

CATEGORIZACIÓN DE RESPONSABLES TRIBUTARIOS: FUNDAMENTACIÓN DE SOLUCIONES Y CONTRADICCIONES NORMATIVAS

Dr. Andrés Blanco

1. Introducción: breve reseña de la evolución dogmática, jurisprudencial y legislativa de los responsables en los últimos años en Uruguay, y planteo de los problemas a tratar

1.1 En el sector tributario de la práctica jurídica se instaló, por lo menos desde Pugliese¹, una división de los deudores (esto es, del conjunto de los sujetos contra cuyos patrimonios se autoriza al Estado a detraer por la fuerza una porción de valor bajo nombre de “tributos”), en dos subconjuntos: los contribuyentes y los responsables. La delimitación de estos dos subconjuntos ha sido históricamente un problema para los juristas, pero en esta instancia pasaré por alto dicho problema y tomaré como cosa dada la subdivisión.

La dogmática tradicional del Derecho Tributario, la jurisprudencia en esta materia, e incluso el Derecho Positivo², hasta hace pocos años afirmaba que los responsables tributarios se subdividían en las siguientes categorías:

- a. *Responsables subsidiarios*, que equivaldrían a aquellos contra cuyo patrimonio se puede accionar en defecto de poder hacerlo contra el contribuyente.
- b. *Responsables solidarios*, que equivaldrían a aquellos contra cuyo patrimonio se puede accionar en forma indistinta respecto del patrimonio del contribuyente.
- c. *Responsables sustitutos*, que equivaldrían a aquellos contra cuyo patrimonio se puede accionar en forma exclusiva, dejando de lado el contribuyente.

La clasificación anterior se efectuaba, utilizando términos tradicionales del discurso jurídico, en función de la “posición” del responsable respecto del contribuyente; esto es, de en qué orden puede el Estado dirigir su acción para el cobro. Por otra parte, otras clasificaciones (también tradicionales entre los juristas) atienden al “alcance” de la responsabilidad, esto es, a la existencia o no de un límite cuantitativo a la parte del patrimonio contra la cual se puede dirigir la acción de cobro del Estado: desde este punto de vista, es tradicional hablar de responsabilidad *limitada* o *ilimitada*.

Adicionalmente se proponía una categoría llamada *agentes de retención y percepción*. La determinación de cuál es la propiedad relevante de esta categoría de responsables fue, claramente, el fruto de una labor dogmática y jurisprudencial, en la que en Uruguay cumplió un papel importante la sentencia No. 61 de 1997 (y otras de igual tenor que le sucedieron) del Tribunal de lo Contencioso Administrativo (TCA)³. Por una parte, la necesidad de la práctica jurídica de aislar a estos “agentes” como una categoría concreta de responsables deriva, a mi

¹ Pugliese, Mario: “Derecho Financiero”, FCE, México, 1939, págs. 72 a 76.

² En Uruguay, Valdés Costa, Ramón: “Curso de Derecho Tributario”, Depalma- Temis- Marcial Pons, Bogotá, 1996, págs. 334 y ss.; Bordolli, José Carlos y Faget, Alberto: “Sujeción pasiva y responsables tributarios” (Primera parte), en Revista Tributaria No. 127, Montevideo, julio-agosto de 1995, págs. 308 y ss. Un estudio dogmático reciente y exhaustivo de la categoría se puede ver en Alvarado Esquivel, Miguel: “La responsabilidad tributaria”, en AA. VV.: “El tributo y su aplicación: perspectivas para el siglo XXI (César García Novoa y Catalina Hoyos: coordinadores)”, tomo I, Marcial Pons, Buenos Aires, 2008, págs. 1005 y ss.

³ Publicada en Revista Tributaria No. 138, Montevideo, mayo-junio de 1997, págs. 301 y ss.

entender, de varios textos legales que utilizan esta denominación para un grupo de responsables a los que les atribuye efectos normativos particulares: por ejemplo, la elevación de la multa por mora de los porcentajes previstos en el artículo 94 del Código Tributario al 100%, si se trata de impuestos recaudados por DGI y el agente retuvo o percibió y no pagó al Fisco, tal como lo expresa el artículo 30 del decreto-ley No. 15.646; la previsión de que, en las mismas hipótesis expresadas en el texto legal recién citado, se configura el delito de apropiación indebida, lo cual es expresado por el artículo 19 del decreto-ley No. 15.294; etc.

En las sentencias que cité en el párrafo anterior se señaló que esta categoría de “agentes de retención y percepción” se caracteriza por un presupuesto de hecho especial para el nacimiento de la obligación del responsable: un pago o “transferencia de riqueza” del contribuyente hacia el responsable (en el caso de la percepción) o del responsable al contribuyente (en el caso de la retención). Como consecuencia de lo anterior, concluyó el TCA que aquellos responsables tributarios cuya obligación frente al Fisco no naciera por virtud de un pago o transferencia de riqueza no eran agentes de retención y percepción, conclusión que en aquellos tiempos condujo a la anulación de un decreto del Poder Ejecutivo que designaba como “agentes de retención” a las empresas administradoras de créditos al consumo. Esto último se debía a que, en aquel entonces (año 1997) el texto legal invocado por el Poder Ejecutivo para designar estos responsables era el artículo 70 de la ley No. 16.134, que le facultaba para designar agentes de retención y percepción (pero no otros responsables) en los impuestos recaudados por DGI.

La respuesta a esta jurisprudencia fue legislativa. En las leyes Nos. 17.292, 17.296, 17.453, 17.615, y, finalmente, en la ley No. 18.083 (Ley de Reforma Tributaria) se otorgaron, con diverso alcance, facultades al Poder Ejecutivo para designar “responsables por obligaciones tributarias de terceros” para varios impuestos recaudados por DGI, dentro de diversas condiciones que no vienen al caso. Esta legislación fue, como es sabido, seguida de una multitud de decretos emanados del Poder Ejecutivo que, haciendo uso de tal facultad, han designado a un numerosos grupos de sujetos como “responsables por obligaciones tributarias de terceros” de diversos impuestos recaudados por DGI.

En este estado de la exposición ya podemos plantear *el primer problema* que pretendo abordar en este trabajo: ¿a qué categorías de “responsables” pertenecen estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros”? Este problema es, así planteado, *interno* al Derecho⁴, ya que es una pregunta que sólo tiene sentido cuando la plantea, para sí o para otros: a) un sujeto interesado en producir acciones que sean “Derecho” a fin de permitir o prohibir el desencadenamiento de la coacción respecto de ciertos sujetos para cobrarles una suma de dinero (el funcionario de la Administración que dicta el acto de determinación, el juez o tribunal que dictan sentencias que confirman el acto administrativo, o mandan ejecutar patrimonialmente la deuda, por ejemplo); o b) un sujeto interesado en influir, directa o indirectamente, en las decisiones de los sujetos mencionados en a) (el jurista dogmático o el abogado que defiende en un proceso una cierta solución). En dicho plano interno, en este trabajo expondré las soluciones que, atendiendo a las tradiciones más extendidas en materia de argumentación jurídica, creo que serían de más posible producción.

Ahora bien, esa pregunta, pero sobre todo las posibles respuestas internas que puedan dársele, motivan por lo menos dos problemas que son *externos* al Derecho, ya que conciernen a un observador que analizara la práctica jurídica como fenómeno social. Sin perjuicio creo que esas

⁴ Para este párrafo y el que siguen, en lo concerniente a los “puntos de vista interno y externo” del Derecho, mi punto de vista está más desarrollado –con ejemplos referentes a algunas discusiones teóricas– en Blanco, Andrés: “Derecho, teoría del derecho y dogmática jurídica: contribución desde el caso especial de la responsabilidad de los socios y Directores en los impuestos a las rentas uruguayos”, en AA. VV.: “Responsabilidad de administradores y socios de sociedades comerciales (Alicia Ferrer Montenegro y Gerardo Caffera: coordinadores)”, FCU, Montevideo, 2006, págs. 86 a 90.

preguntas tampoco son indiferentes al jurista profesional (dogmático, funcionario administrativo, juez, abogado, etc.) puesto que ponen sobre la mesa preguntas medulares acerca de qué es exactamente lo que hacen los juristas (o mejor dicho, *hacemos*, dada mi condición de abogado) cuando fundamentan, para sí o para otros, una decisión jurídica, o la adoptan. Concretamente, *el segundo y el tercer problema* que pretendo abordar a partir del caso de los responsables son, por su orden: ¿existe alguna forma de determinar, de todas las diferentes soluciones propuestas para un problema jurídico, como lo es el “tipo” o “clase” al que corresponden estos nuevos responsables, *una sola respuesta como “correcta”*?; y, en cualquier caso, ¿qué importancia tiene para que un acto (por ejemplo, un acto administrativo o una sentencia) se reconozca como válido, el que se apoye en una fundamentación, o contenga una solución, considerada “correcta”, “sólida”, “razonable”, u otros adjetivos por el estilo? Estos problemas, tanto internos como externos, se abordarán en el segundo capítulo de este trabajo.

1.2 Por otro lado, en el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF) se plantea una situación sumamente particular con ciertos responsables del impuesto en la categoría Rentas del Trabajo.

El inciso primero del artículo 8º del Título 7 del Texto Ordenado (T.O.)⁵ faculta ampliamente al Poder Ejecutivo para designar agentes de retención y percepción, los ya citados “responsables por obligaciones tributarias de terceros” (sea cual fuere el significado de la expresión), y responsables sustitutos, del impuesto.

