

**PLANTEAN ACCIÓN DECLARATIVA DE
INCONSTITUCIONALIDAD. SOLICITAN MEDIDA
CAUTELAR.**

Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación:

JOSÉ MIGUEL BRACERAS, abogado, tomo 7 folio 183 CPACF, apoderado de la **PROVINCIA DEL CHACO**, con el patrocinio letrado del señor Fiscal de Estado de la Provincia del Chaco **Dr. ROBERTO ALEJANDRO HERLEIN**, M.P. tomo 86, folio 793, constituyendo domicilio en Av. de Mayo 1365 piso 7 oficina 65, domicilio electrónico 20101410634, jmbraceras@bracerasybraessas.com.ar, a V.E. **DECIMOS**:

I. PERSONERÍA.

Acompañamos copia del poder general judicial con el que acreditamos que José Miguel Braceras es apoderado de la Provincia del Chaco. Declaramos que el texto es fiel de su original y que el mandato está vigente en todas sus partes.

Que conforme surge de la copia del Decreto número 288 del 23 de febrero de 2022, que acompañamos y cuya vigencia y autenticidad declaramos bajo juramento, el Dr. Roberto Alejandro Herlein, D.N.I. número 30.096.812 es Fiscal de Estado de la Provincia del Chaco y como tal, representante de dicho Estado Provincial. La designación obtuvo acuerdo

parlamentario en la sesión de la Cámara de Diputados de la Provincia del día 30 de marzo de 2.022.

Adjuntamos también el texto del Decreto 107/2023 por el cual el señor Gobernador de la Provincia del Chaco instruye al señor Fiscal de Estado a que inicie las presentes actuaciones.

II. OBJETO:

Venimos en tiempo y forma a interponer planteo de inconstitucionalidad mediante acción declarativa contra el ESTADO NACIONAL (PODER EJECUTIVO NACIONAL) con domicilio en Balcarce 50, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, solicitando se declare la inconstitucionalidad e inaplicabilidad del Decreto N° 473/2023 (DCTO-2023-473-APN-PTE) publicado en el Boletín Oficial del día 13/09/2023 y de la Ley N° 27.725 publicada en el Boletín Oficial el día 06/10/2023, por las razones de hecho y derecho que a continuación se exponen.

III. COMPETENCIA:

V.E. resulta competente para conocer en la presente causa en forma originaria, en atención a la materia federal debatida y la naturaleza de las partes en conflicto, conforme lo establecen los arts. 116 y 117 de la Constitución Nacional.

Tiene dicho V.E. que toda vez que la Provincia, a quien le corresponde la competencia originaria por expresa aplicación

del Art. 117 de la Constitución, demanda al Estado Nacional quien tiene derecho al fuero federal según lo dispuesto en el Art. 116 de la Ley Fundamental, la única forma de conciliar ambas prerrogativas es sustanciando la acción en esta instancia originaria (Fallos: 313:98 y 551; 317:746; 320:2567; 323:702 y 1110 entre otros; cit. in re S. 1039, L. XLIV, Originario, "San Luis, Provincia de c/ Estado Nacional y Otra s/ Cobro de pesos", del 27 de mayo de 2009).¹

Cabe señalar además que la presente acción constituye una "causa" a los efectos de lo previsto en los arts. 1, 2, 3, 4 y 7 de la Ley N° 27 y Art. 1 inc. 1) de la Ley N° 48.

IV. ANTECEDENTES FÁCTICOS, FUNDAMENTOS:

El 12 de septiembre de 2023, el Poder Ejecutivo Nacional emitió el Decreto N° 473/2023 regulando diversos aspectos vinculados con el Impuesto a las Ganancias.

En primer término, la norma se refiere a la exención del Impuesto a las Ganancias respecto de la segunda cuota del sueldo anual complementario del período fiscal 2023 (inc. z del Artículo 26 de la Ley de Impuesto a las Ganancias T.O. 2019). Establece que el monto de la remuneración y/o del haber bruto exento, ascenderá a una suma mensual equivalente a quince (15) Salarios Mínimos, Vitales y Móviles (SMVM), conforme el monto que esté vigente el 1° de octubre de 2023 (en la actualidad equivalen a \$1.980.000). Para determinar la aplicación de la exención referida, en lo que

¹ CSJN, Fallos, 313:98; 315:158; 317:746; 320:2567; 322:1043; 326:2126; 327:4139; 330:4076.

hace a la segunda cuota del SAC, deberá considerarse el importe establecido en el párrafo anterior y el promedio del segundo semestre calendario de la remuneración y/o haber bruto para determinar que el promedio no supere el monto antes indicado.

El Poder Ejecutivo dispone que los ingresos provenientes del desempeño de cargos públicos, del trabajo en relación de dependencia y las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios, cuya remuneración y/o haber bruto no supere la suma mensual equivalente de 15 SMVM -vigente el 1° de octubre de 2023-, deberán adicionar a la deducción especial que surge de incrementar 3,8 veces la ganancia no imponible (apartado 2 del inc. C. el primer párrafo del Artículo 30 de la Ley de Impuesto a las Ganancias T.O. 2019), un monto equivalente al que surja de restar a la ganancia neta, las deducciones personales dispuestas en la ley del impuesto, resultando igual al importe que -una vez computada- determine que la ganancia neta sujeta a impuesto sea igual a cero (0).

Surge del tercer Artículo del decreto, que habría una deducción especial incrementada dado que se hace referencia al Decreto Reglamentario N° 862/2019 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, en su Artículo sin número a continuación del Art. 176 párrafo quinto (que referencia a los párrafos tercero y cuarto), por lo que restaría la aclaración por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de una resolución general.

En su Artículo cuarto, el Poder Ejecutivo encomienda a la AFIP a incrementar los importes de la escala progresiva del primer párrafo del Artículo 94 de la Ley de Impuesto a las

Ganancias -con efectos para el período comprendido desde la entrada en vigencia de este decreto y hasta las remuneraciones percibidas al 31 de diciembre de 2023, inclusive-, a los fines de reducir el monto de las retenciones de los sujetos que obtengan haberes brutos que superen el importe previsto en el decreto, con el objetivo de asegurar la progresividad del tributo, evitando de esta forma que su carga neutralice la política salarial adoptada.

La medida entró en vigencia el 14 de septiembre de 2023 y resultará de aplicación para las remuneraciones y/o haberes que se devenguen a partir del 1° de octubre de 2023, con excepción de lo dispuesto para el Sueldo Anual Complementario.

El día 6 de octubre de 2023, se publicó en el Boletín Oficial la Ley N° 27.725 que contiene diversas modificaciones a la Ley de Impuesto a las Ganancias en sentido similar a las previstas por el Decreto N° 473/2023, con la particularidad que no ratifica las modificaciones establecidas por decreto, sino que avanza sobre otros cambios en el impuesto, reduciendo el número de trabajadores y jubilados sobre los que recae el tributo.

La nueva norma establece un impuesto cedular a las altas rentas y aumenta la progresividad del impuesto para quienes poseen mayores ingresos. La medida entrará en vigor a partir del ejercicio fiscal 2024.

A continuación del Artículo 101 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones, se incorpora como capítulo III del título IV, el titulado

"Impuesto Cedular sobre los mayores ingresos del trabajo en relación de dependencia, jubilaciones y pensiones de privilegio y otros". En él se establece que quienes obtengan los mayores ingresos tendrán derecho a deducir, únicamente, en concepto de mínimo no imponible, la suma equivalente a ciento ochenta (180) Salarios Mínimos, Vitales y Móviles (SMVM) anuales. No podrá deducirse ningún otro concepto que autorice la ley.

De acuerdo a la ley, "**constituyen mayores ingresos**", los siguientes, incluidos en el Artículo 82 de la Ley de Impuesto a las Ganancias:

- Los comprendidos en el inciso a) excepto los obtenidos por los sujetos indicados en su segundo párrafo y por quienes revistan el cargo de Secretario de Estado en adelante y sus equivalentes, en los términos que establezca la reglamentación-,
- Los comprendidos en el inciso b) excepto los que se abonen a directores, síndicos y miembros de consejos de vigilancia de sociedades anónimas y cargos equivalentes de administradores y miembros de consejos de administración de otras sociedades, asociaciones, fundaciones y cooperativas-,
- Los comprendidos en el inciso c) -excepto los provenientes de los consejeros de las sociedades cooperativas y los mencionados expresamente en su parte final.

En este marco y considerando que la normativa citada vulnera diversas normas constitucionales en perjuicio de las

provincias en general y de la Provincia del Chaco en particular, es que recurrimos a V.E. solicitando se declare su inconstitucionalidad.

**V. INCONSTITUCIONALIDAD. ARGUMENTOS COMUNES AL
DECRETO N° 473/2023 Y A LA LEY N° 27.725:**

Tanto el Decreto N° 473/2023 (DCTO-2023-473-APN-PTE) como la Ley N° 27.725, resultan inconstitucionales por cuanto disminuyen la percepción de impuestos que integran la masa coparticipable, uno de manera actual y la otra en forma inminente, afectando en este sentido el federalismo fiscal, con un evidente perjuicio a la Provincia del Chaco en particular, conforme se cuantifica y detalla en el informe emanado del Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Provincia de fecha 15 de diciembre de 2.023, suscripto por el Sr. Ministro de la cartera que se acompaña a esta presentación.

a) Modificación unilateral de fondos coparticipables.

