COMISION FEDERAL DE IMPUESTOS

Resolución General Interpretativa 35/2014

Ciudad de San Juan, 23/10/2014

VISTO:

El requerimiento efectuado por la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires a esta Comisión a fin de que informe si el "Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento" (Pacto Fiscal II), suscripto con fecha 12 de agosto de 1993 se mantuvo vigente y obligó a la Provincia de Bs. As., durante los períodos fiscales correspondientes a los ejercicios 2003; 2004 y 2005; b) si los arts. 32 y 35 de la Ley 13.003 y 4 y 5 de la Ley 13.242 de la Provincia de Buenos Aires, respetan las obligaciones asumidas por las provincias en el citado pacto." (Actuación 84/2014 CFI).

Como así también que en los autos caratulados "Central Puerto S.A. c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa de certeza" (Expte. C-253/2013)" en trámite ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, se ha requerido a esta Comisión que: "indique si los Pactos Federales suscriptos en agosto de 1992 y 1993 se encuentran vigentes o suspendidos y en el caso de que los mismos se encuentren suspendidos indique desde cuando operó su suspensión. ...5.- Informe si esa Comisión se ha expedido en relación a la vigencia de dichos Pactos, y en tal caso aclare en qué sentido." (Actuación 93/2014 - CFI)

y, CONSIDERANDO:

1) Que los requerimientos del Visto se refieren a cuestiones que podrían afectar también a otras jurisdicciones que se encontraren en una situación similar a la de la Provincia de Buenos Aires en relación con la vigencia del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento del 12 de Agosto de 1993 aprobado por decreto del Poder Ejecutivo 1807/93 del PEN del 27 de Agosto de 1993 y ratificado por el Decreto 14/94 del PEN del 6 de Enero de 1994, de conformidad a lo previsto por la ley nacional 24.307, artículo 33 (en adelante "Pacto Fiscal II") y las sucesivas prórrogas.

2) Que siendo así este Comité entiende que resulta necesario y conveniente ejercer sus atribuciones establecidas por la ley convenio 23.548, artículo 11, inciso e), y el Reglamento de esta Comisión en su artículo 6°, inciso 8), en relación con ambas cuestiones precisadas en el Considerando anterior, como también que ello se encuentra de conformidad con lo decidido por este Comité a través de la Resolución General Interpretativa N° 28 (B.O. 19/6/2002).

3) Que ello surge de la mera observación y cotejo de la legislación nacional y local vigente de donde resulta que, al menos en algunos casos, no se ha podido cumplir total o parcialmente con las obligaciones contraídas en el Pacto Fiscal II o, habiéndolo hecho, se ha modificado el efecto de las mismas.

4) Que, por otra parte, la cuestión tiene como antecedentes la intervención de este Comité a través de las Resoluciones Generales Interpretativas N° 10 del 8 de septiembre de 1992 (B.O.: 29/09/1992) y N ° 18 del 6 de julio de 1995 (B.O.: 10/07/1995), las que se encuentran plenamente vigentes y se ratifican por la presente.

5) Que la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— en el marco del Pacto Fiscal II ha comprometido determinadas limitaciones al ejercicio de su poder de imposición, dentro de las cláusulas de armonización tributaria acordadas en la ley convenio 23.548 las que continúan siendo su marco obligado.

6) Que estos compromisos fueron afectados por las sucesivas prórrogas que —manteniendo la vigencia del Pacto Fiscal II— se verifican a partir de la ley nacional 24.468 (B.O.. 23/03/1995).

7) Que, posteriormente, el Pacto fue sometido a sucesivas prórrogas que se extienden hasta el 31 de diciembre de 2015 o hasta que entre en vigencia el Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos, que reemplace al instituido por la Ley 23.548 y sus disposiciones complementarias y modificatorias, lo que ocurra primero. (cfr. Ley 25.239, art. 17, texto actualizado).

8) Que resultando explícita tanto la competencia como las atribuciones de la Comisión y el Comité para interpretar las cláusulas del Pacto Fiscal II, así como las prórrogas a las que el mismo fue sometido en orden a los plazos para el cumplimiento de los compromisos que afectan el ejercicio del poder de imposición de la Provincia de Buenos Aires y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar, corresponde la interpretación acerca de:

i) si los compromisos asumidos por la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— en el Acto Declarativo Primero del Pacto Fiscal II, en relación con el

ejercicio de su poder de imposición sobre las materias reservadas al adherir a las leyes convenio que regulan los regímenes general y especiales de coparticipación federal, resultan o no exigibles atento a las prórrogas a las que fueron sometidos.

ii) si los actos cumplidos en consecuencia del ejercicio del poder de imposición local, y que se refieran a los compromisos sujetos a plazo y por ende alcanzados por las sucesivas prórrogas, pueden ser motivo de alteración por parte de la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— dejando a salvo lo acordado, en la materia tributaria de que se trate, en las leyes convenio de coparticipación federal.

