

La Corte ha otorgado certificado de defunción al derecho intrafederal en materia tributaria

Análisis de la competencia originaria de la CSN a partir de los fallos “Papel Misionero SAIFC c/ Prov. de Misiones” y “Cuyoplacas S.A. c/ Prov. de La Pampa s/ ordinario”.

Por Juan Manuel Álvarez Echagüe y Gabriel Esteban Ludueña

Sumario

Introducción. II.- La competencia originaria de la Corte: breves comentarios. II.A. La evolución de la jurisprudencia frente al derecho intrafederal. III. El fallo “Papel Misionero”. Breve referencia al planteo invocado por la actora. III.A. La postura de la Procuración General de la Nación. III.B. La decisión de la Corte. IV. Análisis crítico. IV.A. ¿Se ha dejado de lado el criterio sostenido en el fallo “IBM Argentina S.A. c/ Pcia. de Misiones”? IV.B. ¿Han cambiado las condiciones que motivaron “El Cóndor”? IV.C. ¿Son equiparables el régimen de coparticipación federal, el convenio multilateral y los pactos fiscales, a los fines de la habilitación de la instancia originaria de la CSN? El fallo “Cuyoplacas SA c Pcia. de la Pampa”. IV.D. ¿El precedente “Papel Misionero” modifica la doctrina sentada en “Unilever” respecto de las tasas municipales?. IV. E. ¿Qué cuestiones federales pueden ser discutidas en la competencia originaria de la CSN?. V. Conclusiones.

I. Introducción.

Conocido por todos es que, a partir de la incorporación de los nuevos ministros de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSN) – que sin dudas le ha otorgado un salto de calidad al superior tribunal – uno de los objetivos tenidos en miras por varios de sus integrantes, ha sido restringir su competencia. Como muestra de ello, transcribimos dos frases del Dr. Eugenio Zaffaroni:

*“...ampliar la competencia de la Corte a la casación nos ha llevado que hoy tenga 15.000 causas, que es una ficción, porque **no se pueden ni leer**, por más que alguien no duerma para ello”¹.*

“Hay que restringir el acceso de causas a la Corte. Menos causas y más importantes”².

En los últimos quince (15) años la competencia originaria de la CSN, ha sido una de las vías más predilectas, por parte de los contribuyentes, a la hora de tutelar sus derechos frente a las pretensiones fiscales de las provincias, en los casos en que sus disposiciones locales vulneraban, el régimen de coparticipación federal, el convenio multilateral y los pactos fiscales.

En el presente trabajo analizamos el fallo “Papel Misionero SAIFC c/ Provincia de Misiones”, de fecha 5 de Mayo de 2009, de nuestro máximo tribunal, en donde sienta una jurisprudencia que modifica sustancialmente las reglas de juego establecidas hasta el momento, ya que ha limitado la habilitación de su competencia originaria en razón de la materia involucrada.

1 Diario Clarín del 4 de octubre de 2003, <http://www.clarin.com/diario/2003/10/04/p-02101.htm>.

2 <http://santafeciudad.com/modules/news/article.php?storyid=4765>

Asimismo, y de modo tangencial, haremos referencia a otra causa resuelta el mismo día: “Cuyoplacas S.A.c/ Provincia de La Pampa s/ ordinario”.

Resulta importante la difusión de la doctrina que surge de la causa “Papel Misionero”, pues de aquí en adelante, los contribuyentes que entiendan que una norma tributaria local afecta la ley de coparticipación federal de impuestos, tendrán que recurrir a la justicia provincial y en todo caso si existe una cuestión federal, arribar a la CSN por vía del recurso extraordinario. Es que, ese fallo, modifica una doctrina de la Corte Suprema que parecía enraizada al máximo y que no solamente no iba a ser modificada, sino por el contrario, ahondada³.

II. La competencia originaria de la CSN: breves comentarios.

Como sabemos, la CSN es la cabeza del Poder Judicial Nacional y tiene el deber de mantener la supremacía de la Constitución Nacional (en adelante CN). Este tribunal puede actuar como órgano de tercera instancia, como órgano de casación del derecho federal y, en única instancia.

Actúa como tribunal de tercera instancia en los casos de interposición del recurso de apelación y, como tribunal de casación en los supuestos en que procede el recurso extraordinario federal. Lo hace en única instancia cuando se activa su competencia originaria.

A raíz de lo expuesto, calificada doctrina sostiene que la “...la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene a) competencia ordinaria por apelación (art. 116 de la Constitución Nacional) según la reglamentación que al efecto dicte el Congreso Federal (art.117); b) competencia extraordinaria por apelación (arts. 116 y 117 de la Constitución Nacional y arts. 14, 15 y 16 de la ley 48) y c) competencia originaria y exclusiva (art. 117 de la Constitución Nacional)”⁴.

En virtud de los fallos que analizaremos más adelante, vale hacer algunas consideraciones sobre la competencia originaria de la CSN, pues es el eje central del tema en discusión.

Una característica particular es que la reglamentación de la mencionada está en la propia CN, más precisamente, surge del juego de los arts. 116 y 117. Recordemos que el art. 116⁵ regula lo atinente a la competencia federal, atribución delegada por las provincias para que dichas cuestiones sean resueltas por los órganos de justicia del Estado Nacional. De manera concordante, las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires – con limitaciones – tienen a su cargo la administración de justicia, en temas no delegados y de ámbito local, todo ello en virtud de los arts. 5, 121 y 129 de la CN.

³ Aunque con la causa “Frigorífico Matadero Merlo” (27/3/2004) se la había dado una primera estocada.

⁴ Gelli María Angélica, “Constitución de La Nación Argentina Comentada y Concordada” Ed. La Ley, Año 2003, Pág. 807.

⁵ Art. 116 CN: “Corresponde a la Corte Suprema y a los tribunales inferiores de la Nación, el conocimiento y decisión de todas las causas que versen sobre puntos regidos por la Constitución, y por las leyes de la Nación, con la reserva hecha en el inciso 12 del Artículo 75; y por los tratados con las naciones extranjeras; de las causas concernientes a embajadores, ministros públicos y cónsules extranjeros; de las causas de almirantazgo y jurisdicción marítima; de los asuntos en que la Nación sea parte; de las causas que se susciten entre dos o más provincias; entre una provincia y los vecinos de otra; entre los vecinos de diferentes provincias; y entre una provincia o sus vecinos, contra un Estado o ciudadano extranjero.”

El art. 117⁶ de la CN establece los casos en que la competencia federal va a ser ejercida por la Corte Suprema de manera originaria y exclusiva. Entendemos como positiva la delimitación de la competencia originaria del máximo tribunal por la CN, como manifestación de la autonomía que requiere para actuar el Poder Judicial de la Nación, ya que sería inconveniente para la República que los poderes legislativos y ejecutivos restrinjan o amplíen la posibilidad de ejercer la jurisdicción.