Las normas cuya constitucionalidad cuestionamos, importan una decisión del Estado Nacional que vulnera el régimen de coparticipación federal de impuestos que, desde la reforma de 1994, detenta rango constitucional.

Tiene resuelto V.E. en referencia al régimen de coparticipación que consagra el Art. 75 inc. 2 CN, que: *“Entre los aspectos sustanciales e instrumentales del régimen constitucional en la materia se destacan: i) **principio de integralidad de la masa coparticipable**, en virtud del cual se distribuyen con las provincias y la Ciudad de Buenos Aires,*

*las contribuciones indirectas internas y las directas creadas, por tiempo determinado, por el Congreso de la Nación, con excepción de la parte o el total de los que tengan asignación específica (Art. 75, incisos 2, párrafo primero y 3); ii) **el carácter convencional o concertado de la decisión que rige la materia**, en tanto la Norma Fundamental establece que debe dictarse una "ley-convenio", sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, a los efectos de instituir regímenes de coparticipación de esas contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de fondos; esa ley convenio debe tener como cámara de origen al Senado, ser sancionada con una mayoría calificada y aprobada por las provincias (inciso 2, párrafos segundo y cuarto), no pudiendo ser modificada unilateralmente; y iii) **la intangibilidad de los recursos provinciales**, entendido en el caso como la imposibilidad de alterar en desmedro de las provincias la distribución de recursos vigente a la sanción de la reforma constitucional y la imposibilidad de modificar la distribución de competencias, servicios y funciones entonces vigentes sin la aprobación de la provincia interesada y hasta el dictado del régimen de coparticipación —cláusula transitoria sexta—...” (CSJ, Expte. 1829/2019/1, “Entre Ríos, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad incidente de medida cautelar”)*

En el presente caso, aun considerando que la Ley Convenio a que hacen referencia el Artículo 75 y la cláusula transitoria sexta de la Constitución Nacional, no se ha dictado, no quedan dudas que la decisión unilateral del Estado Nacional de incrementar o ampliar exenciones al Impuesto a las

Ganancias, vulnera los tres elementos centrales de nuestro sistema de coparticipación federal:

- Se afecta la masa coparticipable en su conjunto, en una cantidad considerable conforme surge de un informe de la Comisión Federal de Impuestos (CFI), lo que repercute en el reparto de fondos a todas las Provincias. Según las previsiones del mencionado organismo, **el impacto sobre la masa coparticipable por lo que queda de 2023 (noviembre y diciembre) alcanzará la suma de 7.544 millones de pesos.** Es que si bien a través de las normas aquí impugnadas no se ha producido una reforma propiamente dicha al esquema de funcionamiento del sistema de coparticipación federal, se ha producido en cambio una modificación o alteración en el alcance de impuestos coparticipables —Ganancias— cuyos efectos precipitan en forma negativa sobre la conformación de la masa coparticipable que redundan en una merma o reducción de los recursos que ingresarán a ella y, por lo tanto, revierten en desmedro de la participación que habrá de corresponder a la provincia.
- Se ha adoptado de manera unilateral e inconsulta, vulnerando una de las notas centrales del esquema y funcionamiento real de la coparticipación, en la que las partes involucradas en forma permanente acuerdan políticas en materia impositiva, más aún cuando esas políticas repercuten en la formación de la masa coparticipable. Hacemos notar en este punto, que los diversos consensos fiscales suscriptos en los últimos años y aprobados tanto por el Estado Nacional como por la

Provincia del Chaco², prevén expresamente la necesaria concertación en materia de modificaciones tributarias. A modo de ejemplo, en el Consenso Fiscal del año 2017, las partes señalan que *“...Desde una perspectiva fiscal, el desarrollo federal argentino requiere el acuerdo de acciones colectivas que generen las condiciones básicas para su logro, a la vez que conserven las autonomías y potestades de cada uno de los niveles de gobierno. En ese sentido se enmarca la instrumentación de una política y administración tributaria articulada entre todas las jurisdicciones partícipes, de modo que las distintas decisiones se adopten en un marco de estabilidad jurídica a la vez que aseguren una armonización tributaria...”*

“Acuerdo”, “acciones colectivas”, “articulación”, “armonización” son parte de los compromisos asumidos por todas las jurisdicciones y que descartan de plano la validez de medidas como las que impugnamos.

- También se afectan en forma directa los recursos provinciales, aspecto que se ve agravado con el hecho de ser fondos ya presupuestados. La pérdida de fondos para la provincia del Chaco como consecuencia de la implementación de la modificación del impuesto a las

2

Consenso Fiscal
Legislación Nacional
2017
Ley 27.429
Ley 27.469
Ley 27.542
Ley 27.634
Ley 27.687
Ley 6.604

ganancias, asciende para el período 2023 a **PESOS TREINTA MIL SESCIENTOS CUARENTA Y UN MILLONES (\$ 30.641.000.000)**. La pérdida de fondos para la provincia del Chaco como consecuencia de la implementación de la modificación del impuesto a las ganancias, asciende para el ejercicio 2024 a **PESOS: OCHENTA Y CINCO MIL SEISCIENTOS NUEVE MILLONES (\$ 85.609.000.000)**. El costo de la implementación del Decreto N° 473/2023 y la Ley 27.725 fue estimado para el 2023 considerando el periodo septiembre - diciembre. Para el Ejercicio 2024 se ha considerado un PIB de \$ 518 billones, se aplicó el coeficiente de coparticipación para la provincia del Chaco sobre la distribución de recursos coparticipables neto de la ley de financiamiento educativo. Datos obtenidos de la Oficina de Presupuesto del Congreso y estimaciones propias.

Se adjunta informe del Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Provincia del Chaco en el que se describe el impacto que las normas cuestionadas causan en las cuentas provinciales en lo que queda del año 2023 y proyección preliminar para el año 2.024.

Estas cifras demuestran claramente la situación a la que se ve expuesta la Provincia del Chaco, con una decisión unilateral del Estado Nacional que posee un tinte electoralista más que una verdadera política impositiva.

Dicha circunstancia no solo ha ocasionado un daño importantísimo a la Provincia sino que repercute de manera negativa en su economía, provocando un

empobrecimiento que se traslada a todos los chaqueños, quienes se ven privados de mejorar su calidad de vida.

La sanción del Decreto y de la Ley que cuestionamos impide el logro de **una SANIDAD EN LAS CUENTAS PROVINCIALES Y MUNICIPALES es decir un EQUILIBRIO FISCAL** sostenible a través de un manejo responsable de la deuda provincial; equilibrio que se ve perjudicado y seriamente comprometido con la detracción unilateral de una significativa proporción de su coparticipación.

Todo lo expuesto redunda en una flagrante violación del principio de legalidad en materia tributaria, en una clara afectación del federalismo de concertación y de la buena fe federal, sin perjuicio de la vulneración de la doctrina de los actos propios y de las disposiciones del Art. 76 de la Constitución Nacional.

b) Inobservancia de la regla *pacta sunt servanda*. El principio de Buena Fe y Lealtad Federal. Federalismo de Concertación:

La conducta antijurídica desplegada por el Estado Nacional al incumplir los compromisos derivados del marco convencional referido a lo largo del presente, violenta la regla "*pacta sunt servanda*".

El principio general del derecho (arts. 2 y 959 del Código Civ. y Com. de la Nación) que constituye la base fundamental sobre la que se erige el derecho contractual (arts. 961, y aún el derogado art. 1197 del Cód. Civ.), **resulta de plena aplicación en el ámbito del derecho administrativo; en**

especial porque aquí se trata de relaciones interjurisdiccionales entre Nación y Provincias. Así lo ha considerado la Corte Suprema de Justicia de la Nación al sostener que “*Aun tratándose de contratos administrativos, el principio es siempre el cumplimiento de lo pactado: pacta sunt servanda*” (Fallos 314:492; 313:376; 327:5356).

Si el cumplimiento de lo pactado constituye la regla liminar a la que han de someterse quienes celebran un convenio, debiendo sus estipulaciones respetarse como la ley misma, asume mayor gravedad en el presente caso, en que **la inobservancia de lo acordado proviene de la propia Administración –el Estado Nacional– quien se encuentra obligada a obrar con estricta sujeción al principio de legalidad, siendo éste uno de los pilares esenciales del derecho administrativo, como lo es también la unicidad de la personalidad ética del Estado.**

Cabe destacar que el apartamiento del principio de legalidad no sólo se configura por la inobservancia de las reglas pactadas en el Consenso Fiscal aprobado por Ley 27.429, y los Pactos Fiscales que lo precedieron, sino de todo el marco normativo que consagra la ***intangibilidad de los recursos provinciales.***

El incumplimiento del Estado Nacional, consistente en disminuir unilateralmente los recursos de la Provincia del Chaco, implica una afectación concreta y grave al sistema federal constitucional argentino que se funda en el principio de "lealtad federal" o "buena fe federal" (Fallos: 340:1695), que constituye sin duda un debilitamiento grave de la vida federal de la Argentina, puesto que la normativa aplicable ha sido

debatida y acordada en la arena política en ejercicio de tal premisa constitucional.

