

S.C. G.28, L.XLIII

Procuración General de la Nación

Suprema Corte :

- I -

A fs. 211/224, el Plenario de Representantes de la Comisión Federal de Impuestos (CFI, en adelante) dictó la resolución 112, por medio de la cual rechazó el recurso de revisión instado por la Provincia de Buenos Aires contra su similar 333 del Comité Ejecutivo de ese organismo (fs. 99/106), en la que -a su turno- había hecho lugar a la denuncia interpuesta por Gas Natural Ban S.A., y había decidido que el art. 36 de la ley local 12.727 se encuentra en pugna con lo dispuesto por el art. 22 de la ley 23.966 (t.o. por decreto 518/1998, al cual se referirán las siguientes citas) pues, al establecer un incremento del 30% en la alícuota del impuesto sobre los ingresos brutos aplicable a la actividad de industrialización y expendio de gas natural, ha excedido el límite máximo del 3.5% acordado en la ley convenio citada.

Para así decidir, estimó que la jurisdicción provincial se encuentra formalmente adherida al mecanismo de coparticipación establecido en la ley 23.966, mediante el cual asumió -entre otros- el compromiso de limitar la presión tributaria sobre la industrialización y comercialización de combustibles líquidos y gas natural en tal impuesto.

Adujo que en la ley 12.576 se establecieron alícuotas para esa gabela que, al ser posteriormente incrementadas por su similar 12.727, contravienen el mecanismo al traspasar el tope convenido.

Por último, expresó que la Provincia, luego del Pacto Fiscal del 12 de agosto de 1992 y del dictado del decreto del Poder Ejecutivo Nacional 2.021/92 -que derogó el impuesto nacional sobre el gas natural de la ley 23.966- no sólo no denunció formalmente el acuerdo de coparticipación, sino que lo continuó aplicando, ratificando su adhesión mediante diversos actos.

- II -

La Provincia de Buenos Aires, en disconformidad con lo resuelto, interpuso el recurso extraordinario que obra a fs. 258/277 vta.

Sostuvo que la ley 23.966, en su título III, creó dos impuestos, uno sobre los combustibles líquidos y otro sobre el gas natural, y estableció un sistema especial de

distribución de lo recaudado entre la Nación, el Fondo Nacional de la Vivienda (FONAVI) y las provincias que adhiriesen a él.

Agregó que al derogarse el impuesto nacional sobre el gas natural, éste dejó de integrar el sistema de coparticipación mentado y, por ende, quedó sin efecto la limitación convenida en cuanto a la alícuota máxima en el impuesto sobre los ingresos brutos sobre dicho combustible, ya que ello importó una alteración de los alcances de su adhesión. Señaló que la modificación dispuesta por la Nación tuvo efectos derogatorios tácitos respecto del tope a la tributación local sobre el gas natural.

Expresó que la eliminación del gravamen nacional implicó una merma en la recaudación con la consiguiente baja en la masa de recursos a coparticipar. A ello, añadió que la decisión de la CFI importa un indebido cercenamiento de sus facultades impositivas originarias, como también una disvaliosa interpretación del mecanismo de las leyes convenio en materia de armonización tributaria.

- III -

Me parece imprescindible recordar, de entrada, que el capítulo IV del título III de la ley 23.966 estableció la forma en que se distribuiría el producido de los impuestos previstos en los capítulos I y II de ese título, entre la Nación, las Provincias y el FONAVI, mediante un mecanismo cuyo punto de partida fue la adhesión de las jurisdicciones locales por ley provincial, a verificarse dentro de un lapso de 270 días, quienes además se comprometían a derogar, en igual término, toda norma local que pudiera oponérsele.

También debe remarcarse que en su art. 21, segundo párrafo, dejó sentado que se trata de un "régimen especial" de distribución, en los términos del art. 2º, inc. b), de la ley 23.548, algunas de cuyas normas sí resultan de aplicación al estar remitidas en forma expresa.

