|  |  |
| --- | --- |
| TÍTULO: | INGRESOS BRUTOS. LA CORTE REVISA LAS ALÍCUOTAS EXCESIVAS DEL IMPUESTO PARA LOS CONTRIBUYENTES DEL CONVENIO MULTILATERAL |
| AUTOR/ES: | Alaniz, José A. |
| PUBLICACIÓN: | Práctica y Actualidad Tributaria (PAT) |
| TOMO/BOLETÍN: | XXII |
| PÁGINA: | - |
| MES: | Mayo |
| AÑO: | 2015 |
| OTROS DATOS: | - |

**INGRESOS BRUTOS. LA CORTE REVISA LAS ALÍCUOTAS EXCESIVAS DEL IMPUESTO PARA LOS CONTRIBUYENTES DEL CONVENIO MULTILATERAL**

“EL PRINCIPIO DEL FIN”

LA PROHIBICIÓN CONSTITUCIONAL DE LAS ADUANAS INTERNAS

**JOSÉ ANTONIO ALANIZ**

**I - INTRODUCCIÓN**

Por los impuestos provinciales a partir del año 2008 las principales jurisdicciones del país patearon el tablero e impusieron un tratamiento desventajoso a los contribuyentes radicados en extraña jurisdicción. Recuerdo que la confusión fue tan importante que nos encontramos en el compromiso de abordar por escrito las reformas[(1)](http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20150422145513068.html?k=aduanas%20interiores%20alaniz#PAT_ingreso_Q1) e implementar nuestros primeros seminarios de capacitación a través de la Editorial ERREPAR, en procura de desentrañar el nuevo escenario tributario en materia de impuestos provinciales[(2)](http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20150422145513068.html?k=aduanas%20interiores%20alaniz#PAT_ingreso_Q2) y sus nuevas reglas de juego (muy incisivas en la actualidad).

Asimismo, advertíamos que si dicho tratamiento perduraba en el tiempo, las restantes jurisdicciones se encontrarían en la obligación de copiar tal comportamiento en procura de resguardar sus propios intereses. Lo que nos atrevimos a anticipar como la lucha entre las jurisdicciones en pos de su principal sostén, la recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos.

No nos equivocamos si advertimos que en la actualidad todas las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires imponen en su ley impositiva un tratamiento gravoso hacia los contribuyentes extraprovinciales en lo aquí analizado, en materia del impuesto sobre los ingresos brutos.

Es por ello que, como broche final y señal de un nuevo inicio, traemos a consideración la sentencia judicial[(3)](http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20150422145513068.html?k=aduanas%20interiores%20alaniz#PAT_ingreso_Q3) que da comienzo -el principio del fin- al porvenir de la doble alícuota por actividad en materia del impuesto sobre los ingresos brutos. El más Alto Tribunal revisa la reforma impositiva, que desde el año 2008 impuso una mayor carga tributaria a los contribuyentes del Convenio Multilateral.

***La doctrina “en juego”***

Dino Jarach, haciendo referencia al Convenio Multilateral, dijo lo siguiente:

|  |
| --- |
| *“…Además de subsanar ese inconveniente -y al tiempo que lo hacía-, se propuso fundamentalmente coordinar y armonizar el ejercicio de poderes tributarios autónomos, con el objeto de lograr unos de los principios más importantes en un Estado federal, cual es que el solo hecho de desarrollar actividades que trasciendan los límites de una de las jurisdicciones políticas en las que se divide el país no debe acarrear al contribuyente mayores gravámenes que los que tendría que soportar si toda su actividad se desarrolla en una sola jurisdicción.”* |

|  |
| --- |
| **Nuestra realidad** |
| El contribuyente del Convenio Multilateral soporta una mayor carga tributaria que el contribuyente local. |

**II - JURISPRUDENCIA COMENTADA (CASO “[HARRIET Y DONNELLY SA](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Judicial/20150310051604399.docxhtml" \t "_blank)” - CSJN - 24/2/2015)**

**A) SITUACIÓN**

**Tipo de contribuyente**

El contribuyente del impuesto sobre los ingresos brutos comprendido en el Convenio Multilateral resulta *domiciliado en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires*.

**Acción**

Promueve acción declarativa de certeza en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación contra la Provincia del Chaco, a fin de que se haga cesar el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse, frente a la pretensión de la demandada de aplicar a la actividad de producción primaria que desarrolla en su territorio una alícuota diferencial del impuesto sobre los ingresos brutos por no poseer sede central en la jurisdicción provincial.