V.E. ha definido al federalismo argentino como *“un sistema cultural de convivencia, cuyas partes integrantes no actúan aisladamente, sino que interactúan en orden a una finalidad que explica su existencia y funcionamiento, el ejercicio de las competencias constitucionalmente asignadas debe ser ponderado como una interacción articulada (‘La Pampa, Provincia de’, Fallos: 340:1695; ‘Corrientes, Provincia de’, Fallos: 344:251), evitando que confronten unas con otras... En tal sentido se ha pronunciado esta Corte al sostener que la asignación de competencias en el sistema federal ‘no implica, por cierto, subordinación de los estados particulares al gobierno central, pero sí coordinación de esfuerzos y funciones dirigidos al bien común general, tarea en la que ambos han de colaborar, para la consecución eficaz de aquel fin; no debe verse aquí enfrentamientos de poderes, sino unión de ellos en vista a metas comunes’ (‘Buenos Aires, Provincia de’, Fallos: 330:4564, considerando 11 in fine; ‘La Pampa, Provincia de’, Fallos: 340:1695, considerando 6°; ‘Buenos Aires, Provincia de c/ Santa Fe’, Fallos: 342:2136, considerando 10 y ‘Corrientes, Provincia de’, Fallos: 344:251, entre otros)’*.³

Tiene resuelto V.E., en el mismo precedente citado en el párrafo anterior⁴, que el sistema federal constitucional argentino se funda en el principio de "lealtad federal" o "buena fe federal", conforme al cual en el juego armónico y dual de

³ CSJN, “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Estado Nacional (Poder Ejecutivo Nacional) s/ acción declarativa de inconstitucionalidad.”, 4/05/2023.

⁴ CSJN, “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Estado Nacional (Poder Ejecutivo Nacional) s/ acción declarativa de inconstitucionalidad.”, 4/05/2023.

competencias debe evitarse el abuso de las competencias de un Estado en detrimento de los otros.

De esta manera, el ideario federal en el que descansa nuestro sistema de gobierno parte de la base de que el Estado Nacional, las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los municipios coordinan sus facultades “para ayudarse y nunca para destruirse” (“Bazán”, Fallos: 342:509 y “Telefónica Móviles Argentina” Fallos: 342:1061 voto de los jueces Maqueda y Rosatti, considerando 9°).

Así, este principio rector del sistema constitucional argentino implica asumir una conducta federal leal que tome en consideración los intereses del conjunto federativo, para alcanzar cooperativamente la funcionalidad de la estructura federal “in totum” (“La Pampa, Provincia de”, Fallos: 340:1695)”.

Nada de esto se ha respetado en la emisión del Decreto N° 473/23 y en la sanción de la Ley N° 27.725, medidas que a pesar de que evidentemente afectan la masa coparticipable y en consecuencia, los ingresos ya presupuestados por las provincias para el ejercicio 2023 y los que percibirán en el año 2024, han sido tomadas de manera inconsulta e intempestiva, sin ninguna coordinación ni articulación con las competencias autonómicas de los estados locales.

Sobre el enfoque que debe darse al federalismo plasmado en nuestra Constitución, el Dr. Rosatti sostiene que: *“En materia de distribución de competencias entre el Estado nacional y los Estados miembros, las previsiones constitucionales -aun las más exactas- suelen verse, más tarde*

o más temprano, desafiadas por la creciente complejidad de cuestiones originariamente previstas pero insuficientemente reguladas y/o por la generación de cuestiones imprevistas en el origen del texto". (Rosatti, Horacio: "Tratado de Derecho Constitucional", RubinzalCulzoni, CABA 2020, pág. 580 y sgtes).

A partir de ello, distingue dos posibles perspectivas: la "*disyuntiva o separatista*" y la "*conjuntiva o cooperativa*". Según la primera, un conflicto entre competencias delegadas y reservadas debería resolverse con plena prevalencia de una sobre otra; en cambio desde la segunda perspectiva se requiere cooperación, colaboración y complementariedad.

Este último enfoque del sistema constitucional federal desde una perspectiva "*conjuntiva*" resulta más conducente al logro y realización del llamado "*federalismo de concertación*". En este sentido se ha pronunciado la jurisprudencia de V.E., en los precedentes que traemos a continuación:

"Los principios constitucionales de buena fe y lealtad federal -que repelen la idea de una Nación fragmentada y procuran el armónico desarrollo de las necesidades locales junto con las nacionales- impiden que uno de los sujetos del sistema adopte de modo intempestivo medidas que puedan afectar al resto de los miembros de la federación." (CSJ 1829/2019, "Entre Ríos, Provincia De C/ Estado Nacional S/Acción Declarativa de Inconstitucionalidad, 01/10/2019, Fallos: 342:1591).

"El sistema federal importa asignación de competencia a las jurisdicciones federal y provincial, y ello no implica, por cierto, subordinación de los estados particulares al gobierno central,

pero sí coordinación de esfuerzos y funciones dirigidos al bien común general, tarea en la que ambos han de colaborar, para la consecución eficaz de aquel fin; no debe verse aquí enfrentamientos de poderes, sino unión de ellos en vista a metas comunes... Cuando el deslinde riguroso entre las competencias federales y provinciales ofrece duda debe evitarse que tanto el gobierno federal como las provincias abusen en el ejercicio de esas competencias, tanto si son propias como si son compartidas o concurrentes, lo cual implica asumir una conducta federal leal, que tome en consideración los intereses del conjunto federativo, para alcanzar cooperativamente la funcionalidad de la estructura federal ‘in totum’.” (Voto del juez Rosatti. CSJ 004956/2015/RH001, “Asociación Civil Asamblea Permanente por los Derechos Humanos C/ Dirección General de Escuelas S/Acción De Amparo”, 23/08/2022, Fallos: 345:730).

“La asignación de competencias en el sistema federal no implica, por cierto, subordinación de los estados particulares al gobierno central, pero sí coordinación de esfuerzos y funciones dirigidos al bien común general, tarea en la que ambos han de colaborar, para la consecución eficaz de aquel fin; por lo cual no debe verse un enfrentamientos de poderes, sino unión de ellos en vista a metas comunes... El sistema federal constitucional argentino se funda en el principio de lealtad federal o buena fe federal, conforme al cual en el juego armónico y dual de competencias debe evitarse el abuso de las competencias de un Estado en detrimento de los otros; de esta manera, el ideario federal en el que descansa nuestro sistema de gobierno parte de la base de que el Estado Nacional, las

provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los municipios coordinan sus facultades para ayudarse y nunca para destruirse... El principio rector del federalismo argentino implica asumir una conducta federal leal que tome en consideración los intereses del conjunto federativo, para alcanzar cooperativamente la funcionalidad de la estructura” (Voto de los jueces Maqueda y Rosatti, CSJ 567/2021, “Gobierno de La Ciudad de Buenos Aires C/ Estado Nacional (Poder Ejecutivo Nacional) S/Acción Declarativa de Inconstitucionalidad - (EXPEDIENTE DIGITAL)”, 04/05/2021, Fallos: 344:809).

Volviendo a los consensos fiscales invocados en el punto anterior, advertimos que son la concreción en materia tributaria del federalismo de concertación que hemos reseñado.

Ha dicho esta Excma. Corte en el precedente “Entre Ríos”, que *“En este contexto, no puede dejar de ponderarse la jurisprudencia del Tribunal en la que se ha puesto de relieve la naturaleza jurídica de las leyes-convenio (como la ley de coparticipación) y de los denominados “pactos fiscales”, que constituyen manifestaciones positivas del llamado federalismo de concertación, inspirado en la búsqueda de un régimen concurrente en el cual las potestades provinciales y nacionales se unen en el objetivo superior de lograr una política uniforme en beneficio de los intereses del Estado Nacional y de las provincias. Esa gestación institucional las ubica con una singular jerarquía dentro del derecho federal que impide su modificación o derogación unilateral por cualquiera de las partes. La esencia misma del derecho intrafederal impone*

concluir que las leyes-convenio y los pactos que lo componen no se encuentran en una esfera de disponibilidad individual de las partes, y solo pueden ser modificados por otro acuerdo posterior de la misma naturaleza, debidamente ratificado por leyes emanadas de las jurisdicciones intervinientes” (CSJ, Expte. 1829/2019/1, “Entre Ríos, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad incidente de medida cautelar”)

La cita es clara y plenamente aplicable -al igual que el precedente en su totalidad- al presente caso, desde que tanto el Decreto como la Ley cuestionados no hacen otra cosa que adoptar una decisión unilateral, respecto de un impuesto que afecta e interesa a todas las jurisdicciones, obviando su tratamiento en el marco de los instrumentos que el federalismo de concertación ha previsto para tal fin.

c) Actos Propios:

Una de las manifestaciones más claras del principio de buena fe está dada por el concepto de “actos propios” que implica, en palabras de V.E., que no es jurídicamente admisibles una conducta que entre en contradicción con una anterior conducta deliberada, jurídicamente relevante y plenamente eficaz.

