

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 16 de diciembre de 2014.

Vistos los autos: "Bolsa de Cereales de Buenos Aires c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa", de los que

Resulta:

I) A fs. 90/108 la Bolsa de Cereales de Buenos Aires (según artículo 1° de su estatuto social Bolsa de Cereales, Oleaginosos, Frutos y Productos), en su condición de entidad recaudadora del impuesto de sellos de la Provincia de Buenos Aires, promueve acción declarativa en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación contra el referido Estado provincial, a fin de que se declare que la alícuota del tributo correspondiente a los contratos de compraventa de cereales y oleaginosas registrados en su sede social ubicada en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires durante el año 2006, es la fijada en el artículo 27, inciso a, apartado 11, párrafo a, de la ley impositiva local 13.404 vigente en ese período, y no la contemplada en el párrafo b de la norma citada; y, como consecuencia de ello, que no le resultan exigibles las diferencias determinadas en su contra en la resolución 50/08 del Jefe de Fiscalización de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de la entonces Dirección Provincial de Rentas, por los instrumentos registrados entre enero y abril de ese año.

Cuestiona asimismo el requisito adicional establecido en la ley provincial 13.613 (impositiva del año 2007) para la aplicación de la alícuota reducida prevista en su artículo 27, inciso A, apartado 11, párrafo a, cual es que los contratos sean registrados en entidades con sede social o delegación en la pro-

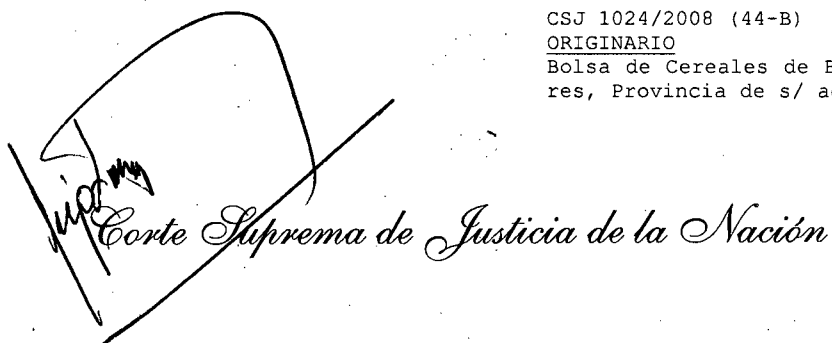
vincia, en la localidad en que se encuentren los bienes y mercaderías, se desarrollen las prestaciones o, en los otros actos y contratos que no tengan por objeto bienes ni prestaciones, en el sitio en que se celebren; o en la localidad más próxima al lugar en que se verifiquen tales situaciones, cuando en ellas no hubiere entidad registradora.

Explica que se encuentra autorizada para actuar como entidad registradora y recaudadora del impuesto de sellos provincial desde el año 1978, y que si bien cumple con sus obligaciones fiscales en forma centralizada en su sede de la Ciudad de Buenos Aires, también posee una delegación en Necochea y su archivo de documentos registrados en el Partido de Moreno, ambos en territorio provincial.

Aduce que en la resolución impugnada se sostuvo que cuando las leyes impositivas y la reglamentación aplicable se refieren indistintamente a que las entidades tengan delegación, establecimiento o representación en territorio de la Provincia de Buenos Aires, establecen que en tales lugares la entidad actúe como agente de recaudación.

Indica que como consecuencia de esa interpretación, se concluyó que en la localidad de Necochea no existía delegación alguna de la Bolsa de Cereales en el sentido exigido por la normativa entonces vigente (ley 13.404), desde que allí no se registraban contratos, ni se realizaba la retención del tributo.

Afirma, sin embargo, que hasta la sanción de la ley 13.613, las leyes impositivas locales jamás previeron la obligación de registrar los contratos en el ámbito de la Provincia de



Buenos Aires, y menos aún de recaudar el impuesto en dicha jurisdicción como presupuesto para la aplicación de la alícuota preferencial. En este sentido, le atribuye efectos retroactivos al acto administrativo cuestionado.

Alega que la cuestión traída a debate no es la mera interpretación de normas tributarias de derecho local, sino su incompatibilidad con los principios de legalidad e igualdad consagrados en la Constitución Nacional que rigen en la materia, y con las normas federales tributarias y de subsidio al consumo interno, que permiten al Gobierno Nacional preservar la estabilidad de precios, que considera un elemento central de la estabilidad macroeconómica.

Agrega que la alícuota establecida en la resolución impugnada y fijada en la legislación posterior —a la que califica de discriminatoria—, también afecta el comercio internacional de granos, que por la cláusula comercial de la Constitución (artículo 75, inciso 13) es competencia del Estado Nacional, dado que al establecerse que los contratos que se registren en su sede social deban afrontar un tributo más elevado, se produce un costo mayor a los exportadores de cereales.

A fs. 110/114 se amplía la demanda en los términos de los artículos 331 y 365 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, a fin de que se declare la nulidad de las leyes impositivas posteriores de la Provincia de Buenos Aires 13.787 y 13.930 correspondientes a los años 2008 y 2009, respectivamente, en cuanto también establecen respecto al impuesto de sellos una

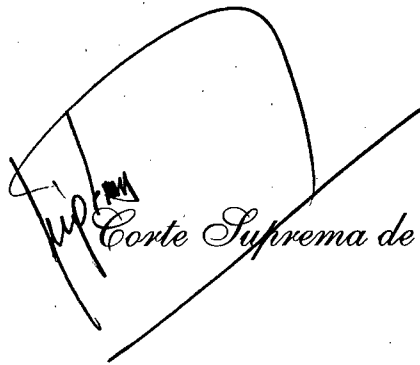
alícuota especial más gravosa aplicable a aquellos contratos que no se registren en entidades con sede social en la provincia.

A fs. 126/128 la actora amplía nuevamente la demanda, e incorpora al proceso copia certificada de la resolución del 22 de mayo de 1978 (fs. 119/120), mediante la cual se la autorizó a recaudar el impuesto de sellos con alícuota reducida, y agrega asimismo copia del informe n° 112/07 de la Dirección Técnica Tributaria, cuyas conclusiones -afirma- demuestran la discriminación que sufre.

Destaca que el servicio de registración de los instrumentos sobre los que la Bolsa recauda el tributo local, tiene como contraprestación el llamado "derecho de registro" que cobran las entidades registradoras, y que en el caso concreto es del 0,2% sobre el precio del contrato.

Sostiene que como los operadores del mercado de granos y oleaginosas tratan de disminuir o, al menos, mantener sus costos, al aumentar la alícuota del impuesto se desvía el registro de los contratos hacia otras entidades y con ello también los ingresos correspondientes al "derecho de registro".

A fs. 50/57 del incidente sobre medida cautelar la actora plantea la inconstitucionalidad de las leyes impositivas anuales sancionadas por la demandada desde el año 2007 hasta 2013, cuales son, además de las ya citadas, las números 14.044, 14.200 y 14.333, modificada por la ley 14.357, desde que -según esgrime- en todas ellas se mantiene la discriminación tributaria en razón del domicilio de su sede.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

A fs. 60/62 del referido incidente se admitió la medida cautelar, estableciéndose que los contratos de compraventa de cereales y oleaginosas que se registrasen en la Bolsa de Cereales de la Ciudad de Buenos Aires tributarían, durante el año 2013, la alícuota del siete con cinco por mil (7,5%) prevista en el artículo 46, inciso A, apartado 12, párrafo a, de la ley 14.333 -sustituido por el artículo 21 de la ley 14.357-; como asimismo, que deberían tributar idéntica alícuota en el futuro que la que se estableciese para los que se registren en territorio provincial hasta tanto se defina la situación objeto de este litigio.

