamos todos los actos de la Administración Pública Federal. En concreto, además de los actos de la autoridad fiscal, el Tribunal revisa los actos de las distintas autoridades del Ejecutivo Federal, tales como obras públicas, licitaciones, pensiones civiles y militares, asuntos en materia ecológica, responsabilidad patrimonial del Estado, actos que sancionan a servidores públicos, etcétera.

Así, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se ha convertido en una institución que protege a los justiciables frente a actos de autoridad que violan una ley, y por tanto, se erige en un verdadero garante de la legalidad de los actos del Ejecutivo Federal en todas las materias. Tan sólo como referencia, dada la amplitud de su competencia, valga anotar que, en el ejercicio de la función jurisdiccional, el Tribunal aplica más de 100 leyes federales y un número mucho mayor de reglamentos y acuerdos. Esta competencia ampliada del tribunal es, como lo mencioné antes, consecuencia de la evolución del contencioso administrativo en México.

Vista la parte sustantiva, me referiré ahora a los avances en la protección de los derechos de los justiciables desde el ángulo adjetivo; es decir, en la parte procesal.

En México tenemos una ley procesal relativamente nueva, aprobada en 2006, que es la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. En ella destacan algunas figuras jurídicas que permiten avanzar en la protección de los derechos de los justiciables.

Conforme a esta nueva ley el Tribunal puede conocer, de manera expresa, de la impugnación de actos y resoluciones de carácter general distintos a los reglamentos. Así, no nos competen tan solo los actos concretos y particulares que afectan a un justiciable, sino cualquier resolución de naturaleza fiscal o de otra índole, expedida por una autoridad que, dentro de sus facultades, normalmente expide actos administrativos generales, y que el particular considere que viola la ley que le sirve de sustento. Tal podría ser el caso de una Norma Oficial Mexicana, o de lo que en México se conoce como una Miscelánea Fiscal, que son normas que expiden las autoridades hacendarias.

La parte interesante de este tema es que el Pleno de la Sala Superior ha resuelto que cuando una norma de carácter general impugnada por un particular es ilegal, los efectos de la sentencia deben ser generales. En otras palabras, estamos dando un paso hacia adelante en lo que, en términos doctrinarios, se conoce como la relatividad de los efectos de una sentencia.

Por ejemplo, en México la sentencia del juicio de amparo es de efectos relativos. En este sentido, el Tribunal está avanzando para dar efectos generales a una

norma general que viole la ley, lo cual es un adelanto en la protección de los derechos, ya que si una norma general es impugnada por un particular, y consigue que en su caso no se aplique, se considerará ilegal para todos y no sólo para quien la impugnó.

Otro aspecto digno de destacar en nuestra ley procesal es el concepto de litis abierta. La autoridad administrativa, cuyos actos revisa el Tribunal, muchas veces emite un recurso interno que es administrativo, como un mecanismo de autocorrección, entonces cuando la resolución que le recae a ese recurso, se combate ante nosotros como resolución definitiva (es decir, cuando se argumente que esa resolución que recayó al recurso es ilegal), nosotros podemos estudiar tanto la resolución que le recae al recurso como el fondo del asunto mismo. Por una ficción jurídica podemos resolver el fondo del asunto, para no caer en el mecanismo del reenvío y la repetición de actos que significaba una pérdida de tiempo y recursos. Ahora, con esta figura de litis abierta, podemos entrar hasta el verdadero fondo del asunto planteado por el particular.

Otra figura que merece la pena destacar es que ahora la ley procesal prevé la posibilidad de que la autoridad demandada indemnice por daños y perjuicios al particular afectado, cuando la propia autoridad cometa una falta grave al dictar una resolución y no se allane al contestar la demanda. En otras palabras, cuando la autoridad emite un acto en violación a la ley, y aun estando consciente que el acto es ilegal no se allana y el juicio sigue, el particular al impugnar y puede pedir en la sentencia que se le indemnice mediante el pago de los daños y perjuicios correspondientes por esa afectación.

Otro aspecto destacable de la nueva ley es la obligación que tenemos como juzgadores de resolver el fondo del asunto. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tiene facultades plenas para no resolver únicamente por cuestiones de forma o cuestiones de procedimiento, sino que la ley nos impone la obligación de ir al fondo del asunto y resolver la cuestión efectivamente planteada por el justiciable, lo cual permite que las sentencias del Tribunal resuelvan las controversias y no se remita a la autoridad para que ésta pueda emitir otro acto si no ha prescrito la acción, o vuelva a afectar al particular por una cuestión que ya fue revisada.

Vale la pena compartir con ustedes dos figuras más, establecidas en esta nueva ley. Una se refiere a las medidas cautelares. Generalmente los particulares en México recurren al contencioso administrativo ante la inminencia de un acto que va a ser ejecutado o que va a ser notificado, y por eso resultan fundamentales las medidas cautelares. En México hay un esquema muy amplio de medidas cautelares, que no solamente tienen que ver con la suspensión del acto, sino también tenemos la facultad de emitir cualquier otra medida, sea positiva o negativa, impidiendo que la autoridad ejecute el acto para que se pueda mantener la materia del juicio.

Finalmente, respecto del cumplimiento de las sentencias, la nueva ley procesal establece las más amplias facultades para la ejecución de las sentencias. Incluso se maneja el concepto del cumplimiento substituto para dar eficiencia a las resoluciones jurisdiccionales que emitimos.

Pero mas allá de tan importantes y relativamente recientes avances -ya que la Ley procesal es del año 2006 y la ley orgánica de diciembre de 2007- uno de los grandes retos que tienen nuestros tribunales desde una visión prospectiva es avanzar en la eficiencia de la impartición de justicia, para que llegue a los particulares, sea útil para los justiciables y se imparta con oportunidad.

Con base en estudios de opinión y en el diagnóstico que el Tribunal efectuó recientemente, destacan tres grandes pilares en su función jurisdiccional:

El primero se refiere a la calidad de nuestras resoluciones, la cual se mide en relación con el número de ellas que son recurridas ante el Poder Judicial de la Federación. De cada 100 sentencias que emite el Tribunal, 80 quedan firmes y 20 se recurren, y de las recurridas, sólo 10 son revocadas. Esto significa que 90 por ciento de nuestras resoluciones quedan firmes.

Otra gran fortaleza de la institución es la confianza de los justiciables en ella. En una encuesta reciente, se observó que el Tribunal tiene un nivel de confianza de los justiciables del orden de 99 por ciento.

Sin embargo, el gran reto del Tribunal, porque así lo demuestran los estudios de opinión, se refiere a la eficiencia. Es decir, no basta tener calidad en las reso-

luciones y un gran prestigio entre los justiciables, sino que es indispensable avanzar en la impartición de justicia pronta y expedita.

Para resolver este problema es necesario analizarlo desde el ángulo de la oferta y la demanda. La Administración Pública Federal en México ha crecido enormemente, el aparato público del Ejecutivo Federal tiene una inmensa plataforma tecnológica, ha crecido en burocracia, ha crecido en atribuciones.

Un servidor público desde una oficina recaudadora de impuestos puede, con sólo oprimir una tecla, emitir 10 o 20 mil multas; puede realizar una serie de actos de autoridad para cobrar a los particulares, y esos actos de autoridad, obviamente son los que el particular puede impugnar ante nosotros. El reto del Tribunal es alinear la capacidad de la autoridad para emitir actos administrativos y la enorme capacidad de los particulares para impugnarlos, con la capacidad de respuesta de la institución.

Tradicionalmente este problema, que se refleja en el incremento de los inventarios, se ha enfrentado mediante el crecimiento estructural, tanto en personal como en oficinas con una cobertura nacional. Sin embargo, sin abandonar por completo este esquema, es necesario avanzar hacia un mecanismo sustentado en plataformas que permitan resolver los asuntos de una mejor manera, con más eficacia pero sin perder la calidad. En México, en el pleno de la Sala Superior, que es el órgano máximo de autoridad en el Tribunal, estamos trabajando en un proyecto que llamamos “juicio en línea del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”, y que tiene como fundamentos y premisas esenciales las siguientes:

1.- No debemos sacrificar la calidad de las resoluciones. Planeamos ocupar el tiempo que se requiera para que nuestros magistrados estudien y revisen un asunto.

2.- Tenemos que garantizar al 100 por ciento la seguridad en el trámite de los asuntos.

Con base en estas premisas estamos construyendo este proyecto, que ya va muy avanzado. Estamos en la fase terminal de planeación y obtención de recursos, porque no existen suficientes en el presupuesto aprobado, por lo que esta-

mos recurriendo a instancias internas y externas de México para conseguir el apoyo necesario.

Queremos establecer la posibilidad de litigar en línea un juicio ante el Tribunal completamente, desde la demanda hasta la sentencia. Esta opción coexistirá evidentemente con la del juicio tradicional, para dar una cobertura integral al acceso a la justicia. De esta manera, cualquier persona que impugne un acto de autoridad en México, esté donde esté, en cualquier parte del mundo donde haya acceso a la Internet, podrá consultar su expediente, contestar los alegatos y litigar ante el tribunal.

Para hacer realidad este proyecto, como es lógico, habrá que hacer modificaciones legales, terminar de gestionar los recursos y diseñar la plataforma tecnológica adecuada, pero estamos seguros que ese es el camino que nos imponen la modernidad y los nuevos retos para cumplir con nuestra obligación de impartir justicia de manera pronta y expedita.

Muchas gracias.

Mag. Sara Isaac Henríquez Marín

Quiero agradecer a Dios la oportunidad que me ha brindado de participar y representar a mi país, en su condición de País Miembro de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal y Administrativa, en mi calidad de Presidente del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo de la República Dominicana.

Debo recordar que cuando se debatía la posibilidad de nuestro ingreso como país miembro de esta asociación, la principal interrogante era si el Tribunal Contencioso Tributario de República Dominicana, era un tribunal de Jurisdicción Nacional y en consecuencia reunía las condiciones para pertenecer a la misma.

Transcurridos casi dos años de la celebración del VI Congreso Iberoamericano de Justicia Fiscal y Administrativa en la Ciudad de México, quiero destacar que el Tribunal Contencioso Tributario, es hoy el Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo de la República Dominicana, con nuevas competencias, las cuales le fueron otorgadas por la Ley 13-07 de fecha 5 de febrero del año 2007, llamada de Transición hacia el Control Jurisdiccional de la Actividad Administrativa del Estado, y a la vez agradecer la confianza expresada por ustedes al aceptarnos como país miembro, pues sin lugar a dudas su apoyo influyó en la consecución de este logro que ha hecho surgir la protección de los derechos fundamentales de los administrados en República Dominicana.

**ANTECEDENTES DE LA JURISDICCIÓN
CONTENCIOSA TRIBUTARIA Y ADMINISTRATIVA**

Mediante la Ley No. 1494 del 2 de agosto del año 1947, se instituyó el Tribunal Superior Administrativo con el propósito de conocer de la legalidad de las actuaciones de los órganos y entidades de la Administración Pública, ubicándose institucionalmente dicho órgano jurisdiccional en el ámbito del Poder Ejecutivo, ya que sus jueces serían designados por ese poder del Estado, configurándose así lo que en el Derecho Administrativo se conoce como el sistema de justicia retenida, esto es, que la administración se juzga así misma.

Por la Ley 2998, de fecha 8 de julio de 1951, las competencias en el ámbito contencioso administrativo le fueron asignadas a la Cámara de Cuentas, órgano constitucional de control financiero externo del Estado, cuyos miembros son designados por el Senado de la República de una terna que le presenta el Poder Ejecutivo.

Que en fecha 20 del mes de mayo del año 1954, mediante la Ley 3835, se estableció un vínculo de la jurisdicción contenciosa administrativa con el poder judicial, al disponerse que las decisiones del Tribunal Superior Administrativo podrán ser objeto de un recurso de casación ante la Suprema Corte de Justicia.

Con la aprobación del Código Tributario mediante la Ley 11-92 del 16 de mayo del 1992 se crea el Tribunal Contencioso Tributario, con atribuciones limitadas de resolver las controversias surgidas entre la administración tributaria y los contribuyentes, relativas a la aplicación e interpretación de los tributos nacionales, pasando a formar parte del Poder Judicial con la Reforma Constitucional del año 1994.

Posteriormente con la Ley Monetaria y Financiera No.183-02, de fecha 21 de noviembre del año 2002, se crea el Tribunal Contencioso Administrativo de lo Monetario y Financiero, el cual por razones económicas nunca se puso en funcionamiento, lo que generó que por un período de más de cuatro años los administrados quedaran en estado de indefensión, puesto que los actos susceptibles de ser impugnados ante esa jurisdicción especializada estaban exentos del control jurisdiccional, en detrimento del Estado de Derecho.

En estas circunstancias, ante la ausencia de un control subjetivo que garantizara de manera efectiva los derechos de los administrados, se hacía necesario el voto y promulgación de una Ley de Transición que pusiera en marcha el inaplazable proceso hacia el establecimiento de un sistema de control jurisdiccional de la actividad administrativa, adelantando algunos aspectos de la reforma, como efectivamente lo hizo la Ley 13-07, implementando herramientas que permiten al Tribunal una mejor protección de los derechos fundamentales de los administrados, entre las que se encuentran: La posibilidad de la adopción de medidas cautelares en el curso del proceso contencioso administrativo; La ampliación de las competencias y del plazo para acudir a la jurisdicción contenciosa tributaria y administrativa; El carácter optativo de los recursos administrativos; El sistema de representación ante esta jurisdicción de los órganos y entidades que confor-

man la administración pública; y la creación de los Tribunales Contenciosos Administrativos Municipales, ubicados en cada provincia del país.

Los Juzgados de Primera Instancia tienen competencia para conocer de los recursos contenciosos administrativos que sean interpuestos en relación a los actos administrativos que surjan de los Municipios, consignándose la salvedad de que al estatuir sobre estos casos deberán hacerlo conforme a los principios y normas del derecho administrativo.