Ha dicho la doctrina que *“una de las reglas básicas de convivencia, receptadas por el ordenamiento jurídico, es aquella que indica que nadie puede volver sobre sus acciones anteriores, es decir, sobre sus propios actos. Esta directiva se inspira indudablemente en la necesaria seguridad y previsibilidad que deben signar a los comportamientos*

humanos, para la mejor realización de un orden justo, amén de la buena fe que debe marcar a todas esas conductas"⁵.

En este entendimiento, no puede el Estado Nacional, luego de haberse comprometido en normas de derecho federal ratificadas por el Congreso de la Nación, a actuar de manera consensuada con las provincias en materia tributaria, incumplir su compromiso y modificar en forma unilateral aspectos vinculados con el Impuesto a las Ganancias.

Tal conducta, contraria al principio de los actos propios, importa simultáneamente una violación al principio de Buena Fe que, como hemos reseñado, constituye uno de los pilares de nuestro sistema federal.

VI. INCONSTITUCIONALIDAD. ARGUMENTOS APLICABLES **AL DECRETO N° 473/2023:**

Junto con los argumentos vertidos en el apartado anterior, el Decreto N° 473/2023 configura un exceso en el ejercicio de facultades delegadas y vulnera el principio de legalidad en materia tributaria.

a) Afectación del principio de legalidad en materia tributaria:

Es sabido que uno de los principios rectores en materia tributaria es el de legalidad que consagran los Arts. 4, 16 y 75 inc. 2 de la Constitución Nacional.

⁵ Carnota, Walter, *Los actos propios, el control de constitucionalidad y los riesgos del trabajo*, en revista TySS, 1999-1278 y 1279.

En lo que aquí nos importa y citando una vez más el precedente “Entre Ríos”, V.E. resolvió que *“A mayor abundamiento, ha dicho esta Corte, con especial referencia a la posibilidad —como excepción— de detraer recursos coparticipables, que ello debe ser dispuesto por el Congreso y cumpliendo los requisitos constitucionales. A tal efecto, el tribunal resaltó: “La letra del texto constitucional (Artículos 99, inciso tercero y 76) refleja sin ambigüedades la decisión que tomó la Convención Constituyente de 1994 de, por una parte, mantener el principio general contrario al ejercicio de facultades legislativas por el Presidente como una práctica normal y, por la otra, de introducir mayores precisiones sobre las condiciones excepcionales en que ello sí puede tener lugar” (conf. considerando 21 de Fallos: 338:1389)”* (CSJ, Expte. 1829/2019/1, “Entre Ríos, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad incidente de medida cautelar”).

En el presente caso, existe una clara detracción en el Impuesto a las Ganancias, sin haber respetado el principio de reserva legal en la materia.

Es el propio Poder Ejecutivo el que reconoce lo que aquí exponemos, al indicar en los considerandos del decreto que ha remitido un proyecto de ley al Congreso para introducir las modificaciones que intertanto, ejecuta por medio del decreto. Es decir que por un lado reconoce su incompetencia, y por otro emite una norma sobre esas mismas materias en las que se ha reconocido incompetente.

Curiosamente, ese proyecto enviado y que luego se materializó en la Ley N° 27.725 no ratificó ni mantuvo las

modificaciones introducidas a la Ley del Impuesto a las Ganancias por el Decreto N° 473/2023, sino que modificó otros Artículos -aunque con la misma consecuencia de disminuir la recaudación en materia de impuesto a las ganancias-. Lo cierto es que a la fecha tenemos diversas modificaciones permanentes al texto de la Ley de Impuesto a las Ganancias efectuada por un decreto, lo que vulnera abiertamente el principio de legalidad en materia tributaria.

b) Exceso en el ejercicio de facultades delegadas:

La Constitución Nacional regula en el Art. 76 la figura de la delegación, en los siguientes términos: *“Se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca. La caducidad resultante del transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior no importará revisión de las relaciones jurídicas nacidas al amparo de las normas dictadas en consecuencia de la delegación legislativa.”*

Advertimos que la norma comienza vedando la práctica delegativa en cabeza del Poder Ejecutivo, para luego regular los supuestos excepcionales en que esa delegación, prohibida como regla general, puede configurarse.

Ingresando brevemente al análisis de las condiciones para la procedencia de la delegación, vemos que en primer término se limita en razón de la materia, disponiendo su viabilidad sólo para “materias determinadas de administración o de emergencia pública”.

De la habilitación en razón de la materia, surge otro límite: la determinación. Señala Barra que *“Tanto en lo que corresponde a los casos de emergencia como de administración, la delegación no puede ser abierta o indeterminada. Por el contrario se debe referir concreta y precisamente a un determinado aspecto o instituto, de manera específica, con circumscripción identificación.”*⁶

La norma también exige que la delegación se efectúe sujeta a un plazo. Se ha dicho en este sentido que *“La expiración del plazo provoca la caducidad automática de la delegación, quedando imposibilitado el Presidente de emitir válidamente en lo sucesivo normas sobre las materias delegadas. Tampoco, cabe aclararlo, podrá, aún dentro del término de la delegación, dictar normas con un plazo de vigencia superior a ese término –sin perjuicio de la firmeza de los derechos ejercidos o adquiridos y la continuidad de la vigencia de las relaciones jurídicas nacidas bajo el amparo del decreto delegado- ni con plazo de vigencia abierto, aunque en esta última hipótesis corresponderá interpretar que la norma delegada extingue automáticamente y de pleno derecho su vigencia al expirar el plazo por el que la delegación fue otorgada.”*⁷.

⁶BARRA, *Tratado de Derecho Administrativo*, T I, pág. 496.

⁷IBIDEM, pág. 496. Similar afirmación realiza Balbín al decir que “La doctrina también ha sostenido que el vencimiento del plazo de delegación producirá la caducidad de la ley y del decreto delegado, sin perjuicio de la irrevisibilidad de las relaciones jurídicas nacidas al amparo del reglamento.” BALBÍN, *Reglamentos delegados y de necesidad y urgencia*, pág. 109. En sentido contrario, Torricelli afirma que “El párr. último del Art. 76 se encarga de aclarar que los decretos que el Ejecutivo firme como consecuencia de la delegación siguen vigentes, caducando únicamente la ley marco de delegación.” TORRICELLI, *Organización constitucional del poder*, TI, pág. 454.

En el presente caso, el Decreto N° 473/2023 ha sido dictado en el marco de la delegación dispuesta por la Ley de Presupuesto del año 2023, Ley N° 27.701 que en su Artículo 67 dispone: “Facúltase al Poder Ejecutivo nacional a incrementar, durante el año fiscal 2023, los montos previstos en el inciso z) del Artículo 26 y en el anteúltimo párrafo del inciso c) del Artículo 30 de la Ley de Impuestos a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones.”.

Una atenta lectura del Artículo indica que el Poder Ejecutivo ha sido facultado para incrementar dos tipos de montos previstos en dos Artículos puntuales de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

Lejos de mantenerse dentro de los límites de la delegación, el Poder Ejecutivo ha avanzado modificando y alterando otros aspectos de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

Puntualmente, en el Artículo 2° se hace mención a los incisos a), b) y c) del Artículo 82 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, cuando el anteúltimo párrafo del inciso c) del Artículo 30 -cuya modificación fue autorizada en la Ley de Presupuesto- sólo refiere al inciso c) del Artículo 82.

La diferencia parece sutil, pero lo cierto es que la norma habilitante cuando autorizó modificaciones a las ganancias de cuarta categoría, solo preveía las ganancias provenientes de jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios, mientras que el Decreto cuestionado incluye a las ganancias provenientes del desempeño de cargos públicos nacionales, provinciales, municipales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires,

incluidos los cargos electivos de los Poderes Ejecutivos y Legislativos y de los Magistrados, Funcionarios y Empleados del Poder Judicial de la Nación y de las provincias y del Ministerio Público de la Nación cuando su nombramiento hubiera ocurrido a partir del año 2017, inclusive como así también las ganancias provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia.

De este modo, el universo de sujetos “alcanzados” por el Decreto N° 473/2023 resulta inmensamente mayor al que tuvo en vista el legislador al incorporar el Artículo 67 a la Ley de Presupuesto 2023.

Igual consideración cabe realizar respecto del Art. 4° del Decreto, en el que el Poder Ejecutivo delega a la AFIP facultades que no tiene delegadas por el Poder Legislativo. Se trata de una delegación de la delegación, pero donde el sujeto que resulta ser delegado/delegante al mismo tiempo, asigna atribuciones superiores a aquellas que ha recibido.

Sin perjuicio de que la norma resulta inconstitucional en su totalidad por contravenir principios constitucionales en materia de coparticipación federal de impuestos, afectando la Buena Fe y el federalismo de concertación entre otros vicios, lo cierto es que también resulta inconstitucional en tanto y en cuanto excede las “bases de la delegación” contempladas en la Ley N° 27.701.

c) Los vicios del acto que producen su nulidad absoluta:

La sola lectura del Decreto N° 473/2023 muestra de manera evidente y manifiesta los vicios que la afectan gravemente en todos y cada uno de sus elementos esenciales:

competencia, causa, objeto, procedimientos, motivación y finalidad, lo que trae aparejado como consecuencia insoslayable su nulidad absoluta (Art. 14 inc. b Ley 19.549).