II) A fs. 158/164 la Provincia de Buenos Aires contesta la demanda y solicita su rechazo:

Cuestiona la legitimación activa para obrar de la entidad demandante, en tanto afirma que no es la obligada al pago del impuesto de sellos y no puede asumir la representación de los contribuyentes. Agrega en tal sentido que el hecho de que eventualmente deba asumir el pago de las diferencias determinadas y de las multas fijadas por haber omitido retener en forma correcta el tributo, no la autoriza a cuestionar la alícuota establecida.

Considera que es facultad del Estado provincial promover el bienestar y desarrollo de la actividad productiva, para lo cual, entre otras herramientas, puede recurrir al aumento o disminución de las alícuotas de sus gravámenes.

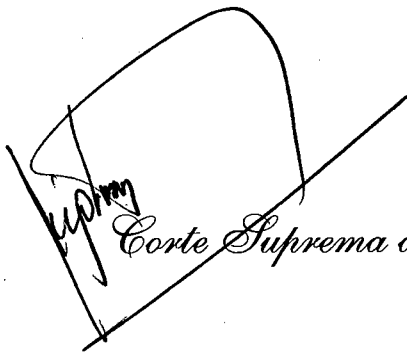
En tal orden de ideas, aduce que la resolución 50/08 dejó en claro que las diferencias determinadas contra la actora

surgieron como consecuencia de haberse comprobado que el tributo fue recaudado entre enero y abril de 2006 empleando la alícuota del 0,5%, cuando correspondía la del 0,75%, por entender que no se cumplían los requisitos previstos en el artículo 27, inciso A, apartado 11, párrafo a, ya que la totalidad de los contratos fueron registrados en la sede ubicada en la Ciudad de Buenos Aires.

En relación a las leyes posteriores cuestionadas, destaca que a partir de la sanción de la ley 13.613, impositiva para el año 2007, se estableció un nuevo recaudo para que proceda la alícuota diferencial menor, cual es, que los contratos se registren en entidades con sede social o delegación en la localidad provincial en que se encuentren los bienes y mercaderías, o en la más próxima, cuando no hubiere entidad registradora en la de origen.

Reconoce que el fundamento del legislador local fue propiciar que el registro de los instrumentos sea efectuado dentro del ámbito de la provincia, y que con ello se pretendió beneficiar la certificación en los entes locales, para que sean éstos los que perciban los ingresos provenientes de las comisiones que cobran por la tarea de registración.

Indica que a partir de la ley 13.930 -año 2009- se suprimió la posibilidad de contar con una "delegación" en la provincia para que proceda la aplicación de la alícuota menor, y se estableció como condición para acceder a ese beneficio fiscal que actúen entidades con sede social en territorio provincial, "extensiva a través de las mismas a sus entidades asociadas de



grado inferior en la Localidad en que se encuentren los bienes y mercaderías...".

Concluye que los requisitos establecidos en las leyes impositivas referidas, no son discriminatorios, ni por tanto violatorios de derechos, principios o garantías constitucionales.

Considerando:

1°) Que el presente caso es de la competencia originaria de la Corte Suprema (artículo 117 de la Constitución Nacional).

2°) Que corresponde, en primer lugar, examinar la falta de legitimación de la parte actora planteada a fs. 158/164.

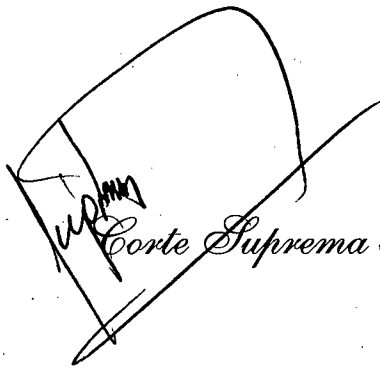
Tal defensa, como lo ha sostenido el Tribunal, se configura cuando alguna de las partes no es titular de la relación jurídica sustancial en que se sustenta la pretensión, con prescindencia de la fundabilidad de ésta (Fallos: 310:2943; 311:2725; 312:985, 2138, entre otros).

3°) Que en relación al planteo efectuado contra la resolución 50/08 citada, aparece con suficiente evidencia el "perjuicio o lesión actual" que sufre la demandante, pues mediante ese acto administrativo cuya nulidad se persigue, se ha determinado una deuda impositiva en su contra y, asimismo, se le impusieron una multa por omisión y un recargo.

A su vez, como consecuencia de aquella determinación, se promovió el proceso caratulado "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Bolsa de Cereales, Oleaginosas, Frutos y Productos y otros s/ medida cautelar autónoma o anticipada - previsión" (expte. 15.897), en trámite ante el Juzgado en lo Contencioso Administrativo n° 2 del Departamento Judicial de La Plata, en el que se ordenó un embargo preventivo sobre inmuebles de propiedad de la actora y de las personas que integraban su Consejo Directivo, y una inhibición general de bienes que fue anotada en contra de todos ellos, medidas que fueron sustituidas por un seguro de caución (fs. 270/281 del expediente administrativo 2166-000452/2010 que se encuentra reservado).

4°) Que en lo que concierne a los cuestionamientos formulados respecto a la ley 13.613, y a las demás leyes impositivas anuales sancionadas por la Provincia de Buenos Aires durante la sustanciación de este proceso (13.787, 13.930, 14.044, 14.200 y 14.333, modificada por la ley 14.357), el planteo de inconstitucionalidad efectuado constituye una vía idónea para suscitar la intervención de este Tribunal, pues no se trata de dar solución a una hipótesis abstracta sino que procura precaver los efectos de la aplicación de esa legislación, a la que la actora atribuye ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal, a la par de fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en el conflicto (Fallos: 311:421; 318:30; 323:1206 y 327:1034).

No resulta ocioso poner de resalto que la provincia determinó a través de su conducta administrativa las condiciones a las que la actora debe someterse al responder la consulta que



Handwritten signature and stamp of the Corte Suprema de Justicia de la Nación.

le fue formulada por la interesada en el expediente 2306-389043/2012 (fs. 10/11 del incidente citado).

Asimismo, cabe volver a destacar que el Tribunal dictó una medida cautelar por la que se estableció que a los contratos de compraventa de cereales y oleaginosas que se registrasen en la Bolsa de Cereales de la Ciudad de Buenos Aires, se les aplicaría la misma alícuota que la que se estableciese para los que se registrasen en territorio provincial hasta tanto se defina la situación objeto de este litigio (fs. 60/62 del incidente respectivo).

Tales circunstancias traducen un interés serio y suficiente para obtener la declaración de certeza pretendida, mantienen la condición de presencia de un caso, e imponen el pronunciamiento del Tribunal, máxime cuando la definición de la cuestión determinará si existen o no diferencias a favor del fisco provincial generadas como consecuencia de aquella decisión cautelar (arg. causa A.481.XXXIX "Argenova S.A. c/ Chubut, Provincia del s/ acción declarativa", sentencia del 14 de diciembre de 2010).

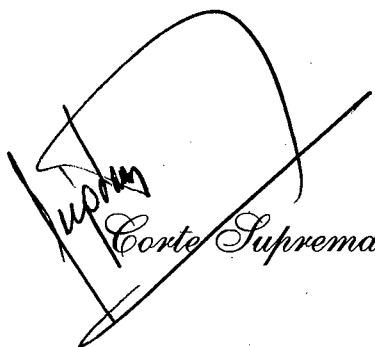
5°) Que en ese marco, tampoco puede ser atendido el argumento de la provincia para sustentar su defensa, según el cual la Bolsa de Cereales de Buenos Aires no reviste la condición de contribuyente del impuesto de sellos, circunstancia que a juicio de la demandada también obstaría a la procedencia de la acción intentada en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación; ya que en la resolución determinativa del tributo se consideró que "el agente de recau-

dación es un deudor directo del Fisco y no un garante o fiador de obligaciones ajenas, debiendo responder por los impuestos no ingresados, siendo aún pasible de sanciones" (fs. 2520 vta. del expediente administrativo 2306-192208/06 incorporado como prueba en copias certificadas).