La ley amplía el plazo para interponer los recursos contenciosos administrativos y tributarios, permite además la representación directa de los órganos y entidades administrativas ante el Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, al tiempo que instauro un sistema de medidas cautelares a fin de no hacer perder su efectividad al proceso contencioso administrativo. Estas medidas podrán ser adoptadas en el curso del proceso, así como también de manera anticipada a éste. Igualmente esta ley establece el efecto no suspensivo de la demanda en suspensión, interpuesta accesoriamente a un Recurso de Casación contra una Sentencia en materia contenciosa administrativa, a fin de poder garantizar la efectividad de la decisión jurisdiccional en un breve plazo.

El Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo es el órgano jurisdiccional dentro del Poder Judicial dotado de plena autonomía, encargado de impartir justicia administrativa, resolviendo en forma imparcial y gratuita las controversias entre la Administración Pública y los administrados o particulares de manera pronta, completa y honesta, para contribuir al Estado de derecho en República Dominicana, para salvaguardar el respeto del orden jurídico, la seguridad, la paz social y el desarrollo democrático. Siendo la Ley 13-07 de Transición hacia el Control Jurisdiccional de la Actividad Administrativa del Estado, un importante instrumento para el fortalecimiento del Estado de Derecho y la seguridad jurídica en nuestro País, al sentar la plataforma para el desarrollo del control contencioso administrativo dentro del sistema judicial, lo que se traduce en una mayor protección efectiva de los derechos fundamentales de las personas en su relación con la administración.

ATRIBUCIONES:

- a) Conocer de las controversias surgidas entre los administrados y la Administración.

- b) Conocer de la responsabilidad patrimonial del Estado, de sus organismos autónomos, del Distrito Nacional, de los municipios que conforman la provincia de Santo Domingo, así como de sus funcionarios, por su inobservancia o incumplimiento de las decisiones emanadas de autoridad judicial competente, que diriman controversias relativas a actos inherentes a sus funciones.

- c) Conocer los actos y disposiciones de las corporaciones profesionales adoptados en el ejercicio de potestades públicas.

- d) Conocer los procedimientos relativos a la expropiación forzosa por causa de utilidad pública o interés social.

- e) Conocer los casos de vía de hecho administrativa, excepto en materia de libertad individual.

- f) Conocer todo lo relativo a los actos emanados de la Administración Tributaria, integrada por la Dirección General de Aduanas y la Dirección General de Impuestos Internos.

- g) Conocer de las controversias originadas con motivo de la aplicación de la Ley de lo Monetario y Financiero.

- h) Conocer de las Medidas Cautelares y Precautelares Administrativas.

- i) Conocer Recursos de Amparo.

El tribunal está integrado en la actualidad por un Juez Presidente y dos salas conformadas por tres jueces cada una, un Juez Presidente de Sala, un Juez Suplente del Presidente y un Juez miembro.

LA PROTECCIÓN DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES A TRAVÉS DEL RECURSO DE AMPARO

La primera vez que Montesquieu habló sobre la necesidad de la división del Estado en tres poderes que se supervigilaran entre sí, le correspondió al Poder Judicial la tarea de garantizar los derechos fundamentales de las personas, de ahí que la función jurisdiccional sea entendida como el pilar para la protección de los derechos e intereses legítimos de los ciudadanos, a través de salvaguardar a los mismos de la ilegitimidad del conjunto de relaciones, procesos y actos de ejecución y producción jurídicos respecto de los valores y principios constitucionales que conforman todo el ordenamiento. Esta función de garantía judicial se encuentra formulada de manera expresa en el artículo 25.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos que consagra el derecho fundamental de los individuos a la protección judicial de sus derechos: “Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aún cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales”.

La protección de los derechos fundamentales que deben dispensar, no sólo los jueces y tribunales administrativos y fiscales, sino todos los tribunales del ordenamiento judicial, no se encuentra articulada en torno a un único procedimiento, sino que la misma se desarrolla mediante un complejo sistema de acciones y recursos procesales distintos, aunque complementarios.

A continuación nuestra ponencia estará centrada en la protección especial de los derechos fundamentales, la cual se articula a través del hábeas corpus y del amparo. Ambas acciones están estrechamente vinculadas: el amparo es el género, el hábeas corpus es una de las especies de ese género. El hábeas corpus es el “amparo de la libertad” y es regulado en nuestro país por la Constitución y el Código Procesal Penal. En lo que sigue nos referiremos sólo a la acción de amparo.

El amparo es la acción mediante la cual quien sufre o está en peligro inminente de sufrir la violación de algún derecho fundamental reclama ante los tribunales del orden judicial la protección de sus derechos. Esta acción está consagrada en

el Artículo 25.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, antes citado, y ha sido reconocido y reglamentado por la Suprema Corte de Justicia mediante sentencia del 24 de febrero de 1999, en la que afirma que el amparo “es una institución del derecho positivo dominicano”.

De acuerdo con el Artículo 25.1, el amparo protege los derechos reconocidos por la Constitución, la propia Convención Americana sobre Derechos Humanos y la ley. Consideramos que todo derecho fundamental, sea de naturaleza convencional o constitucional, es susceptible de tutela en amparo. Sin embargo, los derechos legales deben ser protegidos jurisdiccionalmente por las vías ordinarias, a menos que estén conectados con un derecho fundamental. Tal es el caso de los derechos que consagra la Ley General de Libre Acceso a la Información Pública, los cuales son anexos al derecho constitucional a la información. No obstante, si no existe una vía procesal ordinaria para la protección de un derecho de rango legal, aún éstos derechos no sean conexos a un derecho fundamental, o no sea material o implícitamente constitucionales, el amparo es la vía más idónea para su tutela. Si el derecho es fundamental y es tutelado por vías ordinarias, el amparo es procedente, siempre y cuando aquellas vías sean manifiestamente inefectivas en la práctica.

Los actos contra los cuales procede el amparo son aquéllos causados por la actividad del hombre, que no signifiquen el desarrollo de conductas no prohibidas por la ley, que violen derechos fundamentales y cuya ilicitud, ilegalidad o arbitrariedad se evidencie de manera manifiesta. Los actos pueden provenir de autoridades públicas como de particulares, pudiendo ser demandados en amparo tanto personas físicas como morales.

El amparo puede ser interpuesto no sólo por los afectados por la violación de un derecho fundamental sino por todos aquéllos que la ley les reconoce legitimidad procesal activa (por ejemplo, las asociaciones de ciudadanos según la Ley de Medio Ambiente), como por los grupos de personas vinculadas por intereses difusos o colectivos, aún sin estar adscritos a una organización formal, pues el interés colectivo no se agota en el interés corporativo. Esta acción es muy útil para la defensa de los derechos del medio ambiente, del consumidor, y de los ahorrantes.

Dado que el amparo debe ser siempre un procedimiento sencillo y rápido, se encuentra regido por los siguientes principios procesales:

Informalidad.

Si la finalidad principal del Estado es la protección efectiva de los derechos de las personas (art. 8 de la Constitución de la República Dominicana) y si el amparo debe ser una acción rápida y sencilla como lo quiere y manda la Convención Americana sobre Derechos Humanos, el amparo no puede someterse a formalismos salidos de una concepción ritual de la justicia, que rinde culto a las formas procesales por ellas mismas y no por ser garantes de la libertad. Riñe con la Constitución toda exigencia que pretenda limitar o dificultar su uso, su trámite o su decisión más allá de las simples formalidades de un procedimiento por esencia sumario.

Acceso a la Justicia.

El derecho de acceso a la justicia es el fundamento del amparo. De ahí que, tal como nos señala la jurisprudencia constitucional “si una persona que no es conectora de la ciencia jurídica hace una solicitud confusa, ello no exonera al Juez de Tutela para cumplir con la obligación de acercarse al caso concreto. La tutela tiene que ser un medio eficaz de defensa de los derechos fundamentales y es inaudito que un Juez no haga esfuerzo alguno para que el principio constitucional de acceso a la justicia sea una realidad y no un simple enunciado”.

Preferencia del Derecho Sustancial.

Las decisiones jurídicas deben respetar el principio de legalidad y a la vez ofrecer una solución real a los conflictos sociales. En esta tarea, el sentido de la justicia y la equidad permiten hallar el derecho. La Ley, por sí misma, es siempre deficiente frente a la realidad cambiante que está llamada a regular. Al intérprete le corresponde actualizar su contenido según las cambiantes circunstancias históricas y sociales y dar una aplicación correcta de las normas con la clara conciencia de que su cometido es resolver problemas y no evadirlos. Esta preferencia por el Derecho sustancial es mucho más intensa en ordenamientos como el dominicano, donde el Derecho que aplica el juez en la solución de las controversias debe ser fundamentalmente justo en virtud del Artículo 8.5 de nuestra Constitución política.

CONSOLIDACIÓN DEL ESTADO DE DERECHO

La protección de los derechos fundamentales del juez en mi país, República Dominicana, en materia tributaria tiene su inicio 6 años después de haberse creado el Tribunal Contencioso Tributario (1998), con la sentencia de declaratoria de inconstitucionalidad de los artículos 63, 80 y 143 del Código Tributario nuestro, que consagraba el *Solve et Repete*, los cuales establecían, que el administrado o contribuyente que no estuviese conforme con la Resolución de la administración tributaria de determinación de impuestos, para recurrir ante el Tribunal Contencioso Tributario debía efectuar previamente el pago de los impuestos, por considerar el Tribunal que esto resultaba atentatorio a los principios de igualdad, razonabilidad de la ley, violatorio al debido proceso.

Hoy día para recurrir al Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, en materia tributaria solo es necesario haber agotado el recurso de reconsideración ante el órgano que dicta la resolución o acto de determinación de impuestos.

Uno de los primeros recursos que tocó conocer al tribunal consistió en un amparo por violación al Derecho al acceso a la información, donde uno de los más reconocidos periodistas del país solicitó a la Oficina para el Reordenamiento del Transporte Terrestre (OPRET), encargada de la construcción de la obra más costosa de la actual administración, (“El Metro de Santo Domingo”), con un valor que sobrepasaba los mil millones de dólares, la entrega de los planos de construcción de la misma, así como los estudios de suelo realizados para la construcción del mismo, siéndole negada la información.

El tribunal entendió que era injustificada la negativa de la OPRET a entregar los estudios geofísicos solicitadas y reivindicando el derecho al libre acceso a la información ordenó la entrega de los estudios y planos solicitados.

Debemos citar además el establecimiento por vía jurisprudencial del principio “*nec reformatio in peius*” “de no perjudicar la situación del apelante” en materia administrativa, principio no previsto en nuestra legislación positiva, sin embargo el Tribunal entendió que dicha situación afectaba el acceso a la justicia, al existir la posibilidad de que al acceder al recurso jerárquico les fuera empeorada su situación, de igual modo afectando la seguridad jurídica de los ciudadanos dominicanos y los inversionistas extranjeros.

El tribunal estableció que este principio forma parte de las garantías que debe otorgar el Estado contenidas en el debido proceso de Ley, por lo que su aplicación no se limita a los tribunales, sino que debe ser aplicado además por los órganos del Estado que conozcan recursos jerárquicos y de reconsideración.

Que de igual modo el tribunal conoció el primer recurso de amparo en contra de la autoridad monetaria y financiera contra una actuación del Superintendente de Bancos, el cual, sin cumplir con el debido proceso de ley impuso una multa a una ex-funcionaria de una institución bancaria, no así a la institución, y conociendo el proceso que dio al traste con la señalada multa cuando ya la misma no está empleada y por consiguiente no tenía acceso a las pruebas documentales.

El tribunal al constatar la violación a los principios de legalidad, el Debido Proceso de Ley, el Derecho de Defensa, y otros, dejó sin efecto todo procedimiento sancionador administrativo iniciado por el superintendente de bancos contra la recurrente.

Con el traspaso de las competencias atribuidas a la Cámara de Cuentas en funciones de Tribunal Superior Administrativo a este tribunal se consolida el Estado de Derecho en la República Dominicana. En sólo un año y medio de nuevas funciones esta instancia ha conocido casos que en otras épocas de la historia política dominicana hubiesen sido mitos.

Hoy, tanto los administrados como la administración accesan diariamente en busca de hacer valer sus derechos; materias tales como telecomunicaciones, cuestiones de ilegalidad, medio ambiente, libre acceso a la información pública, validez de actos de la administración municipal, recursos de amparo, entre otros, son los casos que diariamente se dirimen en nuestro tribunal.

Hoy tenemos un reto ante nuestro país y la comunidad internacional, mantener como hasta ahora lo hemos hecho la protección efectiva de los derechos fundamentales de los justiciables, a través de los medios que la Constitución, Tratados Internacionales y legislación interna establecen, mediante la continua reafirmación de los valores éticos, eficacia y efectividad en nuestro trabajo.

Para finalizar es preciso señalar que en el anteproyecto de Reforma Constitucional se proyecta designar como Tribunal Superior Administrativo, por lo que es probable que en el VIII Congreso participaremos en presentación como Tribunal Superior Administrativo.

TERCER PANEL

MODERADOR

MAG. ROSENDO DÍAS JOSÉ

VICEPRESIDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE PORTUGAL

- INTERVENCIÓN DE URUGUAY 167
DR. DARDO PREZA RESTUCCIA
PRESIDENTE DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
- INTERVENCIÓN DE PORTUGAL 173
DR. JOSÉ NORBERTO DE MELO BAETA DE QUEIROZ
JUIZ CONSELHEIRO DA SECÇÃO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
DO SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO
- INTERVENCIÓN DE ESPAÑA 185
DR. RAFAEL FERNÁNDEZ MONTALVO
MAG. DE LA SALA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPREMO
- INTERVENCIÓN DE ARGENTINA 195
DR. IGNACIO JOSUÉ BUITRAGO
PRESIDENTE DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Dr. Dardo Preza Restuccia

En el ordenamiento jurídico vigente en la República Oriental del Uruguay, ese sistema protector, abarca diversos aspectos de la función jurisdiccional, de acuerdo al régimen de competencias establecido en la Constitución y la Ley.

