

***PACTO FEDERAL PARA EL EMPLEO,
LA PRODUCCIÓN Y EL CRECIMIENTO***

ANALISIS JURISPRUDENCIAL

***DR. JUAN JOSÉ GODOY
ABOGADO
ESPECIALISTA EN DERECHO TRIBUTARIO***

Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento (12/08/1993)

Cláusula Primera:

«Los Señores Gobernadores han acordado la adopción de políticas uniformes que armonicen y posibiliten el logro de la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las economías regionales. Las políticas acordadas se concretarán por los Poderes Ejecutivos Provinciales, una vez aprobado el presente Acuerdo por las Honorables Legislaturas Provinciales en lo que es materia de su competencia según las Constituciones locales, en los siguientes actos de gobierno:

...4) Modificar el Impuesto a los Ingresos Brutos, **disponiendo la exención** de las actividades que se indican a continuación:

a) Producción primaria,

b) Prestaciones financieras realizadas por las entidades comprendidas en el régimen de la Ley N° 21.526.

c) Compañías de capitalización y ahorro y de emisión de valores hipotecarios, las Administradoras de Fondos Comunes de Inversión y de Fondos de Jubilaciones y Pensiones y Compañías de Seguros, exclusivamente por los ingresos provenientes de su actividad específica.

d) Compraventa de divisas, exclusivamente por los ingresos originados en esta actividad.

e) Producción de bienes (industria manufacturera), excepto los ingresos por ventas a consumidores finales que tendrán el mismo tratamiento que el sector minorista.

f) Prestaciones de servicios de electricidad, agua y gas, excepto para las que se efectúan en domicilios destinados a vivienda o casa de recreo o veraneo.

g) Construcción de inmuebles».

»

Pacto Federal

1. Jerarquía normativa del Pacto Federal

CSJN «*Frigorífico y Matadero Merlo S.A. c/Provincia de Buenos Aires*», 27/05/2004, «Papel Misionero c/Provincia de Misiones», 05/05/2009 y «*Cuyoplacas S.A. c/Provincia de La Pampa*», 05/05/2009.

2. Vigencia del Pacto Federal

CSJN, «*Pan American Energy LLC sucursal Argentina c/ Provincia de Chubut*», 19/06/2012.
Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán, «*Compañía Azucarera Los Balcanes S.A. C/Provincia de Tucumán*», 19/02/2009.
Superior Tribunal de Justicia de la Provincia del Chubut, «*Guilford Argentina S.A. c/Provincia del Chubut*», 29/06/2011.
Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de Mar del Plata, «*Giorno S.A. C/Provincia de Buenos Aires*», 07/11/2013.

3. Principio de igualdad

Es arraigada doctrina de la CSJN que no se excluye la facultad del legislador para establecer distinciones o formar categorías, **siempre que tales clasificaciones no revistan el carácter de arbitrarias o estén inspiradas en un propósito manifiesto de hostilidad contra determinadas personas o clases** (Fallos 98:20; 115:111; 140:175; 144:313; 149:417; 150:419; 156:219; 171:79; 175:199; 176:339; 179:98; 195:270, entre otros).

Pacto Federal

Jerarquía

- ❖ «Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina AGUEERA c/Provincia de Buenos Aires» CSJN, 19/08/1999:

Tributo cuestionado: Impuesto local a usuarios de energía eléctrica.

«Que el Pacto comporta por sus alcances y contenido la manifestación positiva del llamado federalismo de concertación tendiente a -según se expresa- establecer mediante la participación concurrente del Estado Nacional y las provincias un programa, destinado como en el caso, a adoptar una política uniforme que armonice y posibilite "la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las economías regionales"...».

El Pacto Federal *«...como las demás creaciones legales del federalismo de concertación, configura el derecho intrafederal...y se incorpora una vez ratificado por la legislatura al derecho público interno de cada estado provincial aunque con la diversa jerarquía que le otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: nación y provincias. **Esta gestación institucional ubica a los tratados o leyes convenio celebrados entre las provincias y el gobierno nacional con un rango normativo específico dentro del derecho federal**»* (el subrayado es propio)...*En el supuesto de autos el Pacto viene a integrar...el régimen federal de la energía. Habida cuenta de que al suscribirlo la provincia asumió la obligación de derogar de manera inmediata los impuestos provinciales específicos que gravan la transferencia de energía eléctrica la subsistencia de los aquí impugnados entra en colisión con aquellas disposiciones...y deviene inconstitucional (art. 31 de la Constitución Nacional)...»*

En igual sentido, *«Empresa Distribuidora Sur S.A. (Edesur) C/Provincia de Buenos Aires», CSJN, 26/10/1999.*

Pacto Federal

Jerarquía

❖ **Matadero y Frigorífico Merlo SA c/Provincia de Buenos Aires» CSJN, 27/05/2004:**

Tributo cuestionado: Impuesto sobre los Ingresos Brutos que grava la industria.