9) Que resulta necesario, antes de avanzar en lo que hace a esta interpretación, recordar que en todo cuanto hace al ejercicio del poder de imposición por parte de las Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), en el marco de las leyes convenio de coparticipación impositiva y acuerdos o pactos complementarios o modificatorios de las mismas que incluyan cláusulas autolimitativas de aquellos que se han reservado —o se le han delegado en el caso de la CABA— a través de la Constitución Nacional (confrontar artículos 121, 129 de la C.N. y ccs.), debe estarse en lo pertinente a la tradicional jurisprudencia citada por la Resolución General Interpretativa N° 15 (B.O.. 27/05/1993), de esta Comisión, donde se precisa que: "...la Corte Suprema de Justicia, al expedirse en la causa "S A. Compañía San Pablo de Fabricación de Azúcar v. Provincia de Tucumán", sentencia de fecha 6 de noviembre de 1961 (Fallos: 251:180), dejó incluso establecido: "Que toda vez que lo atinente a las atribuciones provinciales en materia impositiva es de orden estrictamente constitucional, los plausibles acuerdos que puedan alcanzarse por leyes del tipo de la invocada (se refería a la ley-convenio de unificación de impuestos Internos 12.139), deben interpretarse restrictivamente" (sic - el entre paréntesis no obra en el texto original); para agregar más adelante: "Se trata de atribuciones propias de la soberania conservada por los Estados provinciales, cuya limitación no puede ser sino estrictamente excepcional" (sic)."

10) Que, precisado lo anterior, corresponde interpretar si los compromisos arriba citados (Considerando 5) y asumidos por la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— para el ejercicio del poder de imposición sobre las materias reservadas al adherir a las leyes convenio que regulan los regímenes general y especiales de coparticipación federal, resultan o no exigibles atento a la condición de prórroga en que se encuentran.

11) Que en consonancia con ello y aplicando el principio de la interpretación literal como primera regla de la hermenéutica jurídica, resultaría indubitable entonces y en la línea descriptiva efectuada por la Corte —antes transcripta— que los compromisos asumidos por la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— sujetos a cumplimiento antes del 31 de diciembre de 1995 han sido prorrogados hasta el 31 de diciembre de 2015 o hasta que entre en vigencia el Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos, que reemplace al instituido por la Ley 23.548 y sus disposiciones complementarias y modificatorias, lo que ocurra primero, no resultando por ello exigibles las conductas que se encuentran suspendidas.

12) Que, en segundo lugar, corresponde entonces interpretar si los actos consecuencia del ejercicio del poder de imposición local en materia alcanzada por los compromisos asumidos por el Acto Declarativo Primero del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, sujetos a plazo y prorrogados, que ya hubiesen tenido cumplimiento pueden ser motivo de alteración por parte de la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— dejando a salvo que ello no se contraponga con lo acordado al respecto en las leyes convenio de coparticipación federal.

Consecuentemente, corresponde interpretar si en el caso de que la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— hubiese dado cumplimiento a alguno de los compromisos del Acto Declarativo Primero del Pacto Fiscal II, que han resultado prorrogados, pueden modificar la obligación tributaria de que se trate mientras se encuentren vigentes también dichas prórrogas.

Hacia el futuro, y a partir del acto correspondiente, entendemos que nada obsta a ello por estricta aplicación del criterio interpretativo restrictivo establecido por la Corte en el precedente "Compañía San Pablo" ya citado y nunca modificado. En efecto, si las prórrogas resultan como consecuencia de circunstancias que han justificado las mismas según la voluntad de quienes las han acordado, ello lleva también a interpretar que la autonomía provincial en materia de ejercicio de su poder de imposición no se encontraría limitada —tanto para eximir como para gravar un hecho imponible determinado— como consecuencia de un Pacto que; a más de no tener al contribuyente como parte y que lo considera sólo en circunstancias como las que llevaran a resolver en su favor el precedente "AGUEERA"1, se encuentra prorrogado justamente en cuanto a los compromisos que afectan el ejercicio pleno de dicho poder.

1 Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallo "Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina (AGUEERA) c/Buenos Aires, Provincia de y otro s/acción declarativa", 1 A. 95. XXX. ORIGINARIOS. 19 de Agosto de 1999.

13) Que resulta procedente señalar asimismo —cuestión que no es menor— que los impuestos locales a que se refieren los compromisos sujetos a plazo y prorrogados por las normas citadas, vienen a resultar aquellos excluidos de la prohibición que deriva de la ley convenio 23.548 en lo que al ejercicio del poder de imposición local se refiere.