Aparentemente invocando dichas facultades, el decreto 148/2007 (reglamentario del IRPF) tiene dos artículos que designan como responsables a los empleadores de afiliados activos bajo la cobertura del Banco de Previsión Social (BPS), en relación con las rentas derivadas del trabajo dependiente. Por un lado, el artículo 61, en su literal A), expresa que dichos afiliados activos “serán objeto de retención por parte de sus empleadores”. La expresión “objeto de retención” lleva a pensar en que se pretende que dichos empleadores tengan la condición de “agentes de retención”. Sin embargo, inmediatamente después el artículo 62 del mismo decreto expresa que dichos empleadores son “responsables sustitutos”. Algo semejante sucede con los artículos 73 y 74 del mismo decreto, en relación con ciertos responsables por concepto de rentas del trabajo fuera de la relación de dependencia: el primero de los artículos designa a un conjunto de sujetos como “responsables por obligaciones tributarias de terceros” respecto de las referidas rentas, mientras que el segundo de los artículos citados habla de que dichos sujetos efectuarán una “retención” mensual, lo cual –otra vez- sugiere una referencia a la categoría “agentes de retención”.

Estas soluciones motivan los *cuarto y quinto problemas* que pretendo abordar en este trabajo, que son (lo mismo que el primero) *internos*, a saber: ¿implican estas soluciones una contradicción normativa?; y, en caso afirmativo, ¿cómo se soluciona dicha contradicción? Lo mismo que para el primer problema, en este trabajo me limitaré a exponer las respuestas que imagino podrían darse a ambas preguntas, sin expresar una preferencia por alguna de ellas, si bien las respuestas a los problemas externos –que plantearé de inmediato- implícitamente pueden también tomarse como respuestas a estos problemas problemas.

En efecto, los *sexto, séptimo y octavo problemas* que abordaré en este trabajo son los siguientes, respectivamente: a) ¿es posible que el Derecho contenga dentro de sí una solución definitiva, algo así como un “antídoto infalible” contra las contradicciones que se produzcan en su seno?; b) en cualquier caso, ¿la ausencia de contradicciones (lo que lógicamente se llama

⁵ Por razones de comodidad expositiva, las referencias a los textos legales se hacen al Texto Ordenado de impuestos recaudados por la DGI, aunque formalmente corresponda hacerlo a la ley No. 18.083 y sus posteriores modificaciones de igual rango.

consistencia) es una propiedad del discurso jurídico *real*, esto es de la práctica jurídica tal cual ella se desenvuelve socialmente?; y c) ¿el hecho de que un cierto acto “jurídico” sea contradictorio con otro afecta la pertenencia de uno u otro, o ambos, a lo que se llama “Derecho”?

2. ¿A qué categoría de “responsables” pertenecen los “responsables por obligaciones tributarias de terceros” aludidos por las leyes tributarias de la última década?

2.1 Antes de abordar este problema, y dado que –como se expresó más arriba- el mismo se expone de conformidad con lo que sería un discurso de fundamentación jurídica que sigue las reglas generales de dicho discurso aceptadas en Uruguay, conviene hacer alguna aclaración acerca del modo en que al seno de la práctica jurídica se denomina a las partes de dicha operación de fundamentación.

La mayoría de las veces la fundamentación de un acto jurídico puede reducirse a alguna forma aceptada de *argumento*, esto es a alguna secuencia de expresiones de lenguaje (llamadas *premisas*) que, en la medida en que estén formadas cada una, y ordenadas entre sí, de ciertos modos, se considera necesario que desemboquen en otra expresión (llamada *conclusión*). Las más típicas son las clásicas: “todo S es P; x es S; por lo tanto x es P”; “ningún S es P; x es un S; por lo tanto x no es P”; etc.⁶. Hay que notar, empero, que algunas veces las fundamentaciones jurídicas no se ajustan a ninguna forma de argumento válido según las expresa la lógica. Por supuesto que la comprobación de que la argumentación jurídica es, en muchas ocasiones, “ilógica”, tiene consecuencias importantes, de las que me ocuparé más abajo. Por ahora me interesa señalar que este problema de la estructura general de la fundamentación suele no ser objeto de atención de los juristas, y en su lugar, lo que la práctica jurídica identifica normalmente como “argumentación jurídica por excelencia” es en realidad la forma de seleccionar las premisas del argumento. En la dogmática jurídica en particular, diríamos que la labor a la que los juristas prestan mayor atención es la construcción de la (o las) *premisa(s) mayor(es)* de sus argumentos, esto es, las que asumen la forma de “todo S es P”, o “ningún S es P”⁷.

Por lo tanto, cuando a nivel dogmático se plantea un problema como –por ejemplo- la “pertenencia” a una categoría de responsables de los “responsables por obligaciones tributarias de terceros”, dicho problema consiste –lógicamente hablando- en cómo construir premisas mayores en argumentos jurídicos tomando, de alguna forma, como “referencia”, esos textos legales y reglamentarios.

2.2 Una primera alternativa para resolver este problema consistiría en hacer coincidir a estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros” con el género de los “responsables”. En un sentido favorable a esta tesis operaría lo que en el discurso jurídico se suele llamar –y el sustantivo varía de acuerdo a los autores o los textos⁸- “argumento”, “elemento”, “método” o

⁶ Para un planteo sencillo, Copi, Irving: “Introducción a la lógica”, Eudeba, Buenos Aires, 1995, págs. 6 a 11; para un desarrollo más exhaustivo, Peirce, Charles S.: “Sobre la clasificación natural de argumentos”, en “Escritos lógicos”, Alianza, Madrid, 1968, págs. 34 y ss.

⁷ La posibilidad de que las fundamentaciones de las decisiones normativas, sean jurídicas o éticas, por lo menos en el discurso jurídico occidental, pudieran ser tratadas como argumentos o inferencias en términos lógicos, recién se planteó con los trabajos de Von Wright, Ross, Jørgensen y Kalinowski, todas de mediados del siglo XX. El lector interesado puede consultar Ross, Alf: “Lógica de las normas”, Comares, Granada, 2000, págs. 179 a 185; Kalinowski, Georges: “Introducción a la lógica jurídica”, Eudeba, Buenos Aires, 1973, págs. 67 y ss.

⁸ Por ejemplo, la dogmática clásica de origen en la exegética positivista del siglo XIX se refería a *métodos*, tal como lo hace –por ejemplo- Valdés Costa, Ramón: “Curso ...”, cit., págs. 267 y 268; en igual sentido el artículo 4º del Código Tributario, que incluso propone al lector que pertenecen a una “ciencia”. Otro clásico de la dogmática jurídica tributaria, como Vanoni, los llamaba “medios”, según se

“criterio” *literal, semántico o gramatical*, variando también este último adjetivo según el autor de que se trate. Usualmente, los juristas se refieren con tal “argumento”, “método”, o como quiera llamársele, a la construcción de una premisa estableciendo una equivalencia entre expresiones según reglas provenientes, según el caso, de: a) el lenguaje coloquial (y allí aparecen, por ejemplo, las definiciones según el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua); o b) el propio lenguaje especializado autoconstruido por los juristas. Imagino que un posible uso del “método” o “argumento literal” o “gramatical” se apoyaría, precisamente, en esta última vertiente: dado que en el lenguaje especializado de la dogmática, la jurisprudencia y el derecho positivo tributario, “responsable” a secas puede perfectamente equivaler a “responsable por obligaciones tributarias de terceros”⁹, establezcamos una sinonimia entre ambos términos. Sin embargo, creo que, atendiendo a la práctica habitual de los juristas, este camino probablemente tendría bajas oportunidades de resultar exitoso, esto es, de ser tomado efectivamente por un hacedor de actos de autoridad identificados como “Derecho” (esto es, por un funcionario que dicta un acto administrativo, o un tribunal que dicta una sentencia).

En efecto, probablemente se esgrimirían contra esa conclusión que al menos varios de los textos legales que mencionan a estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros” parecen considerarlos como una categoría del género de los responsables, en la medida en que los menciona junto con otros tipos que indudablemente se reconocen como otras tantas categorías de dicho género, tales como los agentes de retención y los responsables sustitutos, a través de una técnica que parece ser de *enumeración*. Desde el punto de vista de la tradición de los juristas, este razonamiento podría encuadrarse en el “argumento”, “método” o “elemento” *sistemático*¹⁰. Incluso podría decirse que, desde el punto de vista lógico, la técnica lingüística de nombrar grupos vinculados a través de una “y”, y de comas que representan también una “y” (lo que en teoría lógica se llama *conjunción*), constituye la delimitación de un conjunto, con lo cual no es razonable suponer que una parte del conjunto (por ejemplo, los “responsables por obligaciones tributarias de terceros”) coincide con su totalidad (en el caso, “responsables en general”)¹¹. Desde el punto de vista *retórico*, esto es del análisis de técnicas de lenguaje tendientes a captar la adhesión del interlocutor (inclusive irracionalmente), este razonamiento para descartar la identificación con el género de los responsables podría incluirse en lo que Perelman llama *argumentos por disociación*¹².

2.3 Una segunda alternativa consistiría en hacerlos coincidir totalmente con alguna de las categorías de responsables ya reconocidas anteriormente por la práctica jurídica, las que analizaré por su orden, siempre advirtiendo que este análisis trata de reproducir el tipo de

lee en Vanoni, Ezio: “Naturaleza e interpretación de las leyes tributarias”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1973, págs. 241 y ss. Los autodenominados “teóricos de la argumentación jurídica” de hoy suelen llamarlos “argumentos”, aunque, según vimos, lógicamente siempre se ha llamado “argumento” al mecanismo de encadenamiento de premisas ya adoptadas hasta llegar a una conclusión.

⁹ Para citar sólo dos casos, véase Bordolli, José Carlos y Faget, Alberto: “Sujeción pasiva ...”, (Primera parte), cit., págs. 302 a 305; Blanco, Andrés: “El Impuesto al Valor Agregado”, volumen I, Facultad de Derecho de la Universidad de la República – FCU, Montevideo, págs. 325 a 329.

¹⁰ A fin de dar un panorama de referencias bibliográficas lo más variado posible, dentro de mi conocimiento limitado, acerca de estas técnicas que usan los juristas para presentar como buenas las premisas de sus argumentos, a partir de ahora citaré a un representante de la autodenominada “teoría de la argumentación jurídica” contemporánea y un dogmático tributarista clásico, respectivamente: Alexy, Robert: “Teoría de la argumentación jurídica”, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1989, págs. 225 y ss., y Vanoni, Ezio: “Naturaleza e interpretación ...”, cit., págs. 241 y ss.

