

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

Suprema Corte:

I

Supermercados Mayoristas MAKRO S.A. sometió a resolución de la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral del 18 de agosto de 1977 (de distribución jurisdiccional del impuesto sobre los ingresos brutos) la cuestión que se ha planteado entre dicha empresa y los fiscos de las provincias de Córdoba y Buenos Aires y el de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, a raíz del pago que la presentante efectuó, de impuestos correspondientes a la primera de tales jurisdicciones, por los meses de enero a diciembre de 1991, utilizando al efecto boletas de depósito de los otros dos fiscos mencionados.

Relató que el organismo recaudador de Córdoba no le había remitido las boletas magnetizadas para abonar el impuesto a los ingresos brutos del período indicado y, a fin de evitar incumplimientos, Makro efectuó los pagos en formularios CM 03 correspondientes a los fiscos de Capital Federal y de la provincia de Buenos Aires, consignando en los mismos -en forma manuscrita- que los montos se depositaban a favor de la Provincia de Córdoba.

Señaló que, al clasificarse las boletas teniendo en cuenta los caracteres magnéticos y no los manuscritos consignados en ellas, el organismo encargado de dicha tarea -Provincanaje- transfirió erróneamente las sumas depositadas, a los fiscos de Capital Federal y Provincia de Buenos Aires.

En conocimiento de tales circunstancias, Makro ha realizado reclamos en ambas jurisdicciones con el objeto de que tales fondos sean girados al fisco de Córdoba pero, hasta la fecha, los mismos siguen retenidos por razones -dijo- meramente burocráticas.

Por su parte -agregó- la Dirección General de Rentas de la Municipalidad de Córdoba insiste en reclamar, a la empresa, el pago de la deuda que mantiene con ella, en lugar de hacer lo propio con los otros dos fiscos involucrados que recibieron las sumas en exceso y las retuvieron.

Alegó que el procedimiento de pago empleado por Makro está establecido en la Resolución General Nº 38 de la Comisión Arbitral (modificada por su par 42/92), cuyo Anexo I expresamente dispone que "Para abonar los anticipos mensuales...se deberá llenar una boleta de pago CM 03 por jurisdicción acreedora, a máquina o manuscrita con letra de imprenta". Y fue esta última, precisamente, la forma que la empresa escogió para ingresar los impuestos.

## II

Con fundamento en que los organismos del Convenio Multilateral no pueden expedirse acerca de cuestiones que no estén referidas a la interpretación de normas que rigen la distribución de la materia imponible, la Comisión Arbitral, en su reunión del 15 de marzo de 1994, se declaró incompetente para conocer de la cuestión planteada, decisión que Makro S.A. apeló ante la Comisión Plenaria del convenio, órgano que confirmó lo resuelto por aquélla (fs. 112/114).

## III

Contra dicho pronunciamiento Makro S.A. deduce re

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

curso extraordinario a fs. 122/127, el que fue concedido de acuerdo a lo dictaminado a fs. 136/137.

Funda la procedencia del remedio excepcional en la doctrina de la "arbitrariedad sorpresiva", que es de aplicación cuando la cuestión federal surge recién con la sentencia en recurso, toda vez que no cabía preverse una ausencia total de fundamentos para rechazar el planteo efectuado.

Sostiene el carácter jurisdiccional de la decisión que recurre, ya que la negativa de la Comisión Arbitral y de la Comisión Plenaria a intervenir en la interpretación y aplicación de una norma de derecho adjetivo creado por el propio Convenio multilateral y reglamentada por la Comisión Arbitral (art. 24 del Convenio y R.G. Nº 38 de la C.A.) pone fin a la controversia, negando al contribuyente acceso a la jurisdicción.