Creemos que de manera didáctica la competencia originaria de la Corte en materia tributaria puede ser analizada conforme sus elementos necesarios.

Uno se relaciona con el fondo de la cuestiones a resolver y es el de la “materia federal”. El otro que debe estar presente de modo concomitante⁷ es el componente de “las personas” y se relaciona con la legitimación que se debe ostentar, cuestión esta que ha sido analizada, con respecto a la participación de las provincias, en un trabajo anterior al cual nos remitimos⁸.

Por lo tanto, pretendemos circunscribirnos al otro elemento necesario para que se habilite la instancia originaria en el ámbito fiscal, que es respecto a la materia federal.

En relación a ello la propia CSN ha interpretado en el Fallo “Telecor SACEI c. Provincia de Catamarca” el significado del art. 117, relacionándolo con el 116, diciendo que “...la competencia originaria de la Corte en razón de la materia procede en la medida que la acción entablada se funde directa y exclusivamente en **prescripciones de carácter nacional, en leyes del congreso o en tratados con naciones extranjeras**, de tal suerte que la cuestión federal sea predominante en la causa” (el destacado es propio)⁹.

Ahora bien, notamos que este pronunciamiento tiene aristas que denotan cierta contradicción, ya que no es lo mismo sostener que la acción se funde directamente y exclusivamente en prescripciones de carácter nacional, en leyes del congreso o tratados y afirmar, de tal manera, que la cuestión federal sea la predominante en la causa. En otros términos, queremos significar que ciertas cuestiones federales predominantes no serán exclusivas.

Por lo tanto, si la normativa federal involucrada es directa y exclusiva, la cuestión federal será absoluta o total; en cambio afirmar que la cuestión federal debe ser predominante deja abierta la posibilidad de que se invoquen normas locales que contravengan normas de la constitución nacional o leyes nacionales o tratados.

En el caso “De la Fare Cristian y otro c/ Misiones Pcia. de s/ acción de amparo”¹⁰ y, ante una cuestión federal que creemos pudo ser predominante, la Corte rechazó su competencia originaria afirmando que: “...no basta para habilitar el fuero federal la única circunstancia de que los derechos que se dicen vulnerados se encuentren garantizados por la constitución nacional, porque cuando se arguye – como en el caso –

6 Art. 117 CN: “En estos casos la Corte Suprema ejercerá su jurisdicción por apelación según las reglas y excepciones que prescriba el Congreso; pero en todos los asuntos concernientes a embajadores, ministros y cónsules extranjeros, y en los que alguna provincia fuese parte, la ejercerá originaria y exclusivamente”.

7 Si bien de algunos fallos se desprendería la posibilidad de activar la instancia originaria en virtud únicamente de las personas, que podrían plantear una cuestión exclusivamente local (Nación AFJP c/ Provincia de Santiago del Estero del 07/02/2006, publicado en Impuestos 2006- 11,1394).

8 “La Competencia Originaria de la CSJN y los Organismos Fiscales Provinciales a Raíz del Fallo IBM c/ Pcia. de Misiones.” Publicado en La Ley, Revista Practica Profesional N° 47, de fecha 06/2007.

9 Fallos 311:1812.

10 Fallos 323:2380. También esta doctrina fue reiterada en Fallos 315:448 y 323:3279.

que un acto es contrario a prescripciones constitucionales provinciales y nacionales debe irse primeramente ante los estrados de la justicia provincial, y en su caso llegar a esta corte por vía el recurso extraordinario del art. 14 de la ley 48. En estas condiciones se resguardan los legítimos fueros de la entidades que integran el gobierno federal dentro de su normal jerarquía”.

Por lo tanto, nos permitimos interpretar, a raíz de este pronunciamiento, que la Corte, en realidad, entiende que la cuestión federal suficiente para habilitar su instancia originaria tiene que ser absoluta, no bastando que ella se presente como predominante en la causa.

Creemos, entonces, que la invocación de una ilegalidad o inconstitucionalidad provincial obsta la vía federal en la competencia originaria de la Corte, ya que si bien la cuestión federal puede predominar, debemos decir que nunca va a ser absoluta.

Esta postura parece ir restringiendo de manera casi irrazonable la competencia de la CSN, atento que conforme las previsiones de la CN, en sus arts. 5 y 31, todos los derechos y garantías reconocidos por ella, deben ser respetados y receptados por las Constituciones provinciales, lo que torna prima facie complica la existencia de cuestiones federales absolutas.

En la causa “*Ramón Andrés Castro c. Provincia de Salta*”, el Máximo Tribunal ha dicho que “...la competencia federal de primer grado en razón de la materia surte cuando el derecho que se pretende hacer valer esta directa e inmediatamente fundado **en un artículo de la Constitución y, además, la inteligencia de esa cláusula y la precisión de su sentido y alcance es punto esencial para la solución del litigio**”¹¹.

A lo expuesto, cabe agregar, tal como lo explica Gustavo Naveira de Casanova¹², que al no constituir el cobro de impuestos una “causa civil”, quedan excluidos de la jurisdicción originaria los casos que requieren para su solución aplicar normas de derecho público local, o el examen o revisión en sentido estricto de actos administrativos de las autoridades provinciales, o legislativos de carácter local.

Resulta oportuno, cuando nos referimos al elemento de la materia federal, referirnos al derecho intrafederal.

Estamos en concordancia con la definición que ensaya Diana Queirolo¹³, en el sentido que “derecho intrafederal constituye una nueva forma de federalismo, que se sustenta en la concertación, en el acuerdo entre los diversos estados: nacional y locales, con miras de conciliar políticas para lograr el bienestar general, concretando la unión nacional y el logro de un equilibrio entre dos fuerzas opuestas que procuran superarse y vencerse recíprocamente, una centrípeta, ejercida por el Gobierno nacional, y otra centrífuga, impulsada por los gobiernos locales”. Estas normas, forman parte del derecho federal, por la naturaleza de su origen y por la característica de sus disposiciones, las cuales, a su vez, no pueden ser derogadas en forma unilateral.

11 Fallos 311:2154. El destacado es nuestro.

12 "La jurisprudencia actual de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre la acción meramente declarativa de certeza y su procedencia en cuestiones tributarias", en Bulit Goñi, Enrique G. (coord.): "Derecho Tributario Provincial y Municipal", Ed. Ad-Hoc, Año 2002 págs. 391, 392.

13 Diana Queirolo "Derecho intrafederal y la competencia ordinaria de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Concertación y desconcierto", Publicado en Periódico Económico Tributario –PET– del 01/01/2004, pág. 4.

Constituyen, consecuentemente, el derecho intrafederal, la ley de coparticipación federal de impuestos, los pactos fiscales y el convenio multilateral, este último con algunas salvedades que se explicaran más adelante.

Seguidamente, nos referiremos a la evolución de la jurisprudencia de la CSN respecto de su competencia originaria cuando se traen a discusión la impugnación de tributos locales en razón de que vulnerarían el derecho intrafederal.