En tales condiciones, aparece configurado en el subexamine el concepto de "causa" en tanto se busca prevenir los efectos de actos a los que se les atribuye ilegitimidad y lesión a normas constitucionales (Fallos: 327:1108).

6°) Que, con respecto al fondo del asunto, es preciso señalar que las distintas leyes impositivas sancionadas anualmente por la Provincia de Buenos Aires -cuya vigencia se circunscribe al ejercicio fiscal para el que fueron dictadas-, incorporaron al sistema tributario local un régimen especial aplicable al impuesto de sellos, que consiste en gravar a determinados contratos con una alícuota menor a la general prevista para el pago del tributo. Para la aplicación de ese beneficio fiscal se fijó como condición que aquéllos se registren en ciertas entidades facultadas para recaudar el impuesto.

Así, la ley impositiva provincial que regía durante el año 2006, 13.404, fijó en su artículo 27, inciso A, las alícuotas que debían tributarse en concepto de impuesto de sellos por los "Actos y contratos en general", y en el apartado 11 reguló lo relativo a las "Mercaderías y bienes muebles; locación o sublocación de obras, de servicios y de bienes muebles e inmuebles y demás actos y contratos", estableciendo en el párrafo a -en lo que aquí interesa- que por las operaciones de compraventa



Corte Suprema de Justicia de la Nación

al contado o a plazo de mercaderías (excepto automotores), cereales, oleaginosos, productos o subproductos de la ganadería o agricultura, correspondía tributar el cinco por mil (5,0%), "siempre que sean registrados en Bolsas, Mercados o Cámaras, constituidas bajo la forma de sociedades; Cooperativas de grado superior; Mercados a Término y asociaciones civiles; con sede social o delegación en la Provincia y que reúnan los requisitos y se someta a las obligaciones que establezca la Autoridad de Aplicación".

Inmediatamente después, en el párrafo b, estableció que "Por las mismas operaciones cuando no se cumplan las condiciones establecidas en el párrafo anterior", la alícuota sería del siete con cinco por mil (7,5%).

7°) Que en ese contexto legal se dictó la resolución 50/08 aquí impugnada, mediante la cual se determinaron diferencias a pagar en contra de la Bolsa de Cereales, en su condición de entidad registradora y de agente de recaudación, correspondiente a los contratos registrados en su sede social ubicada en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires durante el período enero a abril de 2006. Asimismo se le impuso una multa por omisión (artículo 53, Código Fiscal local -ley 10.397, T.O. 2004) y el recargo previsto en el artículo 51, inciso f del mismo ordenamiento legal (fs. 2518/2555 del expediente administrativo 2306-192208/06).

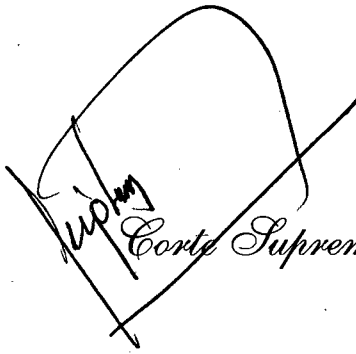
El fundamento de la decisión residió en la interpretación efectuada por la entonces Dirección Provincial de Rentas en sentido de que "cuando las leyes impositivas y la reglamenta-

ción aplicable se refieren indistintamente a que las entidades tengan delegación, establecimiento o representación en el territorio de la provincia de Buenos Aires, establecen inequívocamente que en tal lugar la entidad actúe como Agente de Recaudación del Impuesto de Sellos" (fs. 2522 de las actuaciones citadas), condición que no cumplía la demandante.

8°) Que con posterioridad al dictado de la resolución determinativa y sancionatoria 50/08, la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) se expidió en sentido contrario a la interpretación efectuada en aquella oportunidad.

En efecto, en el informe 32/09 del Subdirector Ejecutivo de Planificación y Coordinación de ARBA, se sostuvo que hasta la entrada en vigencia en el año 2007 de la ley 13.613 -que luego será examinada-, las distintas leyes impositivas, entre ellas, la correspondiente al año 2006, 13.404, no establecían como condición para la aplicación de la alícuota menor que los instrumentos fueran necesariamente presentados para su registración en jurisdicción bonaerense, sino que resultaba suficiente que la entidad registradora autorizada tuviese sede social o al menos una delegación en territorio provincial, cualquiera fuese el sitio en el que el contrato hubiese sido presentado para su registración (fs. 2886/2890 del expediente administrativo 2306-192208/06).

Allí mismo se citaron las previsiones contenidas en el tercer párrafo del artículo 29 del Código Fiscal (T.O. 2004), y en el artículo 20 de la disposición normativa serie "B" n° 1/04 -vigentes al tiempo de la determinación-, en cuanto preve-

A handwritten signature in black ink is written over a rectangular stamp. The stamp contains the text "Corte Suprema de Justicia de la Nación" in a cursive font.

ían que los domicilios ubicados en la Capital Federal no debían ser considerados como de extraña jurisdicción; y se concluyó que aun cuando se considerase a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires como una jurisdicción extraña a la provincia, no podía soslayarse que la entidad registradora cuya sede social se encuentra en dicha ciudad, contaba al momento de timbrar los contratos con una filial en la localidad de Necochea; es decir, cumplía el requisito legal de tener una delegación en el territorio provincial, necesario para encontrarse habilitada a recaudar el tributo mediante la aplicación de la alícuota preferencial menor.

Cabe poner de resalto que en su dictamen del 4 de enero de 2011 la Asesoría General del Gobierno provincial compartió las conclusiones del referido informe 32/09 (fs. 269 del expediente administrativo 2166-000452/2010 que se encuentra reservado).

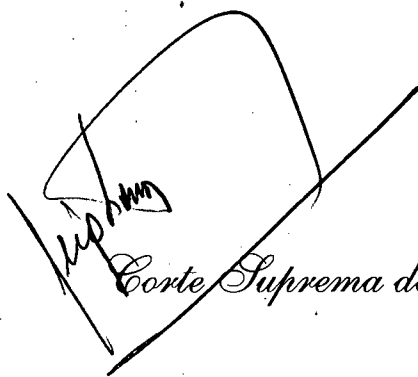
9º) Que en las condiciones expuestas, reconocida por la propia demandada la existencia de una delegación de la Bolsa de Cereales en territorio provincial, y con ello el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 27, inciso a, apartado 11, párrafo a de la ley 13.404 para la aplicación de la alícuota reducida del impuesto de sellos vigente durante el año 2006, corresponde concluir que el principio de legalidad fiscal o de reserva, que requiere que una ley formal tipifique el hecho imponible y que constituya la posterior causa de la obligación tributaria (Fallos: 329:1568), aparece claramente afectado por la resolución 50/08, en tanto aquella disposición no exigía que los instrumentos se registren en territorio provincial como recaudo para la procedencia de aquel beneficio fiscal.

Es dable recordar que esta Corte ha señalado que el referido principio de legalidad o de reserva de la ley no es solo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes. En tal sentido este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones (Fallos: 329:1554).

Corresponde, entonces, admitir el planteo efectuado contra la resolución 50/08 del Jefe de Fiscalización de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de la entonces Dirección Provincial de Rentas.

10) Que sentado lo expuesto, debe examinarse el planteo de inconstitucionalidad formulado en relación a las leyes impositivas provinciales sancionadas a partir del año 2007.

En lo que a ello concierne es preciso indicar que la ley 13.613 -impositiva para el año 2007- introdujo a partir de su entrada en vigencia como nuevo requisito para que proceda la aplicación de la alícuota diferencial menor del 5%, que los instrumentos allí mencionados se registren en una entidad con sede social o delegación en la provincia, "en la localidad en que se encuentren los bienes y mercaderías, se desarrollen las prestaciones o, en los otros actos y contratos, en el sitio en que se celebren; o en la localidad más próxima al lugar en que se veri-



Corte Suprema de Justicia de la Nación

fiquen tales situaciones, cuando en ellas no hubiere entidad registradora" (artículo 27, inciso A, apartado 11, párrafo a).