Asimismo, es preciso destacar que en el segundo párrafo del citado art. 21, como también en el art. 22, estableció una serie de pautas consistentes en inaplicar ciertas y específicas limitaciones contenidas en los arts. 2º y 9º, inc. b), de la ley 23.548, como asimismo en agregar otros condicionamientos. Entre éstos, interesa sobremanera poner de relieve el del inc. a) del art. 22, que fijó una tasa máxima global para el impuesto sobre los ingresos brutos, del 3,5%, comprensiva de las etapas de industrialización y de expendio al público de combustibles líquidos y de gas natural.

*Procuración General de la Nación*

En similares términos, el art. 26 otorgó a la CFI, en lo referido a este sistema especial de coparticipación, las funciones establecidas en el capítulo III de la ley 23.548, con relación a los fiscos y a los contribuyentes.

- IV -

Indicado lo anterior, creo que resulta esencial puntualizar que el actual sistema de coparticipación federal de impuestos reposa bajo el esquema de "leyes convenio", cuya arquitectura, como lo dicta la Constitución Nacional, debe ser sancionada por el Congreso, siendo el Senado la cámara de origen, y sobre la base de acuerdos previos entre la Nación y las provincias. Es decir, que son dichos entes estatales signatarios -con sus respectivos fiscos- los involucrados en el método y quienes en consecuencia quedan recíprocamente obligados a darle andadura mediante su cabal cumplimiento.

Este Ministerio Público señaló, en el dictamen de la causa de Fallos: 327:1051, que V.E. hizo mérito, en diversas oportunidades, de los pactos que constituyen manifestaciones positivas del llamado federalismo de concertación, tendientes a establecer, mediante la participación concurrente del Estado Nacional y de las provincias, un programa destinado a adoptar una política uniforme en beneficio de los intereses nacionales y locales. Así, en Fallos: 322:1781 -con cita de Fallos: 178:9- ponderó la vocación de la Constitución Nacional, creadora de "una unidad no por supresión de las provincias ... sino por conciliación de la extrema diversidad de situación, riqueza, población y destino de los catorce estados y la creación de un órgano para esa conciliación, para la protección y estímulo de los intereses locales, cuyo conjunto se confunde con la Nación misma", consagrando el principio de "hacer un solo país para un solo pueblo".

El sistema de coparticipación constituye una herramienta indispensable del federalismo fiscal argentino, de ya larga tradición en nuestro derecho positivo, inaugurada en 1935, a partir de la sanción de la ley 12.139, de unificación de impuestos internos, y cuyo diseño más moderno se aprecia desde la vigencia de la ley 20.221 -con sus modificatorias-, de coparticipación tributaria unificada, antecedente inmediato del plexo normativo que actualmente se halla en vigor. Su función primera es contribuir al logro de la coordinación vertical de competencias tributarias entre los distintos niveles de gobierno de nuestro Estado federal (art. 1º de la Constitución Nacional).

Los problemas y las asimetrías que puede acarrear el ejercicio de facultades impositivas concurrentes entre la Nación y las provincias con sus municipios fueron advertidos por V.E. ya desde el precedente de Fallos: 149:260, del 28 de septiembre de 1927. Señaló allí que “no obstante el armónico equilibrio que doctrinariamente supone el funcionamiento regular de las dos soberanías, nacional y provincial, en sus actuaciones respectivas dentro del sistema rentístico de la Constitución, no puede desconocerse que su régimen efectivo determina una doble imposición de gravámenes con la que se afectan en determinadas circunstancias importantes intereses económicos y se originan conflictos de jurisdicciones fiscales que no siempre es dado dirimir con la eficacia debida. De allí la constante requisición colectiva traducida en múltiples estudios y proyectos tendientes a la modificación o mejor aplicación del sistema rentístico, iniciativas que abarcan desde la reforma de la Constitución hasta la nacionalización de los impuestos en cuanto a su percepción, a base de coparticipaciones proporcionales y equitativas entre la Nación y los Estados Federales”.