Se agravia de la decisión de los organismos del Convenio, por cuanto al negar su intervención, el contribuyente carece -a su entender- de otros medios idóneos para corregir el error o la deficiencia de la metodología contratada, por la Comisión Arbitral, con el Provincanaje. Esto es: que se le obliga a pagar dos veces y luego repetir lo pagado, pero con la esencial diferencia, respecto de un pago originado en discrepancias de derecho, que lo que se discute es una cuestión de hecho que debe resolverse a la luz de la herramienta jurídica que gobierna el acto equívoco, esto es, la R.G. Nº 38 cuya inteligencia -agrega- únicamente le cabe a la Comisión Arbitral.

Se hace cargo de la doctrina del Tribunal que ha desestimado el recurso extraordinario respecto de decisiones de la Comisión Plenaria, pero argumenta que en todos los precedentes la cuestión estaba vinculada con la interpretación de las normas del tributo o del convenio, lo que implica un pago por error de derecho, error relativo a una determinación impositiva que podía dilucidarse con el fisco pertinente. En cambio advierte que, en el presente, Makro no cuestiona nada que haga a la aplicación del convenio, ni al impuesto a los ingresos brutos. El agravio de la recurrente es contra lo decidido por la Comisión Arbitral a quien se ha pedido, en su carácter de administradora del sistema, que disponga lo pertinente para que el Provincanje rectifique la transferencia que efectuó equivocadamente.

Por último, sostiene que las acciones o recursos contra los fisco vinculados a las transferencias no constituyen un remedio subsidiario válido, entre otros motivos porque las normas de procedimiento para la repetición de las sumas transferidas son diferentes en cada fisco adherido y se vinculan con otros requerimientos y recaudos ajenos al hecho material que origina la transferencia equivocada. Así como también que tal alternativa significaría ignorar la responsabilidad de los organismos del Convenio, aspecto éste que sería ajeno a una acción de repetición.

#### IV

A fin de expedirse sobre la admisibilidad formal del remedio federal intentado, es menester analizar la naturaleza y competencias de la Comisión Arbitral y de la Comisión Plenaria, órganos cuyos actos han originado el presente

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

recurso.

El Convenio Multilateral en vigencia (texto aprobado el 18/8/77) es un acuerdo entre jurisdicciones con poderes tributarios propios, que tiene por objeto coordinar horizontalmente aspectos referidos al impuesto sobre los Ingresos Brutos sancionado por los respectivos fiscos, a fin de evitar la superposición de gravámenes a las actividades interjurisdiccionales, es decir, "aquellas que se ejercen por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas..." (art. 1º del Convenio).

El propio Convenio Multilateral crea los organismos que entienden de su aplicación: la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria.

La Comisión Arbitral tiene una función reglamentaria que se ejerce mediante el dictado de resoluciones generales interpretativas de las cláusulas del Convenio, obligatorias para las jurisdicciones adheridas.

Pero además, en lo que aquí interesa, cuenta con atribuciones cuasi-jurisdiccionales o, al menos, arbitrales, que le permiten resolver casos concretos que se someten a su consideración y que se originen con motivo de la aplicación del Convenio (art. 24).

Contra las disposiciones generales interpretativas y las resoluciones que dicte la Comisión Arbitral, los fis

cos adheridos y los contribuyentes o asociaciones reconocidas afectadas podrán interponer recurso de apelación ante la Comisión Plenaria (art. 25).

La resolución de esta última tiene carácter definitivo ante los organismos del Convenio, al no haber otro recurso previsto en el sistema estatuido. Ello así, a diferencia de lo que dispone el art. 12 in fine de la ley 20.771, respecto de las decisiones del Plenario de la Comisión Federal de Impuestos, ya que esta última norma no admite otro recurso ulterior ante la Comisión, aunque prevé la posibilidad de deducir el recurso extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación con arreglo al art. 14 de la ley 48 (confr. sentencia de V.E. del 17 de noviembre de 1994, in re: T.21.XXII. "Transportes Automotores Chevallier S.A. c/ Resolución Nº 21 del Plenario de la Comisión Federal de Impuestos", en especial disidencias de los doctores Ricardo Levene (h), Antonio Boggiano, Eduardo Moliné O'Connor y Guillermo A. López).