¹¹ Respecto de la conjunción Copi, Irving: “Introducción ...”, cit., págs. 281 y 282; respecto de las técnicas para formar conjuntos Russell, Bertrand: “Introducción a la filosofía matemática”, Paidós, Barcelona, 2002, pág. 20.

¹² Perelman, Chaïm y Olbrechts-Tyteca, Lucie: “Teoría de la argumentación. La nueva retórica”, Gredos, Madrid, 2000, págs. 627 y ss.

fundamentación que suele usarse para respaldar una conclusión o una discusión en el lenguaje de los juristas profesionales.

En un sentido favorable a su inclusión en el mismo régimen que los agentes de retención podría invocarse, por un lado, el origen de estos textos legales. Así, y dado que, como vimos, estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros” fueron la respuesta a las sentencias del TCA que anularon decretos del Poder Ejecutivo que designaban “agentes de retención”, quizás podría decirse que el “propósito” de quienes hicieron estos textos fue dotar al Poder Ejecutivo de facultades para designar responsables cuya responsabilidad (valga la expresión) tuviera igual alcance que la de los agentes de retención, pero sin el límite dado por el “presupuesto de hecho de la responsabilidad consistente en un pago o transferencia de riqueza”. Esto sería una expresión de lo que los juristas profesionales dan en llamar “argumento”, “método” o “elemento” *histórico*, *genético*, u otros adjetivos semejantes: la proposición de una premisa a partir de los “antecedentes normativos”¹³. También podría, parcialmente, decirse que esa premisa está basada en el “argumento”, “método” o “elemento” *teleológico* o de la *ratio legis*¹⁴.

Sin embargo, los mismos “argumentos”, “métodos” o “elementos” histórico o genético y de la *ratio legis* podrían usarse por los juristas para fundar la no inclusión de estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros” entre los agentes de retención. En ese sentido, es posible que se diga que los “antecedentes” jurisprudenciales, y por añadidura el “propósito” de los textos legales, son señales de que se pretendió o pensó en estar creando una categoría de responsables distinta de los agentes de retención.

En un sentido favorable a la inclusión de estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros” entre los responsables sustitutos se podría sostener, por ejemplo, un argumento también *teleológico* o de *ratio legis*: afirmar que estos textos suponen que estos responsables son los únicos solventes y por tanto buscan que la Administración se desentienda de la condición patrimonial del sujeto a quien se llama “contribuyente”.

En contra de la asimilación a los responsables sustitutos, y ello valdría también en contra de su asimilación a los agentes de retención, se podría usar el mismo argumento “sistemático”, “por disociación” o por “interpretación de la conjunción lingüística” que, según vimos más arriba, factiblemente se esgrimiría en contra de la asimilación con el género de los “responsables” en general. Así, esa técnica consistente en utilizar la “y” y la coma, suponiendo que la “y” y la coma implican “hablar de cosas distintas”, probablemente se utilizaría para descartar que los “responsables por obligaciones tributarias de terceros” equivalgan a las otras categorías específicas de responsables mencionadas junto con ellos en esas enumeraciones.

Otra posibilidad consistiría en hacer coincidir estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros” con los responsables solidarios. Sin embargo, la admisión de esta solución probablemente fuera objetada (como lo hice yo en su momento¹⁵) en virtud de que el artículo 19 del Código Tributario establece que no hay solidaridad sin texto legal expreso, y en este caso las sucesivas leyes que han hablado de estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros” no hacen lo propio. Este rechazo se basaría en un criterio de selección de premisas que, hasta donde he visto, no se asimila por los juristas profesionales a un “argumento” o “método” (aunque discursivamente cumpla idéntica función, cual es seleccionar premisas de argumentos),

¹³ Alexy, Robert: “Teoría de la argumentación ...”, cit., págs. 227 a 230; Vanoni, Ezio: “Naturaleza e interpretación ...”, cit., págs. 253 y ss.

¹⁴ Alexy, Robert: “Teoría de la argumentación ...”, cit., págs. 231 a 234; Vanoni, Ezio: “Naturaleza e interpretación ...”, cit., págs. 269 y ss.

¹⁵ La referencia bibliográfica a mi trabajo en este párrafo y el siguiente es a Blanco, Andrés: “El Impuesto al Valor Agregado”, volumen II, Facultad de Derecho de la Universidad de la República – FCU, Montevideo, 2004, págs. 55 a 57.

sino en la creencia de que debe preferirse siempre lo dispuesto por un texto de Derecho Positivo. Esto es sin perjuicio de que Alexy haya hablado de esta preferencia como un criterio de elección de argumentos¹⁶.

Quedaría, por consiguiente, y como yo mismo lo sugerí en su oportunidad en las páginas citadas en el párrafo anterior, considerarlos como responsables subsidiarios. A esta conclusión se llega, como se desprende sin dificultad de los desarrollos anteriores, por descarte de todas las otras soluciones posibles. Contra esta solución funcionarían como “contraargumentos” todos los argumentos que, usados de forma positiva, sustentan las otras soluciones posibles que se observaron más arriba.

3. ¿Cómo se determina una solución “jurídicamente correcta” y qué importancia tiene esa propiedad para la “validez” de una norma jurídica?

El desarrollo efectuado en el capítulo anterior quizás –y sólo quizás- parezca relativamente satisfactorio para las personas habituadas a la práctica jurídica. Pero esa satisfactibilidad del análisis se debe, a mi entender, pura y exclusivamente a que los juristas profesionales estamos habituados a elaborar nuestros discursos de esa manera, en virtud de una enseñanza universitaria de años y de otros tantos años de una práctica que reproduce sin cesar esa forma de elaborar nuestro lenguaje. Si, en cambio, se abordan esas construcciones *desde fuera*, esto es sin dar por buena de antemano la forma que tienen los juristas de construir su lenguaje, observamos que las cosas dejan de ser tan claras y satisfactorias, y que lo que internamente parecen caminos plausibles para dar una “solución jurídicamente correcta” son en realidad cortísimos senderos que no sabemos bien de dónde vienen y hacia dónde van.

Comencemos, nobleza obliga, con el argumento que yo mismo expuse en el pasado para solucionar este problema: estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros” no pueden ser responsables solidarios porque el artículo 19 del Código Tributario requiere un texto expreso para la solidaridad, que en el caso no existe; por tanto, descartadas todas las otras posibilidades, desembocamos en los responsables subsidiarios. Como lo expresé en el capítulo anterior, la plausibilidad de este argumento radica pura y exclusivamente en la “preeminencia del Derecho Positivo”; ahora bien, externamente cabe preguntarse: ¿por qué hemos de dar preferencia a los textos de Derecho Positivo antes que a otros elementos para elaborar premisas?

Una respuesta interna dada por un jurista podría ser la siguiente: “porque la Constitución manda obedecer las leyes”, afirmación que podría derivarse del artículo 10 de la Constitución uruguaya, y también de su artículo 4º, en el cual la palabra “soberanía” podría, sin mayor dificultad, hacerse equivaler a “autoridad”, con lo cual la Constitución estaría dotando de esta última propiedad a las “leyes”. Cabe aclarar que cito estos textos sólo a vía de ejemplo, a conciencia de que otros textos podrían invocarse en igual sentido. Ahora bien, un observador externo insistente e incisivo respondería: “¿por qué, entonces, hemos de respetar lo que establece la Constitución?” Hoy por hoy existen pocas dudas de que las razones para “respetar” o “aceptar” la Constitución no son “jurídicas”. Ya Kelsen había anticipado este problema, dado que su “norma fundante básica” tiene un carácter deliberadamente artificial, que tiene el solo propósito de cerrar lógicamente la cadena de validación internas de normas y no proceder en infinito, pero que carece de toda virtud descriptiva¹⁷. De manera que un motivo para aceptar la Constitución podría ser, por ejemplo, que ella contiene soluciones “buenas”. Esto es suficiente para salirse del interior del Derecho para encontrar razones para tomar una decisión jurídica, ya

¹⁶ Alexy, Robert: “Interpretación jurídica y discurso racional”, en “Teoría del discurso y derechos humanos”, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2000, págs. 57 a 59, y “Teoría de la argumentación ...”, cit., pág. 239.

¹⁷ Kelsen, Hans: “Teoría pura del derecho”, Porrúa, México, 1997, págs. 208 y ss.

que una valoración positiva de un texto constitucional no es una “razón jurídica”; pero se pueden agregar otros motivos que conducen a igual afirmación.

Dije en el capítulo anterior que, en todo caso, la Constitución proporciona alguna razón aceptable para los juristas, para “dar preferencia” o “dar por buenas” las leyes; pero, ¿qué son estas “leyes”? Si estamos en el contexto de la Constitución, y utilizando –autorreferentemente– los mismos criterios de selección de premisas que ya se observaron en el capítulo anterior como de uso habitual entre los juristas, deberíamos decir: “son ‘leyes’ aquellos textos dictados dentro de las competencias y mediante los procedimientos previstos por los artículos 83 y siguientes de la Constitución”. Ahora bien, ese concepto de “ley” no puede predicarse del Código Tributario, ya que fue dictado por un órgano establecido por una dictadura (el Consejo de Estado), totalmente al margen de la Constitución. Por añadidura, esto descarta que pueda argüirse a favor de un texto del Código Tributario el *argumento democrático* que a veces se esgrime como razón para preferir los textos de Derecho Positivo¹⁸, y que consiste en sostener tal preferencia en la investidura democrática de quienes los dictan. Adicionalmente, no puede darse por cumplido el argumento democrático respecto del Código Tributario por la convalidación de los actos del Consejo de Estado dictatorial que hizo la Asamblea General democrática a principios de 1985, ya que –al menos a mi juicio– la preeminencia de la norma legal se funda no sólo en la investidura irrestrictamente democrática de quienes la dictan, sino también de que sea el fruto de un auténtico debate, cosa que ostensiblemente no sucedió con la referida convalidación de las normas generales dictadas por la dictadura.