En lo que refiere específicamente al parquet competencial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, es la propia Carta Magna, la que asigna competencia al órgano jurisdiccional -Tribunal de lo Contencioso Administrativo-; así, el art. 309 de la Constitución, preceptúa:

“El Tribunal de lo Contencioso Administrativo conocerá de las demandas de nulidad de actos administrativos definitivos, cumplidos por la Administración, en el ejercicio de sus funciones, contrarios a una regla de derecho o con desviación de poder”. El art. 308 del texto constitucional, prevé que las calidades necesarias para ser miembros de este Tribunal, la forma de su designación, las prohibiciones e incompatibilidades, la dotación y duración del cargo, serán las determinadas para los miembros de la Suprema Corte de Justicia”.

Se infiere entonces, que el constituyente patrio, a partir de la Constitución de 1951, concibió la instalación de un órgano jurisdiccional colegiado, con la misma jerarquía institucional que la asignada a la Suprema Corte de Justicia.

Luego, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo conoce en aquellos procesos jurisdiccionales que pueden ser promovidos por personas físicas o colectivas, que se sientan perjudicadas por una resolución o acto administrativo, contrario a una regla de Derecho o dictado con abuso, exceso o desviación de poder.

A esos efectos, deben cumplirse estos requisitos:

A) Que el demandante sea titular de un derecho o de un interés directo, personal y legítimo, violado o lesionado por el acto administrativo (art. 309 in fine de la C.);

B) Que el accionante, luego de interponer los recursos administrativos correspondientes, haya agotado previamente la vía administrativa.

Como se puede advertir, no todos los derechos que el sistema jurídico reconoce y protege a favor de cada ciudadano, pueden ser amparados desde la intervención acotada del Tribunal de lo Contencioso Administrativo; así por ejemplo, ante la posible colisión de normas legales con la Constitución, el ciudadano o una persona jurídica determinada, pueden pedir a la Suprema Corte de Justicia, se declare la inconstitucionalidad de esa norma y que no se aplique la Ley en el caso concreto, sin efectos generales, en estricto respeto del principio de separación de Poderes del Estado (arts. 508 y sigs. del C.G.P.)

Por tanto, al abordar el tema propuesto, debemos convenir que no todos los derechos de las personas -físicas o jurídicas- pueden ser objeto de protección a partir de la intervención jurisdiccional del Tribunal de lo Contencioso Administrativo; existe un amplio espectro de tuición, en el cual son competentes otros tribunales de la Nación (por ej. Jueces Penales, Civiles, de Familia, de Violencia Doméstica, de Menores y Adolescentes infractores, Laborales, de lo Contencioso Administrativo de primera instancia, etc.).

No obstante y en estos casi tres años de actuación funcional en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, hemos podido aquilatar en su real dimensión, el alcance de esta misión tuitiva del Tribunal. Evoco aquí el pensamiento de un estimado colega, que integró el Cuerpo hasta el 18 de febrero del corriente año - me refiero al Dr. Carlos Rochón, quien dijo egregiamente en uno de los Acuerdos semanales de la Corporación:

“Este es el ámbito al cual puede llegar cualquier ciudadano, en demanda de amparo jurídico, cuando se siente agraviado por un acto arbitrario de la Administración”.

Desde esta idea rectora, hemos podido percibir también, que el Tribunal ejerce una efectiva protección de esos derechos ciudadanos, declarando reiteradamente la nulidad de aquellos actos administrativos, dictados en violación de una regla de derecho o con desviación de poder.

EN DEFENSA DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

En lo que refiere al Derecho Tributario, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, puede anular actos administrativos definitivos, toda vez que considere

que los mismos colinden con principios básicos y esenciales de esta rama del Derecho; por ejemplo, la violación del principio de legalidad, de expresa consagración normativa en el art. 2do. del Código Tributario. El citado precepto establece en su acápite:

“Sólo la ley puede:

1º) Crear tributos, modificarlos y suprimirlos; y en el numeral 4to. prevé: “Tipificar infracciones y establecer sanciones”.

Por tanto, toda vez que esos principios fundamentales del Derecho Tributario resulten vulnerados por el acto administrativo, puede el ciudadano accionar ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo a pedir se declare la nulidad del acto.

IMPERIOSA REFORMA EN EL FUNCIONAMIENTO DEL CUERPO.

Hasta ahora, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo no dispone de un elenco de medidas coactivas, tendientes al efectivo cumplimiento de la sentencia definitiva; y esta falla del Sistema, ha sido puesta de manifiesto, en sucesivos Congresos, por distinguidos Profesores de Derecho Público -si bien es cierto, que en la mayoría de los casos, los fallos se cumplen normalmente-. A ese respecto, corresponde destacar que no existe norma legal habilitante y específica, que faculte al Tribunal a imponer “astreintes” al órgano estatal incumplidor, a pesar de que la doctrina especializada, así lo propugna. Y la amenaza de que los Jerarcas omisos, incurran en el delito de desacato, resulta de por sí, discutible.

En esta proyectada reforma, que está a estudio de las Cámaras Legislativas, se prevé la creación de Juzgados Letrados de primera instancia, que conocerían en el primer grado, respecto de demandas de anulación de actos administrativos definitivos y en única instancia, en causas de menor cuantía. Sería un modo de aliviar la pesada tarea que afronta hoy el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, que dicta un promedio de sentencias definitivas muy próximo a los mil fallos acordados en un año.

De ser aprobada la iniciativa, el procedimiento se ajustaría a las pautas generales que consagra el C.G.P. -Código General del Proceso- que rige en casi todas

la materias jurídicas, a través de un proceso por audiencia, en el cual se efectiviza el principio de inmediación.

ÚLTIMAS REFLEXIONES.

En el Uruguay, la carrera de un Juez, culmina normalmente en un Tribunal de Apelaciones.

Luego, la posibilidad de ascenso a un cargo de superior jerarquía -Suprema Corte de Justicia o Tribunal de lo Contencioso Administrativo- queda supeditado a la existencia de dos condicionantes posibles:

a) Que exista acuerdo político para la designación de un candidato, para lo cual se requiere dos tercios de votos del total de componentes de la Asamblea General Legislativa, integrada por 120 legisladores -99 Diputados y 31 Senadores-, incluyendo al Vicepresidente de la República, que la preside.

b) Si no se logra esa mayoría de votos, accede al cargo vacante, por designio constitucional, el Magistrado más antiguo de los Tribunales de Apelaciones.

Y bien, desde que ascendimos a este Tribunal -agosto de 2005-, hemos procurado en nuestras decisiones, un efectivo acercamiento al ideal de Justicia, alejándonos en lo posible de la “verdad formal”; por el contrario, buscamos la verdad real o material; con esa misma mira. actuamos por más de veinticinco años en la Judicatura penal.

Y a pesar de que el procedimiento en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo sigue apegado al escrituralismo -no obstante la vasta reforma del C.G.P.- la proyectada reforma del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, de concretarse finalmente, permitirá que la función jurisdiccional en este ámbito, se acerque cada vez más al ideal de Justicia.

De todos modos, aún con las señaladas limitaciones, estamos en condiciones de afirmar que, desde el Tribunal de lo Contencioso Administrativo -que tenemos el honor de integrar- existen garantías suficientes para limitar y eventualmente anular, posibles desbordes de la Administración, toda vez que un ciudadano o

una persona jurídica, consideren que su derecho o interés legítimo ha sido desconocido por el órgano estatal demandado.

En ese sentido, los integrantes del Cuerpo, vienen desplegando todas sus energías físicas y aptitudes intelectuales, para que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo represente, ante la ciudadanía en general, un referente cierto, en defensa de la juridicidad y de los principios constitucionales (arts. 72 y 332 de la Carta).

En definitiva, para que ese ciudadano, ese trabajador, ese jubilado -cuando se sientan desamparados ante eventuales arbitrariedades, puedan decir con orgullo, como lo proclamara en tiempos de oscurantismo político, aquel modesto agricultor alemán: “Todavía quedan Jueces en Berlín”.

Pues hoy en el Uruguay y desde el Tribunal de lo Contencioso Administrativo podemos afirmar, que existen Magistrados dignos y probos, dispuestos siempre a defender y a reafirmar el Estado de Derecho y los principios de una organización institucional, democrática y social.

Dr. José Norberto de Melo Baeta de Queiroz

Serve de pretexto a esta comunicação um recente acórdão da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo (STA), o qual, apesar de não constituir jurisprudência completamente inovadora, mereceu destacada notícia num jornal diário não especializado, e comentários favoráveis de fiscalistas ouvidos por esse periódico.

A questão decidida pelo STA, órgão cimeiro da jurisdição administrativa e fiscal em Portugal, relaciona-se com a responsabilidade dos gestores pelas dívidas das sociedades suas geridas.

1. Na nossa ordem jurídica, os gerentes e administradores, verificados que sejam certos pressupostos, podem ser responsabilizados, subsidiariamente, pelas dívidas fiscais das sociedades que gerem ou geriram, no tempo pertinente, se o património delas se revelar insuficiente para satisfazer os respectivos créditos.

Essa responsabilidade concretiza-se, em regra, na execução fiscal instaurada contra a sociedade, originária devedora. Ainda que o título executivo que serve de base a essa execução só à sociedade se refira como devedora, se se constatar, no decurso da execução, que ela carece de bens bastantes para que o Estado se possa pagar pelo produto da sua venda, a execução reverte contra o gerente ou administrador, que através do mecanismo da reversão passa a ocupar a posição de executado, respondendo o seu

Sirve de excusa a esta comunicação una reciente sentencia de la Sección de Contencioso Tributario del Supremo Tribunal Administrativo (STA), el cual, a pesar de no constituir jurisprudencia completamente innovadora, mereció destacada noticia en diario no especializado, y comentarios favorables de fiscalistas [abogado de derecho fiscal] escuchados por ese periódico.

El asunto decidido por el STA, principal órgano de la jurisdicción administrativa y fiscal en Portugal, se relaciona con la responsabilidad de los gestores por las deudas de las sociedades gestionadas por sí.

1. En nuestro orden jurídico, los gerentes y administradores, tras que sean verificadas determinadas estipulaciones, pueden ser responsabilizados, subsidiariamente por las deudas fiscales de las sociedades que gestionan o administran, en el tiempo pertinente si el patrimonio de ellas se revela insuficiente para satisfacer los respectivos créditos.

Esa responsabilidad se concretiza, normalmente, en la ejecución fiscal instaurada contra la sociedad, deudora originaria. Aunque el título ejecutivo que sirve de base a esa ejecución se refiera sólo a la sociedad como deudora, si se constatará, en el transcurso de la ejecución, que ella carece de bienes suficientes para que el Estado se pueda pagar por el producto de su venta, la ejecución revierte contra el gerente o administrador, que a través del mecanismo de la reversión pasa a ocupar

património pessoal pela dívida coactivamente exigida.

No Código de Processo que vigorou entre 1963 e 1991, a responsabilidade dos gestores abrangia, não só as dívidas de impostos, como as respeitantes a “multas e quaisquer outras dívidas ao Estado”. Mas o Código de Processo que se lhe sucedeu e regeu até ao ano de 2000, referia-se, apenas, às dívidas de impostos, não incluindo multas (que constituíam a sanção das transgressões) nem coimas (que correspondem às modernas contra-ordenações). É que, nos termos de um outro diploma legal, o Regime Jurídico das Infracções Não Aduaneiras, aprovado em 1990, os gerentes e administradores passavam a ser responsáveis em nome próprio, com a sociedade, e já não apenas subsidiariamente, pelas contra-ordenações praticadas como seus representantes. Este último diploma foi alterado em 1993, de modo que, de acordo com o seu artigo 7º-A, então aditado, os gerentes e administradores, mesmo que não tivessem praticado a infracção ao agirem em representação da sociedade e sido por isso pessoalmente punidos, se tornaram subsidiariamente responsáveis “nas relações de crédito emergentes de multas ou coimas” às sociedades, em caso de insuficiência do património destas. Responsabilidade que veio a ser reafirmada, em 2001, pelo Regime Geral das Infracções Tributárias (RGTI), que substituiu o Regime Jurídico das Infracções Não Aduaneiras.

Finalmente, a boa compreensão do aresto que nos serve de tema implica dizer que o nº 3 do artigo 30º da

la posición de ejecutado, respondiendo su patrimonio personal por la deuda coactivamente exigida.

En el Código de Proceso que estuvo en vigor entre 1963 y 1991, la responsabilidad de los gestores abarcaba, no sólo las deudas de impuestos, como también las respectivas a “multas y cualesquiera otras deudas al Estado”. Pero el Código de Proceso que le sucedió y rigió hasta el año 2000, se refería, solamente, a las deudas de impuestos, no incluyendo multas (que constituían la sanción de las transgresiones) ni penas (que corresponden a las modernas contra-órdenes). Es que, con arreglo al otro título legal, el Régimen Jurídico de las Infracciones No Aduaneras, aprobado en 1990, los gerentes y administradores pasaban a ser responsables, en nombre propio, por la sociedad, y ya no era solo subsidiariamente, por las contra-órdenes practicadas como sus representantes. Este último título fue alterado en 1993, de modo que, de acuerdo con su artículo 7ºA, entonces aumentado, los gerentes y administradores, aun cuando no hubiesen practicado la infracción al actuar en representación de la sociedad y sido por eso personalmente sancionados, se tornarían subsidiariamente responsables “en las relaciones de crédito emergentes de multas o penas” a las sociedades, en caso de insuficiencia del patrimonio de éstas. Responsabilidad que vino a ser reafirmada, en 2001, por el Régimen General de las Infracciones Tributarias (RGIT), que sustituyó el Régimen Jurídico de las Infracciones No Aduaneras.

Finalmente, la buena comprensión de la decisión que nos sirve de tema, implica decir que el nº 3 del artículo

Constituição da República Portuguesa de 1996, que se insere no título que trata dos “direitos, liberdades e garantias”, e se ocupa dos “limites das penas e das medidas de segurança”, estabelece que “as penas são insusceptíveis de transmissão”.