Las «...leyes-convenio entre la Nación y las provincias hacen parte del derecho local. Esa condición asumen en el campo del derecho público, de modo que su violación colisiona, en primer término, con el plexo normativo provincial, y tal circunstancia excluye la cuestión de la materia exclusivamente federal», por lo que se resolvió «Declarar que la presente causa es ajena a la competencia originaria de esta Corte.»

❖ **Papel Misionero S.A. c/Provincia de Misiones, CSJN, 05/05/2009:**

Tributo cuestionado: Mera compra -Impuesto sobre los Ingresos Brutos (agente de percepción).

«Las leyes-convenio -entre las que cabe incluir el régimen de coparticipación federal y el convenio multilateral en sus respectivas ratificaciones locales por medio de las legislaturas provinciales- hacen parte, aunque con diversa jerarquía, del derecho público provincial y que esa condición asume la ley de coparticipación federal, por lo que su violación no abre la instancia originaria ante esta Corte».

En similar sentido «Cuyoplacas S.A. c/Provincia de la Pampa», de la misma fecha.

Pacto Federal

Vigencia

- ❖ «Pan American Energy LLC sucursal Argentina C/Provincia de Chubut», CSJN, 19/06/2012:

Tributo cuestionado: Tributo provincial para grandes usuarios de energía eléctrica.

*«En lo que aquí interesa, los estados parte de ese Pacto acordaron derogar los impuestos provinciales específicos que gravan la transferencia -entre otros objetos- de energía eléctrica, excepto que se trate de transferencias destinadas a uso doméstico. **Tal supresión así convenida resulta operativa de pleno derecho...y, en tanto dicho Pacto no sea denunciado por alguna de las partes, implica el mantenimiento de la situación acordada e impide el establecimiento de un tributo como el que aquí se cuestiona**»*

(el subrayado y resaltado es propio).

«...Que, por las razones expresadas, cabe concluir en que el artículo 3º de la ley 4845, de la provincia del Chubut debe ser privado de validez por el principio de supremacía federal contenido en el artículo 31 de la Constitución Nacional (Fallos: 323:1705 y 329:792)».

Pacto Federal

Vigencia

Guilford Argentina S.A. c/ Provincia de Chubut», Superior Tribunal de Justicia de Chubut, 29/06/2011 (firme por recurso extemporáneo ante la CSJN).

Tributo cuestionado: Ingresos brutos que grava la industria.

«...no corresponde a la Provincia del Chubut el derecho de reclamar el pago del impuesto a los Ingresos Brutos a las empresas radicadas en esta provincia que se encuentren desarrollando sus actividades en los términos pautados en el convenio celebrado en 1.993 sin antes, denunciar el mismo o articular los mecanismos legales correspondientes para dejarlo sin efecto» (del voto del Dr. Passuti).

«La adhesión de la Provincia al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, mediante la Ley Provincial N° 3.925, receiptó a través de su propia legislación normas de derecho infrafederal que no sólo hacen parte del derecho local sino que además gozan de preeminencia sobre las demás leyes Provinciales que no revisten igual carácter, las que no pueden desconocerse ni violarse» (del voto del Dr. Velázquez).

«Compañía Azucarera Los Balcanes S.A. C/Provincia de Tucuman», Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán, 19/02/2009

Tributo cuestionado: Ingresos brutos que grava la industria.

Se declaró la inconstitucionalidad del Decreto N° 1961/02 dictado por el Poder Ejecutivo de Tucumán que deja sin efecto la alícuota del 0% del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecida por un decreto anterior, ya que la norma cuestionada contradice la consecución de los propósitos y objetivos del Pacto Fiscal vinculados a la exención progresiva del impuesto, máxime cuando una vez cumplida la finalidad del Pacto en la Provincia con el establecimiento de la alícuota 0% para las actividades exentas, resultó inaplicables respecto de ellas las previsiones que posibilitaban imponer una alícuota diferente.