II. a. La evolución de la jurisprudencia frente al derecho intrafederal.

Definido el derecho intrafederal, no puede negarse que las vulneraciones a dicho régimen pueden apreciarse desde una óptica netamente local, en el sentido que habría un conflicto entre la norma de adhesión al pacto, que significa una garantía para el contribuyente y otra disposición local que perjudicaría a este último.

Respecto a la evolución señalada en el título del acápite, cabe decir que en un primer momento planteos de esta características no habilitaban la competencia originaria de la Corte Nacional, ya que el tributo provincial impugnado no lo es por ser exclusivamente contrario a la Carta Magna, sino que se opondría a otra ley local – la de adhesión al Régimen de Coparticipación –, lo cual no impedía, que, oportunamente la cuestión federal que estaba latente en el litigio, fuese sometida a la CSN por vía del recurso extraordinario. Tomamos como causa testigo o representante de esta línea jurisprudencial, el fallo “Chevallier SA”¹⁴.

En la misma línea de pensamiento, y hasta el 30 de septiembre de 1993, tal como lo sostiene Pablo Revilla¹⁵, aún en los casos en que confluían los planteos de inconstitucionalidad federal y de ilegalidad por vulnerar lo dispuesto en la ley de coparticipación, no se habilitaba la competencia federal, ya que la eventualidad de tener que hacer mérito de esta última cuestión, obstaba su radicación en el fuero de excepción (Fallos 316:324¹⁶; 316: 327¹⁷). Este criterio fue abandonado, por razones de economía procesal, a partir de los fallos “Satecna Costa Afuera S.A. c. Provincia de Buenos Aires”¹⁸ y “La Internacional Empresa de Transporte de Pasajeros S.A.C.I.I.F. c. Chaco, Provincia del s/ acción declarativa”¹⁹ de fecha 30 de septiembre de 1993.

A partir de la reforma de la CN en 1994, y a través del nuevo art. 75 inc. 2, ha ocurrido un hecho trascendental: se ha constitucionalizado de manera formal el régimen de distribución vertical de potestades tributarias que venía aplicándose desde la década del 30’ del siglo pasado (acuerdos que habían sido convalidados por la jurisprudencia de la CSN)²⁰.

14 Fallos 314:862, del 20 de Agosto de 1991, “Transportes Automotores Chevallier S.A. c. Pcia. de Buenos Aires”. La actora alegaba que el impuesto a los ingresos brutos gravaba la misma materia imponible que el impuesto a las ganancias por lo que en definitiva se vulneraba el régimen de coparticipación.

15 Revilla, Pablo J. M.: “Competencia razione materiae de la justicia federal sobre tributos locales”, en Naveira De Casanova, Gustavo J. (coord.) “Los procedimientos tributarios provinciales, municipales y ante las comisiones arbitral y federal de impuestos”, Editorial Ad-Hoc, Buenos Aires, Año 2003, págs. 266 y 267.

16 Causa de fecha 16/03/1993, “Expreso Cañuelas Sociedad Anónima c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa”.

17 Causa de fecha 16-03-1993 “Lorentor SAIC. e I. c/ Buenos aires, Provincia de s/ acción meramente declarativa”.

18 Fallos 316:2206.

19 L.34 XXIII originario.

20 Al menos, de manera obiter dictum, en la conocida causa “Carlos J. Madariaga Anchorena”, Fallos 242:280, de fecha 21 de Noviembre de 1958.

El régimen de coparticipación que se encuentra vigente desde el primero de Enero de 1988 es el de la ley 23.548, que data desde hace más de veinte años a pesar de haber nacido con vocación de transitoriedad. Cabe señalar, en relación a lo expuesto, que desde el año 1996 se incumple la disposición transitoria sexta de la CN que sostiene que el sistema de coparticipación conforme lo dispuesto en el inc. 2 del art. 75 debía ser establecido antes de esa fecha, con lo que se incurre en una inconstitucionalidad por omisión²¹.

Luego de mencionar este hito histórico y trascendental para el constitucionalismo argentino, debemos manifestar que en el año 1999, la CSN a partir del fallo "Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina (AGUEERA) v. Provincia de Buenos Aires y Otro"²², habilita la competencia originaria por la violación al Régimen Federal de la Energía Eléctrica, sin perjuicio de lo cual se dedica en forma exhaustiva a analizar el federalismo de concertación y la virtualidad de los compromisos asumidos por las provincias mediante el Pacto Federal.

A partir de este fallo, y en razón de afirmar que las disposiciones de este federalismo de concertación forman parte del derecho federal, era de esperarse que la vulneración que hicieran las provincias a través de sus normas tributarias a los pactos fiscales (suscriptos por ellas y por la Nación) habilitase la competencia originaria de la Corte. Veremos que ello no fue así.

Otra precedente de vital importancia ha sido el fallo "El Cóndor Empresa de Transporte SA"²³ ya que se modifica la postura expuesta por la CSN en "Transportes

21 Sobre la inconstitucionalidad de la ley de coparticipación uno de nosotros se ha expresado contundentemente: "La precedente afirmación sobre inconstitucionalidad de la ley 23.548 encuentra fundamento en lo siguiente: 1) no se ha cumplido con el plazo establecido en la cláusula transitoria sexta de la Carta Magna, que imponía la obligación de dictar una nueva ley antes de fines de 1996; 2) no se respetan los parámetros objetivos de reparto, referidos en el art. 75, inc. 2°, segundo párrafo y siguientes de la Constitución nacional, sino que se distribuye conforme parámetros de tipo subjetivo; y 3) en un marco de autonomía, es imposible admitir que las provincias se obliguen, en nombre de sus municipios (art. 9°, ley 23.548), a que éstos no establezcan tributos análogos" (Juan Manuel Álvarez Echagüe, "La potestad tributaria a partir del concepto constitucional de autonomía", PET 322, abril 2005, página 1)

