

*Procuración General de la Nación*

Suprema Corte:

- I -

A fs. 525/545 de los autos principales (a los que se referirán las demás citas), el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires declaró mal concedido el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por Tecno Sudamericana S.A. contra la sentencia de la instancia anterior, que había rechazado la demanda incoada contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, dirigida a obtener que se deje sin efecto la determinación de oficio practicada por el impuesto sobre los ingresos brutos devengado desde 1992 hasta 1998.

Para así decidir, indicó -en síntesis- que la normativa vigente durante los períodos cuestionados no contenía una definición de “*consumidor final*”, concepto que recién alcanzó recepción en el derecho local en el año 1999, al sancionarse la ley 150. Por tal motivo, aseveró, la Cámara se había visto en la necesidad de utilizar distintos principios hermenéuticos para concluir en que se trata de aquel sujeto que hace uso o consume de los bienes adquiridos, finalizando la cadena de comercialización y, de esta manera, convalidó la pretensión del fisco local.

Bajo esta perspectiva, esgrimió el Superior Tribunal de Justicia que el presunto caso constitucional que plantea el recurrente constituye, en realidad, una mera discrepancia con la forma en que se había interpretado y aplicado el concepto infraconstitucional de “*consumidor final*” al presente caso, de acuerdo a los hechos y pruebas obrantes en autos.

Afirmó que sostener, como lo hizo la alzada, que consumidor final es aquel que hace uso o consumo de los bienes adquiridos, finalizando la cadena de comercialización, resulta una interpretación válida que no asoma como claramente irrazonable, máxime teniendo en cuenta que el criterio contrario, aducido por la actora, no encuentra fundamento en ninguna norma “*local*” vigente en los períodos cuestionados (la cursiva pertenece al original, cfr. fs. 528).

Rechazó también el planteo fundado en la omisión en que habría incurrido el pronunciamiento al no discriminar entre las ventas minoristas y las mayoristas, gravadas con diferente intensidad, pues indicó que esta defensa no había sido argüida por Tecno Sudamericana S.A. ni en su demanda ni tampoco al contestar los agravios articulados por el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires contra el

pronunciamiento de primera instancia, por lo cual ha sido la propia recurrente la que no puso al *a quo* en la necesidad de abordar el tema. Por último, manifestó que los cuestionamientos vertidos en torno a la sanción de multa ratificada por la Cámara constituyen una cuestión ajena al ámbito del recurso, ya que dilucidar si la actora actuó con una conducta diligente o reprochable requiere analizar hechos y pruebas de la causa, tarea que corresponde a los jueces de mérito. Añadió, además, que la fundamentación expuesta no exhibe la seriedad, contundencia y autosuficiencia que exige un remedio de esta índole.

- II -

Disconforme, la actora interpuso el recurso extraordinario federal de fs. 550/565, que, denegado a fs. 595/602, originó la presente queja.

En lo que aquí interesa, reseñó que a lo largo del procedimiento administrativo, el Fisco le imputó que las operaciones documentadas con facturas tipo "A" (conforme a las normas complementarias de la ley de IVA) debían liquidarse en el impuesto sobre los ingresos brutos como ventas efectuadas a consumidores finales, aplicando la alícuota del 3%, pues los compradores (por ejemplo, Telecom S.A., Banco Río de la Plata S.A., Alicó Cía. de Seguros S.A., Merck, Sharp & Dome Argentina S.A., Techint S.A.) no adquirirían los equipamientos de oficina para revenderlos sino con destino a ser usados en su actividad.

De esta forma, aclaró, la postura fiscal -finalmente convalidada por la justicia local- desconoce lo dispuesto por el art. 71 del decreto reglamentario de la ley de IVA, que excluye del concepto "*consumidor final*" a quienes afectan los bienes que adquieren a procesos o etapas posteriores de su actividad. Especificó que, con este alcance, han sido empleados estos términos tanto por el "Pacto Fiscal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento", celebrado en el año 1993 como por el decreto 92/94, que implementó la exención en el ámbito de la Ciudad de Buenos Aires.