Asimismo, dispuso para ese año la modificación de la alícuota mayor, la que se elevó del 7,5% al 9%.

En los fundamentos que acompañaron el proyecto de ley a la Legislatura provincial para su sanción, se indicó en relación al impuesto de sellos que "se propicia una modificación respecto de los instrumentos que pueden registrarse en bolsas, mercados, cámaras y asociaciones, con el objeto de promover que dicha registración sea efectuada en las localidades de origen de las mercaderías y bienes o en la más próxima cuando en ella no opere una entidad registradora, pero siempre en el ámbito provincial".

El propósito perseguido con esa modificación se ve claramente reflejado en el informe 112/07 de la Dirección Técnica Tributaria agregado en copia a fs. 121/122, en el que expresamente se sostiene que "con el nuevo requisito incorporado por la Ley N° 13.613 se pretende beneficiar a las entidades locales para que sean éstas las que perciban los ingresos provenientes del 'derecho de registro'". Tal circunstancia fue expresamente reconocida por la provincia en su contestación de demanda (fs. 162).

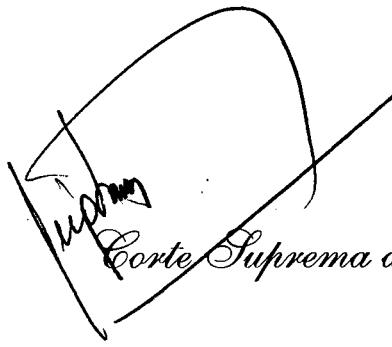
Cabe indicar que la ley impositiva del año 2008, 13.787, reiteró los requisitos previstos en la norma vigente en el ejercicio anterior para aplicar las alícuotas preferenciales.

11) Que mediante el informe 117/07 la autoridad tributaria local se expidió en relación a las nuevas condiciones establecidas en las leyes referidas, y concluyó que las sucursales, dependencias, oficinas de atención o recepción con las que cuenta una entidad con sede social en la provincia, si bien pueden actuar como tales, debían aplicar la alícuota del 9%.

Ello, por cuanto entendió que solo correspondía aplicar la alícuota diferencial menor del 5% a los contratos registrados en la sede social situada en la localidad en que se encuentren los bienes y mercaderías, se desarrollen las prestaciones o -en otro tipo de actos- en el lugar de celebración que surja de los instrumentos objeto de registración; o en la localidad más próxima al lugar en que se verifiquen tales situaciones (fs. 82/84).

12) Que la ley sancionada el año siguiente, 13.930, introdujo nuevas reformas y a los efectos de la aplicación de la alícuota menor se dispuso, además del requisito de la localización, que la registración se debía realizar ante "Bolsas, Mercados o Cámaras, constituidas bajo la forma de sociedades; Cooperativas de grado superior; Mercados a Término y asociaciones civiles; con sede social en la Provincia, extensiva a través de ellas mismas a sus entidades asociadas de grado inferior..." (artículo 27, inciso A, apartado 11, párrafo a).

De la lectura de la norma se desprende que, habiéndose eliminado el vocablo "delegación", la alícuota preferencial resultó aplicable a partir de entonces solo a los casos en que la entidad registradora tuviera su sede social en la provincia.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Por consiguiente, las entidades con asiento fuera de su territorio, aun cuando tuvieran una delegación en ella, debían siempre registrar los contratos aplicando la alícuota diferencial mayor.

Cabe destacar que si bien las "entidades asociadas de grado inferior" pueden captar actos respecto de los cuales se considera su sede (el de la asociada de grado inferior) a los fines de cumplir con el requisito de la localización del contrato, en cuyo caso sería de aplicación la alícuota menor, lo cierto es que siempre resulta necesario que se trate de una entidad registradora con sede social en la provincia, de la cual aquéllas dependan.

Las leyes impositivas sancionadas para los años 2010 y 2011 -14.044 y 14.200-, mantuvieron la misma redacción en sus artículos 42, inciso A, apartado 12, párrafo a, y 45, inciso A, apartado 12, párrafo a, respectivamente.

13) Que con la sanción de la ley 14.333 (impositiva para el año 2012) se estableció que incluso para la aplicación de la alícuota diferencial mayor la entidad registradora también debía tener "sede social en la Provincia" (artículo 46, inciso A, apartado 12, párrafo b), quedando por tanto fuera del régimen las entidades con sede social fuera del territorio provincial.

Esta situación se superó con la sanción de la ley 14.357, cuyo artículo 21 sustituyó al artículo 46 citado, disponiendo en el inciso a, apartado 12, párrafo b que resulta aplicable la alícuota diferencial mayor "Por las mismas operaciones cuando no se cumplan las condiciones establecidas en el párrafo anterior", es decir, cuando la registración se realice en una

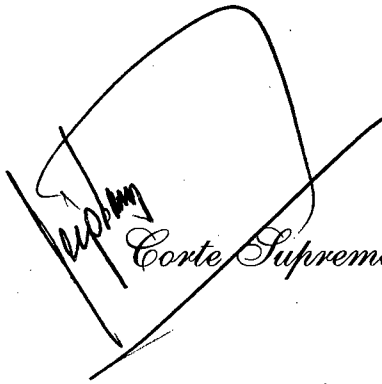
entidad que no tenga sede social en la provincia, o en caso de que se realice la registración en una entidad que sí la tenga pero no cumpla con el requisito de localización del objeto del contrato o del lugar de celebración.

Asimismo, el artículo 32 de la citada ley 14.357 estableció que la modificación referida (excepto el incremento de la alícuota) tiene vigencia desde el 1° de enero de 2012.

Por lo demás, las leyes 14.394 y 14.553, correspondientes a los años 2013 y 2014, mantuvieron la discriminación en razón del domicilio de las entidades registradoras en términos similares.

14) Que, efectuada la reseña anterior, es dable recordar que si bien las provincias conservan los poderes necesarios para el cumplimiento de sus fines y, entre ellos, las facultades impositivas que conduzcan al logro de su bienestar y desarrollo, por lo que pueden escoger los objetos imponibles y la determinación de los medios para distribuirlos en la forma y alcance que les parezca más conveniente, tales atribuciones encuentran el valladar de los principios consagrados en la Constitución Nacional (Fallos: 320:1302 y sus citas).

Entre las limitaciones establecidas en la Constitución Nacional a las facultades impositivas provinciales figura la consagrada en su artículo 16, que en lo pertinente al caso, prescribe que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas.



Handwritten signature and stamp of the Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

El recordado principio que, como garantía fundamental, ha establecido la Constitución, está claramente fijado en su significación y alcances en la jurisprudencia de esta Corte que, en materia de impuestos ha decidido que aquélla "no constituye una regla absoluta que obligue al legislador a cerrar los ojos ante las diversas circunstancias, condiciones o diferencias que puedan presentarse a su consideración; lo que estatuye aquella regla es la obligación de igualar a todas las personas o instituciones afectadas por un impuesto, dentro de la categoría, grupo o clasificación que le corresponda, evitando distinciones arbitrarias, inspiradas en propósitos manifiestos de hostilidad contra determinadas clases o personas" (Fallos: 115:111; 132:402; entre otros).

15) Que el establecimiento de clasificaciones y categorías para la percepción de los impuestos debe ser estrictamente compatible con el principio de igualdad, pero no solo a condición de que todos los que sean colocados en una clase o categoría reciban el mismo tratamiento, sino también -y es lo esencial- que la clasificación misma tenga razón de ser, esto es, que corresponda razonablemente a distinciones reales (Fallos: 200:424).