22 Fallos 314: 862, de fecha 19 de Agosto de 1999. A mayor abundamiento deviene elocuente lo sostenido por Diana Queirolo, en el trabajo citado anteriormente, donde señala que: "En esa causa, el Alto Tribunal decide hacer lugar a la demanda y declarar la inconstitucionalidad de tres decretos provinciales, dos de los cuales establecían impuestos a todo usuario de energía eléctrica destinados al Fondo Especial de Desarrollo Eléctrico Provincial y al de Grandes Obras, mientras que el tercer decreto eximía a los usuarios industriales y comerciales. El considerando 2° aclara que la cuestión debatida resulta sustancialmente análoga a la resuelta en la causa "Hidroeléctrica El Chocón S.A. v. Provincia de Buenos Aires y Otro" 26 (1° de julio de 1997), en donde se había declarado la inconstitucionalidad del régimen mediante el cual la Provincia de Buenos Aires y el ente regulador provincial aplicaban y perseguían el cobro de los impuestos previstos por los decretos impugnados, agregando que si bien tal antecedente era suficiente para resolver el litigio, la petición de la actora imponía la necesidad de decidir sobre la validez constitucional de los gravámenes cuestionados en su integridad, a la luz de su compatibilidad con los alcances del Pacto Federal al que la provincia se adhirió por ley 11.463. A renglón seguido la Corte define que el Pacto comporta, con sus alcances y contenido, la manifestación positiva del federalismo de concertación tendiente a -según se expresa- establecer mediante la participación concurrente del Estado nacional y las provincias un programa, destinado como en el caso, a adoptar una política uniforme que armonice y posibilite "la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las economías regionales." En el supuesto de autos el Pacto viene a integrar, juntamente con las leyes 15.336 y 24.065, el régimen federal de la energía. Habida cuenta de que al suscribirlo la provincia asumió la obligación de derogar de manera inmediata los impuestos provinciales específicos que gravan la transferencia de energía eléctrica, la subsistencia de los impugnados entraba en colisión con aquellas disposiciones, frustraba el objeto y fin del tratado y devenía, por tanto, inconstitucional (art. 31 de la Constitución nacional)

23 Fallos 324: 4226 y LL, 2002-C-503. En este importante precedente se sostuvo lo siguiente: "Que el nuevo rango asignado al tema por la Convención Constituyente de 1994 y el amplio tratamiento que la ley fundamental le dedica después de la reforma, conduce a la conclusión de que la afectación, del sistema así establecido involucra, en principio una cuestión constitucional. "... Así, en el caso se plantea un conflicto entre normas locales, -la que crea el tributo y la que adhirió

Automotores Chevallier S.A”, aceptando la competencia originaria en cuestiones que se refieren al régimen de la Coparticipación Federal de Impuestos, cuando sea demandada una Provincia que *prima facie* estableció un impuesto análogo a uno que se coparticipa de origen nacional.

Un precedente que nos ha sorprendido ha sido la naturaleza federal que le ha asignado la CSN a las vulneraciones al Convenio Multilateral²⁴, a partir de la causa "Argencard S.A. c. Provincia de Salta de fecha 27 de Mayo de 2004"²⁵.

En este fallo, al resolver el recurso extraordinario interpuesto por la actora, el alto tribunal admite la competencia federal entendiendo que la cuestión de la no aplicación, por parte de la provincia, del Protocolo Adicional del Convenio Multilateral se traducían en la afectación del artículo 9 inc. d) de la ley de coparticipación. Asimismo, aclara que, cuando las provincias sean parte de un litigio que verse sobre causas tributarias (no civiles) y que correspondan a la materia federal, resulta improrrogable la competencia originaria de la CSN²⁶.

Cuando la Corte había admitido su competencia originaria respecto de cuestiones donde el contribuyente buscaba tutela frente a tributos provinciales invocando los pactos fiscales (“AGUEERA”), ley de coparticipación federal (“El Condor”) y el convenio multilateral (“Argencard”), surge el fallo “Matadero y Frigorífico Merlo S.A. c. Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa de certeza” de fecha 27 de mayo de 2004.

En esta causa se cuestionaba cierta legislación de la Provincia de Buenos Aires, –leyes 11.490 y 11.518– que habían suspendido la exención que gozaba la industria frigorífica frente al impuesto sobre los ingresos brutos, pues se entendía que ello vulneraba el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, celebrado entre la Nación y varias provincias el 12/08/1993, ratificado por ley provincial nro. 11.463.

Aquí la CSN enfatiza que se alegaba tanto la vulneración de instituciones provinciales y nacionales, debiendo en todo caso el contribuyente llegar al máximo tribunal por vía del recurso extraordinario.

Respecto de la inteligencia que cabría asignarle al art. 75 inc. 2 dice que, independientemente que la ley de coparticipación federal instituya regímenes de coparticipación de las contribuciones sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, no implica que al pacto fiscal se le haya asignado el rango constitucional que se pretende. La Corte sólo ha reconocido esa jerarquía a la ley de coparticipación federal misma (Fallos: 324:4226- “El Condor”), y que no cabía extender esa interpretación a

al régimen de coparticipación federal- que se traduciría en la afectación de la ley convenio en la materia, por invocarse la superposición entre un tributo local y otro sujeto al régimen mencionado de distribución de recursos. La cuestión ha sido presentada de manera que confronta con el actual complejo normativo constitucional, en cuanto supone la violación del compromiso provincial de abstenerse de legislar en materia impositiva local que ha sido incluida en el convenio de coparticipación federal.”

24 De aquí en adelante, CM.

25 Fallos 327:1473.

26 Se refiere de manera textual con estas palabras: “Las provincias sólo pueden ser demandadas ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, de conformidad con el art. 117 de la Constitución Nacional, o, en su defecto, ante sus propios jueces, según lo establecen los arts. 121, 122, 124 y concordantes de la Ley Fundamental. -Del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema-. Por último expresa: “Cuando la materia del pleito es civil, y la causa corresponde a la competencia originaria de la Corte Suprema, la provincia podrá declinar la jurisdicción establecida a su favor en la Constitución Nacional y optar por el tribunal federal que resulte competente, pero dicha prórroga no es aceptada cuando no se trata de una causa civil. -Del dictamen de la Procuración General al que remitió la Corte Suprema-.”

supuestos no contemplados expresamente por la Carta Magna.

De esta manera y, a partir del último fallo analizado (Frigorífico Merlo) de fecha 27/05/04, el denominado “Derecho intrafederal” perteneciente al federalismo de concertación *había sido dividido en dos clases o dos categorías*, si es que se nos permite esta distinción.

En una categoría se encuentra la ley de coparticipación federal de impuestos y el convenio multilateral, (este último acuerdo solo por haber sido contemplado en el art. 9 inc. d) de la ley de coparticipación), que en palabras de la CSN (Fallos “El Condor” y “Argencard”) forman parte del derecho federal a partir de la nueva jerarquía constitucional que tiene el régimen de coparticipación por el art. 75 inc. 2 de la CN.

En otra categoría se encuentran los pactos fiscales, ya que no formarían parte de los convenios que alude el art. 75 inc. 2 de la CN, tal como lo sostiene la CSN en el fallo “Frigorífico Merlo”²⁷.

De esta manera, era de esperar que las doctrinas emanadas de los fallos “El Condor” y “Argencard” se mantuviesen con plena vigencia.

Sobre todo porque en otro conocido precedente de la CSN, “Unilever”²⁸, se sostuvo que las vulneraciones a la ley de coparticipación que provengan de las normas municipales son materia de la justicia federal – invocando expresamente el fallo “El Condor” –.

III.- El fallo “Papel Misionero”. Breve referencia al planteo invocado por la actora.

A continuación pasamos a analizar el fallo que da origen a este trabajo, anticipando que significa el abandono de la doctrina plasmada en “El Córdor” y “Argencard” por lo cual, entendemos que la CSN ha otorgado la partida de defunción al rango federal que cabía asignarle a la ley de coparticipación y por recepción de ella, al convenio multilateral.

