

///MA, 16 de junio de 2011.-

-----Habiéndose reunido en Acuerdo los señores Jueces del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Río Negro, doctores Víctor H. SODERO NIEVAS, Alberto I. BALLADINI y Luis LUTZ, con la presencia del señor Secretario doctor Ezequiel LOZADA, para el tratamiento de los autos caratulados: "REBORA TOMAS ARMANDO S/ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD RESOLUCION N° 553/05 DPA" (Expte. N° 22115/07), deliberaron sobre la temática del fallo a dictar, de lo que da fe el Actuario. Se transcriben a continuación los votos emitidos, conforme al orden del sorteo previamente practicado:- - - - -V O T A C I O N- - - - - El señor Juez Víctor Hugo SODERO NIEVAS dijo: - - - - -

-----A fs. 14/36 el Dr. Tomás Armando Rébora interpone acción de inconstitucionalidad contra la Resolución N° 553/05 dictada por el Superintendente General del Departamento Provincial de Aguas, mediante la cual se autoriza a la Empresa Aguas Rionegrinas Sociedad Anónima (ARSA) a incluir, desde el mes de mayo del año 2005, en las facturaciones del servicio de aguas y desagües cloacales, el denominado impuesto a los créditos y débitos bancarios -impuesto a las transacciones financieras-, instaurado por la Ley 25413 (reformada por la Ley 25453). El accionante sostiene que el cobro de este impuesto es ilegal e inconstitucional y que lo agravia patrimonialmente, conforme los arts. 14, 17, 18 y ccdtes. de la Constitución Nacional. Aduce que la empresa se queda con el importe del mismo, que fraudulentamente incorporó a la liquidación del servicio y que no le corresponde abonar. No obstante ello, adjunta boleta que acredita su cobro. - - - - -

-----Alega que la decisión -como acto administrativo-, no pudo ser atacada por la correspondiente vía porque se trata de "una sociedad anónima de derecho privado". Al respecto, entiende que si bien opera como "ente descentralizado", sus decisiones no pueden ser recurridas por la vía administrativa.- - - - -

-----Asimismo plantea que los valores tarifarios y los precios vigentes solo pueden ser modificados por el Ente Regulador, previo análisis que -en el caso- no se ha realizado. Considera que dicha omisión se traduce en un perjuicio patrimonial irreparable, razón por la cual peticiona la declaración de inconstitucionalidad de la Resolución N° 533/05 de fecha 25/04/05 dictada por el Superintendente General del Departamento Provincial

de Aguas en Expte. 60418-DRSS-04 del Ente Regulador (art. 3º Ley J 3183).- - - - -

- - - - -

-----También, arguye la falta de motivación del acto administrativo que da origen a la Resolución 553/05. En tal sentido, puntualiza que la redacción confunde la “motivación con la causa”, no existiendo una “explicación jurídica” sino una genérica cita de la ley Nacional 25413, ley Provincial J 3183 y decreto reglamentario. Destaca que la Sociedad Anónima ARSA, no se encuentra dentro del régimen de la ley 21526 –Ley de Entidades Financieras-. - - - -

-----A fs. 48/54, el Superior Tribunal de Justicia, por mayoría, mediante Auto Interlocutorio Nº 159, se declara competente para entender en las presentes actuaciones, conforme los fundamentos allí esgrimidos.- - - - -

-----A fs. 69/83 el Sr. Fiscal de Estado de la Provincia de Río Negro Dr. Alberto D. Carosio y el apoderado Dr. Cosme A. Nacci, en representación de la Provincia, sostienen que el acto administrativo aquí impugnado se encuentra debidamente motivado, pues cita las normas que entiende de aplicación; precisa el gravamen que imponen e interpreta aquellas para concluir que los concesionarios son sujetos pasivos del citado gravamen. - - - - -

-----También precisan que conforme el marco regulativo para la prestación de servicios de agua y desagües establecidos por la ley provincial Nº J 3183, corresponde reconocer los costos impositivos. Señalan que reconociendo estos costos se autoriza la inclusión del impuesto en la facturación del servicio de agua y desagües cloacales. Destacan que lo expuesto es la motivación del acto administrativo en cuestión; explicita las razones jurídicas que determinan la inclusión del impuesto en las facturas de agua y expresa los antecedentes de hecho y de derecho que llevan a dictar el acto administrativo.- - - - -

- - - - -

-----Por otro lado, alegan la insuficiencia de argumentación referida al planteo de inconstitucionalidad pretendido , así como la falta de reclamo administrativo previo.- - -