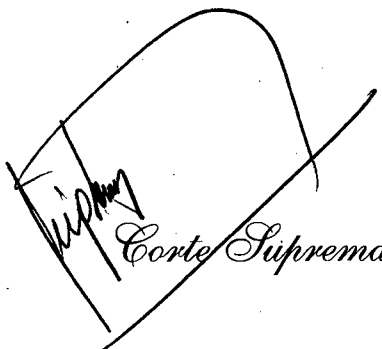
La vaguedad con que aparece enunciado el principio es solo aparente. El criterio de las semejanzas y diferencias de las circunstancias y de las condiciones cuando se aplica a los hechos que son objeto de examen en cada caso particular, se convierte en un medio eficaz y seguro para definir y precisar el contenido real de la garantía en cuestión. La regla, desde luego, no prescribe una rígida igualdad, y entrega a la discreción

y sabiduría de los gobiernos una amplia latitud para ordenar y agrupar distinguiendo y clasificando los objetos de la legislación; pero, a su vez, el mero hecho de la clasificación no es bastante por sí solo para declarar que una ley no ha violado la garantía del artículo 16, es indispensable, además, demostrar que aquélla se ha basado en alguna diferencia razonable y no en una selección puramente arbitraria (Fallos: 149:417).

16) Que el Tribunal ha establecido que aunque el acierto o conveniencia de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que quepa pronunciarse al Poder Judicial, las leyes son susceptibles de reproche con base constitucional cuando resultan irrazonables, o sea, cuando los medios que arbitran no se adecuan a los fines cuya realización procuran o cuando consagran una manifiesta iniquidad (Fallos: 310:2845; 311:394; 312:435, entre otros).

El principio de razonabilidad exige que deba cuidarse especialmente que los preceptos mantengan coherencia con las reglas constitucionales durante todo el lapso que dure su vigencia, de suerte que su aplicación no resulte contradictoria con lo establecido por la Constitución Nacional (Fallos: 316:3104; 328:566).

17) Que en materia de igualdad, el control de razonabilidad exige determinar si a todas las personas o situaciones incluidas en la categoría se les reconocen iguales derechos o se les aplican similares cargas; se trata, en definitiva, de examinar los elementos de clasificación que la componen, y observar

A handwritten signature in black ink is written over a rectangular stamp. The stamp contains the text "Corte Suprema de Justicia de la Nación" in a cursive font.

si se excluye a alguien que debería estar dentro y recibir igual atención jurídica.

18) Que, en lo que aquí interesa, la categoría establecida en las sucesivas leyes impositivas provinciales impugnadas en el sub-examine, se compone por las entidades registradoras de los contratos en los que se instrumentan las operaciones de compraventa de cereales y oleaginosas.

En tal clasificación se pone en pie de igualdad a las "Bolsas, Mercados o Cámaras, constituidas bajo la forma de sociedades; Cooperativas de grado superior; Mercados a Término y asociaciones civiles"; pero —y éste es el punto en que el principio de igualdad resulta vulnerado—, se fijan alícuotas diferenciales, ya sea que aquellos instrumentos se registren en entidades radicadas en la provincia o fuera de su territorio.

19) Que la Bolsa de Cereales de Buenos Aires, en su condición de entidad registradora de las operaciones de compraventa de cereales y oleaginosas, recauda el impuesto de sellos provincial en su sede social ubicada en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires desde el año 1978.

En tales condiciones, no se advierte que se encuentre en una situación diferente que las restantes entidades incluidas en la categoría que cumplen la misma función de registración y recaudación, desde que la discriminación establecida en el régimen cuestionado en función del domicilio de las sedes sociales de aquéllas, no constituye una pauta razonable que autorice a ubicarlas en grupos distintos que, a los efectos impositivos,

permita la fijación de alícuotas diferenciales (arg. Fallos: 320:1302 y 322:1781).

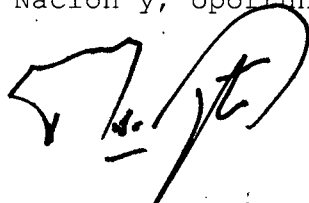
Es que el distinto domicilio de una persona no puede ser un elemento diferenciado dentro de una categoría obligada al pago o a la recaudación de un tributo, ya que no reviste la característica determinante para establecer que por ese solo extremo integra un grupo diverso que debe ser sometido a regulaciones diferentes. Cabe al respecto precisar que la norma no puede constreñir en definitiva al afectado, a fin de beneficiarse con una menor alícuota impositiva, a radicarse en el territorio provincial para ejercer la función para la que se encuentra expresa y legalmente habilitada. La conclusión contraria llevaría a lesionar seriamente su libertad de elección para establecer la sede de sus negocios, y la igualdad frente a las cargas públicas con relación a aquellas entidades que, igualmente libres, habilitadas y con idéntica actividad, decidieron instalarse en la Provincia de Buenos Aires.

20) Que por los fundamentos expuestos no es válida la alegación de que el Estado provincial pueda recurrir al aumento o disminución de las alícuotas de sus gravámenes como herramienta de su resorte para promover el bienestar y desarrollo de la actividad productiva, ni que el fundamento del legislador local haya sido propiciar que el registro de los instrumentos se realice dentro del ámbito de la provincia, para que los entes locales perciban los ingresos provenientes de las comisiones que cobran por la tarea de registración, pues el distinto tratamiento que reciben las instituciones agrupadas en la misma categoría, consagra una manifiesta iniquidad y afecta a la garantía

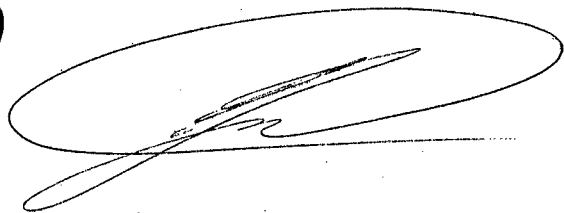
Corte Suprema de Justicia de la Nación

constitucional del artículo 16 de la Ley Fundamental, desde que, aun cuando se alcanzasen aquellos propósitos mediante la regulación tributaria en examen, lo cierto es que su aplicación al caso concreto genera una discriminación arbitraria en virtud de la ubicación de la sede social de la demandante y, por tanto, no supera el control de razonabilidad efectuado.

Por ello, y concordemente con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por la Bolsa de Cereales de Buenos Aires y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad de la resolución 50/08 del Jefe de Fiscalización de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de la entonces Dirección Provincial de Rentas, como así también del régimen establecido en relación al impuesto de sellos mediante el cual se fijaron alícuotas diferenciales, en los términos indicados en los considerandos de este pronunciamiento. Con costas a la vencida (artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese, comuníquese a la Procuración General de la Nación y, oportunamente, archívese.



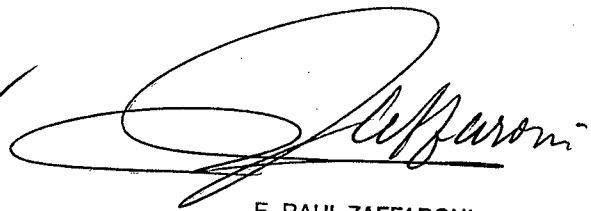
CARLOS S. FAYT



RICARDO LUIS LORENZETTI



JUAN CARLOS MAQUEDA



E. RAUL ZAFFARONI

Parte actora: **Bolsa de Cereales** (según estatuto social **Bolsa de Cereales, Oleaginosos, Frutos y Productos**), representada por su letrado apoderado, **Dr. Adrián Vera**, con el patrocinio de los Dres. **Juán Vicente Solá y Horacio E. Gorosito**.

Parte demandada: **Provincia de Buenos Aires**, representada por su apoderado, **Dr. Alejandro Juan Fernández Llanos**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Luisa Margarita Petcoff**.