De esta manera, ya no cabe hablar de categorías dentro del derecho intrafederal, pues ninguno tiene, a la luz de la nueva doctrina de la Corte Suprema, status de norma federal.

La actora, Papel Misionero, domiciliada en la Capital Federal, en su condición de fabricante y comercializador de pastas celulósicas y otros productos y subproductos, promovió acción declarativa contra la Provincia de Misiones, a fin de obtener la declaración de inconstitucionalidad de las resoluciones generales 70/02, 73/02, y 82/02, de la Dirección Provincial de Rentas, en la inteligencia de haber interpretado el art. 13 del Convenio Multilateral, cuestión reservada en forma exclusiva a los órganos que prevé dicho acuerdo (la Comisión Plenaria y a la Comisión Arbitral).

Esas resoluciones, a su criterio, ampliaban los supuestos de “mera compra” a situaciones no contempladas en el CM, alterando su mecánica y obligándolo a actuar como agente de percepción respecto de sus compradores.

27 Si bien puede interpretarse que este fallo ha significado dejar de lado el precedente “AGUEERA”, no lo entendemos de esta forma, por cuanto en el último precedente era predominante en la causa la vulneración del régimen federal de la energía eléctrica (art. 75 inc. 13 CN).

28 Fallos: 328:3340

A modo de resumen, puede decirse, que la actora cuestiono que la Dirección General de Rentas de esa provincia haya dictado ciertas normas que alterarían el régimen del CM, careciendo de facultades para ello, en clara vulneración con los artículos 1, 4, 7, 9, 12, 14, 14bis, 16, 17, 18, 19, 20, 22, 25, 26, 28, 29, 33, 39, 52, 75 (incs. 1 y 2), 76, 99 (inc. 3), 100 (inc.7) y 126 de la Constitución Nacional.

III.A. La postura de la Procuración General de la Nación.

La procuración entiende, sin lugar a duda alguna, que el máximo tribunal debe ser competente en esta causa en razón de estar de manera concomitante el requisito respecto de la materia federal y de las personas, al ser demandada una provincia.

Respecto de la materia, que es el tema objeto de este artículo, y como era de suponerse, invocó los precedentes de Fallos 324:4226 – “El Cóndor” – y al estar en discusión la vulneración del convenio multilateral invoco el dictamen de la procuración de fecha 4/11/03, en la causa “Argencard” – Fallos 327:1473 –.

En resumen, la Procuración aplica la jurisprudencia vigente según las particularidades del caso a resolver, aclarando que respecto de la causa “Argencard”, se remitió solo a lo establecido en su dictamen, ya que la CSN resolvió dicho precedente en fecha 27/05/04 (y el dictamen en “Papel Misionero” es del 05/05/04).

III.B. La decisión de la Corte.

La causa “Papel Misionero S.A.I.F.C. c. Pcia. de Misiones” tiene fecha de resolución el 05/05/09, es decir, fue dictado – nada más ni nada menos – que cinco años después que emitiera su opinión el Procurador General.

Conforman el **voto de la mayoría**, la opinión de los Ministros Carlos F. Fayt, Enrique S. Petraqui, Juan Carlos Maqueda (según su voto), Elena I. Highton de Nolasco y Carmen M. Argibay.

Estos magistrados expresaron que *“el reclamo se sustenta en un doble orden de razones: por un lado la inconstitucionalidad del gravamen, y por otro su ilegitimidad a la luz de las disposiciones del régimen de coparticipación federal de impuestos, en cuyo marco cabe incluir también la supuesta violación del Convenio Multilateral frente a lo establecido en el art. 9º, inc. d, del primero”*.

En lo sustancial, sostienen de manera textual en el considerando 3º y 4º que: *“...la decisión que se adopta importa dejar de lado la solución establecida en Fallos: 324:4226, en la medida en que por el presente se restablece la tradicional doctrina -con la excepción indicada-, con arreglo a la cual el régimen de coparticipación federal forma parte integrante del plexo normativo local (Fallos: 314:862; 316:324 y sus citas). Que ello conduce a la declaración de incompetencia, ya que para habilitar la instancia prevista en el art. 117 de la Constitución Nacional -cuando en la causa es parte una provincia- es preciso que en la demanda no se planteen, además de las cuestiones federales, otros asuntos que -por ser de naturaleza local- resultarían ajenos a su competencia, pues la eventual necesidad de hacer mérito de ellos obsta a su radicación por la vía intentada frente a la necesidad de no interferir el ejercicio de atribuciones que las provincias no han delegado al conocimiento exclusivo de esta Corte (Fallos:314:810 y 620)”* (el subrayado es agregado).

La mayoría expresa, de manera abierta que, a partir del fallo en análisis se deja de lado el criterio sentado en la causa “El Cóndor”, retomando de ese modo la doctrina anterior del Máximo Tribunal expresada en las causas “Chevallier” (314:862) y “Expreso Cañuelas” (316:324).

Es decir, la CSN deja establecido que la vulneración de la ley de coparticipación federal no habilita su competencia originaria, ya que el tributo provincial no será atacado exclusivamente como contrario a la Carta Magna, sino que será contrario a otra ley local de adhesión al Régimen de Coparticipación, lo cual no impediría que, oportunamente, la cuestión federal que se encontrare latente en el litigio, fuese sometida a la Corte por vía del recurso extraordinario (conf. “Chevallier”).

Similar solución tendrán los casos en que confluyan los planteos de inconstitucionalidad federal (por vulnerar las propias normas de la Constitución Nacional) y de ilegalidad por vulnerar lo dispuesto en la ley de coparticipación ya que la eventualidad de tener que hacer merito de esta última cuestión, obstaba su radicación en el fuero de excepción (conforme lo sostenido en “Expreso Cañuelas”).

Como se aprecia, la CSN retoma la doctrina que sostiene que la vulneración del régimen de coparticipación es una cuestión local, y por lo tanto, como todas las cuestiones de derecho público local²⁹ – no civil – debe quedar afuera de su competencia originaria.

La postura de la mayoría es aclarada de forma positiva con el voto del Ministro Juan C. Maqueda, quien agrega que no solo se revoca el precedente “El Cóndor”, sino otro en igual sentido y ya referenciado “Argencard” al estar en discusión una posible vulneración del CM.

El **voto de la minoría**, está conformado por las decisiones del Ministro Ricardo L. Lorenzetti y E. Raul Zaffaroni, quienes admiten la competencia originaria de la CSN en el mismo sentido que lo ha hecho la Procuración General de la Nación.

IV.- Análisis crítico.

Corresponde en este momento que efectuemos un análisis crítico de este pronunciamiento, que ha establecido, básicamente, que los contribuyentes que demanden a una provincia impugnando normas tributarias locales, ya sea por ser contrarias al régimen de coparticipación, o por vulnerar el convenio multilateral, deberán transitar los distintos estadios de la justicia provincial y, en todo caso, llegar al máximo tribunal por el recurso extraordinario federal.