V

A mi modo de ver, resultan aplicables al sub lite, dada la sustancial analogía que presenta, las conclusiones de que hiciera mérito V.E. en las causas publicadas en Fallos: 292:620; 305:1471 y 1699.

En los dos primeros casos mencionados, el Tribunal desestimó la queja deducida contra la denegatoria del recurso extraordinario, con invocación de su jurisprudencia constante en el sentido de que la apelación del art. 14 de la ley 48 sólo procede respecto de sentencias judiciales, es decir, provenientes de los órganos permanentes del Poder Judi

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

cial de la Nación y de las provincias; así como que la excepción a este principio tiende a preservar el control constitucional que incumbe a la Corte, en los supuestos en que esos tribunales hayan sido sustituidos por órganos o funcionarios administrativos ajenos a aquél en virtud de disposiciones que, además, excluyen toda forma de revisión judicial.

Con estos antecedentes, cabe advertir que en el sub examine la actora no ha controvertido la potestad de las provincias de Córdoba y de Buenos Aires, ni la de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, para gravar la actividad que desarrolla en sus respectivos territorios.

Tampoco ha introducido "un planteo de carácter sustancial acerca de la aplicación del Convenio Multilateral (error de derecho), sino que se trata de obtener que el organismo administrador del sistema corrija transferencias erróneas originadas por el propio sistema (error de hecho)" (v. fs. 123 vta.).

En tales condiciones, tengo para mí que, más allá de la inadmisibilidad formal del recurso por no haber sido deducido contra una sentencia judicial, cabe advertir que las expresiones del propio presentante para definir el objeto de su recurso descartan el planteo de arbitrariedad que le endilga al decisorio de la Comisión Plenaria, toda vez que las funciones de esta última y de la Comisión Arbitral se limitan a los diferendos originados en la aplicación del Convenio Multilateral.

En consecuencia, el interés de la apelante puede

hacerse valer ante las autoridades administrativas de la provincia y de la municipalidad a la que se pagó indebidamente el tributo y, eventualmente, ante los tribunales competentes, por las vías que las normas procesales respectivas dispongan, sin perjuicio de la intervención del Tribunal en el supuesto de suscitarse una cuestión federal durante su curso.

VI

Por todo lo expuesto, opino que el recurso extraordinario interpuesto a fs. 122/127 es inadmisibile.

Buenos Aires, 3 de noviembre de 1995.

ES COPIA

MARIA GRACIELA REIRIZ

PROCURADORA GENERAL SUSTITUTA

M. 267. XXX.  
P.V.A.  
Makro S.A. s/ su recurso extraordinario por denegación de recurso de apelación contra declaración de incompetencia de la comisión arbitral.

Buenos Aires, 23 de abril de 1996.

Vistos los autos: "Makro S.A. s/ su recurso extraordinario por denegación de recurso de apelación contra declaración de incompetencia de la comisión arbitral".

Considerando:

Que resulta aplicable al caso la jurisprudencia de esta Corte, establecida -entre otros- en el precedente registrado en Fallos: 292:620, pues nada obsta que el recurrente pueda perseguir la repetición de los importes que habrían ingresado indebidamente a las cuentas de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires y de la Provincia de Buenos Aires, ante las autoridades administrativas de tales jurisdicciones y, eventualmente, ante los tribunales competentes, por las vías que las normas procesales respectivas dispongan.

Por ello, y habiendo dictaminado la señora Procuradora General sustituta, se declara improcedente el recurso planteado. Notifíquese y devuélvase. JULIO S. NAZARENO - EDUARDO MOLINE O'CONNOR - CARLOS S. FAYT - AUGUSTO CESAR BELLUSCIO - ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - GUILLERMO A. F. LOPEZ - GUSTAVO A. BOSSERT - ADOLFO ROBERTO VAZQUEZ.

ES COPIA