1.Vicio en la competencia, Art. 7 inc. a) Ley 19.549:

La competencia de los órganos administrativos ha sido definida como la aptitud legal que surge del conjunto de facultades y atribuciones que corresponden a los órganos y sujetos estatales⁸.

Corresponde resaltar en primer lugar que respecto de las potestades de la Administración y su accionar rige el principio opuesto al aplicable respecto de la actuación de los particulares. Así, mientras éstos últimos pueden hacer todo aquello que la ley no prohíba (principio de vinculación negativa a la ley), la administración puede hacer sólo aquello a lo que la ley y los reglamentos dictados en su consecuencia la autoricen (principio de vinculación positiva a la ley). Sobre el particular establece el Artículo 3° de la LPA: "*La competencia de los órganos administrativos será la que resulte según los casos de la Constitución, de la leyes y de los reglamentos dictados en su consecuencia...*".

Como vimos al tratar la inconstitucionalidad, el Estado Nacional no tiene facultades delegadas constitucionalmente para "legislar" en materia impositiva y no ha recibido una delegación en los términos del Art. 76 de la CN para dictar una norma de la amplitud del Decreto N° 473/2023.

Reiteramos en este punto que es el propio Poder Ejecutivo el que se reconoce incompetente al indicar en los considerandos

⁸Cassagne, Juan Carlos; "Derecho Administrativo", T. II, p. 124.

que ha remitido un proyecto de ley y que las medidas adoptadas -que reconoce del resorte del Congreso- son intertanto ese proyecto se aprueba. Esa facultad de legislar “temporariamente” o mientras el Congreso debate las leyes, no se encuentra reconocida, al menos con esa extensión, en la Constitución Nacional.

2. Vicio en la causa, Art. 7 inc. b) Ley 19.549:

En el presente caso, no existen antecedentes suficientes que acrediten la necesidad de avanzar con una medida de esta naturaleza que importa una severa afectación de la masa coparticipable sin otra motivación que la mera especulación electoral -en el mejor de los casos- y, en todo caso, en abierta violación al derecho aplicable, tal como se ha desarrollado en los apartados anteriores.

En cuanto a lo fáctico, Gordillo sostiene que “*la consagración normativa y jurisprudencial de la necesidad de que todo acto administrativo tenga hechos que lo precedan y justifiquen razonablemente, está fuera de discusión. Si adolece del señalado vicio, fundándose en hechos no acreditados en las actuaciones o desconociendo hechos probados o de público conocimiento, es nulo*”⁹. En el caso, el fundamento fáctico no sólo adolece de acreditación suficiente, sino que ni siquiera es mencionado.

3. Vicio en el objeto, Art. 7 inc. c) Ley 19.549:

⁹Gordillo, Agustín; “Tratado de Derecho Administrativo”, T8, p.333.

El objeto del acto administrativo ha sido definido como *“aquello en que él consiste; es, concretamente, la decisión, certificación u opinión contenidas en la declaración que el acto implica”*¹⁰.

El vicio en este elemento suele ser denominado como *“violación de la ley”* que, en palabras de Gordillo, *“es normalmente causal de nulidad, por cuanto se trata de una transgresión usualmente clara y manifiesta al ordenamiento jurídico”*¹¹.

En el caso, ha quedado demostrado en los puntos anteriores que lo dispuesto por la norma atacada no es jurídicamente viable por ser contrario al orden federal impuesto por la Constitución Nacional.

4. Vicio en el procedimiento y en la motivación, Art. 7 inc. d) y e) Ley 19.549:

La norma cuestionada no expresa en su propio texto su causa ni las razones que fundamentan su dictado, tampoco menciona ni remite a ningún expediente o documento en donde se hayan considerado y expresado tales razones.

Ello lleva a concluir inequívocamente que estamos ante un acto arbitrario por carecer de fundamentación razonable debidamente expresada, y que no se ha seguido el debido procedimiento para alimentar la voluntad del órgano decisor con los informes técnicos y dictámenes jurídicos que la magnitud y trascendencia del acto requieren.

¹⁰Comadira, Julio R. y Monti, Laura; *“Procedimientos Administrativos”*, 1ª ed. ; La Ley; Buenos Aires; 2000; p. 198.

¹¹Gordillo, Agustín; *“Tratado de derecho administrativo”*; T. III; FDA; Buenos Aires; 2004; p. VIII-5.

5. Vicio en la finalidad, Art. 7 inc. f) Ley 19.549:

En primer lugar cabe cuestionar: ¿cómo puede saberse cuál es la verdadera finalidad del Decreto y si ella es adecuada y proporcional al objeto y causa del acto, si éste carece completamente de toda motivación válida que la explicita y tampoco puede inferirse de su contenido ni de documento alguno que la acompañe?

En este sentido, Gordillo sostiene que la irrazonabilidad en el objeto del acto se manifiesta por la desproporcionalidad entre los medios que adopta éste y los fines perseguidos por la ley que facultó al órgano emisor, o entre los hechos acreditados y la decisión adoptada¹². Comadira, por su parte, afirma que la proporcionalidad debe presentarse entre el objeto del acto y su finalidad¹³.

Cabe advertir que la finalidad del acto se encontraría viciada incluso si el accionar del funcionario fuera “*inspirado en un fin público diverso del que determina en cada caso la emisión del acto*”¹⁴. Así, el “desvío de poder” puede configurarse en diversas circunstancias, entre las que se encuentra el funcionario que persigue un fin distinto al declarado, con el objetivo de beneficiar a la administración o al bien común.

¹²Gordillo, Agustín , Op. cit.; p. VIII-15.

¹³Comadira, Julio Rodolfo; Op. cit.; p. 206. Agrega este autor que: “(el) *exceso de punición como vicio determinante de la nulidad de los actos administrativos, generado por una carencia de adecuada proporcionalidad entre el objeto del acto y su finalidad, nos demuestra que tal exceso no es sino, en definitiva, una variante de la irrazonabilidad [...].*Comadira, Julio Rodolfo, Op. cit.; p. 331

¹⁴Comadira, Julio Rodolfo; Op. cit.; p. 205.

Al respecto, se ha dicho que *“puede pues incluso haber desviación de poder con respetables fines públicos [...] Un ejemplo es pretender beneficiar al interés de un grupo social [...], máxime cuando se pretende que el peso de la crisis de un sector empresarial sea soportado por las víctimas de su negligente accionar[0] trata de cobrar el mayor número posible de multas, no para no desalentar el incumplimiento de las normas administrativas, sino para obtener fondos para el presupuesto público”*¹⁵ (el resaltado es nuestro).

Surge de manera evidente la analogía que existe entre los ejemplos precedentes y el caso de autos, en el que la Administración pretende cargar exclusivamente sobre los hombros de las provincias el costo de una política tributaria, con una medida unilateral e inconsulta.

6. Conclusión:

Del análisis realizado precedentemente surge irrefutablemente que el acto de alcance general que impugnamos posee graves vicios en sus elementos esenciales, derivados fundamentalmente de su falta de causa y motivación y de su clara oposición al régimen federal diseñado por la Constitución Nacional, siendo la consecuencia de tales vicios -considerados individualmente y más aún en conjunto- su nulidad absoluta e insanable (Art. 14 inc. b) de la LPA).

Habiéndose demostrado la inconstitucionalidad, ilegitimidad y consecuente nulidad del Decreto N° 743/2023,

¹⁵ Gordillo, Agustín; Op. cit.; pp. IX-26/27.

resulta procedente que V.S. así lo declare, lo que respetuosamente se solicita, con costas a la demandada.

VII. PROCEDENCIA DE LA VÍA ELEGIDA:

En la acción declarativa de inconstitucionalidad el estado de hecho que configura su sustrato se funda en la duda razonable respecto a la constitucionalidad de la norma de alcance general impugnada, una incertidumbre que se proyecta en las relaciones, deberes y derechos de las partes enfrentadas en el litigio, siendo el fin perseguido obtener una resolución judicial por la cual se declare que la norma impugnada resulta violatoria del orden constitucional vigente, conforme al principio de supremacía constitucional¹⁶, poniendo fin al estado de falta de certeza respecto a la validez de dicha norma en virtud del cual se requirió la intervención del órgano jurisdiccional.

Se ha dicho que *“cuando el 20 de agosto de 1985 la Corte Suprema de Justicia de la Nación falló en el caso ‘Provincia de Santiago del Estero c/ Estado Nacional y/o Yacimientos Petrolíferos Fiscales’, reconoció jurisprudencialmente en el orden federal la viabilidad de la pretensión declarativa de inconstitucionalidad como medio para controlar, en casos concretos, la constitucionalidad de la norma.”*¹⁷.

La doctrina y jurisprudencia de la Corte han delineado con el tiempo las exigencias para canalizar la pretensión de

¹⁶ T.S.J., Sala Electoral, "La Falda - Departamento Punilla", Auto n° 73 del 13/12/2005; "Murcia", Auto n° 41 del 2/12/2011.