Sin embargo, más allá del análisis que podamos hacer, surgen un número importante de interrogantes, que pasamos a relatar.

IV. A. ¿Se ha dejado de lado el criterio sostenido en el fallo IBM Argentina S.A. c/ Pcia. de Misiones?

En primera medida, nos preguntamos si se ha dejado a un lado la doctrina del fallo “IBM”³⁰ puesto que, en el caso sujeto a análisis concurrían idénticas circunstancias para considerar que más allá de la intención formal de la actora de

29 También fallos 314:810; 314:620.

30 De fecha 20 de Febrero de 2007.

demandar a la Pcia. de Misiones, se observa que resulta parte del juicio la Dirección General de Rentas de la Pcia. de Misiones, que al estar organizada en forma autárquica, no cabe asimilarla al ente provincial a los fines del art. 117 de la CN.

Es decir, la CSN podría haber aplicado al caso que venimos comentando (Papel Misionero), la doctrina que surge de “IBM” y señalar que estaba ausente en el litigio la Provincia de Misiones y declararse, conforme a ello, incompetente.

Como no lo hizo pudiendo haberlo hecho, estimamos que afortunadamente se ha dejado de lado ese precedente que mereció nuestra crítica en otro trabajo, al que nos remitimos,³¹ y creemos que la Corte Suprema, próximamente, en alguna causa que se someta a su decisión, lo expresará en forma concreta.

IV. B. ¿Han cambiado las condiciones que motivaron “El Cóndor”?

Hemos dicho que “Papel Misionero” significó, ni más ni menos, abandonar de manera total el criterio de que el derecho intrafederal formaba parte del derecho federal y, por lo tanto, a partir de este pronunciamiento no se habilitará la competencia originaria de la CSN cuando se alegue su vulneración.

Es decir, teniendo en cuenta los precedentes “Frigorífico Merlo” (dictado ya hace cinco años) y de Papel Misionero (2009), cualquier impugnación que se realice por supuesta afectación de los pactos fiscales y/o a la ley de coparticipación (también al convenio multilateral en virtud del art. 9 inc. d aquella norma), no permitirá abrir la competencia originaria de la CSN.

Ahora bien, teniendo en cuenta ello, que es claro, lo que nos preguntamos es lo siguiente: ¿Con que fundamento jurídico se ha cambiado dicha postura? ¿Se ha modificado la constitución nacional, más precisamente el art. 116, el 117 o el 75 inc. 2?

El interrogante no es trivial, porque recordemos que el nuevo rango, asignado por la reforma constitucional de 1994, al régimen de coparticipación según lo establecido en el art. 75 inc. 2., ha sido el motivo y el fundamento para que la CSN dictara el fallo “El Cóndor” y tenga por habilitada su competencia originaria.

Es evidente que el cambio de jurisprudencia no tiene justificación jurídica alguna, pues no tenemos conocimiento que desde 1994 a la fecha se haya modificado la Constitución – pedimos perdón si es que estamos mal informados o desactualizados –.

Parece muy claro que lo decidido en “Papel Misionero” está en línea con la voluntad política del tribunal, tendiente a recortar su competencia, aún cuando creemos que esta decisión política instrumentada de este particular modo debe lamentarse profundamente, pues vulnera en forma más que clara la CN, concretamente lo establecido en los artículos. 116, 117 y 75 inc. 2.

IV. C. ¿Son equiparables el régimen de coparticipación federal, el convenio multilateral y los pactos fiscales, a los fines de la habilitación de la instancia originaria de la CSN? El fallo “Cuyoplacas SA c Pcia. de la Pampa”.

Todos estos instrumentos, en principio, forman el federalismo de concertación o el denominado derecho intrafederal, que bien lo ha definido la CSN en el Fallo “AGUEERA³²” cuando expresa: **“Ese pacto, como las demás creaciones legales**

31 La Competencia Originaria de la CSJN y los Organismos Fiscales Provinciales a Raíz del Fallo IBM c/ Pcia. de Misiones” op. cit.

32 Fallos 322:1781.

del federalismo de concertación, configura el derecho intrafederal (Fallos, 314:862) y se incorpora una vez ratificado por la legislatura al derecho público interno de cada estado provincial aunque con la diversa jerarquía que le otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización institucional: nación y provincias. Esa gestación institucional ubica a los tratados o leyes convenio celebrados entre las provincias y el gobierno nacional con un rango normativo específico dentro del derecho federal. Prueba de su categoría singular es que no es posible su derogación unilateral por cualquiera de las partes...” (el destacado es agregado).

Seguidamente, analizaremos otros fallos de la Corte que nos permitirán advertir la existencia de ciertas contradicciones en la postura del tribunal, lo que ha merecido críticas por parte de la doctrina.

Luego del fallo “AGUEERA” se esperaba que la CSN se declare competente en el fallo “Frigorífico Matadero Merlo”, pues también era necesaria para resolver la litis traída antes sus estrados la aplicación de un Pacto Fiscal.

Sin embargo, la Corte se declaró incompetente en razón de que solo se reconoció jerarquía constitucional a la ley de coparticipación federal según lo expuesto en el fallo “El Cóndor”. Por lo tanto, se dejó establecido que los pactos fiscales (del 12/08/92 y 12/08/93) no representan los acuerdos que necesariamente impone la Constitución Nacional en el artículo 75 inc. 2 de la CN.

Vale la pena destacar que el otro fallo que origina este trabajo, “Cuyoplacas S.A. c/ Prov. de La Pampa s/ ordinario”³³, tiene estricta relación con la causa “Frigorífico Matadero Merlo”. La CSN reitera en “Cuyoplacas” que no corresponde a los pactos de naturaleza intrafederal “...atribuirles la jerarquía constitucional que se le asignaba a la ley de coparticipación”.

El fallo “Frigorífico Matadero Merlo” ha merecido la crítica del querido amigo Profesor Titular de la Universidad Nacional del Sur José María Sferco³⁴, quien con la agudeza que lo caracteriza sostiene que ambos acuerdos (la ley de coparticipación y los pactos fiscales) son expresiones del federalismo de concertación y serían por lo tanto materia federal. Asimismo, enfatiza que los pactos han complementado la ley de coparticipación y son los “regímenes” a que se refiere el art. 75 inc. 2. Esta crítica es obviamente extensible a lo afirmado en “Cuyoplacas”.

Creemos que ambas posturas, ya sea la fijada por la CSN, como la crítica que se le formula tienen su lógica y un fundamento valedero, pero que se despejarán con el dictado de la nueva ley de coparticipación, conforme las directivas formales y sustanciales del art. 75 inc. 2.

Esa disposición, que establece la coparticipación y la concurrencia de fuentes, respecto de las contribuciones indirectas (de modo permanente) y de las contribuciones directas (de manera transitoria), expresa concretamente lo siguiente:

“Una ley convenio, sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, instituirá regímenes de coparticipación de estas contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de los fondos.