Quiero destacar que, en lo medular, nuestro régimen de coparticipación se basa en un convenio entre partes, esto es el Estado Nacional y las provincias, del cual se desprenden derechos y obligaciones para ellas en tanto signatarias de aquél, que si bien surgen de todo el articulado legal, en especial están concentrados en el Capítulo II de la ley 23.548, denominado “Obligaciones emergentes del régimen de esta ley”.

Mas es preciso poner de relieve, a la par de lo anterior, que de ese régimen, en tanto se plasma en definitiva en un entramado legal -ley nacional y las respectivas leyes locales de adhesión- que involucra la distribución de ciertos tributos nacionales y las correspondientes obligaciones provinciales adquiridas con relación a sus propios sistemas tributarios, se derivan derechos para terceros en calidad de contribuyentes de los fiscos involucrados. En concreto, respecto de la obligación asumida por las partes contratantes de abstenerse de establecer tributos locales análogos a los nacionales y de adecuar sus respectivos impuestos de sellos y sobre los ingresos brutos a ciertas pautas uniformadoras (art. 9º, inc. b, de la ley citada), resulta claro, a mi modo de ver, que de la vigencia de este pacto se genera un derecho para los contribuyentes de los fiscos adheridos.

V.E. dejó de lado hace ya un tiempo las conclusiones de la doctrina expresada en antiguos precedentes (arg. de Fallos: 183:160; 185:140; 186:64; 201:202; 204:63; 205:131; 208:414; 210:276; 242:280; 251:180 y 262:367) en la cual dejaba traslucir que los contribuyentes de tributos locales no adquirirían un derecho al amparo de un compromiso en el



Procuración General de la Nación

cual no habían sido parte, debido a que el sistema de coparticipación no implicaba que las provincias se hubiesen despojado de sus facultades impositivas en ciertas materias y otorgado a los particulares, correlativamente, el derecho a no ser gravados de determinadas formas, sino que únicamente suponía que si la provincia ejercitaba sus competencias constitucionales en contravención al régimen pactado, podía ser cuestionado su derecho a participar del producido de la recaudación de los impuestos nacionales.

En efecto, a partir de los precedentes de Fallos: 307:1993; 308:2153; 314:1797; 316:2183 y 2206; 321:2501; 326:2164; 327:1051, 1083 y 1108, entre muchos otros -por señalar algunos pronunciamientos de la doctrina actual-, es claro que las limitaciones voluntariamente asumidas por las provincias generan una serie de condicionamientos para la configuración normativa de sus tributos, que paralelamente se tornan exigibles por los particulares en su carácter de contribuyentes cuando son afectados por ellas.

A mi modo de ver, puesto en claro lo que antecede, la primera cuestión se centra en dirimir la procedencia de las vías para discutir y decidir si los tributos locales establecidos por alguna de las partes contratantes se adecuan o no a los lineamientos del complejo de normas que integran el régimen de coparticipación federal.

- V -

Así las cosas, corresponde poner de relieve el papel que cumple la CFI dentro de la economía del régimen de coparticipación, tanto de la ley 23.548 como -en lo que aquí importa- de la ley 23.966.

En síntesis prieta, destaco que las partes involucradas de manera primordial en el sistema de coparticipación, es decir la Nación y cada una de las provincias adheridas a él, han aceptado que sea ese organismo el que, en determinados supuestos, dirima cuestiones controvertidas entre ellas.

Especial importancia cobra el referido compromiso de abstenerse de establecer tributos locales análogos a los nacionales coparticipados, a la par que respetar determinadas pautas uniformadoras en los impuestos de sellos y sobre los ingresos brutos. La firma contribuyente, frente a un presunto incumplimiento de la Provincia de Buenos Aires, realizó sus presentaciones ante la CFI, quien puso en funcionamiento -en virtud de lo dispuesto por el art. 26 de la ley 23.966- la competencia que deviene del inc. d) del art. 11 de la ley 23.548.