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

- I -

A fs. 90/108 vta., la Bolsa de Cereales de Buenos Aires (en adelante "la Bolsa") interpuso la presente acción declarativa de certeza contra la Provincia de Buenos Aires, a fin de que, en síntesis, se declare: a) que la alícuota del impuesto de sellos para los contratos de compraventa de cereales y oleaginosas registrados ante ella sea del 0,5%; b) que el aumento al 0,75% realizado de manera retroactiva y sin fundamento legal, para los periodos enero a abril de 2006 se declare nulo, así como la determinación de oficio efectuada por la resolución 50/08 del jefe de la Dirección Adjunta de Fiscalización de la Dirección Provincial de Rentas; c) que la alícuota diferencial de 0,9% para dicho tributo establecida a partir de la ley 13.613 -ley impositiva para el ejercicio 2007, y mantenida con posterioridad- para contratos registrados en entidades ubicadas fuera de la provincia no le sea aplicada por ser inconstitucional.

Tras reseñar sus orígenes y su actividad, recordó que desde 1978 se desempeña como entidad registradora y recaudadora del impuesto de sellos para la demandada. Agregó que también registra y certifica contratos de compraventa de cereales y oleaginosas en la esfera de las autoridades nacionales, tanto a los efectos del IVA (RG 2.300), como del control de operaciones establecido por el Ministerio de Economía y por la Oficina Nacional de Control Comercial y Agropecuario (ONCCA) para fines diversos.

Señaló que la citada resolución 50/08 determinó de oficio el gravamen, en su carácter de responsable solidario, aplicando retroactivamente una alícuota superior a la vigente al momento en que los contratos quedaron sujetos al tributo (períodos enero a abril del 2006), con más los intereses, recargos y una multa por omisión. Informó que dicho acto fue recurrido administrativamente, y apelado luego ante el Tribunal Fiscal local, estando pendiente la decisión de dicho organismo al momento de interponer esta demanda.

Destacó que la distinción de alícuotas aplicables según la ubicación de la entidad certificadora resulta una discriminación inconstitucional, prohibida por la Carta Magna en virtud de la llamada "cláusula de comercio", a la vez que colisiona con la ley del IVA, con la ley de coparticipación federal de impuestos, y con las normas federales que establecen subsidios al consumo interno de productos agrícolas.

Añadió que, en su caso, la demandada omite considerar que la Bolsa cuenta con una delegación en Necochea, Provincia de Buenos Aires, por lo que, a todo evento, también actúa dentro de dicha jurisdicción, aunque los contratos no sean específicamente registrados en dicha oficina.

Puso de relieve su importante papel en la recaudación del gravamen, señalando que registra aproximadamente el 60% de las operaciones con granos y oleaginosas producidas en la Provincia de Buenos Aires, por lo que la cuestión planteada reviste, a su juicio, gravedad institucional al vincularse con un sector relevante y sensible de la economía nacional.

Expresó que quienes operan con ella, a fin de quedar liberados de las retenciones en el IVA, de obtener el reintegro

Procuración General de la Nación

expedito de sumas percibidas en tal concepto, y de cobrar los subsidios que gestiona la ONCCA, necesariamente deben registrar su contrato, extremo que no puede realizarse sin haber abonado antes el impuesto de sellos, por lo que quedarán ineludiblemente alcanzados con la alícuota diferencial señalada. Indicó además el riesgo a que se ve expuesta en caso de certificar contratos que hayan sido sellados por otra entidad, debido a que tal actuación la coloca en un supuesto de responsabilidad tributaria ante eventuales incumplimientos, totales o parciales, del contribuyente o de la otra entidad recaudadora actuante.

A fs. 110/114 vta., la actora amplió la demanda con relación a las leyes 13.787 y 13.930, en cuanto establecieron las tarifas aplicables para los años 2008 y 2009, respectivamente, manteniendo similar discriminación en cuanto a la alícuota cuando los contratos fueran registrados en bolsas, mercados, cámaras o asociaciones de cereales con o sin sede dentro de la jurisdicción.

A fs. 126/128 vta. amplió nuevamente su demanda, aportando copia del Informe 112-07 de la Dirección de Técnica Tributaria de la Provincia de Buenos Aires, del cual surgiría, a su criterio, que la discriminación implementada a través de las alícuotas señaladas persigue quitarle financiamiento a la Bolsa.

- II -

La Provincia de Buenos Aires contestó la demanda a fs. 158/164, y solicitó su rechazo.

En primer término, consideró que la Bolsa pretende asumir en esta causa la representación de los contribuyentes del

impuesto de sellos, por lo que carece de legitimación para realizar el planteamiento referido a la diferencia de alícuotas.

Remarcó que es facultad del estado provincial promover el bienestar y desarrollo de la actividad productiva, para lo cual, entre otras herramientas, puede recurrir al aumento o disminución de alícuotas en sus gravámenes para que las ventas de los productores se realicen en su jurisdicción y no se vayan a otra provincia.

En tal orden de ideas, adujo que la resolución 50/08 dejó en claro que las diferencias determinadas a la actora en su carácter de responsable del pago del gravamen surgieron como consecuencia de haberse constatado que el tributo fue oblado empleando la alícuota del 0,5%, cuando en verdad correspondía pagar al 0,75%, ya que la totalidad de los contratos registrados lo fueron en la sede de la Bolsa en la Ciudad de Buenos Aires, sin reunirse los requisitos del art. 27, apartado A), inc. 11, punto a), de la ley 13.404. Es decir, al no haberse realizado la registración en una sede o delegación sita en la Provincia de Buenos Aires (confr. fs. 160 vta.).

Con respecto a las leyes cuestionadas, destacó que a partir de la sanción de la ley 13.613, impositiva para el año 2007, la alícuota diferencial se incrementó al 0,9%, manteniéndose la discriminación relativa a la registración de contratos en entidades ubicadas fuera del territorio provincial. Señaló que el fundamento del legislador local fue propiciar que el registro de los instrumentos sea efectuado en la localidad de origen de las mercaderías y bienes, o en la más próxima a ella cuando allí no opere una entidad registradora, pero siempre dentro del ámbito de la provincia.

Procuración General de la Nación

Agregó que con la modificación legal se pretendió beneficiar la certificación en los entes locales, para que sean éstos los que perciban los ingresos provenientes de las comisiones que cobran por la tarea de registración.

- III -

V.E. sigue siendo competente para entender en estas actuaciones, tal como fue decidido a fs. 129/138.

- IV -

Tal como ha quedado planteada la presente *litis*, estimo que resulta necesario estudiar de forma preliminar el planteamiento de la demandada referido a la falta de legitimación activa de la Bolsa para cuestionar el empleo que ha hecho la Provincia de Buenos Aires de sus facultades tributarias.

Ha señalado el Tribunal, en cuanto a la excepción de falta de legitimación, que esta defensa -en su faz activa o pasiva- se configura cuando alguna de las partes no es la titular de la relación jurídica sustancial en que se apoya la pretensión, con prescindencia de que ésta tenga o no fundamento (Fallos: 310:2944; 327:84 y sus citas).

Sobre esa base, observo que la Provincia se limita a señalar que la Bolsa no resulta contribuyente del impuesto de sellos, cuestión que no fue planteada en la demanda y que se halla fuera de debate aquí. Por el contrario, la actora se centró en destacar su papel como responsable del pago del

gravamen -agente de recaudación, según la terminología del legislador local- por los contratos en los que interviene en su carácter de entidad certificadora, actuación que le hace incurrir en la obligación de abonar el tributo en caso de que el contribuyente no lo haya hecho (arg. arts. 21 y cc. del Código Fiscal, t.o. en 2011), sea de manera total o parcial.

Por otra parte, y huelga destacarlo, ello ha ocurrido en la especie, toda vez que la resolución 50/08 (cuya copia obra a fs. 9/46 vta.) así lo ha determinado, exigiéndole el pago de la diferencia de gravamen pretendida por el Fisco local.