33 Sentencia del 5 de mayo de 2009, C.2418. XXXIX.

34 “Los óbices constitucionales a la doble imposición tributaria proveniente de las facultades tributarias municipales”, en Bulit Goñi, Enrique G. (coord.) “Tasas Municipales”, Ed. Lexis Nexis, Año 2007 págs. 343 y 344. Asimismo, también ha sido criticado por Diana Queirolo, en el trabajo que ya hemos citado.

La distribución entre la Nación, las provincias y la ciudad de Buenos Aires y entre éstas, se efectuará en relación directa a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto; será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional.

La ley convenio tendrá como Cámara de origen el Senado y deberá ser sancionada con la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara, no podrá ser modificada unilateralmente ni reglamentada y será aprobada por las provincias”.

De su texto surge que la nueva ley deberá ser única y subsumir todos los regímenes existentes. Este será el régimen que ha contemplado la Constitución en el art. 75 inc. 2 de modo necesario u obligatorio.

Pero mientras perdure el régimen actual, contemplado en la ley 23.548, debe interpretarse que este es el régimen al que se refiere el art. 75 inc. 2 de la CN; y la inconstitucionalidad por omisión que deviene del incumplimiento de la cláusula transitoria sexta de la CN, o la falta de recepción de criterios objetivos de reparto que logren, no pueden servir de fundamento a la Corte Suprema para restringir de manera irrazonable su competencia originaria.

Por lo tanto, reiteramos que haber dejado de lado el precedente “El Condor”, significa contradecir las normas constitucionales que le otorgan competencia a la CSN (arts. 116, 117 CN), ya que las vulneraciones al régimen de coparticipación federal, son, a partir de 1994 afectaciones a la propia constitución y que, por ende, habilitan la competencia federal de manera indudable.

Esto que se presenta tan claro en punto a la ley de coparticipación federal, no es tan evidente respecto de las vulneraciones a lo establecido por los Pactos Fiscales, donde su status federal, no aparece claramente asignado por el art. 75 inc. 2, sino que ha sido fruto de la interpretación del fallo “AGUEERA”.

Otro tema, donde notamos cierta contradicción en la CSN es en la naturaleza federal asignada al convenio multilateral. Respecto de las vulneraciones a este régimen, siempre ha señalado que se trata de cuestiones de derecho público local³⁵. Por lo tanto, no entendemos justificada, el cambio de postura y la asimilación que hace la CSN, respecto que la vulneración al convenio multilateral equivale a un avasallamiento de la ley de coparticipación federal, en virtud del art. 9 inc. d., cuyo precedente más ilustrativo es “Argencard”.

Es decir, si la CSN ha dicho que los Pactos Fiscales, en los cuales intervinieron la Nación y las Provincias no son los acuerdos establecidos u obligatorios a los fines del art. 75 inc. 2, cuanto menos debe ser el Convenio Multilateral en el que intervienen solamente las Provincias.

Entendemos que el art. 75 inc. 2, de manera clara ha regulado las potestades tributarias entre la Nación y las Provincias, o si se quiere, la coordinación de potestades verticales, pero nada ha establecido respecto de la coordinación de potestades locales y horizontales; por lo tanto la CN no obliga a las provincias a establecer disposiciones similares a las del Convenio Multilateral.

La reforma de 1994 ha constitucionalizado únicamente al régimen de coparticipación, y no el régimen del convenio multilateral.

IV. D. ¿El precedente “Papel Misionero” modifica la doctrina sentada en “Unilever” respecto de las tasas municipales?

En el precedente “Unilever SA. c/ Municipalidad de Río Cuarto”³⁶ del 6/09/05 la CSN entendió que “resulta competente la Justicia Federal para entender en una acción declarativa de certeza incoada con el fin de que se declare la inconstitucionalidad de la contribución sobre la actividad comercial, industrial o de servicios prevista en el art. 173 del Código Tributario de la Municipalidad de la Ciudad de Río Cuarto, bajo el argumento de que se superpone a un impuesto provincial y viola la Constitución Nacional y la ley 23.548 (Adla, XLVIII-A, 53) puesto que, como consecuencia del nuevo rango asignado a la coparticipación federal de impuestos por la Convención Constituyente de 1994, la afectación de dicho sistema involucra una cuestión constitucional (Del dictamen del Procurador Fiscal Subrogante que la Corte hace suyo)”.

Recordemos que la competencia federal se habilitaría solo en los casos en que se invoque que la normativa municipal vulnera exclusivamente disposiciones de carácter federal, como ocurrió en el caso “Unilever” con respecto a la ley de coparticipación federal³⁷.

De esta manera, en este precedente, simplemente se ha hecho aplicación de la doctrina que surge del fallo “El Cóndor”.

Ahora, bien, al caer “El Cóndor”, valga el juego de palabras, cabe suponer que se modifique la jurisprudencia de “Unilever”, si bien el fallo “Papel Misionero” no lo ha dicho, por cuanto no se encontraba en discusión alguna tasa municipal que vulnerase a la ley de coparticipación.

Por lo expuesto, entendemos que, lamentablemente, el precedente “Unilever” tiene poca chances de mantenerse vigente, como doctrina de la CSN que habilite la competencia federal.

IV. E. ¿Qué cuestiones federales pueden ser discutidas en la competencia originaria de la CSN?

Hemos dicho, a partir de los precedentes analizados, que las vulneraciones al derecho intrafederal que hagan las provincias, no serán susceptibles de habilitar la instancia originaria de la CSN.

Por lo tanto, sería útil que recordemos cuales son las cuestiones tributarias que seguirán habilitando la competencia originaria de la CSN, cuando sea parte una provincia.

Nos referimos a las cuestiones locales que se encuentren en conflicto con las cláusulas constitucionales que sin tener contenido tributario tienen aplicación en la delimitación de las competencias tributarias. Estas son: a) La cláusula del comercio (art.

36 Fallos: 328:3340. También publicado en: IMP 2005-21, 2775 -.

37 Así lo ha reafirmado la CSN, en una reciente causa caratulada "P. 1644. XLII Petrobras Energía S.A. c/ Municipalidad de General Belgrano s/ acción declarativa", de fecha 3 de mayo de 2007, donde al compartir el dictamen de la procuradora fiscal: "... la pretensión de la empresa actora consiste en obtener que cese el estado de incertidumbre en que se encuentra respecto de la imposición, por parte de la Municipalidad de General Belgrano, de una tasa por derecho de propaganda y publicidad, que –según dice- es contraria a las previsiones del régimen de coparticipación municipal de la provincia de Buenos Aires (art. 10 de la ley 10.559), la ley orgánica de municipalidades local y las normas federales. En consecuencia y, toda vez que el juez que deba resolver el pleito tendrá que examinar el alcance de un tributo que deriva de ciertas ordenanzas municipales creadas y aplicadas por las autoridades de igual carácter, pienso que corresponde a los jueces locales entender en este proceso, interpretándolos en el espíritu y en los efectos que la soberanía local ha querido darles Publicado en: PET 10- La Ley 02/05/2008.