¹⁷ Salgado, José María, "La Acción de inconstitucionalidad" en FALCÓN, Enrique M. (Director), *Tratado de Derecho Procesal Constitucional*, Bs. As., Rubinzal-Culzoni, TI, pág. 930)

inconstitucionalidad a través de una acción declarativa de certeza. En este sentido se exige:

a) La existencia de una relación jurídica:

“Para cubrir este presupuesto, debe presentarse a la jurisdicción un “caso” o “controversia”, entendiéndose por tal una relación jurídica en la que las partes discrepen sobre los hechos y/o el derecho y requieran que un órgano del Estado dirima la cuestión.”¹⁸.

En el presente caso resulta claro que el requisito se encuentra cumplido, en tanto existe una controversia sobre la constitucionalidad de normas que generan un impacto directo en los ingresos de la Provincia del Chaco, ingresos ya presupuestados y muchos de ellos comprometidos en el régimen de coparticipación provincial a los municipios y cuya percepción se ha visto alterada por una decisión en la que no ha tenido ninguna participación.

b) La configuración de un estado de incertidumbre:

El estado de incertidumbre se manifiesta claramente en cuanto a la inconstitucionalidad del Decreto N° 473/2023 y la Ley N° 27.725. Sobre esta cuestión la doctrina mayoritaria sostiene que:

“Al referirnos a la pretensión de inconstitucionalidad, el estado de incertidumbre en el pretensor estará generado por: i) la convicción de que la norma que incide en la relación jurídica

¹⁸ Ibid., pág. 939.

que titulariza no se ajusta a los parámetros constitucionales exigibles..."¹⁹.

En conclusión, la lectura de esta presentación da cuenta de la existencia del estado de incertidumbre en los términos reseñados, tanto respecto de la aplicación de la norma al caso concreto como de su constitucionalidad.

c) El daño:

Debe tenerse presente que para que una acción declarativa de inconstitucionalidad resulte admisible ante la jurisdicción constitucional se requiere la existencia de un agravio constitucional actual o inminente.

En el caso de autos existe un daño actual y también inminente, pues como lo demuestran los informes de la Comisión Federal de Impuestos y del Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Provincia del Chaco, el impacto sobre la masa coparticipable por lo que queda de 2023 para toda la Nación, alcanzará la suma de 364.641 millones de pesos; y para la Provincia del Chaco, la suma de \$ 30.641.000.000 y para el año 2024 se estima que lo no percibido será de \$ 85.609.000.000. Ello arroja un total de \$ **116.250.000.000 (PESOS CIENTO DIECISÉIS MIL DOSCIENTOS CINCUENTA MILLONES).**

d) No disponer de otro medio legal para ponerle término inmediatamente:

En primer lugar, ha quedado plasmado un estado de incertidumbre respecto de la aplicabilidad de la norma

¹⁹ Ibid. Pág. 940

atacada a un caso particular, incertidumbre que no cuenta en nuestro sistema procesal con otra vía para ser planteada. No debe perderse de vista que un caso como el que aquí se ventila no podría canalizarse por vía de amparo, atento a la complejidad jurídica que se plantea y la escasa actividad probatoria autorizada en una acción de esa naturaleza.²⁰

Por otra parte, en cuanto a la declaración de inconstitucionalidad debe tenerse presente que nuestro ordenamiento procesal no prevé otra vía para canalizarla en esta etapa preventiva, por lo que de no permitirse esta vía procesal se estaría obligando a la Provincia a esperar la efectiva producción del daño para hacer valer entonces una pretensión de condena indemnizatoria. Ello sería contrario al criterio sentado por la Corte en el sentido que *“debe otorgarse a los afectados por normas inconstitucionales una vía apta que les permita asegurar la certeza de sus relaciones jurídicas y prevenir actos ilegítimos, con la consiguiente economía de tiempo y posibilidad de evitar la lesión materiales derecho invocado.”*²¹.

Es importante también entender, como ha dicho reputada doctrina, que *“... En ocasiones la cuestión constitucional puede resolverse de puro derecho o con un mínimo de prueba, mientras que la acreditación del perjuicio económico es compleja o costosa y sólo tendrá interés en caso de que se*

²⁰ Nótese que en el precedente “Frio Dock S.A. c. Secretaría de Energía del Ministerio de Planificación y otro” del Juzgado Federal de 1 Instancia en lo Civil, Comercial y Contencioso administrativo Nro. 1 de San Martín, de fecha 21/06/2007, (Publicado en: LA LEY 13/07/2007, 7 • LA LEY 2007-D, 368 • LLBA 2007 (agosto), 834), se rechazó la acción in limine, atento haber sido canalizada por vía de amparo y a la necesidad de mayor amplitud de debate y prueba, en los términos del Art. 2 de la Ley 16.986.

²¹ LAPLACETTE, Carlos J., op. cit, pág. 156, donde el autor invoca Fallos 311:2104 (1998).

declare la inconstitucionalidad de la norma o acto. Frente a estas situaciones parece una carga excesiva para el justificable tener que recurrir necesariamente a una pretensión de condena.

Más aún, podría argumentarse con seriedad que, en este último caso, obligar a transitar un juicio de condena es incompatibles con el acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva... De allí parece posible, sin necesidad de apartarnos de la letra y mucho menos de la finalidad perseguida por el Art. 322 CPCC, sostener que, en el caso de las PDI, la presencia de “otro medio legal para ponerle término inmediatamente” sólo puede esgrimirse cuando exista una vía legal que permita llevar adelante el control de constitucionalidad -y satisfacer así el interés jurídico que habilita al actor a promover la demanda- con la misma o mayor premura y simpleza que la vía prevista en el Art. 322 CPCC.”²².

Conforme a lo expuesto, entendemos que la acción de inconstitucionalidad, formalizada a través de una acción declarativa de certeza constituye la única vía procesal apta para canalizar las pretensiones objeto de esta presentación.

VIII. MEDIDA CAUTELAR

Con fundamento en la norma contenida en el artículo 232 del C.P.C.C.N., que contempla las medidas cautelares genéricas, se ha admitido la procedencia de medidas cautelares innovativas tendientes no sólo a asegurar el cumplimiento de la sentencia, sino también a evitar la

²²Laplacette, Carlos J., op. cit., págs. 154/155.

producción o agravamiento de daños o perjuicios que se derivan de la espera que debe transcurrir hasta el dictado del fallo.

Se trata de una medida sin nominar en el Código Procesal, que está facultado a ordenar el tribunal atendiendo las necesidades del caso y las circunstancias que la fundamenten. (CNCiv., Sala H, “G., M. c/ Municipalidad de Campana”, 1997/06/27, La Ley, 1998-D, 522)

Autorizada doctrina tiene dicho que resulta *“una medida cautelar excepcional que tiende a alterar el estado de hecho o de derecho existente antes de la petición de su dictado; medida que se traduce en la injerencia del juez en la esfera de libertad de los justiciables a través de la orden de que cese una actividad contraria a derecho o de que se retrotraigan las resultas consumadas de una actividad de igual tenor”*. (Cava, Claudia Alejandra, en “Medidas Cautelares”, coordinado por Jaime Greif, Ed. RubinzalCulzoni, 2002, p. 287)

Se ha destacado también por la doctrina que en el artículo 232 del C.P.C.C.N. *“el legislador ha previsto la protección judicial pero no a partir de una medida cautelar específica, sino otorgándole al juez la posibilidad de que sea él mismo quien establezca cómo se va a efectivizar dicha protección. Es decir que el juez no sólo va a señalar si se ha probado la verosimilitud del derecho o la existencia de un peligro en la demora, sino que además –y ello es lo que configura la característica esencial de la medida cautelar genérica– fijará el mecanismo que haga efectiva la protección requerida...Éste es, sin dudas, el aspecto trascendente de la figura en estudio, pues la discrecionalidad judicial para*

establecer el mecanismo de protección es lo que posibilita que aquellas situaciones que no fueron contempladas...puedan hallar una adecuada respuesta jurisdiccional a través del dictado de una medida cautelar idónea para la controversia que se ha articulado". (Arazi, Roland, "Medidas Cautelares", Astrea, 1999, p. 295/296.)

La medida cautelar innovativa puede involucrar un anticipo de la indemnización o pago solicitado, configurando así una tutela anticipada, con la finalidad no de asegurar el objeto del proceso o la eficacia de la sentencia, función típicamente cautelar, sino en adelantar total o parcialmente la pretensión contenida en la demanda cuando de la insatisfacción de tal pretensión urgente deriva un perjuicio irreparable o de difícil reparación ulterior. (Gozaini, Osvaldo Alfredo, "Código Procesal Civil y Comercial de la Nación", Ed. La Ley, 2002, T. I, p. 564; CNCiv., Sala F, "Elias, Julio y otros c/ G.C.B.A.", 2000/05/10, J.A., 2000-IV-520). En este sentido, señala la obra dirigida por *Roland Arazi*, que la jurisprudencia admitió la posibilidad de la medida, aunque implique un adelantamiento parcial de la pretensión planteada en la demanda, encuadrándola correctamente en el artículo 232 del Código Procesal. (Arazi, Roland, ob. cit., p. 301)

No desconoce esta parte el criterio restrictivo que tiene ese Alto Tribunal con relación a medidas cautelares de ese tipo (Cfr. Fallos 316:1833; 319:1069; 320:1633; 329:4161).