Interpretar, entonces, que la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— ha aceptado autolimitarse en aquello que justamente había sido excluido de las obligaciones asumidas en la ley convenio de coparticipación federal es de toda lógica, siempre y cuando ello se derive expresamente del Pacto Fiscal II y su vigencia actual, estando prorrogado el cumplimiento de los compromisos del Acto Declarativo Primero, como consecuencia de las prórrogas acordadas.

14) Que por lo anterior cabe precisar que concluir en que una obligación sujeta a un plazo que ha sido modificado y tenido ejecución voluntaria devino intangible, resulta no sólo excesivo sino una típica interpretación amplia y no restrictiva como la que debería efectuarse conforme lo ha señalado la Corte Suprema de Justicia de la Nación en materia de leyes convenio y los pactos fiscales celebrados entre el Gobierno Federal y las Provincias.

15) Que en otro sentido —y por el absurdo— baste con señalar que, de admitirse otro criterio, la interpretación además supondría que la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— habrían renunciado en el Pacto Fiscal II al ejercicio pleno de su poder de imposición en las materias constitucionalmente reservadas.

16) Que, en el mismo sentido y respecto de los contribuyentes, resulta indubitable que no podrían exigir aquella limitación al legítimo ejercicio del poder de imposición mientras los compromisos asumidos por los fiscos se encuentren suspendidos, en cuanto a su exigibilidad, como consecuencia de la voluntad de aquellos al prorrogar los mismos.

17) Que interpretar esto de otro modo supondría no solamente admitir la renuncia al ejercicio de poderes de imposición de manera definitiva por parte de la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— lo cual no resulta constitucionalmente admisible sino por vía de una reforma de la norma constitucional respectiva, sino —más concretamente— transformar el beneficio que del Pacto Fiscal II se derivase para los contribuyentes en derechos adquiridos irrevocablemente, lo cual repugna a la más elemental interpretación del poder de imposición como un aspecto del poder de "imperium" del Estado reconocido —en los límites constitucionales que se determinen— en razón de la necesidad de contar el mismo con los recursos indispensables para atender las necesidades públicas. Incluso cabe concluir en que, aún cuando el beneficio para los contribuyentes hubiese ocurrido expresando la norma provincial pertinente que tal circunstancia tenía lugar en razón de los compromisos asumidos en el Pacto, ello no deja de ser una decisión unilateral que no encuentra su causa en primer lugar en un Pacto sino en el poder de imposición provincial que tiene en todo caso al acuerdo fiscal federal como antecedente circunstancial.

18) Que, conforme a lo anterior, cabe reiterar que ni la Constitución Nacional ni la leyes convenio de coparticipación federal establecen la garantía de intangibilidad del régimen de un tributo local que asegure al contribuyente que lo que ha sido creado conforme al principio de legalidad no puede modificarse del mismo modo, ni que lo que ha sido modificado no puede, también por la ley respectiva, ser restablecido o modificado nuevamente. El único límite constitucional a ello estaría dado, justamente, por el principio de legalidad y los demás que la doctrina y jurisprudencia han consagrado, entre los que no se encuentra el de intangibilidad del régimen legal del tributo local vigente en el marco de tales principios.

19) Que, por todo lo expuesto, resulta evidente que las prórrogas a que se ha sometido el cumplimiento de los compromisos sujetos a plazo asumidos por la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— en el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, suspenden su exigibilidad en tanto aquellas prórrogas se encuentren vigentes.

20) Que, en segundo término, resulta entonces razonable concluir en la legitimidad de los fiscos para modificar, en el marco de dichas prórrogas, el régimen tributario local en las materias alcanzadas por los compromisos del Acto Declarativo Primero del Pacto Fiscal II sujetos a plazo y prorrogados, en tanto ello no agravie las obligaciones vigentes derivadas de las leyes convenio de coparticipación federal.

Que ha sido oída la Asesoría Jurídica.

Por ello,

EL COMITE EJECUTIVO
DE LA COMISION FEDERAL DE IMPUESTOS
RESUELVE

ARTICULO 1° — Interpretar con alcance general que se encuentra prorrogado el cumplimiento de los

compromisos sujetos a plazo asumidos por la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— a través del Acto Declarativo Primero del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, del 12 de Agosto de 1993, conforme a los considerandos de la presente.

ARTICULO 2° — Interpretar con alcance general que los actos cumplidos en consecuencia del ejercicio del poder de imposición local y que se refieran a los compromisos contemplados en el artículo 1°, pueden ser modificados por parte de la Provincia de Buenos Aires —y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar— mientras se encuentre vigente la prórroga de los mismos y quedando a salvo lo acordado —en la materia tributaria de que se trate— en las leyes convenio de coparticipación federal, también conforme a los considerandos de la presente.

ARTICULO 3° — Notifíquese al Gobierno Federal, a las Provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y publíquese en el Boletín Oficial. — Cr. JORGE G. JIMÉNEZ, Presidente. — Lic DÉBORA M. V. BATAGLINI, Secretaria Administrativa.