Me parece oportuno insistir en que la norma citada en último término guarda una estrecha relación con lo dispuesto por los arts. 12, 13 y 14 de la misma ley, y cuya inteligencia no puede ser desentrañada sino mediante una adecuada exégesis conjunta de sus disposiciones.

En efecto, en mi dictamen del 15 de junio de 2007, en la causa M.2694, L.XLI “Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Provincia de San Juan s/ IVA a las emisoras de radiodifusión y servicios complementarios; pagos a cuenta”, indiqué que el inc. d) del art. 11 de la ley 23.548 es el que habilita a la CFI para “*decidir*” si los gravámenes -nacionales o locales- “*se oponen o no*” y, en su caso, en qué medida a la ley convenio. Para comprender en su cabal medida el alcance de esta competencia, creo indispensable poner de relieve cuáles son las consecuencias normativas que, para esas “*decisiones*”, fijan seguidamente los arts. 12 y 13.

El art. 12 establece que lo resuelto por la Comisión será obligatorio para la Nación y las provincias adheridas, salvo que proceda alguna de las vías de revisión otorgadas al efecto.

El segundo párrafo del art. 13 prevé que si la jurisdicción afectada no cumple con lo decidido, la CFI -a modo de sanción- “*dispondrá lo necesario para que el Banco de la Nación Argentina se abstenga de transferir a aquélla los importes que le correspondan sobre el producido del impuesto a distribuir análogo al tributo impugnado, hasta tanto se dé cumplimiento a la decisión del Organismo*”.

Desde mi perspectiva, el análisis conjunto de estos tres preceptos se impone pues sólo así podrá realizarse el principio hermenéutico sentado firmemente por la Corte, con arreglo al cual la interpretación y aplicación de las leyes requiere no aislar cada norma sólo por su fin inmediato y concreto, sino que debe procurarse que todas se entiendan tomando en cuenta los fines de las demás y considerárselas como dirigidas a colaborar, en su ordenada estructuración, para que las disposiciones imperativas no estén sujetas a merced de cualquier artificio dirigido a soslayarlas en perjuicio de quien se tuvo en mira proteger (Fallos: 294:223).

En definitiva, y como dije en el dictamen recién señalado, el sentido y alcance del art. 11, inc. d), queda expuesto con claridad: la privación de la transferencia (art. 13) reconoce su causa exclusiva en la trasgresión del deber de abstenerse de aplicar tributos locales análogos a los que se coparticipan (arts. 8 y 9, inc. b), y por el incumplimiento de la “*decisión*” de la CFI que verificó tal extremo (art. 12).

A mi modo de ver, la CFI resulta competente para entender sobre tales cuestiones, a tenor del art. 11, inc. d), de la ley referida, en tanto expresa que puede decidir de



Procuración General de la Nación

oficio, o a pedido de la Nación, de las provincias o de las municipalidades, si los gravámenes nacionales o locales se oponen o no -y en su caso en qué medida- a las disposiciones de la ley del sistema. Y agrega, en su segundo párrafo que “En igual sentido, intervendrá a pedido de los contribuyentes o asociaciones reconocidas”, añadiendo que ello es así sin perjuicio “de las obligaciones de aquéllos de cumplir las disposiciones fiscales pertinentes”.

Tal como quedó expresado en el citado precedente de Fallos: 302:150, tales decisiones de la CFI “buscan establecer si la legislación tributaria de determinada jurisdicción, independientemente de sus casos de aplicación concreta, satisface o no el sistema de la ley 20.221” -en este caso, de la 23.548, en cuanto es remitida por el art. 26 del título III de su similar 23.966- (el resaltado me pertenece).

Considero prudente advertir, entonces, que las decisiones de la CFI no tienen la misma eficacia jurídica para las jurisdicciones que son partes dentro del sistema que para los contribuyentes o las asociaciones reconocidas de los fiscos involucrados, circunstancia cuyas consecuencias examinaré seguidamente.