2. No caso de que tratou o STA em 27 de Fevereiro de 2008, no processo nº 1057/07 [cujo texto integral se pode consultar em <http://www.stadministrativo.pt>, uma sociedade fora definitivamente condenada, em 1999, numa coima por contra-ordenação fiscal; e, como não a tivesse pago voluntariamente, foi contra ela instaurada execução fiscal visando a cobrança coerciva. Nessa execução viu-se que a sociedade não dispunha de bens suficientes para o pagamento da quantia exequenda, tendo sido judicialmente declarada falida em 2000. Assim, foi determinada, pelo órgão da Administração Fiscal que dirigia a execução, a reversão desta contra um seu gerente, considerado subsidiariamente responsável.

O revertido opôs-se à execução contra si e obteve êxito no tribunal de 1ª instância, o qual considerou, em síntese, que, declarada falida a originária executada, o que equivale à morte das pessoas físicas, extinguiu-se o procedimento contra-ordenacional contra ela, bem como a obrigação de pagamento da coima e, conseqüentemente, inviável era a execução que visava a respectiva cobrança coerciva.

Desta decisão foi interposto recurso para o STA, no qual se argumentou, no essencial, que o que estava em causa era uma responsabilidade por dívidas,

30º de la Constitución de la República Portuguesa de 1996, que se incluye en el título que trata de los “derechos, libertades y garantías” y se ocupa de los “límites de las penas y de las medidas de seguridad”, establece que “las penas no son susceptibles de transmisión”.

2. En el caso de que trató el STA el 27 de febrero de 2008, en el proceso nº 1057/07 (cuyo texto integral se puede consultar en <http://www.stadministrativo.pt>, una sociedad fuera definitivamente condenada, en 1999, con una pena por el contra-orden fiscal; y, como no la hubiese pagado voluntariamente, fue contra ella instaurada ejecución fiscal observando la cobranza obligatoria. En esa ejecución se vio que la sociedad no disponía de bienes suficientes para el pago de cuantía ejecutante, habiendo sido judicialmente declarada fallida en 2000. Así, fue determinada, por el órgano de la Administración Fiscal que dirigía la ejecución, la reversión de ésta contra su gestor, considerado subsidiariamente responsable.

El revertido se opuso a la ejecución contra sí y obtuvo éxito en el tribunal de 1ª Instancia, el cual consideró, en síntesis, que, declarada fallida la originaria ejecutada, lo que equivale a la muerte de las personas físicas, se extinguió el procedimiento de contra-ordenación contra ella, así como la obligación de pago de la pena y, conseqüentemente, inviable era la ejecución que observaba la respectiva cobranza coercitiva.

De esta decisión fue interpuesto recurso ante el STA, en el cual se argumentó, esencialmente, que lo que estaba en causa era una responsabilidad

sendo que a declaração de falência da sociedade ocorreu depois da aplicação da coima; para além de que a falência não retira à sociedade a sua capacidade judiciária.

Foi este o recurso jurisdiccional apreciado e decidido pelo acórdão a que nos vimos referindo, o qual, começando por afirmar que “a sentença sob recurso não suscita qualquer censura”, a confirmou, negando provimento ao recurso.

3. Lê-se no sumário do aresto em causa que “A declaração de falência (...) equivale à morte do infractor (...), daí decorrendo a extinção do procedimento contra-ordenacional, da obrigação do pagamento das coimas e da execução fiscal tendente à sua cobrança coerciva”. E que “Por violação dos princípios da intransmissibilidade das penas (...) e da presunção de inocência (...), enferma de inconstitucionalidade material a previsão normativa constante do artigo 8.º do RGTI, relativa à responsabilidade subsidiária pelo pagamento de coimas dos administradores, gerentes ou outras pessoas que tenham exercido a administração das pessoas colectivas extintas”.

E, no texto, afirma-se:

(...) da circunstância da coima ter sido aplicada em momento anterior ao da declaração da falência nada resulta que permita alterar de forma relevante os dados da solução jurídica encontrada (...). Na verdade, é de todo indiferente para a aludida equiparação à morte do infractor o facto da coima ter sido aplicada ou não em momento anterior ao da respectiva declaração de falência.

por deudas, siendo que la declaración de insolvencia de la sociedad ocurrió después de la aplicación de la pena; además de que la insolvencia no retira a la sociedad su capacidad judicial.

Fue este el recurso jurisdiccional apreciado y decidido por la sentencia al que nos venimos refiriendo, el cual, comenzando por afirmar que “la sentencia bajo recurso no suscita cualquier censura”, la confirmó, negando provisión al recurso.

3. Se lee en el sumario de la decisión en causa que “La declaración de insolvencia (...) equivale a la muerte del infractor (...), de ahí ocurriendo la extinción del procedimiento de contra-ordenación, de la obligación del pago de las penas y de la ejecución fiscal tendiente a su cobranza coercitiva”. Y que “por violación de los principios de la intransmisibilidad de las penas (...) y de la presunción de inocencia (...), enferma de inconstitucionalidad material, la previsión normativa constante del artículo 8º del RGTI, relativa a la responsabilidad subsidiaria por el pago de penas de los administradores, gerentes u otras personas que hayan ejercido la administración de las entidades extintas”.

Y en el texto se afirma:

(...) de la circunstancia de penas ha sido aplicada en momento anterior al de la declaración de la insolvencia nada resulta que permita cambiar de forma relevante los datos de la solución jurídica encontrada (...). En realidad, es totalmente indiferente para la aludida equiparación a la muerte del infractor el hecho de que la pena haya sido aplicada o no en momento anterior al de la respectiva declaración de insolvencia.

Relativamente ao obstáculo à extinção da execução que o recorrente encontra no facto da responsabilidade do oponente dever ser qualificada como sendo uma responsabilidade por dívidas, no caso derivada de coimas, a resposta a essa questão entronca na admissibilidade constitucional da responsabilidade subsidiária dos administradores, gerentes ou outras pessoas que tenham exercido a administração das pessoas colectivas extintas, nos termos do artigo 8.º do RGIT”.

Sobre este último ponto, o STA entendeu que o já transcrito nº 3 do artigo 30º da Constituição consagra o princípio da intransmissibilidade das penas, o que torna materialmente inconstitucional a disposição da lei ordinária que estabelece a responsabilidade subsidiária dos gestores.

Ainda que o não expresse de modo afirmativo, o Tribunal não terá deixado de considerar que as sanções, mesmo as de natureza meramente contraordenacional, não se destinam a dotar o Estado de meios financeiros para prosseguir os seus fins, mas visam, apenas, intuitos repressivos e preventivos, razão por que só o infractor as deve suportar. E que, no caso, mesmo tratando-se de uma responsabilidade de natureza civil, nascida da aplicação da coima à sociedade, o que constitui o Estado credor do respectivo montante, o gerente, chamado a satisfazer o crédito, está, afinal, a ser obrigado a cumprir a sanção que a outrem foi aplicada, o que é ofensivo do princípio da pessoalidade das penas.

Relativamente al obstáculo a la extinción de la ejecución que el recurrente encuentra en el hecho de la responsabilidad del oponente, debe de ser calificada como siendo una responsabilidad por deudas, en el caso derivado de penas, la respuesta a esa cuestión enlaza en la admisibilidad constitucional de la responsabilidad subsidiaria de los administradores, gerentes u otras personas que hayan ejercido la administración de las entidades extintas, con arreglo al artículo 8º del RGIT”.

Sobre este último punto, el STA entendió que el ya transcrito nº 3 del artículo 30º de la Constitución consagra el principio de la intransmisibilidad de las penas, lo que vuelve materialmente inconstitucional la disposición de la ley ordinaria que establece la responsabilidad subsidiaria de los gestores.

Aunque no lo exprese de modo afirmativo el Tribunal, no habrá dejado de considerar que las sanciones, al igual que las de naturaleza meramente de contra-ordenación, no se destinan a dotar el Estado de medios financieros para proseguir sus fines, pero visan, solamente, intuitos represivos y preventivos; razón por la que sólo el infractor las debe de sufrir. Y que, en el caso, aun tratándose de una responsabilidad de naturaleza civil, nacida de la aplicación de la pena a la sociedad, lo que constituye el Estado acreedor del respectivo importe, el gerente, llamado a satisfacer el crédito, está, finalmente obligado a cumplir la sanción que ha sido aplicada a terceros, lo que es ofensivo bajo el principio de la individualidad de las penas.

4. O Tribunal percorreu assim duas linhas fulcrais de raciocínio argumentativo: uma, a partir da declaração da falência; a outra, a partir da intransmissibilidade das penas.

Quanto à primeira, é indiscutível que a dissolução das pessoas colectivas, designadamente, das sociedades, equivale à morte das pessoas singulares: conduz à extinção da sua personalidade jurídica. E, deste modo, a execução fiscal instaurada para cobrança da coima não pode prosseguir, se outro responsável não houver, dado que, desaparecido o infractor, não se transmite para outrem a obrigação de proceder ao respectivo pagamento.

Mas, no concreto caso apreciado, a condenação da sociedade na coima sucedeu quando ela era ainda detentora de personalidade jurídica. O que tem duas consequências: por um lado, o procedimento contra-ordenacional estava findo com o trânsito em julgado da decisão condenatória, sendo despiciendo argumentar (como fez a sentença de 1ª instância) que a declaração de falência extingue o procedimento contra-ordenacional; por outro lado, com esse trânsito em julgado, pode dizer-se que o que passou a haver foi um direito de crédito, de que é sujeito activo o Estado, e passivo a sociedade.

Ora, esse direito de crédito pode ser exigido à sociedade, seguramente, enquanto ela mantiver a sua personalidade jurídica; e não é líquido que, no caso, a execução fiscal para a sua cobrança coerciva não tenha sido instaurada antes de declarada a falência, ou seja, enquanto sociedade detinha na íntegra a sua personalidade

4. El Tribunal recorrió así dos líneas esenciales de raciocinio argumentativo: una, a partir de la declaración de insolvencia; la otra, a partir de la intransmisibilidad de las penas.

En cuanto a la primera, es indiscutible que la disolución de las personas colectivas, designadamente, de las sociedades, equivale a la muerte de las personas singulares: conduce a la extinción de su personalidad jurídica. Y, de este modo, la ejecución fiscal instaurada para cobranza de la pena no puede proseguir, si no hubo otro responsable, dado que, desaparecido el infractor, no se transmite para terceros la obligación de proceder al respectivo pago.

Pero, en el caso concreto considerado, la condena de la sociedad en la pena, sucedió cuando era aún detentora de personalidad jurídica. Lo que tiene dos consecuencias: por un lado, el procedimiento de contra-ordenación estaba finiquitado con la admisión a trámite de la decisión condenatoria, siendo despreciable argumentar (como hizo la sentencia de la 1ª instancia) que la declaración de insolvencia extingue el procedimiento de contra-ordenación; por otro lado, con esa admisión a trámite, puede decirse que lo que pasó a adquirir fue un derecho de crédito, de que es sujeto activo el Estado, y pasivo la sociedad.

Ahora, ese derecho de crédito puede ser exigido a la sociedad, seguramente, mientras mantenga su personalidad jurídica; y no es líquido que, en el caso, la ejecución fiscal para su cobranza coercitiva no haya sido instaurada antes de declarada la insolvencia, o sea, en cuanto la sociedad detentaba íntegra su personalidad jurídica y capaci-

jurídica e capacidade judiciária. E, declarada a falência da executada na pendência da execução fiscal, ainda que esta não possa continuar contra a falida, nada impede o prosseguimento contra outros responsáveis, se os houver. É o caso dos responsáveis subsidiários, que não são obrigados porque se lhes transmite a dívida *mortis causa*, mas porque sempre foram responsáveis, ainda que apenas a título subsidiário, e só mediante a verificação de determinados pressupostos.

5. A questão decisiva está, pois, quanto a nós, em saber se existe a possibilidade constitucional de responsabilizar o gestor pela dívida da sociedade emergente da sua condenação numa coima. É neste ponto que a decisão do STA, e a argumentação que a sustenta, assume o maior interesse.

Como se viu, o n.º 3 do artigo 30.º da Constituição da República Portuguesa estabelece que “as penas são insusceptíveis de transmissão”.

Há alguns elementos históricos úteis para ajudar a interpretar esta disposição constitucional.

Curiosamente, os três outros números do artigo foram aprovados por unanimidade pela Assembleia Constituinte. Mas este n.º 3 mereceu a abstenção de 19 deputados, sendo que um deles propusera, sem êxito, uma outra redacção, segundo a qual a intransmissibilidade se restringia às penas privativas da liberdade.

Mesmo os deputados que votaram a redacção definitiva não deixaram de fazer declarações de voto interessantes. Consta de uma delas: “(...) tam-

dad judicialia. Y, declarada la insolvencia de la ejecutada en el litigio de la ejecución fiscal, aun cuando ésta no pueda continuar contra la insolvencia, nada impide el proseguimiento contra otros responsables, si los hubiera. Es el caso de los responsables subsidiarios, que no son obligados porque se les transmite la deuda *mortis causa*, pero porque siempre fueran responsables, aunque solo como un subsidio, y sólo mediante la verificación de determinados supuestos.

5. La cuestión decisiva está, pues, cuanto a nosotros, en saber si existe la posibilidad constitucional de responsabilizar al gestor por la deuda de la sociedad emergente de su condena en una pena. Es en este punto que la decisión del STA, y el argumento que la sustenta, asume el mayor interés.

Como se vio, el n.º 3 del artículo 30.º de la Constitución de la República Portuguesa establece que “las penas no son susceptibles de transmisión”.

Hay algunos elementos históricos útiles para ayudar a interpretar esta disposición constitucional.

Curiosamente, los otros tres números del artículo han sido aprobados por unanimidad por la Asamblea Constituyente. Pero este n.º 3 obtuvo la abstención de 19 diputados, siendo que uno de ellos propusiera, sin éxito, otra redacción, según la cual la intransmisibilidad se restringía a las penas privativas de la libertad.