75 inc. 13 de la CN³⁸; b) La cláusula de los códigos (art. 75 inc. 12 de la CN); c) La cláusula de los establecimientos de utilidad nacional (art. 75 inc. 30 de la CN); La cláusula del progreso (art. 75 inc. 18 de la CN).

Recordemos que, aun en estas situaciones, la cuestión federal debe ser exclusiva o predominante y la inteligencia de esa cláusula y la precisión de su sentido y alcance debe ser esencial para la solución del litigio³⁹; ya que si el caso en concreto requiere del análisis de la inteligencia de normas locales, la necesidad de hacer mérito de ellas obsta la vía de la competencia originaria.

V.- Conclusiones.

En este punto realizamos algunas apreciaciones finales como colofón de lo que hemos venido diciendo:

➤ La causa “Papel Misionero” puede encontrar sustento en la decisión de la CSN de restringir su competencia sobre ámbitos que se presentan como claramente locales, como es el supuesto del régimen de distribución de ingresos del CM⁴⁰ (para otros distribuye base imponible), aunque creemos que afirmar, como lo hace en esa causa, que las cuestiones vinculadas con la ley de coparticipación federal de impuestos no permiten abrir su competencia originaria, son claramente inconstitucionales por estar en contra de lo establecido expresamente en los artículos 116 y 117 de la CN.

Ello es extensible a lo afirmado en “Cuyoplacas” respecto de los Pactos Fiscales, los que entendemos son complementarios y forman parte inescindible de la ley de coparticipación, hasta tanto se dicte el nuevo régimen conforme el art. 75 inc. 2 de la CN.

➤ Creemos, y lo hemos sostenido en oportunidad de comentar el fallo “IBM c/ Prov. de Misiones”, que deben revitalizarse las jurisdicciones locales, permitiéndoles ejercer la competencia que les es propia, respecto de asuntos típicos y claramente locales, como entendemos que se trata el abordado por la CSN en “Papel Misionero” con relación al CM⁴¹.

➤ De “Papel Misionero” parece desprenderse que la CSN abandona, con buen tino, la equivocada postura asumida en “IBM”, aunque es de esperar que lo exprese en forma concreta y directa en un próximo precedente.

➤ Esperamos que la CSN, al asumir criterios como el que comentamos, restringiendo su competencia, pueda dictar fallos en plazos más breves en las causas que lleva adelante, pues como surge de la causa contra la Provincia de Misiones, el dictamen de la Procuración fue emitido exactamente cinco (5) años antes del fallo de la Corte.

³⁸ De la que se desprenden numerosos planteos en materia de transporte interjurisdiccional de cargas y de personas, así como también distintos conflictos en materia de energía eléctrica y telefonía. Por último, cabe señalar las vulneraciones que hacen algunas provincias respecto de la prohibición de establecer aduanas interiores (La Ley”, Revista Impuestos N° 14, de fecha 07/2008, pags.1210 a 1221).

³⁹ Fallos 311:2154.

⁴⁰ Como sostiene nuestro querido amigo y distinguido tributarista Dr. Miguel Di Mascio.

⁴¹ Juan Manuel Álvarez Echagüe y Gabriel E. Ludueña, “La competencia originaria de la CSJN y los organismos fiscales provinciales a raíz del fallo IBM Argentina S.A. c/ Prov. de Misiones”, Revista Práctica Profesional, antes citado.

➤ Revalidar la competencia de las jurisdicciones locales implica la necesidad de que los jueces de provincia asuman con valentía e independencia las funciones que le son inherentes, pues la huida de los contribuyentes y responsables de los tribunales provinciales encuentra origen en la falta de tutela judicial efectiva e imparcialidad en algunos de los miembros de la justicia provincial – incluyendo jueces de primera instancia, de las cámaras y de los superiores tribunales locales –, quienes en forma permanente hacen prevalecer los intereses de los Fiscos provinciales, aún en los casos más absurdos y arbitrarios, quedando, por ende, los justiciables, absolutamente desprotegidos.

➤ Debiera la CSN, a fin de que los contribuyentes y responsables confíen en las jurisdicciones locales, y no intenten acceder a su competencia originaria o a la del fuero federal, dictar fallos condenatorios en forma absoluta contra la existencia del *solve et repete*, vigente en la gran mayoría de las jurisdicciones locales (entre las más importantes podemos nombrar Santa Fe y Córdoba), el cual es manifiestamente inconstitucional a partir de la Reforma Constitucional de 1994. Sería importante, como ejemplo, que se derogara la vigencia de ese principio en materia previsional, que inclusive se extiende a las sanciones pecuniarias (multas).⁴²

Vale la pena destacar que en un fallo reciente, “Apache Energía SRL c/ prov. de Río Negro s/ Acción meramente declarativa”,⁴³ la CSN se ha expresado sobre el tema del pago previo y su relación con la tutela judicial efectiva : “... pues la exigencia del cumplimiento previo, con sustento en el artículo 63 del código fiscal provincial, de lo que constituye el objeto de la discusión, implicaría desconocer la necesidad de tutela judicial, que en casos como el presente, tiende a dilucidar la falta de certeza suscitada entre la pretensión fiscal del estado local y la posición de la empresa contribuyente, que la resiste (Fallos: 310:606, considerando 5º)”.

➤ Las consideraciones expuestas en “Papel Misionero” nos han tomado por sorpresa, más allá de que conocíamos la intención de la Corte de restringir su competencia, pues nunca pensamos que esa decisión iba a llevarse a cabo contraviniendo a la propia Constitución Nacional. Hemos sostenido que resulta positiva la delimitación de la competencia originaria del máximo tribunal por la CN (arts. 116 y 117), como manifestación de la autonomía que requiere para actuar el Poder Judicial de la Nación, ya que sería inconveniente para la República que los poderes legislativos y ejecutivos restrinjan o amplíen la posibilidad de ejercer la jurisdicción. Sin embargo, merecen nuestra enérgica crítica las decisiones o interpretaciones del máximo tribunal que vulneran dichas disposiciones.

➤ En definitiva, decisiones como las analizadas producen un deterioro institucional en nuestra CSN, pues resulta ser que, el Órgano Máximo de la República que tiene la misión de defender el sentido y alcance de la Carta Magna Argentina, termina, por razones políticas, contraviniendo el alcance claro e indubitable de sus disposiciones.

➤ Damos nuestro pésame a todos aquellos que creyeron y se ilusionaron con la existencia de un derecho intrafederal en materia tributaria.

42 Juan Manuel Álvarez Echagüe, “Las sanciones tributarias frente a sus límites constitucionales”, Ad-Hoc, 2004, páginas 206 a 208.

43 Sentencia del 26 de marzo de 2009.