JURISDICCIÓN ATACADA

\* La Provincia del Chaco.[(4)](http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20150422145513068.html?k=aduanas%20interiores%20alaniz#PAT_ingreso_Q4)

**Legislación cuestionada**

\* Artículo 12, inciso e), de la ley tarifaria local 2071, modificada por el artículo 5 de la ley 7149. Se solicita la declaración de inconstitucionalidad de dicha legislación local.

**Situación**

El contribuyente desarrolla entre otras actividades la de producción primaria, principalmente la agricultura, en la que cuenta con establecimientos o campos en diversas jurisdicciones, entre ellas en la provincia demandada (Prov. del Chaco), por lo que distribuye la materia imponible resultante del ejercicio de su actividad, de conformidad con lo establecido en los artículos 2 y 13 del Convenio Multilateral. Destaca asimismo que está radicado en la Provincia del Chaco desde hace más de 30 años.

El contribuyente aclara que, *mediante la ley 3994, la Provincia incorporó la exención establecida a favor del ejercicio de actividades primarias e industriales en virtud de lo acordado entre la Nación y las provincias en el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, del 12 de agosto de 1993. Añade que dicha exención fue suspendida* ***a partir del 10 de enero de 2013*** *por la ley provincial 7148 y que, mediante la ley 7149, se dispusieron modificaciones a diversos artículos de la ley tarifaria 2071, entre ellos al aquí cuestionado artículo 12, apartado e), por el que se legisló un beneficio fiscal de alícuota reducida para aquellos contribuyentes cuya* ***sede central*** *se encuentre radicada en la Provincia* (el *destacado* es nuestro)*.*

|  |
| --- |
| **Nuestro agregado** |
| Advertimos que la Prov. del Chaco resulta una de las últimas jurisdicciones en avanzar contra la exención aprobada en el cumplimiento del Pacto Federal citado y en desmedro de los contribuyentes del Convenio Multilateral. Simplemente por dar un solo ejemplo -para el caso, vale de muestra un botón- observamos que la Provincia del interior copió lo legislado en julio de 2008 por la Prov. de Buenos Aires -idéntica medida-[(5)](http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20150422145513068.html?k=aduanas%20interiores%20alaniz#PAT_ingreso_Q5). Así podríamos repasar cada una de las legislaciones provinciales que reprodujeron y profundizaron -a la fecha- dicho modelo. |

**B) DEMANDA**

**Posición del contribuyente**

*Afirma que dicha discriminación importa el establecimiento de una Aduana interior que afecta la cláusula comercial, y las libertades de circulación y de tránsito consagradas en la Constitución Nacional, al imponer un tratamiento impositivo distinto de las actividades interjurisdiccionales en función de la ubicación local o foránea de la sede central de la empresa. Aduce asimismo que la disposición impugnada vulnera el principio de igualdad en materia tributaria, en tanto existe una palmaria irrazonabilidad en la desigualdad de trato establecida con un afán proteccionista. Funda su planteo en los artículos 4, 9, 10, 11, 12, 16, 17, 28, 31 y 75, incisos 1), 10) y 13), y 126 de la Constitución Nacional, y en la doctrina que surge de diversos precedentes del Tribunal.*

**Petitorio**

La empresa requiere *el dictado de una medida cautelar de no innovar a fin de que se disponga la suspensión a su respecto de la aplicación de la alícuota diferencial mayor establecida en la norma impugnada, que se ordene, por lo tanto, la tributación de la reducida fijada en el 1% sobre la integridad de la base imponible del gravamen y, asimismo, que se ordene al gobierno provincial que se abstenga de iniciar o proseguir las acciones tendientes a determinar el gravamen con sustento en las disposiciones que aquí cuestiona, así como también de iniciar acciones coactivas tendientes a su cobro o ejecución hasta tanto recaiga sentencia definitiva en las presentes*.

|  |
| --- |
| **Nuestro agregado** |
| Entendemos oportuno advertir que la Prov. del Chaco, a diferencia de otras jurisdicciones (que consideran el lugar en el que se lleva a cabo -efectivamente- la explotación), condiciona la procedencia de la alícuota reducida del impuesto al lugar en el que se encuentre radicada la sede central, en el que -y en ambos casos- el fiscal de turno podrá atribuir ello a razones de política económica. Empero, sus consecuencias exceden las facultades propias que corresponde reconocer a los Estados provinciales a fin de impulsar el desarrollo pleno y justo de las fuerzas económicas. |

**C) RESOLUCIÓN DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN**

**1. Habilitar la instancia**

*“El proceso corresponde a la competencia originaria del Tribunal”*. Los motivos son los siguientes:

*- Porque la actora cuestiona la legitimidad de la pretensión fiscal de la Provincia del Chaco, sustentada en normas locales y en actos dictados en su consecuencia, de obtener del contribuyente el pago de supuestas diferencias por impuesto sobre los ingresos brutos que le fueron reclamadas a partir del período fiscal enero de 2013, por considerarla violatoria de lo dispuesto en los artículos 4, 7, 9, 10, 11, 12, 16, 17, 28, 31 75, incisos 1), 10), 13), y 126 de la Constitución Nacional.*

*- Aunque la actora dirige la acción de inconstitucionalidad contra normas y actos locales, se advierte que tal pretensión exige -esencial e ineludiblemente- dilucidar si la actividad proveniente de la autoridad local interfiere en el ámbito que le es propio a la Nación con respecto a la regulación del comercio interjurisdiccional [arts. 75, inc. 13), y 126 de la Ley Fundamental] y si colisiona con las prescripciones de la legislación de fondo dictada por el gobierno federal en ejercicio de las atribuciones que, a fin de robustecer mediante la unidad legislativa la necesaria unidad nacional, le otorga en forma exclusiva y excluyente el artículo 75, inciso 12), de la Constitución Nacional.*

**2. La cuestión de fondo**

El Tribunal resuelve que “a*dquiere preeminencia la necesidad de determinar si el Estado Provincial se ha excedido (como se afirma) en sus potestades tributarias, precisar cuáles son los alcances de la jurisdicción y competencia que tiene para ejercer eventualmente el derecho de percibir la alícuota diferencial cuestionada, y si ese proceder quebranta la potestad del gobierno federal de reglar el comercio de las provincias entre sí [art. 75, inc. 13), CN; arg. Fallos: 178:308 y 320:1302, Consid.* *6*[(6)](http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20150422145513068.html?k=aduanas%20interiores%20alaniz#PAT_ingreso_Q6)*, entre otros]”*.

**3. Medida cautelar**

*Se concluye que, en el caso, resulta aconsejable establecer cautelarmente que la firma demandante tribute en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos la alícuota del 1% prevista en el primer párrafo del artículo 12, inciso e), de la ley tarifaria provincial 7149, hasta tanto se defina la situación objeto de este litigio.*

Vale advertir -porque así lo hace la Corte- que el Tribunal señala que “*la decisión que se adopta sólo producirá, en el caso de que se rechace la demanda, una postergación en la percepción de las diferencias que se generen, ya que mientras tanto la Provincia ingresará a sus arcas las mismas sumas que se perciben por el gravamen que recae respecto de quienes cumplen con el requisito establecido como condición para tributar la alícuota reducida”*.

**III - ANTECEDENTES CERCANOS: CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN**

***“***[Bolsa de Cereales de Buenos Aires c/Buenos Aires, Provincia de s/incidente de medida cautelar](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Judicial/20130315120658555.docxhtml)***", sentencia del 5 de marzo de 2013***

La Corte Suprema de Justicia 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 Autónoma de Buenos Aires tributarían, durante el año 2013, la alícuota del 7,5‰ prevista en el artículo 46, inciso a), apartado 12, párrafo a), de la ley 14333 -sustituido por el art. 21, L. 14357-, 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.

***“***[Bolsa de Cereales de Buenos Aires c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Judicial/20150127094534000.docxhtml)***” sentencia del 16 de diciembre de 2014***

La Corte Suprema de Justicia resuelve hacer lugar a la demanda entablada por la Bolsa de Cereales de Buenos Aires y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad de la resolución 50/2008 del Jefe de Fiscalización de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de la entonces Dirección Provincial de Rentas, así como 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.

**PALABRAS FINALES**

La Corte Suprema de Justicia de la Nación pretende revisar la legislación provincial en procura de resolver si ésta vulnera principios constitucionales como los indicados anteriormente, abriendo con ello un compás de espera en el que estará en vilo el accionar de la Provincia del Chaco así como -entiendo también- el resto de las jurisdicciones que impusieron desde el 2008 medidas similares en procura de beneficiar a los contribuyentes locales o, por el contrario, perjudicar a los extraprovinciales. El más Alto Tribunal tiene la palabra.