Tal circunstancia, a mi modo de ver, despeja toda duda que pudiera haber respecto del interés concreto que posee la actora en cuestionar las normas locales que le son aplicadas en su carácter de responsable -con la exigencia patrimonial que ello lleva aparejado-, dejando al descubierto que la defensa de la demandada luce huérfana de todo asidero. En efecto, como ha dicho esa Corte, la circunstancia de que un sujeto no sea el obligado al pago en carácter de contribuyente sino en el de agente de percepción, igualmente implica que quede sometido a una serie de obligaciones cuyo incumplimiento le acarrea sanciones legales, extremo que evidencia, por sí solo, su interés jurídico en controvertir el régimen al cual está sometido (arg. Fallos: 318:1154; 320:1302).

- V -

Despejado lo anterior, corresponde señalar que la pretensión de la actora se encuentra dirigida a dilucidar el estado de falta de certeza en que se encuentra frente a lo

Procuración General de la Nación

dispuesto por las leyes 13.404, 13.613, 13.787 y 13.930, en cuanto establecieron las tarifas vigentes para los tributos de la demandada para los años 2006 a 2009, respectivamente, que contienen una alícuota diferenciada para el impuesto de sellos referido a los contratos que sean presentados para su registro ante ciertas entidades certificadoras, según éstas actúen dentro o fuera del territorio provincial.

Al respecto, no es ocioso recordar que la declaración de certeza, en tanto no tenga carácter simplemente consultivo, no importe una indagación meramente especulativa y responda a un "caso" que busque precaver los efectos de un acto en ciernes, constituye causa en los términos de la Ley Fundamental (Fallos: 308:2569; 310:606 y 977; 311:421, entre otros).

Sobre la base de estas premisas y contrariamente a lo sostenido por la demandada, estimo que se verifican los requisitos establecidos por el art. 322 del CPCCN.

Efectivamente, ha quedado demostrado que el Fisco local considera que la actora está afectada en sus actividades por lo dispuesto por las normas cuestionadas, pretendiendo que por su actuación se aplique la alícuota más alta (ver la citada resolución 50/08).

A mi modo de ver, esta conducta de la demandada, tanto normativa como fáctica, a la que la actora atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal, representa una actitud explícita por su parte tendiente a poner en práctica el régimen en crisis, bajo apercibimiento de las sanciones que pudieran corresponder en caso de inobservancia (arg. Fallos: 308: 2569; 310:606 y 977; 311:421, cons. 3°).

Tal comportamiento, enderezado a que se cumpla con el sistema legal local, posee en mi parecer entidad suficiente para sumir a la peticionante en un "estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica", entendiéndose por tal a aquella que es "concreta" al momento de dictarse el fallo.

Y tal concreción se verifica cuando se ha producido la totalidad de los presupuestos de hecho en que se apoya la declaración acerca de la existencia o inexistencia del derecho discutido, condición bajo la cual sólo podrá afirmarse realmente que el fallo pone fin a una controversia actual, diferenciándose de una consulta en la cual se responde acerca de la eventual solución que podría acordarse a un supuesto de hecho hipotético (dictamen de este Ministerio Público *in re* "Newland, Leonardo Antonio c/Provincia de Santiago del Estero", del 4 de diciembre de 1986, compartido por V.E. en Fallos: 310:606, cons. 2°, criterio reiterado en Fallos: 311:421, cons. 3°).

En virtud de lo expuesto y tal como adelanté, estimo que se encuentra reunida la totalidad de los requisitos fijados por la ley de rito para la procedencia de la acción declarativa intentada.

- VI -

Con relación al fondo del asunto, del conjunto de agravios aducidos por la actora en su demanda y en sus ampliaciones, estimo pertinente tratar, en primer término, el vinculado con la violación del art. 75, inc. 13, de la Norma Fundamental, dirigido a poner en tela de juicio la legitimidad

Procuración General de la Nación

constitucional de las leyes impugnadas, en cuanto regularon las alícuotas diferenciadas para los contratos de compraventa de cereales y oleaginosas.

Cabe poner de relieve que la ley 13.404 -ley impositiva de la Provincia de Buenos Aires para el año 2006- estableció en su art. 27, ap. A), la relación de alícuotas correspondientes a los "actos y contratos en general", señalando en su inc. 11 lo relativo a las mercaderías y bienes muebles, locaciones y sublocaciones de obras, de servicios, y de bienes muebles e inmuebles y demás actos y contratos, y especificando en su punto a) -en lo que aquí interesa- que para las operaciones de compraventa al contado o a plazo de mercaderías, cereales, oleaginosas y demás productos y subproductos de la agricultura y de la ganadería, correspondería aplicar la alícuota del 5 por mil en los casos en que tales contratos "sean registrados en Bolsas, Mercados o Cámaras, constituidas bajo la forma de sociedades; cooperativas de grado superior; Mercados a Término y asociaciones civiles; con sede social o delegación en la Provincia y que reúnan los requisitos y se someta a las obligaciones que establezca la Autoridad de Aplicación". Inmediatamente después, en el punto b), indicó que "Por las mismas operaciones cuando no se cumplan las condiciones establecidas en el párrafo anterior" la alícuota sería del 7,5 por mil.

Para el ejercicio siguiente, la ley 13.613, en su art. 27, ap. A), inc. 11, mantuvo esta distinción, agregando una especificación en su punto a), con relación a la alícuota disminuida, en cuanto a que las mencionadas entidades debían tener sede social o delegación en la Provincia o bien "en la

Localidad en que se encuentren los bienes y mercaderías, se desarrollen las prestaciones o, en los otros actos y contratos, en el sitio en que se celebren; o en la Localidad más próxima al lugar en que se verifiquen tales situaciones", a la vez que en su punto b) incrementó la alícuota correspondiente al 9 por mil.

Por su lado, las dos leyes restantes aquí involucradas, 13.787 y 13.930, mantuvieron las categorías señaladas mediante una redacción sustancialmente similar.

Tal como reconoce la demandada, dicha distinción obedece a la voluntad del legislador provincial de aplicar la alícuota más baja a los actos y contratos gravados para beneficiar a las entidades certificadoras y recaudadoras ubicadas dentro de la jurisdicción provincial (ver resolución 50/08, en especial fs. 14 vta., 15, y 15 vta.; 21; 24 vta. y 27). En efecto, tal como sostiene en la contestación de la demanda, "se pretendió beneficiar la registración en las entidades locales, para que sean éstas las que perciban los ingresos provenientes de la registración, toda vez que luego de mencionar a las entidades registradoras se establece como condición, para aplicar la alícuota reducida, que su sede social o delegación esté ubicada en la localidad de origen del instrumento o en la más próxima si en ella no hubiera entidad registradora" (confr. fs. 162, primer párrafo), enfatizando que "se pretende beneficiar la registración en las entidades locales de modo que el 'derecho de registro' sea percibido en la localidad provincial" (confr. fs. 162, segundo párrafo). Se trata, a su juicio, de una "política de promoción y fomento de las localidades asiento de las operaciones que revelan la circulación de riqueza" (confr. fs. 162 vta., tercer párrafo),

Procuración General de la Nación

que "encuentra su justificación en razones extra-fiscales de política económica y social, tema que escapa al control judicial" (confr. fs. 163, segundo párrafo).

- VII -

Adelanto que, desde mi perspectiva, las normas en crisis -más allá de las pequeñas diferencias y especificaciones en su redacción, que son irrelevantes a los fines del estudio aquí realizado- colisionan con claras y terminantes disposiciones de la Constitución Nacional, circunstancia que necesariamente acarrea su invalidez.

Cabe recordar que, de acuerdo con la distribución de competencias que emerge de la Constitución Nacional, los poderes de las provincias son originarios e indefinidos (art. 121), en tanto que los delegados a la Nación son definidos y expresos (art. 75) (arg. Fallos: 304: 1186; 320:619, entre muchos otros).