Igualmente los diputados que votaron la redacción definitiva no dejaron de hacer declaraciones de voto interesante. Consta de una de ellas: “(...) tam-

bém nós concordamos com a intransmissibilidade das penas. No entanto, nós distinguimos entre as penas e os seus efeitos. Para nós há efeitos das penas, os efeitos pecuniários, esses sim que devem efectivamente ser transmissíveis (...). E na declaração de outro partido político foi dito que “vota esta disposição com o sentido de que sendo as penas pecuniárias aplicáveis por decisão com trânsito em julgado conferem ao Estado um direito de crédito cuja exequibilidade segue as regras gerais do direito civil em vigor e, portanto, segundo os princípios que regem a transmissão da dívidas”.

Perante isto, não é impossível defender que o n° 3 do artigo 30° da Constituição só pretende proibir a comunicação das penas privativas da liberdade (e, naturalmente, das penas de multa fixadas em sua substituição). Mas não impediria que se transmita o crédito resultante da obrigação do pagamento de uma pena pecuniária estabelecida por decisão transitada em julgado em vida do infractor. Neste caso, estaríamos perante um direito de crédito que, independentemente da sua origem, seria comunicável nos termos gerais. E não haveria, neste enfoque, obstáculo constitucional a que a lei ordinária designasse os gestores da sociedade como responsáveis subsidiários por tais dívidas.

Porém, o STA rejeitou esta via, preferindo interpretar o artigo 30° n° 3 da Constituição amplamente, de modo a melhor proteger os direitos e liberdades do cidadão.

Assim, entendeu a disposição em referência como visando todas as penas, e

bién nosotros coincidimos con la intransmisibilidad de las penas. No obstante, nosotros distinguimos entre las penas y sus efectos. Para nosotros hay efectos de las penas, los efectos monetarios, esos sí que deben ser transmisibles (...). Y en la declaración de otro partido político fue dicho que “vota esta disposición con el sentido de que siendo las penas monetarias aplicables por decisión con admisión a trámite, confieren al Estado un derecho de crédito cuya calidad de ser ejecutable sigue las reglas generales del derecho civil en vigencia y, por lo tanto, según los principios que rigen la transmisión de la deuda”.

Ante esto, no es imposible defender que el n° 3 del artículo 30° de la Constitución sólo pretende prohibir la comunicación de las penas privativas de la libertad (y, naturalmente, de las penas de multa fijadas en su sustitución). Pero no impediría que se transmita el crédito resultante de la obligación de pago de una pena monetaria establecida por decisión admitida a trámite en vida del infractor. En este caso, estaríamos ante un derecho de crédito que, independientemente de su origen, sería comunicable en los términos generales. Y no habría, desde este enfoque, obstáculo constitucional a que la ley ordinaria designará a los gestores de la sociedad como responsables subsidiarios por tales deudas.

No obstante, el STA rechazó esta vía, prefiriendo interpretar el artículo 30° n° 3 de la Constitución amplamente, para así proteger los derechos y libertades del ciudadano.

Así, entendió la disposición en referencia como viendo todas las penas, y

não só as privativas da liberdade; e nem só as penas *stricto sensu*, mas, também, as coimas resultantes de condenação pela prática de ilícitos de mera ordenação social.

Consequentemente, os gestores das sociedades, quando não sejam, eles mesmos, punidos por tal prática, não podem, de acordo com esta jurisprudência, ser chamados a pagar as coimas em que só a sociedade foi condenada. Porque a coima aplicada resulta de um juízo de censura acerca da conduta do agente, e este juízo, sendo pessoal, não é transmissível. É a intransmissibilidade do juízo de censura em que assenta a condenação que acarreta a intransmissibilidade da pena. Assim, quem não foi objecto de tal juízo, e da sequente condenação, não pode ser obrigado, a título nenhum, ao cumprimento da pena.

6. A legislação vigente em Portugal impõe ao Ministério Público que, sempre que uma norma da lei ordinária seja desaplicada por um tribunal, com fundamento na sua inconstitucionalidade - como aconteceu, no caso, com o artigo 8º do RGIT -, interponha recurso para o Tribunal Constitucional.

Daí que a decisão do STA não seja, ainda, definitiva, podendo acontecer que o Tribunal se veja obrigado a substituí-la por outra que aplique aquela norma, se acaso o Tribunal Constitucional vier a julgá-la conforme à Constituição.

Isto mesmo aponta um dos fiscalistas ouvidos pelo jornal diário a que se fez referência. Depois de se afirmar

no sólo las privativas de la libertad; las penas *strictu sensu*, sino también, las penas resultantes de condena por la práctica de ilícitos de mera orden social.

Consequentemente, los gestores de las sociedades, cuando no sean, ellos mismos, castigados por tal práctica, no pueden, de acuerdo con esta jurisprudencia, ser llamados a pagar las penas en que sólo la sociedad fue condenada. Porque la pena aplicada resulta de un juicio de censura relativo a la conducta del agente, y este juicio, siendo personal, no es transmisible. Es la intransmisibilidad del juicio de censura en que se asienta la condena que soporta la intransmisibilidad de la pena. Así, quien no fue objeto de tal juicio, y de la siguiente condena, no puede ser obligado, por ninguna razón, al cumplimiento de la pena.

6. La legislación vigente en Portugal impone al Ministerio Público que, siempre que una norma de la ley ordinaria deje de ser aplicada por un tribunal, con fundamento en su inconstitucionalidad - como sucedió, en el caso, con el artículo 8º del RGIT -, interponga recurso ante el Tribunal Constitucional.

De ahí que la decisión del STA no sea, aún, definitiva, pudiendo suceder que el Tribunal se vea obligado a sustituirla por otra que aplique aquella norma, si acaso el Tribunal Constitucional viniera a juzgarla conforme a la Constitución.

Esto mismo apunta uno de los fiscalistas oídos por el diario al cual se hace referencia. Después de afirmarse

“sensível à argumentação do STA, em particular ao argumento da intransmissibilidade das penas”, alerta para que “Estamos, porém, no domínio da fiscalização concreta da constitucionalidade, sujeita pois a recurso. Ora o Tribunal Constitucional só pode declarar, com força obrigatória geral, a inconstitucionalidade de uma norma quando ele a tenha julgado inconstitucional em três casos concretos”.

Outro dos especialistas ouvidos pelo mesmo periódico afirmou que a decisão do STA “não pode deixar de ser considerada um importante passo na defesa dos direitos e garantias dos contribuintes, que não deverá passar despercebido ao legislador e, agora, também à administração tributária”.

E o terceiro, diz o jornal, terá qualificado de “corajosa” a decisão do STA, e considerado “que o facto de a coima ter sido aplicada em momento anterior ao da declaração de falência não obsta à extinção da responsabilidade subsidiária”. Notando, ainda, que a decisão assume particular importância por “os administradores e gerentes serem muitas vezes confrontados com reversões de execução de duvidosa legalidade, onde a DGCI nem sequer se preocupa em demonstrar que as sociedades não tinham bens que ainda lhe permitissem pagar as suas dívidas fiscais”.

Trata-se, pois, a todas as luzes, de uma decisão que se nos afigura merecer divulgação, por isso que aqui a trouxemos, convictos de que também para os ilustres membros desta Assembleia terá interesse o seu conhecimento. Não obstante as

“sensible al argumento del STA, en particular al argumento de la intransmisibilidad de las penas”, alerta para que “Estamos, sin embargo, en el dominio de la fiscalización concreta de la constitucionalidad, sujeta pues, a recurso. Ahora el Tribunal Constitucional sólo puede declarar, con fuerza obligatoria general, la inconstitucionalidad de una norma cuando él la haya juzgado inconstitucional en tres casos concretos”.

Otro de los especialistas oídos por el mismo periódico afirmó que la decisión del STA “no puede dejar de ser considerada un importante paso en la defensa de los derechos y garantías de los contribuyentes, que no deberá pasar desapercibido al legislador y, ahora, también a la administración tributaria”.

Y el tercero, dice el diario, habrá calificado de “valiente” la decisión del STA, y considerado “que el hecho de que la pena haya sido aplicada en momento anterior al de la declaración de insolvencia no obstaculiza la extinción de la responsabilidad subsidiaria”. Notando, aún, que la decisión asume particular importancia por “los administradores y gerentes, que son muchas veces confrontados con reversiones de ejecución de dudosa legalidad, donde la DGCI ni siquiera se preocupa en demostrar que las sociedades no tenían bienes que aún les permitiesen pagar sus deudas fiscales”.

Se trata, pues, a todas luces, de una decisión que nos parece merecer divulgación, por eso la trajimos aquí, convencidos de que también para los ilustres miembros de esta Asamblea tendrá interés su conocimiento. No obstante las importantes diferencias de los

assinaláveis diferenças dos ordenamentos jurídicos dos vários países aqui representados, há princípios essenciais comuns, e foi de alguns desses princípios que o STA fez aplicação.

Assim me justifico e desculpo por ter ocupado o tempo de Vossas Excelências e, quiçá, abusado da vossa paciência. Muito obrigado.

ordenamientos jurídicos de varios países aquí representados, hay principios esenciales comunes, y fue de algunos de esos principios que el STA hace aplicación.

Así me justifico y disculpo por haber ocupado el tiempo de Vuestra Excelencia y, quizá, abusado de vuestra paciencia. Muchas gracias.

Dr. Rafael Fernández Montalvo

Inicialmente, trataba de señalar una serie de principios generales que caracterizaban a nuestro sistema para llegar a analizar después de qué manera abordamos una serie de problemas prácticos, Sin embargo, después de escuchar en la exposición de quien me ha precedido, el planteamiento de un caso práctico, que ha sido resuelto en Portugal de manera diferente a como hemos resuelto en España, a pesar de que partimos de los mismos principios de individualización de las penas, y de la culpabilidad en el ámbito sancionador, y a pesar de eso llegamos a soluciones contrarias.

La impresión que he tenido a lo largo de estos días es que hay aspectos comunes que nos permiten afirmar la existencia de una seguridad jurídica en el ámbito de nuestros ordenamientos jurídicos, y que manejamos soluciones similares a problemas que compartimos; yo creo que precisamente estos son los objetivos de estas Asambleas, de estas reuniones de juristas y de profesionales del derecho que proceden de distintos países, que es el conocimiento de nuestros respectivos sistemas, en este caso, de sistemas de control de las administraciones públicas y de los derechos y libertades de los ciudadanos; y de otra parte, analizar las experiencias y las soluciones dadas por los diferentes países a problemas concretos que son compartidos en nuestro trabajo, en nuestra función diaria.

El sistema español de jurisdicción contencioso administrativa ha llegado a ser de plena judicialización, y es un sistema plenamente subjetivo, de protección de los derechos subjetivos y de los intereses legítimos. Tiene inicialmente como paradigmas modelos del sistema anglosajón, y parte del sistema francés para crear un sistema propio caracterizado, como mencioné, por la protección de las distintas situaciones jurídicas subjetivas y que tiene una serie de fechas claves en su evolución histórica.

La primera es la de 1845 que es el origen de un incipiente control que tiene como referencia al sistema francés a través de las modalidades del sistema de control retenido y el sistema de control delegado. Otra fecha importante es la de 1868 con la revolución gloriosa que daría lugar a la primera República y que nos aproxima a un sistema de control judicial. El siguiente sistema mixto de Santa

María de Paredes que tiene también lugar en 1888 para llegar al verdadero origen de nuestro sistema que tiene sus fechas en 1956, y por lo que se refiere al ámbito tributario en 1963 la primera Ley General Tributaria, se trata de una ley que en un régimen que no está caracterizado por las libertades; sin embargo, asegura una de las piezas claves del Estado de Derecho que es un sistema de control pleno de la Administración Pública, es un sistema judicializado por una jurisdicción que no es especial sino que es especializada y a través de órganos colegiados. Por su parte, la primera Ley General Tributaria de 1963 es una ley que configura la relación jurídica tributaria entre sujetos de derecho y, por tanto, plena de garantías, insisto, en una etapa preconstitucional.

La siguiente fecha clave naturalmente es la Constitución de 1978 que establece un Estado social democrático de derecho que consagra el sometimiento pleno de los poderes a la Constitución y al ordenamiento jurídico, establece el control de la administración por los Tribunales de Justicia y reconoce una serie de derechos fundamentales que tienen una garantía reforzada en un amparo judicial y en un amparo constitucional. Estos derechos fundamentales son el derecho del juez ordinario predeterminado por la ley, no hay por tanto, unos jueces ad hoc para el conocimiento de los procesos y tampoco para resolver los litigios de los ciudadanos y las administraciones públicas; se consagra el derecho a la tutela judicial efectiva con un contenido preciso que es el derecho de acceso a la jurisdicción, el derecho a una resolución judicial motivada, el derecho a los recursos establecidos en la ley y el derecho a la ejecución de las sentencias; se reconoce también el derecho a la prueba, el derecho a un proceso con las garantías debidas, el derecho a la presunción de inocencia y el derecho a no declarar contra sí mismo.

En el ámbito específicamente tributario, se consagra el principio de la reserva de ley, como una manifestación característica, próximo a la autoimposición y que ha dado lugar a pronunciamientos reiterados tanto en los Tribunales ordinarios concretamente en el Tribunal Supremo como en el Tribunal Constitucional a la hora de eliminar preceptos reglamentarios que establecían elementos esenciales del tributo sin observar el principio de reserva de ley. Se consagran asimismo los principios de capacidad contributiva o capacidad económica, el principio de igualdad, el principio de generidad y el principio de no confiscatoriedad.

La Constitución, por otra parte, consagra el Tribunal Constitucional como supremo garante de la interpretación constitucional y establece un sistema de con-

trol concentrado para el examen de la constitucionalidad de la ley y un recurso reforzado de amparo ante el Tribunal Constitucional.