Observe el lector que los motivos expresados en los párrafos anteriores a favor de los textos de la Constitución y las leyes como “recursos argumentativos de uso preferente” son eminentemente *éticos*, en tanto establecen criterios para calificar conductas como aceptables por sus propias características; para decirlo groseramente, son fundamentos para sostener que hay motivos para dar por *correcta la conducta consistente en respetar la Constitución y las leyes*. Ello, obviamente, reafirma que, más allá de la creencia diaria de los juristas, no es posible construir premisas en un argumento jurídico sin aceptar, siquiera inconscientemente, estos fundamentos éticos. Pero por ese mismo motivo, no nos da una buena razón para cumplir lo que mandan textos que no satisfacen esas exigencias, como por ejemplo el Código Tributario.

Llegados a este punto, podemos pues plantear que la preferencia por los textos de Derecho Positivo en la construcción de premisas jurídicas es, ante todo, un *hecho social*, a veces acorde con ciertos principios éticos, y en otras ocasiones no (lo cual quiere decir que puede ser también un comportamiento reñido con la ética, o éticamente irrelevante). Más concretamente, y como lo expuse en otra oportunidad¹⁹, la preferencia por el Derecho Positivo deriva de que el mismo es objeto de un *discurso de reconocimiento* que lo admite, frecuentemente pero no siempre, como un texto a partir del cual se construyen premisas de argumentos jurídicos. Digo “frecuentemente pero no siempre” porque es visible que, también con frecuencia, los argumentos jurídicos contienen premisas que no pueden conectarse lingüísticamente con textos de Derecho Positivo; por ejemplo, es habitual entre los juristas el uso de premisas de origen puramente dogmático (esto es, construidas por la dogmática en forma relativamente independiente de otras partes del discurso jurídico), originadas en decisiones anteriores del mismo u otros tribunales, etc. Y también es indudable que frecuentemente dichas premisas que no tienen origen en el Derecho Positivo se sostienen *en contra* de otras que emergen del Derecho Positivo; en otras palabras, es evidente que tanto la dogmática como los tribunales con frecuencia argumentan y –en el caso de los segundos– deciden jurídicamente contra los textos legales o constitucionales.

¹⁸ Véase Habermas, Jürgen: “Facticidad y validez ...”, cit, págs. 311 y ss., en relación con la legitimidad del control jurisdiccional de la legislación democrática.

¹⁹ Así lo expuse en Blanco, Andrés: “Derecho, teoría del derecho ...”, cit., págs. 98 a 113.

Lo interesante del caso es que esta situación, a juzgar por las palabras de Alexy²⁰, es habitual *en todas las sociedades contemporáneas*, y además que las frecuentes decisiones de los tribunales en contra del Derecho Positivo *difícilmente significan poner en tela de juicio la validez de la sentencia que así procede*, todo lo cual significa que todo esto no es, en tanto conducta social, ninguna anomalía. Esta comprobación viene a cuento en el caso que nos ocupa porque, ya a esta altura, permite afirmar que la “preferencia por el Derecho Positivo”, que *desde dentro* de la práctica jurídica parecía ser una potentísima razón para afirmar una premisa, observada *desde fuera* es: a) una práctica social, seguida de manera irregular por los juristas; b) que en muchos casos pero no en todos, puede sostenerse éticamente en la medida en que exista una investidura democrática del Poder Legislativo; y c) cuya observancia o inobservancia normalmente no compromete el reconocimiento como tal del acto jurídico respectivo.

Si a partir de esas conclusiones volvemos, pues, la mirada al problema de los “responsables por obligaciones tributarias de terceros”, veremos que no sería en forma alguna imposible que: a) cualquiera de las tesis acerca del alcance de los “responsables por obligaciones tributarias de terceros” tiene posibilidades reales de ser aceptada por la Administración y la jurisprudencia; b) para ser exitosa, ninguna tesis tendría como obstáculo insalvable el carecer de apoyo expreso en el derecho positivo, ya que de hecho ninguna de ellas lo tiene.

Por otro lado, y también observando la discusión desde fuera de la práctica jurídica, en el capítulo anterior he mencionado varias veces esos “argumentos”, “métodos” o “criterios” que emplean los juristas para construir premisas que fundamenten las decisiones: cada una de las posibles soluciones invoca –o podría invocar– diferentes tipos de mecanismos, todos aceptados por los juristas, para autosostenerse. ¿Qué son exactamente estos mecanismos? Por lo menos a partir de Wittgenstein²¹, sabemos que todo desenvolvimiento de un lenguaje, como lo es el partir de tal o cual premisa para llegar a una solución o decisión jurídica, consiste básicamente en *seguir una regla*. Esta “regla” no es, empero, nada parecido a una “norma” en el sentido duro de la palabra, sino algo así como “técnicas” de formación de expresiones, consensuadas explícita o tácitamente, y practicadas por un grupo de personas. De modo que podríamos decir que estos “argumentos” o “métodos” de construcción de premisas jurídicas son *técnicas para el manejo del lenguaje* en un campo especial, como lo es el jurídico.

Esas técnicas nunca suponen algo semejante a lo que sucede en el lenguaje científico, y ni siquiera en el lenguaje descriptivo, en donde la falsedad o verdad resulta de una –digámoslo así– correspondencia o no correspondencia con *referencias* ajenas al propio lenguaje (siguiendo a Frege²²). Las discusiones jurídicas internas son, por ende, sustancialmente diferentes a cualquier discusión dada al seno de una ciencia social que realmente trabaje como material empírico (o mejor dicho, de una ciencia social cuya calificación de “ciencia” no sea ilusoria). En efecto, la “fuerza” de una solución jurídica nunca se decide como una mayor virtud explicativa de *hechos*, sino que, a lo sumo, la total ineficacia de una solución puede servir para descartarla.

En su lugar, y como indica Luhmann²³, el lenguaje jurídico es normalmente autorreferente, o lo que es lo mismo, construye desde sí mismo ciertas categorías y técnicas, y luego se utilizan unas y otras para formar premisas en las decisiones. En algunos casos, ciertos textos intentan, desde dentro del Derecho, condicionar la forma de utilizar estas categorías y técnicas, como sucede con los artículos 17 y 18 del Código Civil uruguayo. Empero, otros textos como el artículo 4º

²⁰ Alexy, Robert: “Teoría de la argumentación ...”, cit., págs. 24 y 239.

²¹ Wittgenstein, Ludwig: “Investigaciones filosóficas”, Instituto de Investigaciones Filosóficas de la UNAM – Ed. Crítica, Barcelona, 2002, págs. 203 a 213.

²² Frege, Gottlob: “Sobre sentido y referencia”, en “Ensayos sobre semántica y filosofía de la lógica”, Tecnos, Madrid, 1998, págs. 88 y ss.

²³ Luhmann, Niklas: “Sistema jurídico y dogmática jurídica”, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1983, págs. 34 y 38 a 41.

del Código Tributario, admiten lo que, inclusive en materias supuestamente sujetas al Código Civil, ocurre diariamente: los juristas profesionales (abogados, dogmáticos, jueces), y en general la producción del Derecho, fácticamente no son susceptibles de ahorro en uno o más técnicas de construcción de premisas, por lo que necesariamente todo intento de regular dicho proceder será infructuoso.

Lo que se desprende de lo anterior es que no existe ninguna razón “ontológica” para preferir en un caso dado el uso de una técnica antes que a otra, y además que si la hubiera, tal preferencia no puede aspirar a una eficacia no ya plena, sino ni siquiera media. Por lo demás, también en el capítulo anterior se observó que una misma técnica de formación de premisas (en el lenguaje jurídico, un mismo “argumento” o “método”) puede dar lugar, con iguales puntos de partida, resultados opuestos: tal lo que ocurriría con el argumento o método “histórico” o “genético”, que podía llevar tanto a asimilar como a separar a estos “responsables por obligaciones tributarias de terceros” de los agentes de retención.

Si volvemos al ejemplo de los “responsables por obligaciones tributarias de terceros”, se podría decir entonces que la mayor o menor fuerza de cada tesis y sus respectivas fundamentaciones y rechazos, no dependen de nada que se ubique en la realidad, entendiendo por “realidad” el mundo de los hechos. Es decir: se puede tomar por buena la tesis que yo sostuve en el pasado de que son responsables subsidiarios, o la que sostiene que son responsables sustitutos, o la que sostiene que son agentes de retención, pero ninguna de ellas estará “interpretando” leyes preexistentes que se asimilen a los objetos del mundo, ni tampoco describiendo propiedades de cosas. Por el contrario, cada vez que una u otra tesis se acepte por la Administración o por un tribunal, se estará –literalmente- creando una norma nueva, entendiendo por “norma” una expresión lingüística que tiene por fin determinar la conducta de otros. Y esa solución podrá luego dejarse de lado, o adoptarse otra de signo contrario en el futuro, sin que cambie nada en el mundo real.

Pero las afirmaciones anteriores distan de significar que la argumentación, en un problema como éste, carezca de sentido. Por lo pronto, el decidir jurídicamente a partir de argumentaciones es, como hecho en sí, un fenómeno social relevante y, lo que es más importante, aparentemente inevitable para llevar adelante la práctica jurídica en todos sus niveles. De manera que aceptar la práctica jurídica implica aceptar el juego de la argumentación, sea cual fuere el grado de racionalidad o irracionalidad del mismo.

A modo de síntesis, propondría las siguientes conclusiones que pueden extraerse de ese problema enfocado desde el punto de vista externo:

- Las argumentaciones que desarrollan los juristas para solucionar internamente problemas jurídicos no proporciona, en ningún caso, una herramienta que permita decidir cuál es la solución “jurídicamente correcta”, ni siquiera desde el punto de vista interno. En su lugar, la misma práctica jurídica interna tiene que asumir, para resolver un problema cualquiera, uno o más criterios jurídicamente no justificables, como ser – por ejemplo- “preferir ante todo el Derecho Positivo”, o “preferir la libertad antes que su falta”, o “preferir la solución favorable al deudor”, o cualquiera otra que pueda proponerse.
- En principio, y como lo indicara Kelsen, el optar por una solución o por otra cuando existen varias posibles para un problema jurídico, o incluso el optar por una solución claramente rechazable en aplicación de los parámetros de argumentación normalmente aceptados por los juristas, no tiene ninguna importancia para que un acto jurídico sea reconocido como tal. O más llanamente: el que un acto dictado por alguien (Administración, Parlamento, juez) sea “jurídico” es, en principio, compatible con cualquier contenido.