«...cabe concluir que sí deviene inconstitucional el Decreto N° 1961, del 12-9-2002, ya que en tanto deja sin efecto la alícuota del 0% del Impuesto a los Ingresos Brutos...pues se aparta de la política legislativa tenida en cuenta por el legislador al delegar, que no es otra que la consecución de los propósitos y objetivos del Pacto Fiscal, vinculados a la exención progresiva del impuesto».

Pacto Federal

Vigencia

«Giorno S.A. C/Provincia de Buenos Aires» Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de Mar del Plata, 07/11/2013 (apelado ante la Suprema Corte de Provincia de Bs As).

Tributo cuestionado: Ingresos brutos que grava la industria.

La Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de Mar del Plata confirmó la sentencia de grado y, en consecuencia, **hizo lugar** a la acción declarativa incoada por la empresa por medio de la cual cuestionó la constitucionalidad de la ley 13.850, en cuanto suspendió la exención del pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos otrora dispuesto por la ley 11.518 para -entre otras actividades primarias- la de producción pesquera.

«Habida cuenta de que la Provincia de Buenos Aires mantiene la ligazón -en tanto no ha denunciado el Convenio- derivada del referido tratado o ley convenio, mal puede la accionada postular que el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento no la obliga. Consecuentemente, la decisión de la legislatura local de "suspender" mediante la ley 13.850 la vigencia de una exención tributaria que otrora fuera dispuesta por la ley 11.518 -en cumplimiento del compromiso asumido al suscribir el Pacto- frustra sin mayor hesitación el objeto y fin del tratado...».

«...Aunque comparto la arraigada jurisprudencia que pregona la imposibilidad de invocar la existencia de un derecho adquirido al mantenimiento de leyes, reglamentaciones ni a la inalterabilidad de las mismas...no encuentro resquicio alguno que permita siquiera de manera tangencial transportar al caso de marras las consecuencias que fluyen de aquella doctrina.

...Es que, en definitiva, la pretensión articulada no procura mantener inalterado el régimen dispuesto por la ley 11.518 -dictada en cumplimiento de la ley Convenio- sino más bien traduce el concreto cuestionamiento de la constitucionalidad del novel esquema tributario (ley 13.850) respecto del cual, como supra explicitara, no cabe sino predicar su apartamiento de la manda contenida en el art. 31 de la Cons. Nacional al importar un unilateral apartamiento provincial del compromiso asumido en el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento y otrora cristalizado mediante la sanción -para la materia aquí examinada- por la ley 11.518».

Pacto Federal

Vigencia

«Valot S.A. c/Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires», TSJ de CABA, 02/08/2011

Tributo cuestionado: Ingresos brutos que grava la industria.

La empresa inició la acción declarativa de inconstitucional, en competencia originaria (reglada en el artículo 113 inc. 2) de la Constitución local), por la que solicitó se declare la inconstitucionalidad de las normas locales pues, entre otros agravios, señaló la empresa que se grava la actividad industrial en contraposición con lo dispuesto por el Pacto Federal.

El Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad de Buenos Aires **rechazó** (por mayoría) la acción declarativa de inconstitucional, por entender que el Pacto Federal no posee una categoría superior a las leyes locales y, consiguientemente, el agravio de la empresa no surte un planteo de inconstitucionalidad que den andamio a la admisibilidad de la acción de inconstitucionalidad.

Confirmado por la CSJN, pues la sentencia no es susceptible de ser revisada vía recurso extraordinario federal (inexistencia de caso).

Dra. Ruiz: *«...No puede soslayarse, por otra parte, que ese acuerdo federal requiere...una ley local para ser derecho interno. **No hay motivaciones jurídicas que autoricen a pensar que esa ley local tiene un estatuto diferenciado respecto de cualquier otra ley local**»* (el subrayado es propio).

Dr. Franza: *«...no hay incumplimiento del Pacto por parte de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, aunque es cierto que puede existir cierta desprolijidad legislativa al no haber denunciado formalmente la Ciudad el Pacto....En cuanto al espíritu y el contenido del pacto, tampoco hay indicios que me lleven a afirmar que se han violado los mismos...Lo que en definitiva establece el pacto, es la adopción de políticas uniformes con el objeto de viabilizar el logro común del desarrollo de la economía nacional y de la reactivación de las economías regionales, pero no establece una obligación específica para aquellas provincias que habiendo alcanzado la alícuota del 0 % en concepto de Ingresos Brutos, deban mantener este status a la perpetuidad».*