- VI -

En lo que ahora interesa, en forma concreta, tal como surge del relato efectuado en los acápites I y II del presente, este expediente tuvo su origen en una denuncia realizada por la empresa Gas Natural Ban S.A. ante la CFI, en la que alegó que la Provincia de Buenos Aires había aumentado la alícuota en el impuesto sobre los ingresos brutos, lo cual contravenía las prescripciones del título III de la ley 23.966.

Es decir que, mediante el mecanismo señalado, se puso marcha un dispositivo tendiente a verificar el alcance de la obligación asumida por la Provincia de Buenos Aires de abstenerse de establecer tributos análogos a los nacionales coparticipados y, en el especial caso del impuesto sobre los ingresos brutos, de respetar los criterios fijados por el apartado I, del inc. b) del art. 9º de la ley 23.548, con los agregados y salvedades dispuestos por los arts. 22 y cc. del título III de la ley 23.966.

Realizados los pasos pertinentes regulados por el reglamento de la CFI, previsto por los arts. 10 y 11 de la ley 23.548, ésta concluyó en que la gabela criticada se hallaba en pugna con el régimen de coparticipación federal de impuestos y dio así por terminada su actuación.

El recurso extraordinario interpuesto por el fisco involucrado a fs. 258/277, en los términos del art. 12, *in fine*, de la ley 23.548, obliga a examinar, tal como señalé y como paso previo e insalvable, su procedencia formal.

A mi modo de ver, en autos se configura un supuesto de "caso" o "causa" debido a que la Provincia involucrada es "parte" en las actuaciones ante el organismo señalado.

Es doctrina inconcusa del Tribunal que no compete a los jueces hacer declaraciones generales o abstractas, porque es de la esencia del poder judicial decidir colisiones efectivas de derechos (Fallos: 2:253; 24:248; 94:51, 444; 130:157; 243:177; 256:103; 263:397; 326:1007, entre muchos otros), requisito que ha de observarse rigurosamente para la preservación del principio de la división de poderes.

También ha señalado V.E. en la sentencia de Fallos: 326:1007, donde compartió la tesis de este Ministerio Público, que la existencia de "caso" o "causa" presupone la de "parte", es decir, de quien reclama o se defiende y, por ende, la de quien se beneficia o perjudica con la resolución adoptada al cabo del proceso. En otros términos, en Fallos: 311:1435 (considerando 5º, a *contrario sensu*) y 324:333, ha sostenido que se configura una causa judicial atinente al control de constitucionalidad de preceptos legales infraconstitucionales cuya decisión es propia del Poder Judicial, siempre y cuando se produzca un perjuicio concreto al derecho que asiste a quien legítimamente lo invoca.

La aplicación de estas claras pautas al caso presente me conducen sin hesitación, como adelanté, a señalar que la recurrente debe ser considerada "parte" en esta controversia, y a verificar que lo resuelto por la CFI la afecta de manera definitiva en la delimitación de sus derechos frente al entramado del sistema de coparticipación.

En efecto, el art. 12 de la ley 23.548 establece claramente la obligatoriedad de las decisiones de la CFI tanto para "la Nación" como para "las provincias adheridas" que hayan podido intervenir en las actuaciones realizadas ante dicho organismo.

El art. 13, por su lado, se refiere a "la jurisdicción afectada" por lo decidido por el Pleno de la CFI, y le concede un plazo para informar acerca de las medidas que aquélla haya adoptado para cumplir con lo resuelto. Aquí la ley de coparticipación prevé una consecuencia jurídica específica para las jurisdicciones signatarias, consistente en disponer lo necesario para que el Banco de la Nación Argentina se abstenga de transferir a la jurisdicción involucrada por su decisión "los importes que le correspondan sobre lo producido del impuesto a distribuir análogo al tributo impugnado" hasta tanto ésta dé cumplimiento a la decisión. Es decir,



Procuración General de la Nación

establece una sanción específica ante su incumplimiento, que no admite más vías ordinarias para su revisión.