4. ¿Son o no contradictorias las normas que designan como responsables a los empleadores en el IRPF y, en caso afirmativo, cómo se elimina la contradicción?

El cuarto problema que había planteado en el capítulo 1 refiere a la condición que tienen los empleadores de afiliados activos al BPS respecto de las rentas del trabajo en relación de dependencia que abonen a sus trabajadores, a efectos de la Categoría II del IRPF: si por un lado un texto reglamentario los llama “responsables sustitutos”, otro parece sugerir la figura del “agente de retención”. ¿Estamos aquí frente a una contradicción normativa?

La dogmática exegética clásica (como por ejemplo Supervielle en Uruguay²⁴) estudiaba las contradicciones a los efectos de la *derogación* de las normas, sosteniendo que la *derogación tácita* se produce cuando existe una “incompatibilidad de mandatos”. El tema también ha sido abordado, con herramientas de análisis lógico más depurado, por autores como Bobbio²⁵. Para este autor, el fenómeno se denomina *antinomia* y, siguiendo las calificaciones de lógica normativa que ya mencioné más arriba (en la tesis simplificada de Kelsen, que me parece la más sostenible, *prohibido* y *permitido*), se produce cuando una misma conducta es simultáneamente prohibida y permitida dentro del mismo orden jurídico. Lo que los juristas llaman “derogación” es en realidad, para Bobbio, uno de varios mecanismos inventados por los juristas para eliminar las antinomias, a saber:

- El *criterio jerárquico*: unas normas, precalificadas como “superiores”, priman sobre otras precalificadas como “inferiores” en caso de antinomia entre ellas.
- El *criterio cronológico*: las normas posteriores priman sobre las anteriores en caso de antinomias entre ellas.
- El *criterio de la especialidad*: la norma especial prima sobre la norma general en caso de antinomias entre ellas.
- Algún otro criterio especial como *favor debitoris* (en la duda, decidir en favor del deudor), *in dubio pro operario* (en la materia laboral, en la duda decidir en favor del trabajador), etc.
- La *interpretación correctiva* que elimina la antinomia “interpretando” una o ambas normas de un modo que no lleve a una antinomia, cuando fallan todos los demás criterios.

En el caso que nos ocupa tendremos una antinomia, esto es una contradicción normativa, en el decreto reglamentario del IRPF, en la medida en que las categorías “responsable sustituto” y “agente de retención” impliquen, al menos para alguna conducta, una prohibición si el sujeto se ubica en una categoría y un permiso si el sujeto se ubica en la otra. Antes de seguir adelante, digamos que en este sistema binario de calificación normativa de la conducta, la “obligación” queda reducida a la dupla “prohibición/permiso” del siguiente modo: es un permiso para el acreedor (de promover la coacción para el cumplimiento de la conducta del otro), y una prohibición para el deudor (de oponerse a la conducta del acreedor calificada como permitida). Aclaremos también, a los efectos de lo que se verá en el capítulo siguiente, que las características de los responsables sustitutos y los agentes de retención que se mencionarán en los párrafos que siguen, se ciñen a lo que surge del derecho positivo uruguayo.

²⁴ Supervielle, Bernardo: “De la derogación de las leyes y demás normas generales”, en AA. VV.: “Estudios jurídicos en homenaje a Juan José Amézaga”, Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de la República, Montevideo, 1958, pág. 415.

²⁵ Bobbio, Norberto: “Teoría general del derecho”, Debate, Madrid, 1991, págs. 203 y ss.

Empecemos por el “deber de pago” hacia la Administración del responsable. Aquí no parece haber una diferencia, ya que, establecido el monto de la obligación del responsable, el responsable sustituto y el agente de retención parecen estar en igual situación: la Administración puede ejercer la acción de cobro contra ellos en forma directa, sin necesidad de hacerlo antes contra el contribuyente. En el caso del agente de retención, recuérdese que, según el artículo 23 del Código Tributario, se trata o bien de un responsable exclusivo –si retuvo- o solidario con el contribuyente –si no retuvo-, lo cual quiere decir que verificado el presupuesto de hecho de la responsabilidad el agente de retención invariablemente debe responder frente al Fisco.

Lo anterior denota, empero, una diferencia importante en el deber de pago del contribuyente hacia la Administración. En efecto, y de acuerdo con el artículo 57 de la ley No. 18.083 (que dio forma legal al concepto de “responsable sustituto” que igualmente operaba con total normalidad en Uruguay desde mucho antes, sin ninguna base legal y con el solo apoyo dogmático y jurisprudencial), la figura del responsable sustituto supone una inexistencia *a priori* de una deuda para el contribuyente. Ello no ocurre con los agentes de retención, ya que –como vimos- su existencia significa que el contribuyente mantiene un deber de pago (esto es, hay un permiso a la Administración para actuar coactivamente contra sus bienes) si el agente de retención no retiene, o incluso si el agente retiene pero el monto retenido es inferior al señalado por las normas respectivas²⁶.

También se advierten diferencias en algunos aspectos sancionatorios. Por ejemplo, el artículo 30 del decreto-ley No.15.646 establece que para los agentes de retención y percepción de impuestos recaudados por DGI que retengan o perciban y no viertan al Fisco, la multa por la infracción de mora del artículo 94 del Código Tributario será del 100% del impuesto no pagado; es decir, hay un permiso a la Administración para ejercer una acción coactiva contra el agente que se encuentre en tales condiciones, por un importe igual al impuesto no pagado por concepto de “multa por mora”. Sin embargo, nada de eso hay en los responsables sustitutos. En materia estrictamente penal, por su parte, el artículo 19 del decreto-ley No. 15.294 expresa que los agentes de retención y percepción de impuestos recaudados por DGI que retengan o perciban y no viertan al Fisco las sumas respectivas incurrirán en el delito de apropiación indebida previsto en el artículo 351 del Código Penal. Esta remisión ha sido objeto de discusiones dogmáticas relevantes²⁷, pero ellas no interesan en esta instancia: lo que merece destacarse es que nada semejante hay previsto en ninguna ley acerca de los responsables sustitutos.

De modo que, por lo visto hasta aquí, tenemos buenas razones para suponer, ciñéndonos a los textos de derecho positivo, que la calificación simultánea de un sujeto como “responsable sustituto” y como “agente de retención” entraña una antinomia o contradicción normativa. ¿Cómo se soluciona, por tanto, esta antinomia en el decreto reglamentario del IRPF, respecto de los empleadores de afiliados activos al BPS?

Hasta donde conozco, la única solución propuesta dogmáticamente en nuestro país es la de Mazz²⁸. La autora señala que de la confluencia de las dos calificaciones en el decreto reglamentario, cabe deducir que por un lado dichos empleadores son *ab initio* los únicos obligados frente al Fisco por el impuesto devengado por la obtención de esas rentas y no serían, por tanto, responsables solidarios con los contribuyentes en ningún caso, todo lo cual es propio de los responsables sustitutos. Pero por otra parte, entiende Mazz pero que se aplica a estos empleadores el régimen sancionatorio y penal propio de los agentes de retención. Comparando

²⁶ Valdés Costa, Ramón: “Curso ...”, cit., pág. 341.

²⁷ Valdés Costa, Ramón, Valdés de Blengio, Nelly y Sayagués Areco, Eduardo: “Código Tributario comentado y concordado”, 5ª edición, FCU, Montevideo, 2002, págs. 648 y 649.

²⁸ Mazz, Addy: “Agentes de retención y percepción, responsables de obligaciones tributarias de terceros y sustitutos en la ley de reforma tributaria No. 18.083, sus decretos reglamentarios y las resoluciones de la DGI”, en Revista Tributaria No. 204, Montevideo, mayo-junio de 2008, pág. 331.

esta tesis con los mecanismos de solución de antinomias de Bobbio que indiqué más arriba, parecería que estamos frente a lo que el autor italiano llamaba una *interpretación correctiva*: la dogmática o la jurisprudencia asignan a uno o ambos conceptos desde los que se origina la antinomia significados distintos de los habituales, eliminando las “partes contradictorias”.

La otra solución que creo podría sostenerse siguiendo los carriles habituales de la argumentación jurídica, consistiría en entender que estos empleadores pertenecen en su totalidad a la categoría de los responsables sustitutos, y que la alusión del decreto reglamentario a la “retención” es simplemente para extenderles el permiso del que gozan los agentes de retención y percepción de resarcirse anticipadamente del importe a abonar al Fisco²⁹. Esta solución podría basarse, por un lado, en priorizar el texto que alude en forma directa a una categoría concreta de responsables (el artículo 62 del decreto 148/2007), así como también en la reiteración de su condición de responsables sustitutos (artículo 66 del mismo decreto). Por otro lado, la exclusión del régimen sancionatorio y penal especial de los agentes de retención podría fundarse en el criterio *favor debitoris* del artículo 1304 del Código Civil a los efectos de la interpretación del contrato, sosteniendo que este texto es aplicable por la remisión que realiza el artículo 14 del Código Tributario. Sin embargo, es posible que la proposición de esta premisa sea controvertida en virtud de que hay, al menos en la tradición de la dogmática tributaria italiana, española y latinoamericana, una fuerte tradición que descarta criterios de decisión favorables *a priori* a una de las partes, tradición originada en los trabajos dogmáticos de Vanoni³⁰.

5. Análisis externo de las contradicciones normativas

En este punto, y de similar modo a lo hecho en el capítulo 3, me propongo enfocar el problema de esta contradicción del decreto reglamentario del IRPF en relación con las rentas del trabajo obtenidas dentro de la relación de dependencia, desde el punto de vista externo. A esos efectos asumiré la misma premisa que, según se vio en el capítulo anterior, toma Mazz para su solución y que también se adoptaría si se optara por otra solución distinta: que efectivamente existe una contradicción por lo menos entre los artículos 61 y 62 del decreto 148/2007 en cuanto a la categoría a la que pertenecen los empleadores de afiliados activos del BPS respecto de las rentas del trabajo dependiente que abonen a sus trabajadores.