Otra fecha importante en esta evolución es 1986 que supone la integración de España con Portugal en las Comunidades Europeas a la Unión Europea que supuso el reconocimiento del efecto directo y la supremacía del derecho europeo y la introducción de los mecanismos procesales de la cuestión prejudicial. En el ámbito del derecho tributario tiene una triple trascendencia: de una parte la incidencia que tiene el mercado común en límites a la política económica de los Estados, por ejemplo, el tema de las ayudas de Estado, sistemas o elementos parafiscales como es el de la cuota láctea sobre el que hay también abundante jurisprudencia en los Tribunales Españoles; por otra parte, en relación con la imposición directa la incidencia de las libertades comunitarias; y sobre todo, en el ámbito de la imposición indirecta a través de un tributo típicamente europeo como el impuesto al valor añadido y la decisiva influencia que tiene la sexta directiva europea. Por último, también tiene especial importancia en el ámbito de la justicia cautelar a través de la consagración del principio de que el proceso no puede redundar en perjuicio de aquél que ha necesitado acudir al proceso para obtener su derecho.

1998 y 2003 representan las últimas fechas en el establecimiento del ordenamiento vigente en cuanto a la protección de los derechos y las libertades de los ciudadanos y de los contribuyentes, de los sujetos pasivos de los tributos y, así mismo, en el ámbito tributario a través de la ley tributaria, la actual Ley de Jurisdicción Contencioso Administrativa; por tanto, constituye el parámetro legal a través de la cual se ejerce el control de la Administración Pública y se otorga la protección de los derechos subjetivos y de los intereses legítimos de los ciudadanos.

Cubierta esta presentación de lo que es el sistema español; a través de una serie de fechas claves, me voy a permitir examinar cuestiones prácticas que se han planteado en nuestro sistema y de qué manera se han resuelto.

En primer lugar, el problema de la vía administrativa previa. El sistema de derecho administrativo español tiene como una de las notas específicas, el de la decisión previa de la administración y la necesidad de agotar la vía administrativa para acudir a la protección de los Tribunales de Justicia.

En el ámbito tributario, existen los Tribunales Económicos-Administrativos, órganos de una gran tradición histórica que se remontan a una Ley de 1881 en que aparece la diferenciación entre órganos administrativos de gestión y órganos administrativos de revisión. A lo largo de la historia, han permanecido estos Tribunales Económicos-Administrativos con una crítica favorable en general por la doctrina, en la medida en que representan unos órganos administrativos especializados separados funcionalmente de los órganos de gestión y, por tanto, se ha alabado la existencia de esta singularidad en el ámbito tributario.

A pesar de ello, hoy en día supone una carga en relación con la pronta decisión de las resoluciones de las controversias entre la Administración y los contribuyentes. Se trata de una vía administrativa normalmente estructurada en dos instancias y representa un elemento retardatario en la decisión de los conflictos entre la Administración Tributaria y los contribuyentes. Pero insisto en la solución dada a la vía administrativa previa, es decir, unos órganos específicos colegiados, especializados y normalmente a través de una doble instancia.

En el ámbito subjetivo de la legitimación, a quien otorga tutela los Tribunales en el medio tributario lo son los titulares de derechos subjetivos y los titulares de intereses legítimos; es decir, no solamente aquéllos que sostienen una titularidad reforzada del derecho subjetivo sino que basta que ostenten una posición que se vea favorecida por una sentencia o una resolución estimatoria.

El ámbito objetivo de la protección que otorgan los Tribunales Españoles es un ámbito completo, abarca las disposiciones administrativas de carácter general, los reglamentos a través de un recurso directo o de un recurso indirecto, tanto de frente a la norma en sí misma considerada como, los actos de aplicación. Cuando se impugnan los actos de aplicación basándose en que el reglamento es contrario a la Constitución o contrario a la ley, únicamente queda al margen de este control por parte de los tribunales el de la constitucionalidad de la ley, con respecto de la cual sólo puede formular un juicio positivo de constitucionalidad pero no un juicio negativo, porque en caso de que el juicio negativo fuera de inconstitucionalidad los Tribunales se verían en la necesidad de plantear una cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional.

En relación con los actos administrativos, la protección se circunscribe a los actos resolutorios que causen estado en la vía administrativa. No son suscepti-

bles de protección, por tanto, los actos de trámite ni las actas de liquidación, frente a las cuales es necesario esperar el acto de liquidación, sin perjuicio de que con ocasión de este acto definitivo y resolutorio se puedan alegar los defectos en la tramitación del procedimiento de inspección y las vulneraciones e infracciones que se produzcan en la propia acta de la inspección tributaria.

La inactividad de la administración, en su doble manifestación del silencio administrativo y de inactividad material, encuadran en el ámbito objetivo del conocimiento de los Tribunales de lo Contencioso. Cuando la Administración está obligada a acatar un reglamento, o a realizar un gasto al que resulta obligada, y sin embargo, incumple esa obligación, los Tribunales también tienen competencia para examinar la posible ilegalidad de esa inactividad de la Administración.

En relación con las medidas cautelares, es una cuestión central en la justicia administrativa y naturalmente en la justicia tributaria que tiene una regulación propia. Se distinguen las medidas cautelares ante los Tribunales Económicos Administrativos y las medidas cautelares ante los órganos de la jurisdicción contencioso administrativa. Otro de los caracteres del derecho administrativo español, junto con la necesidad de agotar la vía administrativa, es el principio de ejecutividad y ejecutoriedad de los actos administrativos, de tal manera que si no hubiera medidas cautelares el hecho de que se produjera una impugnación, por ejemplo, de una liquidación, no se impondría la paralización sino que se llevaría a efecto y daría lugar al procedimiento de apremio; por tanto, es preciso el establecimiento de unas medidas cautelares en sede administrativa y ante la jurisdicción contencioso administrativa.

En el ámbito de los Tribunales Económico-Administrativos, hay una suspensión automática de las liquidaciones cuando se prestan garantías suficientes, una garantía que tiene que ser el depósito o que tiene que ser el aval bancario, esto da derecho a la suspensión automática de la liquidación girada por la Administración.

Cuando no se dispone de estas garantías específicas y se ofrecen garantías alternativas, el Tribunal Económico-Administrativo puede aceptar también esas garantías y dejar en suspenso la liquidación; pero más aún, en aquellos supuestos en los que no es posible prestar ninguna clase de garantía, el principio de tutela judicial efectiva y el hecho de que el agotamiento de la vía administrativa es

un requisito previo para el acceso de la vía jurisdiccional determina que los Tribunales Económico Administrativos puedan adoptar la medida cautelar de suspensión. Cuando se trata de sanciones administrativas la suspensión es obligada; es decir, la interposición de una reclamación económico administrativa suspende la sanción administrativa y esta suspensión de la ejecutividad permanece hasta la vía contencioso administrativa, donde los Tribunales se pueden pronunciar con plenitud de conocimiento sobre la procedencia o no de la suspensión de la sanción administrativa.

En el ámbito de los Tribunales Contencioso Administrativos se aplican los artículos 129, 130 y 131 de la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa y los Tribunales Jurisdiccionales deben pronunciarse sobre procedencia de las medidas cautelares utilizando un doble criterio, por una parte, el *periculum in mora*, es decir, el riesgo de que la ejecución de la liquidación o de la sanción haga peligrar el resultado del proceso o de la obtención de una sentencia favorable; y el principio de la apariencia del buen derecho, esto es, que en un primer examen de la cuestión tenga apariencia de tener razón quien acude a la vía contenciosa administrativa. Sobre esta base, los Tribunales Contenciosos Administrativos pueden adoptar cualquier medida cautelar de suspensión con garantía, de suspensión sin garantía, o de otras medidas cautelares que tiendan precisamente a preservar el resultado del proceso eliminando el *periculum in mora* y fijándose en ocasiones en la apariencia del buen derecho.

En relación con las sentencias, éstas pueden ser de inadmisión, en cuyo caso el problema que se plantea es el de la interpretación restrictiva de los obstáculos procesales al pronunciamiento de una sentencia de fondo, cuando hablábamos del contenido del derecho a la tutela judicial efectiva decíamos que una de las manifestaciones de su contenido era precisamente el de obtener una resolución judicial fundada en derecho que debía ser, como regla general, sobre el fondo de la cuestión planteada. Esto obliga a que las causas de inadmisión que derivan del incumplimiento de requisitos procesales sean examinados con un criterio restrictivo por parte de los Tribunales.

Las sentencias pueden ser también estimatorias, en este caso, cabe distinguir entre las sentencias dictadas en pretensiones de mera anulación y sentencias dictadas en prevenciones de plena jurisdicción. En el primer caso, cuando se

trata de pretensiones de mera anulación, la sentencia incorpora un pronunciamiento de ineficacia del acto administrativo y se limita a anular el acto y tiene eficacia erga omnes, toda persona afectada por una disposición general o por un acto administrativo declarado nulo o que se anula se ve beneficiado por ese pronunciamiento, más allá de las partes que han intervenido en el proceso.

En cambio, en las sentencias de plena jurisdicción, además de la anulación del acto o de la disposición general, hay un reconocimiento de una situación jurídica individualizada, y el reconocimiento de la titularidad de un derecho subjetivo o de un interés legítimo. En relación con estas sentencias dictadas en pretensiones de plena jurisdicción se plantean dos problemas, uno es el contenido de las sentencias cuando se revisan actos discrecionales y otro es el de la eficacia erga omnes o más allá de las partes de esta sentencia de plena jurisdicción.

En relación con la primera cuestión, en estas sentencias de plena jurisdicción, cuando se trata de elementos reglados, el Tribunal puede substituir el pronunciamiento de la Administración Pública; por el contrario, cuando se trata de elementos discrecionales del acto administrativo, los Tribunales no pueden substituir el contenido de esa potestad discrecional de la Administración.

La otra cuestión es la eficacia de la sentencia de plena jurisdicción más allá de los que han sido partes en el proceso; imagínense por ejemplo una serie de contribuyentes que se ven afectados por la aplicación del mismo impuesto injusto o se trata de contribuyentes en los que se ha girado liquidaciones que incurren en el mismo vicio del ordenamiento jurídico; esto antes de la ley de 1998 obligaba a cada uno de los contribuyentes a plantear procesos diferentes; la ley de 1998 ha establecido en el artículo 110 un procedimiento de extensión de efectos de esta sentencia dictada de plena jurisdicción, siempre que se acredite en un incidente de fácil tramitación la identidad de situaciones; es decir, alguien puede invocar la sentencia dictada a su favor por otra persona, siempre que acredite, dentro de determinados requisitos, la identidad de situaciones; con ello se preserva el principio de igualdad y además se establece un mecanismo frente a la masificación del proceso y se establecen mecanismos de economía procedimental.

Otra cuestión importante en el ámbito específicamente tributario es la manera en que los Tribunales abordan la interpretación de las normas tributarias, es

decir, la interpretación jurídica o la interpretación económica de los hechos imposables, y de qué manera han distinguido los Tribunales Españoles entre lo que es economía de opción como mecanismos puestos a disposición del contribuyente para pagar menos impuestos, de aquellos otros que constituyen fraude de ley o que constituyen negocios jurídicos anómalos o sin causa jurídica válida. Sobre este aspecto que ha sido de elaboración jurisprudencial, el artículo 15 de la actual Ley General Tributaria establece una serie de mecanismos o de supuestos concretos.

Otra cuestión que se suscita en el ordenamiento jurídico español es el de los mecanismos alternativos al proceso judicial para resolver las contiendas tributarias; es decir, la determinación convencional del procedimiento administrativo. Sí es posible el arbitraje en el derecho tributario donde rige el principio de legalidad, el principio de reserva de ley, el principio de la indisponibilidad de las obligaciones tributarias; y sin embargo, existe una necesidad en tratar de evitar la proliferación de procesos y tratar de dar una solución pronta y efectiva a los problemas suscitados en un ámbito caracterizado por la dificultad, proliferación y cambio constante de la norma jurídica, así como la dificultad probatoria para determinar los presupuestos de hecho que llevan a la aplicación de los tributos. Pues bien, en este ámbito concreto la nueva Ley 2003 ha establecido el acuerdo como nuevo mecanismo de solución de controversias, caracterizado por ser una manifestación de terminación convencional del procedimiento cuando se trata de la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados, de fijar los hechos necesarios para la determinación de los tributos, o cuando es preciso llegar a acuerdos sobre la valoración o la medida o cuantificación del hecho imponible determinante de la base sobre la que se aplica el tipo impositivo.

Por último, no voy a dejar de aludir a una cuestión que suscitó quien me precedió en el uso de la palabra, que me hizo dudar si plantearlo en el debate y, sin embargo, quizás invitando también al debate de todos ustedes, he decidido abordarlo precisamente al final de mi intervención, y es el de la responsabilidad de los administradores por deudas sociales.

Veo con satisfacción, como no podía ser de otra manera porque pertenecemos al mismo ámbito de cultura jurídica y además de una manera más estrecha, que

observamos los mismos principios de personalidad e individualidad de la pena y, por tanto, también de la sanción tributaria; que tenemos en cuenta el principio de culpabilidad como elemento esencial de la infracción, sin el cual no es posible anular una responsabilidad ni siquiera de carácter pecuniario; y sin embargo, en este concreto aspecto, llegamos a soluciones distintas en el Tribunal Español y en el Tribunal Portugués.

Nuestra Ley General Tributaria, tanto la de 1963 como la de 2003, establecen una serie de supuestos de responsables tributarios, responsables solidarios y responsables subsidiarios, que no desplazan al sujeto pasivo ni al contribuyente, sino que se colocan al lado de este último contribuyente y asumen, con carácter solidario o subsidiario, las deudas tributarias y, en su caso, la responsabilidad tributaria. La regla general es que esta responsabilidad solo se extienda a la deuda tributaria y no a la sanción. Esa es la regla general, pero existe una excepción que es precisamente la de los administradores de las personas jurídicas.