Ahora bien, aún ante una jurisprudencia restrictiva, V.E. ha admitido la posibilidad que se dicten medidas cautelares innovativas, haciendo hincapié en que ellas serían

procedentes en tanto se encuentren *“enderezadas a evitar la producción de perjuicios que se podrían producir en caso de inactividad del magistrado y podrían tornarse de muy dificultosa o imposible reparación en la oportunidad del dictado de la sentencia definitiva”* (Fallos 320:1633).

Específicamente vinculado con las medidas innovativas, V.E. ratificó que *“...ese tipo de medidas cautelares, no importa una decisión definitiva sobre la pretensión concreta del demandante y lleva ínsita la evaluación del peligro de permanencia de la situación actual a fin de habilitar una resolución que concibe –según el grado de verosimilitud- los probados intereses de aquél y el derecho constitucional de defensa del demandado...”* (Fallos 320:1633).

a) Objeto:

Por ello, solicitamos expresamente que se disponga con carácter urgente como medida cautelar innovativa, a fin de que V.E. ordene que los efectos fiscales de la aplicación del Decreto N° 473/2023 y de la Ley N° 27.725 sean asumidos con por el Estado Nacional, sin afectar la coparticipación que corresponde a la Provincia del Chaco.

Ello por cuanto las normas cuestionadas repercutirán de manera directa en la conformación de la masa coparticipable, detrayendo de manera unilateral, fondos ya comprometidos por la Provincia del Chaco en su presupuesto 2023 y siguientes.

Sin perjuicio de que, como se ha planteado en la presente, entendemos que las normas son inconstitucionales, solicitamos la suspensión de sus efectos -mediante la

asunción de los mismos por el Estado Nacional- hasta la resolución de fondo a fin de evitar el perjuicio irreparable que, para los recursos provinciales, implicaría la aplicación del Decreto N° 473/2023 y de la Ley N° 27.725.

Sobre medidas como la solicitada en este tipo de casos con incidencia en el federalismo, la Corte tiene dicho que: *“Si la provincia actora alega un daño que podría resultar irreparable, en la medida que los fondos que se dejan de percibir fueron presupuestados por la hacienda provincial y se encuentran comprometidos a la ejecución de políticas públicas en curso, algunas de ellas de carácter social, ello evidencia la necesidad de acceder a la pretensión cautelar tendiente a que se suspenda de manera inmediata la aplicación de los decretos 561/2019 y 567/2019 con el fin de resguardar los derechos invocados hasta tanto exista la posibilidad de dirimir la cuestión debatida, todo ello frente a la seria y concreta dificultad de financiamiento de necesidades públicas provinciales de significación social alegada.”* (CSJ, Expte. 1829/2019/1, “Entre Ríos, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad incidente de medida cautelar”).

No hay identidad entre la cautelar solicitada y el objeto de demanda ya que este es mucho más amplio en tanto comprende la declaración de inconstitucionalidad e inaplicabilidad del Decreto N° 473/2023 y de la Ley N° 27.725, **mientras que la presente medida se refiere a asegurar los fondos coparticipables que corresponden a la Provincia del Chaco y que se verían afectados por las**

normas por el lapso que insuma la tramitación del presente proceso.

b) Cumplimiento de los requisitos para medidas cautelares contra el Estado Nacional:

1. Verosimilitud del derecho invocado y de la ilegitimidad del acto:

Las medidas cautelares genéricas y en particular las innovativas, deben también cumplir los requisitos generales de las medidas cautelares (Arazi, Roland, ob. cit., p. 296 y ss.; Fallos 323:337; 323:1849; 329:4161).

Respecto al requisito de verosimilitud del derecho, V.E. tiene dicho que: *"...como resulta de la naturaleza de las medidas cautelares, ellas no exigen de los magistrados el examen de certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. El juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otro que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo, agota su virtualidad..."* ("Evaristo Ignacio Albornoz c/ Nación Argentina", Fallos 306:2060 cons. 6° y 7°, 9.12.93 "Antonio González S.A. c. Provincia de Mendoza", Fallos 316:2855 cons.5° 9.12.93 "Cámara de Senadores de la Provincia de Corrientes c. Nación Argentina", Fallos 316:2860, cons. 10°, Fallos 323:349, entre muchos).

Ha dicho también la Excma. Corte Suprema que *"la finalidad del proceso cautelar consiste en asegurar la eficacia práctica de la sentencia que debe recaer en un proceso y la fundabilidad de la pretensión que constituye su objeto no*

depende de un conocimiento exhaustivo y profundo de la materia controvertida en el proceso principal, sino de un análisis de mera probabilidad acerca de la existencia del derecho discutido. Ello es lo que permite que el juzgador se expida sin necesidad de efectuar un estudio acabado de las distintas circunstancias que rodean toda relación jurídica” ("Estado Nacional - Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos c. Provincia de Río Negro", Fallos 314:711).

Se ha señalado, dado que la verosimilitud del derecho se refiere a la posibilidad de que ese derecho exista, y no a una incontestable realidad, que debe necesariamente propugnarse amplitud de criterio en lo que respecta a su evaluación (CNCiv., Sala A, 23/7/81, Rep. ED 15-591; íd., Sala E, 4/11/80, LL 1981-A-509).

En cuanto a las medidas innovativas, V.E. ha señalado que *“...ese tipo de medidas cautelares, no importa una decisión definitiva sobre la pretensión concreta del demandante y lleva insita la evaluación del peligro de permanencia de la situación actual a fin de habilitar una resolución que concibe –según el grado de verosimilitud- los probados intereses de aquél y el derecho constitucional de defensa del demandado...”* (Fallos 320:1633).

En el caso se ha desarrollado en extenso y en homenaje a la brevedad no reiteraremos aquí lo ya dicho. Cabe agregar, simplemente, que a los fines de la cautelar que se pide no se requiere un grado de certeza del derecho invocado como el que se establece en la sentencia definitiva, bastando con que exista un razonable grado de probabilidad que el mismo sea reconocido, siendo que las medidas cautelares tienden a

evitar que la sentencia que se dicte sea de cumplimiento imposible o muy dificultoso, como sucede en este caso (conf. CSJN, Fallos 330:3126; 331:1611; 335:23 335: 49 y concordantes). El tratamiento particularizado de las causales de inconstitucionalidad e invalidez de los actos impugnados, ya realizado y que se reitera a estos efectos, constituiría una repetición innecesaria.

2. Peligro de sufrir perjuicios graves e irreparables con la ejecución del acto:

En relación a este presupuesto de admisibilidad V.E tiene dicho que: *“...El examen de la concurrencia del segundo requisito mencionado exige una apreciación atenta de la realidad comprometida, con el objeto de establecer cabalmente si las secuelas que pudieran llegar a producir los hechos que se pretende evitar pueden restar eficacia al ulterior reconocimiento del derecho en juego, originado por la sentencia dictada como acto final y extintivo del proceso”* (Fallos 320:1633).

Al referirse a este elemento, ya en relación a medidas de tipo innovativo, ha sostenido que: *“... es de la esencia de esos institutos procesales de orden excepcional enfocar sus proyecciones sobre el fondo mismo de la controversia, ya sea para impedir un acto o para llevarlo a cabo, porque dichas medidas precautorias se encuentran enderezadas a evitar la producción de perjuicios que se podrían producir en caso de inactividad del magistrado y podrían tornarse de muy dificultosa o imposible reparación ulterior”* (Fallos: 330:1261); agregando que: *“Que el examen de este tipo de medidas cautelares, lleva ínsita una evaluación del peligro de permanencia en la situación actual a fin de habilitar una*

resolución que concilie -según el grado de verosimilitud- los probados intereses del demandante y el derecho constitucional de defensa del demandado" (Fallos: 334:1691)." (Fallos: 343:930).

Es decir, este requisito está vinculado a otro presupuesto específico de las medidas cautelares innovativas, ya adelantado en puntos anteriores, referido a la existencia de perjuicios inminentes o irreparables o de difícil reparación ulterior.

Desde ya destaca, que la determinación de si existe o no “*daño irreparable*” no debe ser valorada desde la “*solvencia*” del Estado.

En este sentido, doctrina calificada explica que: “*el principio fiscos semper solvens, como limitante de la acreditación del perjuicio irreparable, olvida: 1) que la protección judicial debe en lo posible ser preventiva y no reparatoria; 2) la eventual solvencia patrimonial del Estado no autoriza en modo alguno a consentir un obrar arbitrario; 3) en algunos sistemas como el argentino la aparente solvencia del Estado no resulta tal...No cabe duda de que la utilización del principio fiscos semper solvens como parámetro de ponderación del daño irreparable deviene inconstitucional, pues violenta la garantía cautelar implícitamente contenida en los artículos 18 y 43 de la Constitución Nacional*” (Guido Tawil, “A propósito de la tutela cautelar frente a las decisiones de los nuevos entes reguladores” L.L. 10/05/09).

Al tratar esta cuestión Chinchilla Marín destaca que daño irreparable no significa daño irresarcible, sino irreversible

(Chinchilla Marín, Carmen, “La tutela cautelar en la nueva justicia administrativa, Civitas, Madrid, 1991, pág. 165).