En tales condiciones, y con independencia de la actuación que le cupo en este expediente a la firma contribuyente, entiendo que en estas actuaciones se ha dictado un pronunciamiento de condena contra la Provincia de Buenos Aires, que zanja una controversia cierta y determinada entre ella y el resto de las jurisdicciones signatarias del sistema de coparticipación de la ley 23.966. A consecuencia de él, dicha provincia está obligada, en los términos del art. 12 de la ley 23.548, a modificar el ya referido incremento en las alícuotas del impuesto sobre los ingresos brutos dispuesto por su ley 12.727. Y -como advertí- si no cumpliera tal obligación sufrirá la detracción de "los importes que le correspondan sobre lo producido del impuesto a distribuir análogo al tributo impugnado".

Así las cosas, está claro que se han agotado las vías recursivas previstas para impugnar la condena que pesa sobre la jurisdicción afectada y, por tal razón, me parece indudable que la resolución del Pleno de la mentada CFI, en el presente caso, tiene carácter definitivo respecto de esta controversia -que no puede ser replanteada ulteriormente- y le causa un gravamen irreparable. Es así que, a mi modo de ver, está formalmente habilitada la vía del art. 14 de la ley 48.

Por último, me parece prudente señalar que la solución del precedente de Fallos: 321:2208, que consistió en encauzar el recurso extraordinario en un juicio en instancia originaria del Tribunal, según pienso, no resulta plausible en autos. En efecto, allí la discusión giró -dicho en trazos gruesos- en torno a la conformación y distribución de la masa coparticipable, respecto de la concreta porción de fondos correspondientes a la Provincia de Río Negro (ver cons. 4º). Aquí, en cambio, se trata acerca del cumplimiento genérico de la pauta uniforme fijada por los signatarios de la ley 23.966, quienes limitaron las alícuotas de sus impuestos sobre los ingresos brutos para ciertas actividades. Es preciso advertir que, de seguirse los pasos de Fallos: 321:2208, V.E. perdería su jurisdicción revisora de lo aquí decidido y la resolución 112 del Pleno de la CFI ya habría adquirido firmeza y pasado en autoridad de cosa juzgada, con las indicadas consecuencias jurídicas para la aquí recurrente.

- VII -

En cuanto al fondo del asunto, considero que los agravios esgrimidos por la Provincia de Buenos Aires no pueden ser atendidos.

Efectivamente, mediante la ley local 11.244 adhirió al sistema especial de distribución del título III de la ley nacional 23.966, comprometiéndose a respetar las pautas allí marcadas a cambio de recibir la transferencia por coparticipación que según ella le correspondería.

La Provincia centra su argumentación en sostener, sintéticamente, que la eliminación del impuesto nacional sobre el gas natural distribuido por redes, para uso residencial y del comercio y los servicios, producida por el decreto 2.021/92 -cuya constitucionalidad no ha sido aquí materia de debate-, tuvo por efecto la derogación tácita de la obligación asumida por las jurisdicciones de limitar la presión tributaria en el impuesto sobre los ingresos brutos que recae sobre las etapas de industrialización y expendio al público de combustibles líquidos y de gas natural, la cual no puede superar la tasa global del 3,5%, en lo referido a este último.

A mi modo de ver, su razonamiento no puede ser compartido.

En primer término, cabe recordar el inveterado criterio del Tribunal que sostiene que “la primera regla de interpretación de las leyes es dar pleno efecto a la intención del legislador y la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley” (Fallos: 308:1745; 312:1098; 313:254). Desde esta perspectiva, es evidente que la limitación indicada, dentro de un conjunto de adiciones y supresiones relativas al inc. b) del art. 9º de la ley 23.548 no ha sido eliminada ni modificada por acuerdo entre las partes.