A mayor abundamiento, puso de relieve que esta definición fue finalmente adoptada a partir del año 1999 por el legislador local al sancionar la ley 150, en lo que constituye una interpretación auténtica del concepto en debate.

Por ello, tachó de manifiestamente arbitrario al pronunciamiento del *a quo* en cuanto declaró mal concedido el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra una sentencia de Cámara que había interpretado incorrectamente la normativa

*Procuración General de la Nación*

aplicable y cercenado, por ende, sus garantías de inviolabilidad de la propiedad, reserva de ley y debido proceso:

- III -

En forma reiterada el Tribunal ha sostenido que lo concerniente a los alcances de la competencia de los órganos judiciales cuando conocen y deciden los recursos concedidos ante ellos constituye -por su carácter fáctico y procesal- una atribución exclusiva de los jueces de la causa y resulta ajena, en principio, a la vía prevista en el art. 14 de la ley 48 (Fallos: 325:1486 y sus citas). Ha dicho también que la procedencia de la arbitrariedad es particularmente restringida respecto de pronunciamientos de superiores tribunales de provincia cuando deciden sobre recursos extraordinarios de orden local (Fallos: 302:418; 305:515; 306:477; 307:1100).

Sin embargo, V.E. reconoció que cabe hacer excepción a ese principio con base en la doctrina de la arbitrariedad, cuando lo resuelto conduce a una restricción sustancial de la vía utilizada por el apelante sin fundamentación idónea suficiente, lo que se traduce en una violación de la garantía del debido proceso consagrada en el art. 18 de la Constitución Nacional (Fallos: 312:426, entre otros).

En mi concepto, la decisión que desestimó el recurso local de inconstitucionalidad, fundada en que no medió arbitrariedad en el pronunciamiento de la Cámara, omitió hacerse cargo de un argumento de derecho que aquí reviste carácter esencial, cual es que tanto la norma que definió al “*consumidor final*” en el IVA (decreto 236/90), como la que ratificó el “Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento” (decreto 14/94), como así también aquella que introdujo la exención en el impuesto sobre los ingresos brutos de la Ciudad de Buenos Aires en los períodos discutidos (decreto 92/94) fueron dictadas, aunque en ejercicio de funciones estatales diferentes y cuya constitucionalidad está aquí fuera de debate, por un mismo órgano de gobierno -Poder Ejecutivo Nacional-, quien asimismo suscribió ese Pacto, lo que conduce a suponer que promedió un criterio único en cuanto al sentido y alcances verdaderos de la franquicia en debate (Fallos: 291:62).

Ello reviste especial importancia también a la luz de la inveterada doctrina del Tribunal que indica que la interpretación y aplicación de leyes requiere no aislar cada artículo y cada ley sólo por su fin inmediato y concreto, sino que debe procurarse que todas se entiendan teniendo 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; 327:5649, entre otros).

Bajo esta óptica, observo que el Superior Tribunal de la Ciudad - contrariamente a lo que era menester- no brindó fundamento alguno para justificar la omisión de la Cámara en analizar este extremo, razón por la que estimo pertinente el agravio de la quejosa, ya que la priva de la posibilidad de rever un punto sustancial de la litis, en que funda su derecho para oponerse a la condena de que ha sido objeto (Fallos: 267:354; 278:168).

Todo ello, a mi juicio, pone de manifiesto que la doctrina en que se funda la resolución aquí impugnada no se ajusta a dicha jurisprudencia y, por ello, debe ser descalificada como acto jurisdiccional válido.

- IV -

Opino, por tanto que, cabe hacer lugar a la queja interpuesta, dejar sin efecto la sentencia de fs. 525/545, en cuanto fue materia de recurso extraordinario y devolver las actuaciones al tribunal de procedencia para que, por quien corresponda, se dicte una nueva conforme a derecho.

Buenos Aires, 17 de junio de 2009

ES COPIA

LAURA M. MONTI

  
ADRIANA N. MARCHISIO  
Prosecretaría Administrativa  
Procuración General de la Nación  
25/03/09.