Ha dicho V.E. desde sus orígenes mismos y de modo reiterado, que "los actos de las legislaturas provinciales no pueden ser invalidados sino en los casos en que la Constitución concede al Congreso Nacional, en términos expresos, un poder exclusivo, o en que el ejercicio de idénticos poderes ha sido expresamente prohibido a las provincias, o cuando hay una absoluta y directa incompatibilidad en el ejercicio de ellos por éstas últimas" (Fallos: 3:131; 302:1181, 320:619 entre otros).

En nuestro derecho constitucional, el art. 75, inc. 13, del Texto Fundamental confiere privativamente al Congreso la competencia de reglar el comercio entre provincias y con Estados

extranjeros. La "cláusula comercial", que se aprobó por unanimidad de los congresales según constancias de las actas (sesión del 28 de abril de 1853), es una réplica, en lo esencial, de la correspondiente a la Constitución federal norteamericana, aunque las potestades reconocidas al Congreso Nacional respecto del comercio son aún más amplias que las de su modelo del norte, desde que el inciso 12 del mismo artículo lo faculta a dictar el código respectivo, extremo que no acontece en los Estados Unidos. Pero, además, el tema se ratifica con lo dispuesto en el art. 126, que prohíbe a las provincias "expedir leyes sobre comercio o navegación interior o exterior".

V.E. también ha consagrado, como su par norteamericana, una constante jurisprudencia tendiente a interpretar de manera amplia los alcances de la llamada "cláusula comercial". En Fallos: 154:104, valga recordar para el caso, expresó que "el vocablo comercio usado por la Constitución Americana igual al de nuestro inciso 12 del art. 67, ha sido interpretado en el sentido de comprender, además del tráfico mercantil y la circulación de efectos visibles y tangibles para todo el territorio de la Nación, la conducción de personas y la transmisión por telégrafo, teléfono u otro medio, de ideas, órdenes y convenios (122.U.S., 347). El poder para regular el comercio así comprendido es la facultad para prescribir las reglas a las cuales aquél se encuentra sometido y su ejercicio corresponde al Congreso de la Nación de una manera tan completa como podría serlo en un país unitario". En idéntico sentido dijo la Corte que el "Congreso puede legislar sobre los aspectos de las actividades interiores de las provincias susceptibles de menoscabar u obstruir el comercio interprovincial y exterior, o

Procuración General de la Nación

perturbar el bienestar general en el orden nacional, en ejercicio de la facultad que le asiste para arreglar aquéllas y fomentar a éste, en la medida que a tales fines fuese necesario" (conf. Fallos: 139: 259, 276; 188:248; 239:345, 349; 317:397; 319:998, etc.).

Dicha potestad, conviene tenerlo presente, "se relaciona estrechamente con las restantes disposiciones de la Ley Fundamental destinadas a impedir los obstáculos a la libre circulación económica (arts. 9°, 10 y 11)" (Fallos: 320:1302, cons. 3°, *in fine*).

Es preciso recordar, una vez más, las sabias y profundas palabras de ese Tribunal en la causa de Fallos: 178:9, cuando expresó que "La Constitución ha querido hacer un solo país para un solo pueblo, ha dicho con razón esta Corte: no habría Nación si cada provincia se condujera económicamente como una potencia independiente. Pero no se ha propuesto hacer una Nación centralizada. La Constitución ha fundado una unión indestructible pero de estados indestructibles (arts. 13, 67, inc. 14).

"Los constituyentes. actores y testigos presenciales del proceso que tuvo su término en la Constitución de 1853, establecieron una unidad no por supresión de las provincias - camino que había obligado a desahuciar una terrible experiencia- sino por conciliación de la extrema diversidad de situación, riqueza, población y destino de los catorce estados y la creación de un órgano para esa conciliación, para la protección y estímulo de los intereses locales, cuyo conjunto se confunde con la Nación misma.

"El valor mayor de la Constitución no está en los textos escritos que adoptó y que antes de ella habían adoptado los ensayos constitucionales que se sucedieron en el país durante cuarenta años, sin lograr realidad, sino en la obra práctica, realista, que significó encontrar la fórmula que armonizaba intereses, tradiciones, pasiones contradictorias y belicosas.

"Su interpretación auténtica no puede olvidar los antecedentes que hicieron de ella una creación viva, impregnada de realidad argentina a fin de que dentro de su elasticidad y generalidad que le impide envejecer con el cambio de ideas, crecimiento o redistribución de intereses, siga siendo el instrumento de la ordenación política y moral de la Nación.

"No ha pretendido la Constitución rehacer la naturaleza y suprimir la característica de cada provincia sino dar a sus instituciones un denominador común.

"Cualquiera que sea el rasgo distintivo de la economía de las provincias, ganadera, industrial, minera, etc., no pueden éstas encontrar en la interpretación de la Constitución un veto para la acentuación de ese rasgo y el fortalecimiento de su riqueza característica, que es el fortalecimiento de la Nación".

Tengo para mí que resulta prudente agregar que, en un precedente que guarda sustancial analogía con el caso sub judice, V.E. invalidó una ley local que gravaba con una patente y de manera diferenciada a los dependientes o agentes de casas establecidas en el territorio provincial frente a los comisionistas y viajantes vendedores de fuera de la provincia. Señaló en esa oportunidad que "por extensas que sean las

Procuración General de la Nación

facultades impositivas de las provincias, se encuentran sin embargo sometidas a las limitaciones establecidas en la Constitución de la Nación, entre las cuales figura, en primer término, la consignada en el art. 16 de dicha ley fundamental, que en lo pertinente al caso, prescribe que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas. Que el recordado principio no se propone sancionar en materia de impuestos, un sistema determinado ni una regla férrea por la cual todos los habitantes o propietarios del estado deban contribuir con una alícuota igual al sostenimiento del gobierno, sino, solamente, establecer, como lo ha dicho repetidamente esta Corte, que en condiciones análogas se impongan gravámenes idénticos a los contribuyentes (...)", agregando que "la norma constitucional de que se trata, no excluye la facultad del legislador para establecer distinciones o formar categorías de contribuyentes, siempre que tales clasificaciones no revistan el carácter de arbitrarias o estén inspiradas en un propósito manifiesto de hostilidad contra determinadas personas o clases (...); es decir, siempre que las distinciones, categorías o clasificaciones se apoyen en una base razonable o respondan a una finalidad económica o social (...)". Y añadió, en cuanto al caso en concreto, que era evidente que la ley local examinada "ha vulnerado la igualdad ante la ley establecida en el art. 16 de la Constitución nacional al gravarse por ella (...) a los agentes viajeros de las casas comerciales domiciliadas fuera de la Provincia, con una patente más elevada (\$700) que la que se cobraba a los agentes de las casas domiciliadas en el interior de la misma (\$100). Tal diferencia en el gravamen que dificulta la venta de mercaderías de cualquiera otra provincia en la de

Corrientes crea una categoría arbitraria de contribuyentes, inspirada en un propósito de hostilidad y atenta a las finalidades perseguidas por la Constitución de asegurar el libre comercio interno en la República como si se tratara de un solo territorio para un mismo pueblo" (Fallos: 175:199, in re "C. Nac. de Tabacos S.A. c. Prov. de Corrientes").

A mi modo de ver, con lo expresado es bastante para dejar a la luz que al dictar las referidas disposiciones de las leyes 13.404, 13.613, 13.787 y 13.930, la Provincia de Buenos Aires ha pretendido ejercer facultades que son propias e indelegables de las autoridades nacionales, en tanto regula el comercio interjurisdiccional.

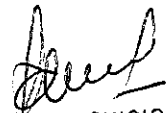
- VIII -

En virtud de lo expuesto, considero que cabe hacer lugar a la demanda, tornándose insustancial el tratamiento de los demás argumentos esgrimidos por la actora.

Buenos Aires, 20 de agosto de 2013.

ES COPIA

LAURA M. MONTI


ADRIANA M. MARCHISIO
Prosecretaría Administrativa
Procuración General de la Nación