Como recordará el lector, el sexto problema que propuse en el capítulo 1 era: ¿hay una vía predeterminada, o al menos un conjunto de vías predeterminadas, generadas desde dentro del Derecho (y por “Derecho” entiendo por igual al derecho positivo, la dogmática y la jurisprudencia), que resulten infalibles para eliminar las contradicciones normativas? En mi opinión la respuesta es claramente negativa: las contradicciones del discurso del Derecho no pueden eliminarse por ningún criterio predeterminado desde dentro del Derecho.

A tal efecto detengámonos por un momento en el *status* de los “criterios de eliminación de antinomias” o contradicciones normativas, partiendo –por ejemplo– del catálogo que propone Bobbio y que mencioné al inicio del capítulo 4. Tomando como referencia del derecho positivo uruguayo, el único criterio de los que menciona Bobbio que podría tener un apoyo expreso dentro del sistema es el *cronológico*, en atención a los artículos 9 y –sobre todo– 10 del Código Civil, que de un modo más o menos claro parecen afirmar que efectivamente deben eliminarse las antinomias prefiriendo la norma posterior. Ahora bien, dado que esos artículos integran la parte del Derecho llamada “Derecho positivo”, nos enfrentamos a las mismas interrogantes que se plantearon en el capítulo 3, y que pueden resumirse en ésta: ¿por qué hemos de dar prioridad al “Derecho positivo” antes que a otras expresiones jurídicas como –por ejemplo– la dogmática?

²⁹ Blanco, Andrés: “Los agentes de retención y percepción en el derecho uruguayo”, en Revista Tributaria No. 166, Montevideo, enero-febrero de 2002, págs. 38 y 39.

³⁰ Valdés Costa, Ramón: “Curso ...”, cit., pág. 267; Vanoni, Ezio: “Naturaleza e interpretación ...”, cit., págs. 109 y ss.

La debilidad de las posibles respuestas a esta pregunta, lo cual se analizó en el capítulo 3, se traslada entonces al problema de los criterios para “solucionar” las contradicciones normativas.

Ni qué hablar de los otros criterios que menciona Bobbio, que directamente carecen de apoyo en el Derecho positivo, y deben admitirse como axiomas porque sí, sin razón alguna situada dentro del Derecho. Por ejemplo, veamos el *criterio jerárquico*: si bien uno podría suponer que el mismo deriva, por ejemplo, de la Constitución a través de los mecanismos de declaración de inconstitucionalidad o de anulación de los actos administrativos, ya Kelsen³¹ señaló que en realidad estos mecanismos no suponen ningún criterio de supresión de antinomias, sino simplemente que hay algún sujeto (la Suprema Corte de Justicia o el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, en Uruguay) que tiene facultades para permitir que se desconozca un acto producido por el propio sistema³².

Por otro lado, ¿cómo jerarquizar entre sí los criterios? El problema es importante para el dogmático o el Juez que pretende resolver un problema atendiendo a ellos, puesto que al menos el *criterio de la especialidad* es incompatible con el jerárquico y el cronológico; esto es, para sostener el criterio de la especialidad hay que negar la aplicación del criterio cronológico y/o del jerárquico. En efecto³³, expresemos el alcance de situaciones comprendidos por una norma en términos de teoría de los conjuntos, o de lógica de clases. Llamemos “E” a la norma especial, “G” a la norma general, “1”, “2”, ..., *n*, a las situaciones comprendidas en una y otra, y “CS” (por “conjunto de situaciones”) al conjunto de situaciones incluidas en una y otra. Tendríamos entonces que:

CSG: 1, 2, 3, ..., *n*

CSE: 1, 3. (por ejemplo)

De ello se sigue inmediatamente que $CSG \geq CSE$.

Si aplicamos el criterio jerárquico y G es una norma superior, ello descarta de antemano el criterio de la especialidad, porque todas las situaciones comprendidas en E lo están en G. Si aplicamos el criterio cronológico y G es posterior a E, se da igual conclusión por igual motivo. Por lo tanto, para el criterio de la especialidad queda completamente al desnudo que su postulación es arbitraria.

Ahora bien, podemos generalizar estas afirmaciones y preguntarnos: ¿puede o debe el discurso jurídico eliminar las antinomias? Situándonos en el caso concreto: ¿podemos o debemos “hallar una solución” para la contradicción en la calificación de los empleadores como responsables del IRPF sobre las rentas del trabajo dependiente?

A mi entender la respuesta es: aunque quisiera, *el Derecho no podría contar dentro de sí mismo una herramienta que sirviera para eliminar sus propias contradicciones*. Lógicamente ello se deriva de los llamados *metateoremas de Gödel*, cuyo desarrollo dejo para un Anexo a este artículo para no molestar ni distraer a los lectores a quienes no interesen los problemas lógicos o matemáticos. Sólo mencionemos que el lógico y matemático austríaco Gödel probó –por lo que

³¹ Kelsen, Hans: “Teoría pura ...”, cit., págs. 273 y ss.

³² Es por ello que la tan citada “pirámide kelseniana” no tiene nada de kelseniana, sino que se trata de una invención posterior derivada de una –a mi juicio– clara deformación de las tesis de Kelsen.

³³ Para lo que sigue véase: en relación a la lógica de clases, como expresión lógica de la teoría de los conjuntos, Russell, Bertrand: “Introducción a la filosofía ...”, cit., págs. 159 y ss.; en relación a la expresión del alcance de una norma según el lenguaje –o la técnica, como se la prefiera llamar– de conjuntos o clases, Alchourrón, Carlos y Bulygin, Eugenio: “Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales”, Astrea, Buenos Aires, págs. 32 y 33.

se expone en el Anexo- que ningún sistema deductivo puede, desde dentro de sí mismo, probar su falta de contradicciones. Por lo tanto, *si se supusiera que lo que llamamos “Derecho” puede expresarse, en todo o en parte, como un sistema formal, no podría, y mucho menos debería, contener un instrumento para evitar las contradicciones.*

De cualquier modo, la conclusión anterior se expuso para el caso en que lo que llamamos “Derecho” sea, en todo o en parte, un sistema formal. Aquí habría que hacer, en primer lugar, una aclaración: “sistema formal” alude a un sistema en el cual un conjunto de expresiones tomadas como punto de partida (normalmente denominadas *axiomas*) permite construir otras expresiones (normalmente llamadas *teoremas*) siguiendo una serie de reglas de inferencia o de deducción preestablecidas³⁴. Para el caso concreto, ello quiere decir no ya que eliminar internamente las contradicciones, sino directamente *plantear la contradicción como un problema*, es algo que sólo tiene sentido si supusiéramos que cualquier acto individual (administrativo o jurisdiccional) dictado respecto de los empleadores en relación con el IRPF sobre el salario de sus dependientes, de alguna manera se “deduce” del decreto 148/2007 o la propia ley. Pero el caso es que, a mi entender, *la producción de cualquier acto jurídico (desde una ley a una sentencia o un acto administrativo) no es un procedimiento deductivo, por lo que lógicamente no puede ni plantearse un problema de “contradicciones”.*

Para demostrar esta afirmación debe efectuarse un deslinde dentro de ese lenguaje que hasta ahora he llamado “Derecho” de una forma indiscriminada. El término “Derecho” englobaría a: a) un discurso que se denomina “Derecho positivo”, esto es a todos los textos de alcance general reconocidos como dotados de una cierta autoridad; b) discursos consistente en actos individuales emanados de otros sujetos (básicamente Administración y jueces) a quienes también se reconoce autoridad; c) discursos emanados de juristas profesionales, o de otras personas, en el curso de ciertos procedimientos que culminan en el dictado de los actos que conforman los discursos a) y b) (por ejemplo, los escritos o alegaciones verbales en un proceso o en la discusión de una ley); y d) discursos emanados de juristas profesionales que prefiguran argumentos para ser utilizados por los discursos a), b) y c), que es lo que llamamos “dogmática jurídica”.

Todos estos discursos tienen en común su carácter prescriptivo: esto es, no describen nada, sino que tratan de determinar la conducta de otros. Sin embargo, hay una diferencia entre el “derecho positivo” y los actos administrativos y las sentencias, por un lado, y las alegaciones y escritos procedimentales y de la dogmática, por otro. Los primeros son objeto de un *discurso de reconocimiento* por las personas que viven en la sociedad, esto es, *son aceptados actos de autoridad a los que hay que ajustar la conducta*; los segundos, en cambio, no son –al menos habitualmente– objeto de tal reconocimiento, sino que se los considera como posibles guías para fundamentar públicamente los actos de autoridad.

Hechas las aclaraciones, podemos volver a preguntarnos con mayor exactitud: ¿cuáles de esos discursos pueden expresarse como “sistemas formales”? Para todos ellos, lo mismo que para cualquier lenguaje, la aptitud de formalización y deducción debe plantearse, ante todo, como

³⁴ En el Anexo de este trabajo dedicado a los metateoremas de Gödel podrá encontrar el lector una exposición un poco más extendida de qué es un “sistema formal”. Para mayor precisión, habría que agregar que los sistemas formales dotados de axiomas y reglas de inferencia, que permiten construir teoremas, son los llamados *sistemas formales axiomáticos*, fuera de los cuales habría otros de pretensiones más modestas, ya que sólo apuntarían a construir expresiones consideradas “bien formadas” de acuerdo a ciertas reglas que no tienen –digamos– la “fuerza” de las reglas de inferencia, que son los llamados *sistemas formales sintácticos*.

una cuestión fáctica: es decir, ¿admite el lenguaje de que se trate, dadas sus propiedades reales, reducirse a un sistema formal?³⁵

En lo que concierne a la dogmática y las fundamentaciones hechas en procedimientos en defensa de una postura, tal reducción es concebible, pero es claramente imposible dado el desempeño real de tales argumentaciones, ya que un sistema formal necesariamente tiene que tener: a) una forma inequívoca de determinar qué es y qué no es un axioma o una expresión bien formada; y b) un conjunto finito de reglas de inferencia o formación. Y bien, ninguna de las dos cosas está presente en la argumentación dogmática ni en la argumentación de los juristas a lo largo de los procedimientos. Por ejemplo, tomemos las posibles soluciones a las contradicciones del decreto reglamentario del IRPF: las soluciones son distintas porque no existe un criterio uniforme, aceptado rígidamente, para construir premisas de los argumentos. Otro tanto veíamos en los capítulos 2 y 3 respecto de las soluciones dogmáticas acerca de la pertenencia de los “responsables por obligaciones tributarias de terceros”.