Se ha afirmado en “CATRIE TELEVISORA COLOR S.R.L. c/ ESTADO NACIONAL Y OTRO s/ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD” Juzgado Federal de Córdoba N° 1, (Expte. N° 858/2021, sentencia de fecha 30 de marzo de 2021) que *“el requisito exige que a la falta de adopción de la cautelar, sobrevenga un perjuicio o daño inminente que transformará en tardío el eventual reconocimiento del derecho invocado como fundamento de la pretensión. Se trata del ‘temor de un daño jurídico, es decir, la inminencia de un posible daño a un derecho o a un posible derecho’ (Chiovenda, Giuseppe, Instituciones de derecho procesal civil, t. I, p. 299). En el caso de autos, se cumple con el requisito al verificarse que, de no adoptarse la medida cautelar solicitada, será muy difícil reponer las cosas a su estado anterior o reparar el daño generado por la aplicación de la norma; pues la continuidad de su vigencia implica la concreción de un daño continuado, que no se agota en un único acto y cuyo perjuicio económico tendrá carácter acumulativo, pudiendo inclusive llegar a ocasionar daños ulteriores que afecten la existencia misma de las empresas alcanzadas por ella.”*

En el precedente “Entre Ríos” frente a una situación análoga a la presente, V.E. resolvió que *“En el caso, la provincia actora alega, Con base en un informe de la Comisión Federal de Impuestos —organismo de aplicación de la ley 23.548— en de impacto de los actos aquí tributarias redundarían en una el que constan las evaluaciones*

cuestionados, que las medidas disminución de aproximadamente mil millones de pesos (\$ 1.000.000.000) de sus recursos, lo que pondría en riesgo el normal funcionamiento de las instituciones provinciales, y la atención de las necesidades básicas de su población. ...el peligro en la demora invocado radica en el impacto inmediato que esta reporta en el presupuesto provincial que se encuentra actualmente en ejecución, y en el goce de los derechos respectivos por parte de los habitantes.” CSJ, Expte. 1829/2019/1, “Entre Ríos, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad incidente de medida cautelar”).

Exactamente lo mismo sucede en el caso de autos, ya que es la misma Comisión Federal de Impuestos la que advierte sobre los perjuicios que la modificación atacada va a generar en la recaudación y se afecta un presupuesto en ejecución, con la afectación que tal disminución importará respecto de planes, programas, compromisos asumidos a la luz de los recursos que razonablemente se esperaba recaudar.

3. La cautela no puede obtenerse por otro medio:

Tratándose de actos de autoridad irresistibles sin una decisión judicial que suspenda sus efectos, es evidente que la cautelar requerida no puede obtenerse por otro medio.

4. No afectación del interés público:

La medida cautelar solicitada no afecta el interés público, puesto que lejos de comprometerlo vendrá a realizarlo ya que nada hay superior a la Constitución misma y al respeto del

federalismo como principio fundacional de la Nación y a las autonomías provinciales (preexistentes a la Nación) que son su base y su sustento.

5. La suspensión judicial de los efectos de la norma no produce efectos jurídicos o materiales irreversibles:

La medida cautelar solicitada no produce efectos materiales o jurídicos irreversibles ya que la asunción de los costos de la decisión por parte de la Nación tendría el carácter provisional propio de las medidas cautelares (conf. Art. 202 del CPCC).

En caso de resultar convalidado en definitiva el Decreto N° 473/2023 o la Ley N° 27.725, nada obstaría a que la Provincia adecúe su esquema de gastos en futuros presupuestos.

6. Pedido de suspensión de los actos en sede administrativa:

Dado el carácter sorpresivo e inconsulto del Decreto N° 473/2023 y la naturaleza de la Ley N° 27.725, carece de todo asidero intentar previamente un pedido de suspensión en sede administrativa. A todo evento y para el supuesto que dicho requisito se considerara exigible a la Provincia, pido su declaración de inconstitucionalidad ya que, en tal caso, el Art. 13, inc. 2 de la Ley N° 26.854 vulneraría la defensa en juicio de la Provincia, el acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva, garantizada por el Art. 18 y concordantes de la Constitución Nacional y tratados internacionales, al impedirle una tutela judicial efectiva ante la inminencia de un perjuicio grave e irreparable, como queda acreditado en autos.

7. Contracautela:

En virtud de tratarse de una Provincia quien lo solicita, pedimos la exención de contracautela en virtud del criterio establecido en el Art. 200 y concordantes del CPCCN.

IX. SOLICITAMOS AUDIENCIA ARTICULO 36 CPCCN

Solicitamos a V.E. que, sin perjuicio de imprimir trámite de juicio ordinario a la presente demanda, en orden a las facultades previstas en el artículo 36 del C.P.C.C.N., fije una audiencia con citación de las partes a los fines de procurar una salida conciliatoria, en función de la apremiante situación descrita en la presente, y los intereses públicos comprometidos.

X. SOLICITAN APLICACIÓN DEL DECRETO 1204/2001

Finalmente solicitamos de V.E. la aplicación en autos del **Decreto 1.204/2001**, dictado por el Poder Ejecutivo Nacional en uso de las atribuciones conferidas por la Ley N° 25.414, que en su Artículo 1° expresa que: *“En las actuaciones judiciales en que sean partes contrarias el Estado Nacional y las Provincias; o que se susciten entre dos o más Provincias; o entre el Estado Nacional o una o más Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; las costas serán siempre impuestas en el orden causado”*, agregando además en su Artículo 2° que: *“En estas causas las partes estarán exentas del pago de tasas judiciales...”*.

La misma postura ha adoptado V.E. quien ha sostenido que se hallan exentas del pago de tasas de justicia *cuando las autoridades del gobierno federal han tenido directa*

intervención en el asunto con el propósito de poner fin a la controversia. Esta regla de excepción fue adoptada en J.8.XLI "Jujuy. Provincia de c/ Administración de Ingresos Públicos (DGI) s/ revocación de resolución", de fecha 13 de diciembre de 2011, caso en el cual la provincia había desistido del proceso como parte de un acuerdo con el gobierno nacional para el refinanciamiento de su deuda pública.

Dicho criterio fue reiterado en la causa 1.480.XXXVIII. "Intendente de la Municipalidad de Corrientes vs. Provincia de Corrientes y otro s. Demanda de nulidad", de fecha 30/10/2012, donde se agregó que "... De este modo la intervención del Estado Nacional a través de los diversos actos y resoluciones que se acaban de mencionar si bien no eliminó el carácter voluntario del desistimiento, ejerció una influencia considerable sobre la suerte del pleito. En tales condiciones, el precedente "Jujuy, Provincia de" citado, residía de estricta aplicación al caso..."

XI. PRUEBA

a) Documental: Se acompaña:

Acompañamos Informe del Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Provincia del Chaco relativo al impacto fiscal del Decreto 473/23 y de la ley 27.725.

b) Informativa documental:

1.- Se libre oficio a la Comisión Federal de Impuestos a fin de que envíe el Informe Preliminar sobre el impacto del Decreto N° 473/2023 y de la Ley N°27.725.

2.- Se libre oficio a la Oficina de Presupuesto del Congreso de la Nación, a fin de que informe y envíe el texto del Impacto Fiscal del Proyecto de Ley de Modificación del Impuesto a las Ganancias del año 2023.

3.- Solicitamos que se requiera mediante oficio dirigido al Consejo Federal de Impuestos a efectos de que evalúe el impacto económico y financiero que pesa sobre la Provincia del Chaco por las modificaciones introducidas al impuesto a las ganancias mediante el Decreto N° 473/2023 y la Ley N° 27.725.

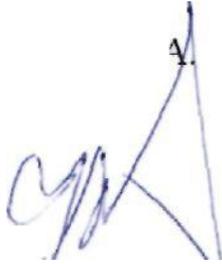
XII. PETITORIO

En virtud de todo lo expuesto, solicitamos a V.E.:

- a) Nos tenga por presentados, por parte en el carácter invocado, por constituido el domicilio procesal y por promovida la presente acción.
- b) Declare la competencia originaria de V.E. para conocer en esta causa.
- c) Admita la medida cautelar solicitada en el punto VIII, disponiendo en consecuencia la suspensión de efectos del Decreto N° 473/2023 y de la Ley N° 27.725.
- d) Provea de conformidad a la solicitud de fijar una audiencia entre ambas partes, solicitado en el ítem IX del presente.
- e) Se haga lugar a la solicitud de aplicación del Decreto 1204/2001, eximiendo al Estado de la Provincia del Chaco del pago de tasas de justicia.

- f) Admita la prueba presentada y Ordene su producción.
- g) Admita formalmente la presente demanda y, oportunamente, haga lugar a la misma, declarando en consecuencia la inconstitucionalidad del Decreto N° 473/2023 y de la Ley N° 27.725.

Proveer de conformidad, SERÁ JUSTICIA.



JOSE MIGUEL BFACSRAS

ABOSADO

T- 7º 183 C.P.A.CF.



ROBERTO ALEJANDRO HERBEN
FISCAL DE ESTADO
DE LA PROVINCIA DEL CHACO
Mat. Prov. Chaco 4641 P9557 T9X1
Matricula Federal T986 T9293