En segundo lugar, V.E. también ha puesto de relieve que “es propio de la tarea judicial indagar sobre el espíritu de la leyes más que guiarse por el rigor de las palabras en que ellas están concebidas” (Fallos: 308:1664). Además, sostuvo que debe averiguarse el verdadero sentido y alcance de la ley “mediante un examen atento y profundo de sus términos que consulte la realidad del precepto y la voluntad del legislador, pues sea cual fuere la naturaleza de la norma, no hay método de interpretación mejor que el que tiene primordialmente en cuenta la finalidad de aquélla” (Fallos: 308:1861).

Bajo tales premisas, considero atinente observar la estructura de la ley 23.966. Los mentados condicionamientos están incluidos dentro del capítulo IV del título III de esta ley -y no dentro de cada uno de sus títulos I y II, donde los gravámenes fueron creados-, motivo por el que resultan aplicables para los tributos locales relativos a ambos tipos de combustibles, independientemente de la vigencia positiva de cada gravamen nacional. Contrariamente a lo sostenido por la Provincia de Buenos Aires, considero que no hay elemento alguno que permita concluir, luego de una adecuada hermenéutica de la ley, que las



Procuración General de la Nación

condiciones establecidas puedan reputarse aplicables separadamente a cada impuesto y, menos aún, que ellas estén condicionadas a sus respectivas vigencias.

Por otra parte, advierto que la provincia arguye que la derogación del gravamen sobre el gas natural implicó una merma en la recaudación del impuesto y, por consiguiente, una disminución sobre la suma que le toca tras la distribución. Con independencia de que alega pero no demuestra tal aserto, admitir tal argumento conduce a la inaceptable conclusión de que una vez realizada la adhesión de las provincias al sistema de coparticipación de que se trate, quedaría *ipso iure* cristalizada la facultad tributaria nacional respecto de sus impuestos involucrados en él, ya que no podría introducir modificaciones en sus propias leyes tributarias sustantivas. Así, a modo de simple pero ilustrativo ejemplo, de seguir la tesitura interpretativa que propone dicha parte, la Nación quedaría inhabilitada para introducir cualquier nueva exención en sus gravámenes integrantes del sistema, ya que tal tipo de medida -al menos en principio- siempre implica una merma recaudatoria. Tal extremo, a mi modo de ver, debe ser firmemente rechazado.

Cabe citar, respecto de lo recién señalado, la consolidada doctrina de V.E. que prescribe que en la interpretación de las leyes no debe prescindirse de las consecuencias que se derivan de cada criterio, pues ellas constituyen uno de los índices más seguros para verificar su razonabilidad y su coherencia con el sistema en que está engarzada la norma (arg. Fallos: 319:1765; 323:1406 y 1460, entre otros).

En último término, estimo que la cuestionada ley local 12.727 meramente contiene un incumplimiento de los compromisos asumidos en su momento, sin que pueda ser considerada como una renuncia al régimen de distribución tributario. En efecto, la denuncia del sistema por parte de una provincia es un acto de enorme trascendencia dentro del entramado del régimen de coparticipación, que implica dar por finalizada la voluntaria restricción condicional al ejercicio de sus poderes impositivos originarios (Fallos: 242:280), decisión que -por su envergadura institucional y por afectar necesariamente al resto de las jurisdicciones del sistema- debe hacerse de manera no sólo expresa sino también indubitable.

Por ende, concluyo que la resolución recurrida realiza una adecuada interpretación de las normas pertinentes, al decidir, en los términos en que lo hizo, que el art. 36 de la ley local 12.727 se encuentra en pugna con lo dispuesto por el art. 22 de la ley 23.966.


- VIII -

Por lo hasta aquí expuesto, opino que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario deducido y confirmar la decisión recurrida.

Buenos Aires, 15 de agosto de 2008.

ES COPIA

LAURA M. MONTI


ADRIANA N. MARCHISIO
Prosecretaria Administrativa Int.
Procuración General de la Nación
17/8/08