En lo que concierne al “Derecho positivo”, los actos administrativos y las sentencias, y tal como se comportan dichos discursos por lo menos en las sociedades contemporáneas que, de uno u otro modo, provienen del capitalismo europeo nacido entre finales de la Edad Media y principios de la Edad Moderna, la reducción a un sistema formal es imposible e inconcebible. En efecto, y como lo indicara Kelsen³⁶, la pertenencia a estos discursos tiene un carácter *dinámico*; esto es, deriva de la constatación de quien emite el discurso (quien dicta la ley, el acto administrativo o la sentencia) es alguien a quien se reconoce autoridad para hacerlo, pero no de los contenidos. Es decir, no es una propiedad real del discurso su reproducción ni con base en otros enunciados tomados como axiomas, ni a través de reglas de inferencia; esto es, no hay deducción alguna.

De ello se deriva que *la coherencia, entendida como ausencia de contradicciones normativas, no es una propiedad real del Derecho en ninguna de sus partes, o lo que es lo mismo, que es perfectamente posible que se produzcan enunciados contradictorios que pertenezcan por igual al Derecho*³⁷.

La demostración empírica más simple de esta conclusión es el caso descrito y analizado internamente en el capítulo 4: los dos textos que hablan de los empleadores en el IRPF como agentes de retención y como responsables sustitutos, son por igual reconocidos como “Derecho” en tanto fueron formalmente emitidos por unas personas a quienes se admite como dotadas de autoridad para hacerlo, cuales son el Presidente de la República y el Ministro de Economía y Finanzas, y sin embargo pueden ser entendidos como contradictorios.

La conclusión expresada, y su demostración empírica con los empleadores como responsables del IRPF en las rentas del trabajo dependiente, también derivan en un corolario: *la incursión en una contradicción normativa no afecta la validez de una parte del Derecho, entendiéndose por “validez” el ser objeto del discurso de reconocimiento como “Derecho positivo”, “acto administrativo” o “Sentencia”*.

Pero a pesar de todo ello, es igualmente comprobable que los juristas profesionales, tanto jueces, como abogados o dogmáticos, “sienten” la contradicción como una anomalía, y tratan de

³⁵ Esto equivaldría a lo que se ha dado en llamar, en la lógica matemática, la *satisfactibilidad* de los sistemas formales: ¿hay algún lenguaje en el que los axiomas, planteados como meras formas, puedan convertirse en enunciados verdaderos y, por tanto, generar teoremas que hablen de la realidad y sean también verdaderos?

³⁶ Kelsen, Hans: “Teoría pura ...”, cit., págs. 205 a 208.

³⁷ A pesar de que esto es una consecuencia clara de la teoría de Kelsen, el propio autor no se atrevió a formularla, de acuerdo a lo que se lee en Kelsen, Hans: “Teoría pura ...”, cit., págs. 214 y ss.

construir técnicas —como las que enumera Bobbio— para “suprimirlas”. En realidad, esa “supresión”, para que sea “jurídica”, tiene que traducirse en algún momento en un acto reconocido como Derecho (por ejemplo, en una sentencia), que deje de lado uno de los textos, en todo o en parte, lo cual confirma que ni lógica ni fácticamente es posible evitar las contradicciones. No obstante, la convicción de quienes participan de la práctica jurídica de una u otra forma de que las contradicciones no están bien es algo sumamente digno de atención: en mi opinión, ella se debe a que el uso de un lenguaje depurado —en todo lo posible— de contradicciones parece ser una condición indispensable de la comunicación social, origen que compartiría con el principio lógico de no contradicción.

6. Reflexión general sobre los “problemas jurídicos”

En general, podríamos decir que lo que llamamos *problemas jurídicos* son como las figuras que arman los caleidoscopios: las piezas, aisladamente, son las mismas, pero al enfocarlas de diferentes maneras ofrecen imágenes completamente distintas. Así, el enfoque interno de problemas jurídicos como —por ejemplo— la pertenencia a una categoría de responsables, o la compatibilidad entre dos categorías de responsables que parecen recaer a la vez sobre un mismo sujeto, nos lleva necesariamente a *tener que decidir* entre las varias opciones; pero esa decisión no nos aclara absolutamente nada acerca del “derecho” como fenómeno social. A la inversa, el enfoque externo de los mismos problemas no nos proporciona ninguna solución que ayude a decidirlos internamente, pero nos ilumina acerca de qué es lo que llamamos “Derecho” en tanto práctica social.

ANEXO: EXPOSICIÓN DE LOS METATEOREMAS DE GÖDEL Y SUS CONSECUENCIAS PARA EL LENGUAJE JURÍDICO

En el capítulo 5 de este trabajo mencioné, al pasar, que era lógicamente imposible que, para el caso en que el Derecho fuera en todo o en parte un discurso deductivo, él contuviera un mecanismo que, desde su propio seno, asegurara la ausencia de contradicciones, lo cual era una extensión de los llamados *metateoremas de Gödel*. Para no entorpecer la lectura del trabajo principal, así como también para no hastiar a los lectores que no gusten de problemas lógicos y matemáticos, dejo para este Anexo la exposición tanto de esos “metateoremas” como de su extensión al lenguaje jurídico. El lector a quien estos problemas le resulten tediosos o indiferentes, puede omitir la lectura de este Anexo sin ningún tipo de perjuicio para la comprensión del trabajo principal.

Antes que exponer los metateoremas, y para que todo lo que se diga tenga sentido, hay que justificar por qué las tesis de Gödel, que tratan de resolver un problema de fundamentación de la matemática, son a mi juicio enteramente trasladables a la argumentación jurídica. Al respecto, digamos que Gödel trabajó sobre una propuesta que venía desarrollándose desde fines del siglo XIX, cual era la *reducción de la matemática a la lógica*³⁸, a través de los siguientes mecanismos (principalmente): a) reducción de los conceptos matemáticos básicos a conceptos lógicos (por ejemplo, la tesis de Russell de reducir los números naturales a clases, los números reales a relaciones entre clases, etc.)³⁹; b) reducción de las operaciones matemáticas a operaciones lógicas (por ejemplo, la reducción de las operaciones como suma, resta, multiplicación, etc., a conectivas lógicas como “conjunción”, “disyunción”, etc., o a operaciones entre conjuntos o clases); y c) reducción de la deducción matemática a las reglas de inferencia de la lógica.

Con autores como Peano, Zermelo, Russell y, sobre todo, Hilbert⁴⁰, ese intento llega a su cumbre mediante el intento de expresar mediante sistemas formales *toda la aritmética*. De manera que el objeto de estudio de Gödel son los sistemas formales –obviamente, de alta complejidad- que pretenden dar cuenta de la aritmética en general, o al menos sectores de la misma (por ejemplo, la aritmética de números naturales). ¿Qué se proponía pues Gödel?

Dos propiedades que según los teóricos necesariamente debe cumplir todo sistema formal son: a) la *decidibilidad*, consistente en la posibilidad de que, propuesta una expresión cualquiera, pueda decidirse mediante un número finito de pasos, si la misma puede deducirse o no del sistema formal (por ejemplo, demostrar que la expresión “ $2+2 = 4$ ” se deduce del sistema formal “aritmética de los números naturales”); y b) la *consistencia*, esto es la imposibilidad de que una expresión y su negación puedan deducirse simultáneamente dentro del mismo sistema formal (por ejemplo, que no pueda demostrarse que tanto “ $2+2 = 4$ ” y “ $2+2 \neq 4$ ” se deducen del sistema formal “aritmética de los números naturales”). El propósito de Gödel, entonces, era demostrar que ni la decidibilidad ni la consistencia de un sistema formal que diera cuenta de la aritmética podían probarse *desde dentro del propio sistema formal*. Por eso sus metateoremas son:

- La decidibilidad de cualquier sistema formal que contenga la aritmética no puede deducirse del propio sistema; y

³⁸ Boido, Guillermo y Klimovsky, Gregorio: “Las desventuras del conocimiento matemático. Filosofía de la matemática: una introducción”, A-Z Editora, Buenos Aires, 2005, págs. 223 y ss.

³⁹ Así Russell, Bertrand: “Introducción a la filosofía ...”, cit., págs. 19 a 25 y 61 y ss.

⁴⁰ Russell, Bertrand: “Introducción a la filosofía ...”, cit., págs. 35 y ss., en cuanto a la formulación de un sistema axiomático formal de “orden sucesivo”, para que dé cuenta de la secuencia de números naturales; Boido, Guillermo y Klimovsky, Gregorio: “Las desventuras ...”, cit., págs. 275 y 276.

- La consistencia de cualquier sistema formal que contenga la aritmética no puede deducirse del propio sistema.

Como su objetivo inmediato lo constituían los sistemas formales orientados a la aritmética, Gödel⁴¹ probó sus metateoremas utilizando una estrategia tan extraña como ingeniosa: expresó, según reglas que no permiten la ambigüedad, en números y símbolos aritméticos las variables, las constantes y los conectivos lógicos. Esto implica que cualquier expresión, sea o no parte de un sistema formal, puede simbolizarse *a priori* como una sucesión de números enlazados mediante algún tipo de operación aritmética. Ahora bien, cuando llega la hora de exponer los metateoremas en sí mismos, el problema se vuelve mucho más simple, y puede llevarse adelante en lenguaje más semejante al coloquial.