En el ámbito del derecho penal clásico y en el ámbito del derecho sancionador administrativo, una de las cuestiones que ha sido debatida es el de la responsabilidad de las personas jurídicas. Había dos obstáculos al reconocimiento de esa responsabilidad de las personas jurídicas, por una parte, la carencia de voluntad de la persona jurídica, no tienen más voluntad que la de las personas físicas que las representan; y por otra parte, la aplicación de las penas por antonomasia que son las privativas de libertad. En el ámbito administrativo, y en el ámbito sancionador no hubo esos problemas, se ha reconocido la responsabilidad de las personas jurídicas. El Tribunal Constitucional Español, desde sus primeras sentencias, ha considerado compatible con los principios constitucionales el reconocimiento legal de esta responsabilidad de las personas jurídicas; por tanto, las personas jurídicas pueden incurrir en infracciones tributarias, pero la única manera de incurrir en infracciones tributarias es a través de quienes los representan y quienes los representan asumen una responsabilidad por una actuación propia; por tanto, por una parte, no hay extinción de la deuda tributaria por extinción de la persona jurídica; las deudas tributarias, como otros créditos, se transmiten a pesar de la muerte de la persona jurídica, y también de la muerte de la persona física quien acepta la herencia del deudor tributario asume la obligación tributaria; no asume la sanción pero sí asume la deuda. Lo mismo ocurre en el ámbito de la persona jurídica, aunque haya una quiebra; es decir, no se extin-

que en principio por ese hecho la deuda tributaria, las sanciones sí. Conforme a los principios de personalidad y culpabilidad, con la muerte de la persona física se extingue la sanción tributaria, pero en cambio cuando se trata de un Administrador de una sociedad, de una persona jurídica, conforme su jurisprudencia, el Tribunal Supremo considera que en este caso la sanción deriva de una actuación propia, y quien ha incumplido las obligaciones con Hacienda es el Administrador, aunque haya sido a nombre de la sociedad. Ese principio no ha planteado la cuestión de inconstitucionalidad de esos preceptos establecidos tanto en la Ley anterior de 1963 como en la Ley del año 2003; es decir, que aun partiendo del principio de individualidad y de personalidad de la pena y la sanción, el principio de culpabilidad en este acto concreto tenemos posturas que parecen ser contrarias.

Muchas gracias por su atención.

Dr. Ignacio Josué Buitrago

I. Palabras iniciales

En el marco de esta Asamblea, es mi intención exponer sobre el rol que desempeña el Tribunal Fiscal de la Nación Argentina como guardián de las libertades y los derechos de los ciudadanos en materia tributaria.

Creo que para empezar discernir sobre tales derechos y garantías debe recurrirse a la fuente de todos ellos, esto es, la Constitución Nacional.

La Carta Magna, -vértice de la pirámide jurídica-, en su primer parte consagra lo que se ha dado en denominar el “estatuto del contribuyente”, entendido como el complejo sistema de: derechos y garantías que limitan el poder tributario del Estado.

Estos preceptos pueden clasificarse de dos maneras distintas, como por lo general ha establecido la doctrina. Desde esta óptica distinguirse entre los principios “tributarios constitucionales” y los principios “constitucionales tributarios”. Esto no es un juego de palabras sino que la diferencia estriba en dónde ponemos el acento; es decir, si son derechos y garantías específicamente tributarias o si son principios y garantías constitucionales que también tienen lógicamente su incidencia en materia tributaria.

Dentro del primer grupo; es decir, los principios tributarios constitucionales, obviamente tenemos que partir del principio de legalidad (la única y exclusiva fuente de todo tributo es la ley) siguiendo por el principio de igualdad frente al impuesto y las cargas públicas, la generalidad y la equidad.

A estas garantías tributarias constitucionales expresas debemos agregar las implícitas, que si bien derivan de nuestra Constitución, no están expresamente contempladas. Por caso, la no confiscatoriedad y la capacidad contributiva.

En cuanto a los principios que si bien no son específicamente tributarios pero que irradian sus efectos hacia la materia, debemos referirnos al derecho de defen-

sa, al principio de inviolabilidad del domicilio o de los papeles privados, el derecho de privacidad, y el derecho a la no incriminación.

Ahora bien ¿dónde se encuentra el límite entre el ejercicio del poder tributario del Estado y estos derechos y garantías constitucionales que se yerguen como valladar al poder coactivo del Estado?

He aquí adonde desearía enfocar mi exposición. Debo ante todo advertir que bien distinta es la hipótesis cuando el organismo recaudador excede las facultades que le fueron conferidas por la ley, que cuando el problema radica en la misma ley; por ejemplo, cuando otorga al organismo recaudador facultades exorbitantes. En otros términos, muchas veces el correcto enfoque pasa por precisar si la arbitrariedad es producto de la actividad desmedida de un funcionario, o si este ejercita simplemente las facultades que le confiere una ley.

Precisado ello, observo que dentro de la primera hipótesis es donde se pueden producir eventuales fuentes de conflicto con derechos y garantías constitucionales.

Para mejor comprenderlo debo señalar que el sistema de determinación de la obligación tributaria en la legislación argentina reposa sobre una idea básica que es la de la autodeterminación: Esto implica que todo el sistema de determinación se encuentra en gran medida supeditado a que el contribuyente cumpla cabalmente con ese mandato, es decir, no solo presentar declaraciones juradas sino también, obviamente, hacerlo ajustando a su verdadera capacidad económica, a su verdadera capacidad contributiva.

Como un sistema no puede reposar exclusivamente en la autodeterminación, debe crear la ley mecanismos alternativos. Por lo tanto es lógico que un sistema así establecido, deba ir de la mano con el conferimiento de amplias facultades de contralor.

Podrán ustedes concluir que cada vez que el organismo recaudador intenta controlar o verificar esta autodeterminación, siempre en algún momento hay un punto de contacto con un derecho o una garantía constitucional.

II. Algunos ejemplos de eventuales conflictos

Una de las facultades que la ley de procedimiento le confiere al organismo recaudador para controlar es efectuar los llamados requerimientos; es decir, la posibilidad de solicitar al presentante de una declaración jurada (o a un tercero incluso) a citarlo para que le brinde las informaciones del caso. Estos requerimientos, además, traen aparejados en casos de incumplimiento, una sanción de naturaleza formal porque evidentemente hay una falta al deber de colaboración que tenemos todos nosotros para con el organismo recaudador.

Pero la pregunta es ¿esta facultad razonable del fisco de solicitar requerimientos o de solicitar información no tiene un límite, un límite dado por una garantía constitucional expresa? Y la respuesta es afirmativa, ya que frente a dicha prerrogativa se yergue el derecho constitucional a la privacidad o el derecho de intimidad. En otros términos ¿el fisco me puede requerir información sobre cualquier cosa o yo tengo como ciudadano el derecho de negarme al considerar que dicha información está amparada por mi derecho de la intimidad?

Bien distinto es que se me solicite información sobre mi consumo global evidenciado a través de la utilización de tarjeta de crédito (lo cual es razonable para controlar mi declaración en el impuesto a la renta), que se me intime a manifestar el desagregado de mis consumos.

Otro caso paradigmático es el que deriva de la facultad que tiene el fisco de solicitarle al juez competente orden de allanamiento. Hay una garantía constitucional tributaria que es precisamente la inviolabilidad del domicilio y de los papeles privados, por lo que la justicia es muy estricta en supeditar la concesión de esas órdenes de allanamiento frente a determinadas hipótesis.

La pregunta que cabría efectuar refiere a las consecuencias del exceso en el cumplimiento de esa orden. La teoría acunada en el derecho penal del fruto del árbol venenoso; excluye de todo valor probatorio a las pruebas obtenidas en su consecuencia.

III. El papel del Tribunal Fiscal frente a esta problemática

El Tribunal Fiscal de mi país ejerce un control de legitimidad amplísimo de todo el accionar del fisco, buscando un equilibrio razonable que compatibilice las lógicas facultades de verificación y fiscalización, con derechos y garantías constitucionales, que obviamente están por encima de aquéllas.

Pero su actuación no se agota en ese estudio, sino que también las cuestiones derivadas de la inconstitucionalidad de una ley. Es decir, cuando no hay ya un exceso de los funcionarios administrativos en el cumplimiento de una ley válida, sino cuando estas atribuciones son conferidas ilegítimamente por una norma de rango legal.

Si bien este tema ha sido abordado hoy por la representante de Perú, yo les quisiera explicar como actúa el Tribunal Fiscal frente a estas hipótesis cuando considera que la ley es inconstitucional.

La jurisprudencia de la Corte Suprema de mi país es muy clara en el sentido de que por más independiente e imparcial que sea un tribunal administrativo (como lo es el Tribunal Fiscal de la Nación) el declarar inconstitucionalidades es resorte exclusivo del Poder Judicial. Así también lo ha recogido la ley que regula el procedimiento en el Tribunal al prescribir en su artículo 185 que le resulta vedado declarar la inconstitucionalidad ni de leyes ni de decretos reglamentarios salvo que haya un precedente de la Corte Suprema que así lo entienda.

Pero entiéndase bien. Ese es un criterio que no implica un recorte de competencia sino una restricción jurisdiccional. En otros términos, el Tribunal tiene el **imperativo de analizar toda cuestión de constitucionalidad, mas no podrá volcar su convicción de inconstitucionalidad en la parte resolutive de su decisorio.**

Es copiosa la jurisprudencia del Tribunal a través de la cual ha opinado sobre la inconstitucionalidad de leyes y de decretos reglamentarios. Ello es un aporte valioso para la recta solución de la causa en la instancia judicial revisora del Tribunal, al provenir de un organismo especializado, independiente e imparcial, en la materia.

IV. A modo de conclusión

El Tribunal Fiscal de la República Argentina analiza la cabal protección de las libertades y derechos de los contribuyentes desde dos puntos de vista: 1) al controlar si la administración fiscal no se excede en el cumplimiento de sus atribuciones legales cercenando derechos y garantías constitucionales (por caso, la inviolabilidad del domicilio, el derecho de privacidad, la no autoincriminación) y 2) al analizar la constitucionalidad de leyes y decretos a la luz de principios que emanan de la Constitución Nacional.



CLAUSURA

**Intervenção do Presidente do Supremo Tribunal Administrativo
Conselheiro Manuel Fernando
Dos Santos Serra na sessão de
encerramento do Congresso**

Cabe-me a grande honra e enorme satisfação de, em nome do Supremo Tribunal Administrativo de Portugal e no meu próprio, agradecer a vossa vinda a Lisboa, para participar neste Congresso por ocasião da VII Assembleia-Geral Ordinária da Associação Ibero-Americana de Tribunais de Justiça Fiscal e Administrativa.

Um Congresso cujos trabalhos damos, esta tarde, por concluídos, sob o signo do sucesso e a promessa da renovação.

Falo-vos de renovação, porque embora estas reuniões sejam já património comum dos nossos países e, mais ainda, dos nossos Tribunais, há que fazer deste património um património vivo, para o qual todos saibamos concorrer, regularmente, com as nossas vontades e as nossas reais contribuições.

Só assim, só neste compromisso de diálogo ininterrupto, poderá a nossa cultura jurídica, e a nossa Voz, fazer-se um dia ouvir – um pouco mais alto, um pouco mais longe, um pouco mais em unísono – na Ibero-América e nesse outro Mundo que se estende para além dela.

Foi isso mesmo que aqui fizemos por dois dias – dialogar. Dois dias que foram iluminados, pois, pelas palavras, pelos sons, pelas imagens, que nos dão hoje testemunho da singularidade do encontro indo-afro-ibero-americano,

**Intervención del Presidente del Supremo Tribunal Administrativo
Consejero Manuel Fernando Dos
Santos Serra en la sesión de
cierre del Congreso**

Me toca a mí la gran honra y enorme satisfacción de, en nombre del Supremo Tribunal Administrativo de Portugal y en mí propio nombre, agradecer vuestra venida a Lisboa para participar en este congreso por ocasión de la VII Asamblea General Ordinaria de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa.

Un Congreso cuyos trabajos damos por concluidos esta tarde bajo el signo del suceso y la promesa de la renovación.

Os hablo de renovación porque, a pesar de que estas reuniones sean ya un patrimonio común de nuestros países y, aún más, de nuestros Tribunales, hay que hacer de este patrimonio un patrimonio vivo, para el cual todos tenemos que saber concurrir regularmente con nuestras energías y nuestras reales contribuciones.

Sólo así, en este compromiso de diálogo duradero podrá nuestra cultura jurídica y nuestra Voz hacerse un día oír – un poco más alto, un poco más lejos, un poco más en unísono – en la Iberoamérica y en ese otro Mundo que se extiende allá.

Eso mismo lo hicimos aquí durante dos días – dialogar. Dos días que han sido iluminados, por tanto, por las palabras, sonidos, imágenes que son hoy testigo de la singularidad del encuentro indo-afro-ibero-americano,

um encontro urdido entre as duas margens atlânticas, através do imenso oceano que as soube reunir.

Neste intercâmbio ibero-americano de mais de meio milénio, foram alguns os momentos de desavença, outros tantos os de violência, mas mesmo estes pressupuseram a existência de uma ponte estendida sobre o Atlântico, uma ponte que é agora, e cada vez mais, atravessada nos dois sentidos, para que nos possamos referenciar, conhecer, e reconhecer, uns aos outros, na nossa outra metade.

Isto porque, quer de um lado, quer do outro, a nossa identidade histórica, cultural, política e jurídica ficaria grosseiramente desfigurada, diria mesmo, radicalmente empobrecida, se entendida à margem da realidade ibero-americana.

Se – como Octavio Paz afirmou – tudo é PRESENÇA, se todos os séculos são este PRESENTE em que vivemos, importa hoje voltar a perguntar, alto e bom som, como aqui fizemos, de que se faz afinal o PRESENTE ibero-americano.

Como magistrados que somos, magistrados dos tribunais administrativos e fiscais, esta pergunta transforma-se, para nós, numa outra bem mais específica, sobre o PRESENTE, e os caminhos de FUTURO, da nossa *herança jurídica partilhada*.