Dr. Casás: *«...la infracción a un tratado interjurisdiccional como lo viene siendo el "Pacto Federal para el Empleo la Producción y el Crecimiento..." no significa que «...no pueda sustentar agravios por parte de las respectivas jurisdicciones e, incluso, de los contribuyentes tanto en relación con la Ley de Coparticipación Federal...como al Pacto que nos convoca, según surge de la ya citada causa "Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina (AGUEERA) v. Provincia de Buenos Aires y Otro"...».*

Pacto Federal

Principio de Igualdad

- ❖ **«Compañía Nacional de Tabacos S.A. c/ Provincia de Corrientes»**, CSJN, 17/06/1936. Distinción arbitraria según el domicilio.
Sostuvo la CSJN que «...resulta patente que se ha vulnerado la igualdad ante la ley establecida en el artículo 16 de la Constitución Nacional al gravarse con ella...a los agentes viajeros...con una patente mas elevada que la que se cobraba a los agentes de las casas domiciliadas...» en la provincia de Corrientes.
- ❖ **«Francisco Javier Alonso c/Municipalidad de Vicente López, CSJN»**, 11/09/1950. Distinción arbitraria según el origen de la mercadería.
«Si bien las provincias tienen facultades para gravar las mercaderías de otra incorporada a su riqueza general, no la tienen para fundamentar el gravamen en esa procedencia en perjuicio de las mismas y en beneficio de las de origen local...».
- ❖ **«Jose Homero Abad y otros c/Provincia de Buenos Aires»**, CSJN, 01/10/1991.
Inconstitucionalidad de los tributos que gravan documentos públicos según el origen o lugar de instrumentación. En igual sentido, ver dictamen de Procuración General de la Nación en **«Barcelo, Juan Jose y otros c/Provincia de Buenos Aires»**, 19/09/2013.
- ❖ **«Banco Credicoop c/Provincia de Entre Ríos»**, CSJN, 26/03/2014.
Se declaró la inconstitucional de una gabela local que grava a las instituciones financieras por la «capacidad prestable» generada con recursos locales y no utilizada en el territorio provincial. *«Que las cláusulas relacionadas de la Constitución Nacional buscan asegurar un espacio económico único, libre de trabas fundadas en el hecho de que la circulación de bienes y personas atraviese los límites provinciales. Se procura evitar acciones de inspiración proteccionista a favor de las actividades económicas internas de las provincias y en contra de bienes y servicios que provengan de las demás».*
- ❖ **Valot S.A. c/Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires»**, TSJ de CABA, 02/08/2011, voto **en disidencia** del Dr. Casás:
«El hecho de que numerosas jurisdicciones provinciales brinden un tratamiento en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos diferente a las actividades industriales según la localización de su establecimiento fabril, dentro o fuera de sus límites políticos -según la contestación de la acción declarativa por la Procuración General de la Ciudad: provincias de Buenos Aires, Chubut, Chaco, Córdoba, Entre Ríos, Formosa, La Rioja, del Neuquén, Salta, San Juan y Santa Fe-, no purga el vicio constitucional de disposiciones de tal naturaleza en cuanto instituyen un indebido privilegio a ciertos contribuyentes y un tratamiento hostil a otros, contraviniendo la regla de la igualdad, la facultad privativa del Congreso federal para reglar todo lo concerniente al comercio interjurisdiccional o el principio de solidaridad federal. Arribar a una conclusión diversa, importaría tanto como sostener que la violación contumaz y reiterada de los derechos, garantías y principios constitucionales opera la abrogación de la Ley Suprema».

Pacto Federal

Conclusión

- ▶ 1) El Pacto Federal *«hace parte, aunque con diversa jerarquía, del derecho público provincial»* («Papel Misionero», CSJN), ello es, posee un rango superior a las leyes locales.
- ▶ 2) La vigencia del Pacto Federal se mantiene *«en tanto dicho Pacto no sea denunciado por alguna de las partes»*; lo que *«implica el mantenimiento de la situación acordada e impide el establecimiento de un tributo»* que contradiga lo dispuesto por el Pacto Federal («Pan American», CSJN).
- ▶ 3) El tratamiento en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos diferente a las actividades industriales según la localización de su establecimiento industrial, instituye un indebido privilegio a ciertos contribuyentes y un tratamiento hostil a otros, contraviniendo la regla de la igualdad (artículo 16 de la Constitución Nacional).

MUCHAS GRACIAS.