El ejemplo concreto para demostrar la indecidibilidad de un sistema formal es la expresión “ α no es decidable”, donde “ α ” designa a la misma expresión (imaginando que la expresión “hablara por sí”, sería algo así como decir: “yo no soy decidable”). Si esa expresión es decidable, quiere decir que α no es decidable; y a la inversa, si ella no es decidable, es porque es decidable. Esto ya basta para demostrar que ese sistema formal es indecidible, puesto que es posible formular una expresión tal que sólo sea deducible del sistema si no lo es, y no sea deducible del sistema sólo si lo es; esto es, no puede afirmarse a su respecto de un modo indudable si es o no deducible.

El ejemplo concreto para demostrar la imposibilidad de que se deduzca la consistencia de un sistema formal desde dentro de sí mismo es la expresión “Este sistema es consistente”, a la que llamaremos C. Según Gödel es necesario que cualquier sistema formal que permita deducciones tiene que tener tal expresión como axioma, pues de lo contrario no podrá pretender, *ab initio*, demostrar nada. Ahora bien, vistas las cosas al revés y tomando como punto de partida la expresión C, su admisión implica también aceptar la expresión “ α es decidable” que vimos más arriba. Gödel demuestra esa implicación a través de su método de aritmetización de los elementos de la lógica del sistema, pero a mi juicio puede darse una expresión más sencilla. Como “ α es decidable” implica también “ α es decidable”, eso quiere decir que el axioma C tiene que admitir internamente el axioma “no C”. Luego, el sistema no puede contener dentro de sí un axioma referido a su propia consistencia.

Esto puede explicarse, a mi modo de ver, de la siguiente forma. Lo que los lógicos y matemáticos llaman “decidibilidad” no es más que una manifestación más del antiguo “principio de no contradicción” que nos llega, por lo menos, desde Aristóteles: no puede admitirse en un lenguaje decir a la vez que algo es y no es. Ello por cuanto si se afirma que algo es y no es deducible del sistema (matemáticamente, “una expresión E es y no es teorema”), estamos –precisamente– diciendo que algo es y no es a la vez. Y eso es lo mismo que decimos cuando admitimos una inconsistencia: si sostenemos que una expresión y su negación son a la vez deducibles en un sistema formal, estamos diciendo que algo es y no es a la vez.

En virtud de ello, es muy fácil probar el segundo metateorema: probado que todo sistema es indecidible, puesto que no puede probar desde dentro que la expresión “ α es decidable” es ella misma decidable, ya está probado también que la expresión C tampoco puede probarse desde dentro del sistema.

Ahora bien, después de esta larga exposición se advierte, a mi juicio, que la prueba aritmética de Gödel de sus metateoremas es apenas un accidente, determinado por su propósito de demostrar

⁴¹ La cita directa es Gödel, Kurt: “Sobre sentencias formalmente indecidibles en *Principia mathematica* y sistemas afines”, y “Sobre sentencias indecidibles en sistemas formales matemáticos”, en “Obras completas”, Alianza, Madrid, 2006, págs. 53 y ss. y 167 y ss., respectivamente; una versión mucho más sencilla en Boido, Guillermo y Klimovsky, Gregorio: “Las desventuras ...”, cit., págs. 281 y ss.

que las pretensiones de sistematización formal de la aritmética de Peano, Zermelo, Russell y Hilbert tenían serias restricciones. En realidad, lo que a mi entender se deriva de la demostración de Gödel es que *ningún sistema que pretenda ser deductivo puede probar desde sí ni su decidibilidad, ni su ausencia de contradicciones*. En mi opinión, las únicas condiciones para que esas conclusiones pueden extenderse a cualquier sistema formal no matemático son dos⁴²:

- El manejo de un sistema binario de valores lógicos opuestos e incompatibles (“verdadero/falso” en el discurso descriptivo, o “prohibido/permitido” en el discurso prescriptivo estrictamente normativo), puesto que esto supone la asunción del “principio de no contradicción”.
- La utilización de una lógica subyacente en la que opere en su plenitud el principio de no contradicción, principalmente en las reglas de inferencia, como sucede con la tradicional lógica de predicados.

¿Cuáles son las consecuencias para lenguajes normativos, retóricos, o de cualquier otro tipo?

En el cuerpo del trabajo expuse que, siguiendo a Kelsen, el lenguaje jurídico es enteramente no deductivo; esto es, que para que una expresión (por ejemplo, un acto administrativo, una sentencia, una ley, etc.) se considere parte de dicho lenguaje, no es necesario que su contenido esté implicado en otras expresiones del sistema que se tomen como punto de partida. Ello quiere decir que una sentencia será parte del lenguaje jurídico inclusive si no se deduce de ninguna ley ni de la Constitución; que una ley será parte del lenguaje jurídico si no se deduce de la Constitución; y así sucesivamente. Esta propiedad lingüística del discurso jurídico hace innecesario plantearse a su respecto cualquier problema deductivo, como la decidibilidad o la consistencia. Pero como parte de la dogmática, e incluso parte de lo que se autodenomina “teoría del Derecho” sigue insistiendo con el carácter deductivo del discurso jurídico, vale la pena probar que aun cuando ello se admitiera, no se podría proponer desde dentro del lenguaje jurídico (autorreferencialmente) su no contradicción ni tampoco una prueba infalible de pertenencia (que es, a la postre, de lo que habla la decidibilidad).

Supongamos la propuesta de Alchourrón y Bulygin⁴³ de construir un sistema formal con el discurso jurídico; si bien creo que se trata de una propuesta descriptivamente falsa, y –por lo visto hasta ahora- de concreción imposible en atención al comportamiento real del discurso jurídico, imaginemos por un momento que al menos una porción del Derecho (por ejemplo, el trabajo de un dogmático en especial) se estructura como un sistema formal. Llamemos a ese sistema formal jurídico “SFJ”. Supongamos ahora que ese sistema admite dos valores: prohibido (“Ph”) y permitido (“P”), opuestos y interdefinibles mediante negación, que simbolizamos “~” (“Ph = ~P”, y “P = ~Ph”). Decir que ese sistema es decidible equivale a decir que, dado un enunciado normativo cualquiera, y entendiendo por “enunciado normativo” cualquier expresión lingüística de una prohibición o un permiso, tendremos que poder determinar mediante una serie de pasos finitos si esa prohibición o permiso pertenece o no pertenece al sistema formal jurídico SFJ.

Propongamos ahora, en versión normativa, el enunciado paradójico de Gödel: “este es un enunciado normativo ‘N’ que no es decidible respecto de SFJ”. Si este enunciado se deduce de

⁴² Según Boido, Guillermo y Klimovsky, Gregorio: “Las desventajas ...”, cit., pág. 285, Mojzesz Presburger demostró que los argumentos de Gödel sólo son aplicables a los sistemas formales que admiten tanto la suma como el producto como operaciones, lo cual no sería compatible con mi conclusión. No obstante, no puedo abrir juicio al respecto por desconocer los fundamentos de dicho trabajo.

⁴³ Especialmente Alchourrón, Carlos y Bulygin, Eugenio: “Introducción ...”, cit., págs. 92 y ss.

SFJ, entonces N es correcto y no podría deducirse; si, por el contrario, dicho enunciado no se deduce de SFJ, entonces debería deducirse. Lo mismo con el segundo metateorema: si digo “En SFJ está prohibido permitir y prohibir al mismo tiempo”, ello implica N. Pero como N no es deducible, la prohibición de permitir y prohibir al mismo tiempo tampoco lo es. Luego, cualquier sistema formal normativo que opere de un modo análogo a los sistemas formales habituales, no será ni deducible ni consistente desde dentro de sí mismo.

Llevado a símbolos, y siendo (además de los otros símbolos ya definidos): “D” la propiedad de ser deducible; “C” la propiedad de ser consistente; “.” la conjunción que en español equivale a la “y”; “v” la disyunción que en español equivale a la “o”; “ \leftrightarrow ” el equivalente a “si y sólo si”; “ \supset ” el equivalente a “si ... entonces ...”; “ \rightarrow ” el equivalente a “por lo tanto”; “=” que expresa la igualdad; “ \forall ” el cuantificador universal “para todo”; “ \exists ” el cuantificador existencial “al menos un”; “ded” la deducibilidad de una expresión dentro del sistema, y “E” una expresión cualquiera. Expresando las propiedades como una letra escrita antes de un sujeto delimitado entre paréntesis (esto es, como una función en la que el predicado es el valor y el sujeto el argumento), tenemos:

Metateorema de la decidibilidad

$$D(SFJ) \leftrightarrow \sim (ded . \sim ded) (\forall E)$$

$$\sim ded (\sim ded) = E$$

$$ded [\sim ded (\sim ded)] \leftrightarrow (ded . \sim ded) [\sim ded (\sim ded)]$$

$$\rightarrow (ded . \sim ded) (\exists E)$$

$$\rightarrow \sim D(SFJ)$$

Metateorema de la consistencia

$$C(SFJ) \leftrightarrow [\sim (E . \sim E)] SFJ$$

$$[\sim (E . \sim E)] \leftrightarrow D(SFJ)$$

$$\sim D(SFJ)$$

$$\rightarrow \sim C(SFJ)$$

Como habrá observado el lector, estos metateoremas nos demuestran sólo que la decidibilidad y la consistencia nunca pueden proponerse *desde dentro* del sistema, pero ello no quita que esas propiedades se puedan predicar *desde fuera* del mismo, con lo cual los problemas “descubiertos” por Gödel ya estaban resueltos con la teoría de los tipos de Russell, mediante la cual se establecen “niveles” de lenguajes a fin de que nunca un lenguaje hable de sí mismo, todo lo cual lo admite el propio Gödel⁴⁴. De manera que, a mi entender, la conclusión de estos metateoremas puede resumirse así: *para evitar paradojas o infortunios, ningún lenguaje puede incluir sus metalenguajes.*

⁴⁴ Gödel, Kurt: “Sobre sentencias indecidibles de sistemas formales ...”, cit., pág. 188.