**Notas:**

  (1) Ver Alaniz, José Antonio: “Ingresos brutos 2008: Buenos Aires - Reforma impositiva. Ley 13850” - Ed. Errepar - Bs. As. - Colección Práctica

  (2) Capacitación en la materia que seguimos haciendo en la actualidad con mucho gusto

  (3) Sin temor a equivocarnos, la primera en materia del impuesto sobre los ingresos brutos

  (4) Prevé un similar mecanismo al impuesto en el 2008 por la Prov. de Buenos Aires. Ver Alaniz, José Antonio: [“Buenos Aires. Ingresos brutos. Exención a la producción. Cómo se conforman los $ 40.000.000 para resultar exentos”](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Doctrina/20140819044708534.docxhtml) - ERREPAR - Práctica Integral Buenos Aires (PIBA) - N° 67 - setiembre/2014 - T. VI

  (5) L. (Bs. As.) 13850, del 24/7/2008

  (6) Ver autos “[Hidroeléctrica El Chocón SA c/Provincia de Buenos Aires y otro](http://eolgestion.errepar.com/sitios/eolgestion/Judicial/20130920111905154.docxhtml)” - CSJN - 1/7/1997 - Consid. 6:

*“Que mediante los decretos ley 7290/1967 y 9038/1978, la Provincia de Buenos Aires gravó el consumo industrial y comercial de energía y estableció, mediante el primero, una alícuota del 13%, y por el segundo, un adicional del 5,5%, cuyo destino es el 'Fondo Especial de Desarrollo Eléctrico de la Provincia de Buenos Aires’. A partir del 16 de abril de 1992 el decreto 1160/1992 dispuso que quedaran transitoriamente eximidos de su pago ‘los usuarios industriales y comerciales sujetos a su jurisdicción (abastecidos por Eseba SA Cooperativa Eléctrica, entes mixtos municipales y prestadores privados que operan a la fecha) que reúnan las características propias de los encasillados en las categorías de industria y comercio en general del cuadro tarifario de Eseba SA’ (art. 1).*

*Vigentes esas disposiciones, se produce el proceso de privatización de resultas del cual la actora (Hecsa) comenzó a operar como generadora y, en tal condición, se encontró habilitada para vender energía directamente a otros generadores, compañías de distribución y a la nueva categoría de ‘grandes usuarios’, creada en el régimen legal vigente. Así fue que celebró los ya recordados contratos con las empresas Industrias del Maíz SA e Industrias Eléctricas de Quilmes SA, ubicadas en la Provincia de Buenos Aires. A tenor del régimen impositivo provincial, ese abastecimiento no resulta comprendido en la exención prevista en el artículo 1 del decreto 1160/1992, por lo que resulta evidente que la actora ve dificultada su actividad ante las consecuencias diferenciales que emanan de esa norma, con el consiguiente encarecimiento del costo que supone para los usuarios su prestación del servicio afectándose sus posibilidades competitivas en el ámbito provincial.*

***Parece evidente entonces que la discriminación resultante del decreto 1160/1992 hace que las consecuencias del tributo así aplicado importen en los hechos una barrera aduanera que entorpece la libre circulación***en detrimento de lo dispuesto en los artículos 9, 10 y 11 de la Constitución Nacional (Fallos: 316:1962 y sus citas).

***Que aun cuando la disposición impugnada se funda en razones de política económica*** *-tal como se sostiene en los considerandos del decreto-****,*** ***sus consecuencias parecen exceder las facultades propias que corresponde reconocer a los Estados provinciales*** *a fin de impulsar el desarrollo pleno y justo de las fuerzas económicas (Fallos: 151:359 y 243:98) al gravar la mercadería de manera diferencial.*

*Que, asimismo, ya reconocido el régimen de la energía como sometido a la legislación del Congreso Nacional, las disposiciones provinciales limitan la venta de energía en un mercado en el cual -por otra parte- Eseba SA es también competidora de las demás generadoras del país. En efecto, aceptando las posibilidades operativas resultantes del marco regulatorio vigente al obtener de la Secretaría de Energía la autorización de ingresar como agente en el Mercado Eléctrico Mayorista en calidad de generador (Eseba Generación SA), se colocó en una situación de privilegio con relación a sus competidores entre los cuales se encuentra la actora (ver resolución 114/1994 de esa Secretaría).*

*Por ello, SE DECIDE: HACER LUGAR a la demanda y DECLARAR la inconstitucionalidad del régimen mediante el cual la Provincia de Buenos Aires y el Ente Provincial Regulador Energético aplican y persiguen el cobro de los impuestos previstos en los decretos-ley 7290/1967 y 9038/1978 a quienes contratan con la actora, en tanto se eximan del cumplimiento de dichos tributos a los usuarios industriales y comerciales comprendidos en el artículo 1 del decreto provincial 1160/1992”* (el *destacado* es nuestro)

Cita electrónica: EOLDC091932A

Editorial Errepar - Todos los derechos reservados.