Uma herança que, no caso da nossa Associação, se concentra no mais importante instrumento de garantia do cidadão perante a Administração: o contencioso administrativo e fiscal.

un encuentro urdido entre los dos márgenes atlánticos, a través del inmenso océano que las supo reunir.

En este intercambio iberoamericano de más de medio milenio, algunos han sido los momentos de discordia, otros tantos los de violencia, pero aún estos suponían la existencia de un puente extendido sobre el Atlántico. Un puente que es ahora, y cada vez más, atravesado en los dos sentidos, para que nos podamos referenciar, conocer y reconocer, unos a los otros, en nuestra otra mitad.

Esto pasa porque, tanto de un lado como del otro, nuestra identidad histórica, cultural, política y jurídica quedaría groseramente desfigurada – incluso diría, radicalmente empobrecida, si fuera entendida al margen de la realidad iberoamericana.

Si – como Octavio Paz afirmó – todo es PRESENCIA, si todos los siglos son este PRESENTE en que vivimos, importa hoy preguntar de nuevo, en alto y buen sonido, como aquí lo hicimos, de qué se conforma al final el PRESENTE iberoamericano.

Como magistrados que somos, magistrados de los tribunales administrativos y fiscales, esta pregunta se transforma, para nosotros, en otra más específica, sobre el PRESENTE, y los caminos del FUTURO, de nuestra *herencia jurídica repartida*.

Una herencia que, en el caso de nuestra Asociación, se concentra en el más importante instrumento de garantía del ciudadano ante la Administración: el contencioso administrativo y fiscal.

- Que outras línguas, para além das nossas línguas oficiais, falam os nossos respectivos contenciosos?

- Que lugar reservam eles ao cidadão, na sua complexa arquitectura?

- De que forma é esse lugar densificado não apenas no Direito Administrativo e Fiscal substantivo, mas também no procedimento e nas leis de processo, que em cada um dos nossos países vigoram?

- Com que confiança, podemos nós falar no FUTURO do cidadão, enquanto sujeito jurídico activo, titular de direitos e submetido a deveres, nas relações com a Administração pública, nesse espaço comunicante que é o espaço jurídico ibero-americano?

Todas estas foram questões aqui abordadas, na certeza de que é chegado o momento de mobilizar as nossas afinidades históricas, culturais e *jurídicas*, para a construção, desenvolvimento e refinamento concertado dos nossos contenciosos administrativos e fiscais, senão no detalhe técnico-jurídico, pelo menos nesses valores, maiores, que o informam.

Isto para que, também a nível da cooperação jurisdiccional, o espaço ibero-americano comece a ser menos oficial, e mais inscrito na vivência concreta das nossas sociedades.

Sociedades em que é cada vez maior a diversidade e a conflitualidade de interesses subjacentes às decisões judiciais em matéria administrativa e fiscal.

- ¿Qué otras lenguas, además de nuestras lenguas oficiales, hablan nuestros respectivos contenciosos?

- ¿Qué lugar reservan ellos al ciudadano, en su compleja arquitectura?

- ¿De qué forma es ese lugar densificado no solamente en el Derecho Administrativo y Fiscal sustantivo, pero también en el procedimiento y en las leyes del proceso que en cada uno de nuestros países están en vigor?

- ¿Con qué confianza podemos nosotros hablar del FUTURO del ciudadano, en cuanto sujeto jurídico activo titular de derechos y sometido a deberes, en las relaciones con la Administración pública en ese espacio comunicante que es el espacio jurídico iberoamericano?

Todas estas han sido cuestiones aquí abordadas, en la certeza de que llega el momento de movilizar nuestras afinidades históricas, culturales y *jurídicas*, para la construcción, desarrollo y refinamiento concertado de nuestros contenciosos administrativos y fiscales, no fuese en el detalle técnico-jurídico, por lo menos en esos valores mayores que lo informan.

Esto para que, también a nivel de la cooperación jurisdiccional, en el espacio iberoamericano empiece a ser menos oficial, y más inscrito en la vivencia concreta de nuestras sociedades.

Sociedades en que es cada vez mayor la diversidad y el conflicto de intereses subyacentes a las decisiones judiciales en materia administrativa y fiscal.

Decisões em que, do Urbanismo ao Ambiente, se joga muito do futuro da humanidade, desse futuro que, numa união transatlântica de vontades, é ainda possível fazer acontecer.

Numa carta escrita a Fernando Pessoa, Borges – sim, a Borges regresso! –falava dos seus antepassados portugueses como essa “vaga gente sem geografia, cumprindo em sua carne, obscuramente, seus hábitos”.

Essa vaga gente que, confiando no sonho, e na corrente atlântica, se fez, um dia, a um imenso Sul, onde crescem o jacarandá, a araucária e a tipuana, sobrevoados por tucanos, papagaios e condores, numa explosão de cor, som, cheiro e vida, que acontece apenas nos lugares da criação, nos lugares da utopia, nos lugares dos mitos fundadores.

Lugares de partida e lugares de chegada, que neste Velho e nesse Novo Mundo, nos falam de um Mar de encontros, um Mar que mais une do que separa.

Um Mar cujas águas verdes, azuis, por vezes mesmo, cinzentas, reflectem, ao mesmo tempo que metamorfoseiam, e gloriosamente amplificam, o nosso legado comum.

Um Mar que encerra, pois, um sem-número de possibilidades de afirmação, apropriação e reinvenção do legado ibero-americano.

Entre elas, a que fizemos *acontecer*, aqui e para sempre:

Decisiones en que, del Urbanismo al Ambiente, se apuesta mucho del futuro de la humanidad, de ese futuro que, en una unión transatlántica de voluntades, es todavía posible hacer suceder.

En una carta escrita a Fernando Pessoa, Borges – sí, ¡a Borges vuelvo! –hablaba de sus antepasados portugueses como esa “gente vacante sin geografia, cumpliendo obscuramente en su carne sus hábitos”.

Esa gente vacante que, confiando en el sueño y en la corriente atlántica, se hizo, un día, a un inmenso Sur, donde crecen la jacarandá, la araucaria, y la acacia, sobrevolados por tucanes, papagayos y cóndores, en una explosión de color, sonido, olor y vida, que sucede sólo en los lugares de la creación, en los lugares de la utopía, en los lugares de los mitos fundadores.

Lugares de partida y lugares de llegada, que en este Viejo y en ese Nuevo Mundo, nos hablan de un Mar de encuentros, un Mar que une más que separa.

Un Mar cuyas aguas verdes, azules, a veces grises, reflejan al mismo tiempo que metamorfosean y gloriosamente amplifican nuestro legado común.

Un Mar que cierra un sin número de posibilidades de afirmación, apropiación y reinvención del legado iberoamericano.

Entre ellas, las que hicimos *suced*er aquí y para siempre.

A *união* dos nossos judiciários, em cúpula, para colocar o que de mais valor há na nossa herança jurídica comum, ao serviço deste PRESENTE que tão urgentemente nos interpela.

Ao serviço das legítimas aspirações desses múltiplos povos, desses largos milhões de cidadãos, em nome de quem nos cabe fazer JUSTIÇA, nas línguas de Luis Borges, Jorge Amado, García Márquez, Pedro Mir, Salarrué, Cervantes, Octavio Paz, Vargas Llosa, Onetti e Camões.

Essas línguas sem fronteiras, de vocábulos e sonoridades miscigenadas, que são a nossa pátria comum.

La *unión* de nuestros judiciarios, en cúpula, para colocar lo que de más valor hay en nuestra herencia jurídica común, al servicio de este PRESENTE que nos interpela tan urgentemente.

Al servicio de las legítimas aspiraciones de esos múltiples pueblos, de esos largos millones de ciudadanos, en nombre de quien nos toca hacer JUSTICIA en las lenguas de Luis Borges, Jorge Amado, García Márquez, Pedro Mir, Salarrué, Cervantes, Octavio Paz, Vargas Llosa, Onetti y Camões.

Esas lenguas sin fronteras, de vocablos y sonoridades miscigenadas, que son nuestra patria común.

A blurred, artistic photograph of a person wearing a white blindfold and holding a pair of scales of justice. The person's face is partially obscured by the blindfold, and their hands are visible holding the scales. The background is a soft, out-of-focus green and blue. The text "MEMORIA FOTOGRÁFICA" is centered over the image.

MEMORIA FOTOGRÁFICA



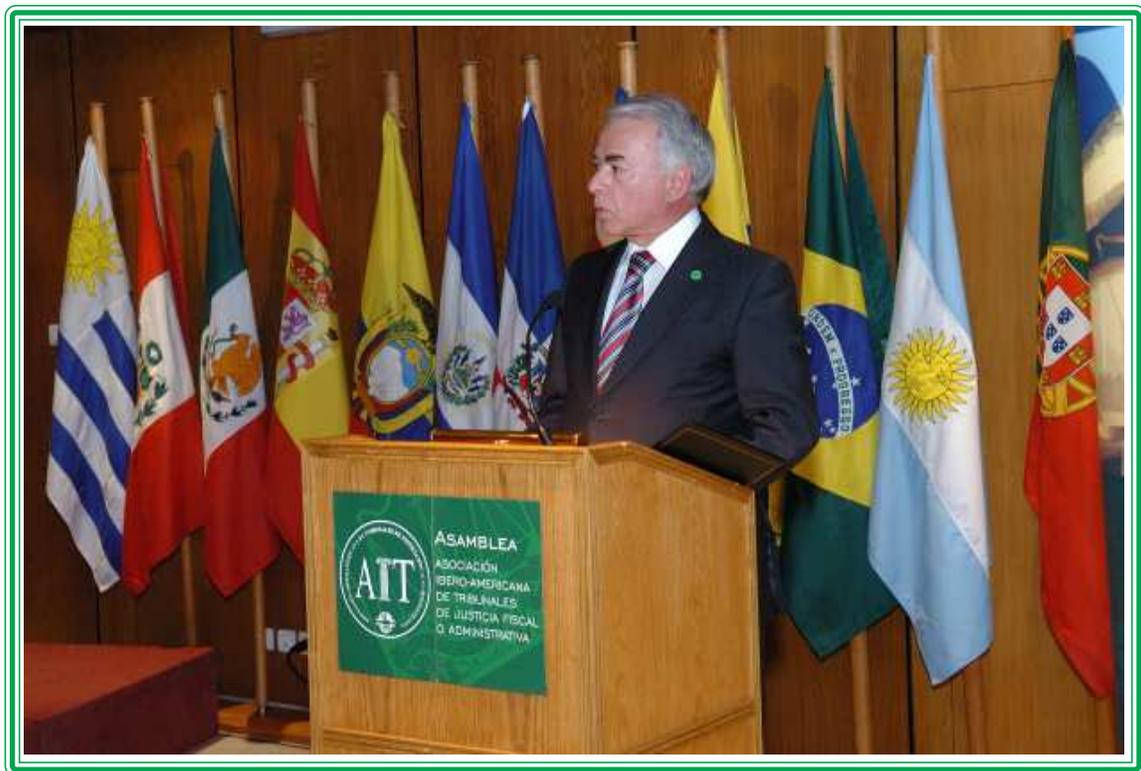
De arriba-abajo, de izquierda a derecha. Dr. Dardo Preza Restuccia, Mag. Jorge Alberto García Cáceres, Dr. Ignacio Josué Buitrago, Dr. Antonio José Praga de Souza, Dra. María Inés Ortíz Barbosa, Mag. Sara Isaac Henríquez Marín, Dr. Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Lic. Rossina Montandon Spinoso, Mag. Alejandro Sánchez Hernández, Dr. Fernando Manuel Azevedo Moreira, Dra. Frinette Padilla Jiménez, Mag. Olga Hernández Espíndola, Mag. Francisco Cuevas Godínez, Dr. Manuel Fernando Dos Santos Serra y Dr. Carlos Mauricio Villacorta Gavidia.



De izquierda-derecha, de arriba-abajo. Dr. Fernando Manuel Azevedo Moreira, Dr. Leonardo Henrique Magalhães Oliveira, Dr. Antonio José Praga de Souza, Dra. Lourdes Chau Quispe, Dra. María Inés Ortíz Barbosa, Mag. Jorge Alberto García Cáceres, Dr. Ignacio Josué Buitrago, Lic. Rossina Montandon Spinoso, Dr. Dardo Preza Restuccia, Dra. Frinette Padilla Jiménez, Mag. Sara Isaac Henríquez Marín, Mag. Olga Hernández Espíndola, Dr. Manuel Fernando Dos Santos Serra, Mag. Francisco Cuevas Godínez, Mag. Alejandro Sánchez Hernández y Dr. Carlos Mauricio Villacorta Gavidia.



De izq. a derecha. Mag. Sara Isaac Henríquez Marín, Dr. Ignacio Josué Buitrago, Dr. Manuel Fernando Dos Santos Serra, Mag. Francisco Cuevas Godínez y Mag. Olga Hernández Espíndola.



Inauguración. Dr. Manuel Fernando Dos Santos Serra.

PRIMER PANEL



De izq. a derecha. Lic. Fernanda Martins Xavier e Nunes, Mag. Francisco Cuevas Godínez y Dra. María Inés Ortiz Barbosa.



De izq. a derecha. Dr. Carlos Mauricio Villacorta Gavidia, Mag. Francisco Cuevas Godínez y Dr. Antonio José Praga de Souza.

SEGUNDO PANEL



De izq. a derecha. Dra. Lourdes Chau Quispe, Dr. Ignacio Josué Buitrago y Dr. Rosendo Días José.



De izq. a derecha. Mag. Francisco Cuevas Godínez, Dr. Ignacio Josué Buitrago y Mag. Sara Isaac Henríquez Marín.

TERCER PANEL



De izq. a derecha. Dr. Dardo Preza Restuccia, Mag. Rosendo Días José y Dr. José Norberto de Melo Baeta de Queiroz.



De izq. a derecha. Dr. Ignacio Josué Buitrago, Mag. Rosendo Días José y Dr. Rafael Fernández Montalvo.



Clausura. *Dr. Manuel Fernando Dos Santos Serra.*