- - - - -

-----Señalan que el planteo de inconstitucionalidad intenta suplir la omisión de la actora de iniciar y luego agotar la vía administrativa para acceder a la instancia judicial en la jurisdicción contencioso administrativa, camino procesal que se debía transitar

necesariamente.- - - - -

-----Mencionan que si bien la mayoría del paquete accionario de ARSA se encuentra en manos del Estado Provincial, ello no alcanza para variar su naturaleza jurídica y tampoco para eximirlo de tributar el impuesto a los créditos y débitos bancarios.- - - -

-----Enfatizan que ARSA es “sujeto pasivo del mencionado impuesto” y que la entidad financiera que interviene en sus operaciones bancarias gravadas actúa como entidad de percepción y liquidación. Agregan que si bien el art. 2 de la ley 25413 excluye como sujeto del gravamen sobre los créditos y débitos que corresponden a las cuentas del Estado Provincial, el hecho que el paquete accionario mayoritario de ARSA se encuentre en manos del Estado no la beneficia con tal exención, toda vez que no se trata de una entidad estatal sino de una sociedad anónima. Señalan que conforme el marco regulativo para la prestación de los servicios de agua potable y desagües cloacales de la Provincia establecido por la ley J 3183, en su capítulo VII y en los respectivos contratos de concesión, corresponde reconocer los costos impositivos.- - - - -

- - - - -

-----A fs. 86/105 el accionante contesta el traslado conferido, reiterando su postura e impugnando los fundamentos aportados por la Fiscalía de Estado.- - - - -

- - - - -

-----A fs. 113/116, el Superior Tribunal de Justicia, mediante Auto Interlocutorio N° 24/2008, rechaza la excepción de incompetencia planteada a fs. 69/83, por los representantes legales de la Provincia de Río Negro.- - - - -

-----A fs. 132/141, la Sra. Procuradora General, Dra. Liliana Piccinini, destaca que los argumentos vertidos por el accionante no alcanzan a demostrar palmariamente la confrontación de la Resolución cuestionada con el plexo constitucional que amerite la grave decisión jurisdiccional de declararlo inconstitucional. Señala que sus fundamentos se limitan solo a discurrir acerca del rol del Estado Provincial, la composición accionaria de ARSA y de la falta de motivación del acto administrativo emanado del Ente Regulador. Considera que el accionante no desarrolla con la profundidad necesaria la razón que lo lleva a sostener la inconstitucionalidad pretendida.- - - - -

- -

-----Destaca que la Resolución 553/05 emana del DPA y como tal cuenta con la vía

administrativa correspondiente a los efectos de su impugnación como acto administrativo. Además, agrega que el reglamento interno de ARSA también prevé una vía de reclamo que se inicia en la empresa y que luego continua ante el Ente Regulador -“DEPARTAMENTO”-.- - - - -

-----Menciona que el Decreto Provincial 108/00 reglamentario de la ley K 3309, al hacer referencia a la naturaleza jurídica de A.R.S.A. y el régimen que le es aplicable señala en su artículo 1º: - La empresa denominada AGUAS RIONEGRINAS SOCIEDAD ANONIMA funcionará sujeta al régimen de la ley N° 19550, a las demás normas legales y reglamentarias que le resulten aplicables y a las disposiciones del presente Estatuto.”. Por ello, considera que tampoco puede afirmarse -con los argumentos esbozados por el actor- que la empresa en cuestión se encuentre exenta de la aplicación del tributo.- - - - -

-----Concluye que corresponde rechazar la acción de inconstitucionalidad incoada por el Dr. Rebora contra la Resolución 553/05 del DPA.- - - - -

-----A fs. 145, acorde lo solicitado por el juez de primer voto se interrumpen los plazos para fallar y se ordena, como medida para mejor proveer, requerir informe a la AFIP-Viedma.- - -

-----A fs. 149/150 luce presentación del DPA y de la Fiscalía de Estado quienes señalan que la respuesta de la AFIP será negativa, toda vez que el DPA no es agente de retención, liquidación, o percepción del gravamen creado por la ley 25413, lo que se encuentra a cargo de las instituciones bancarias o la institución que recibe la factura.- - -
- - - - -

-----A fs. 159, atento la respuesta brindada por la AFIP a fs. 151, por Presidencia se ordena una nueva medida para mejor proveer, requiriendo al Delegado de la AFIP informe respecto a “si se encuentran declarados y/o depositados los importes correspondientes al impuesto a los créditos y débitos bancarios establecido por la ley N° 25.413, contemplado en la facturación del servicio de agua potable y desagües cloacales, a partir del 25 de abril de 2005, ordenados por Resolución N° 553/05 del Superintendente del Departamento Provincial de Aguas”. - - - - -

-----A fs. 168 informa AFIP que la razón social “DEPARTAMENTO PROVINCIAL DE AGUAS”, CUIT 33/61597477/9, con domicilio fiscal en la calle San Martín 249 de Viedma (R.N) no registra presentación de DDJJ ni pagos como agente de percepción en el marco de la ley 25.413.- - - - -

-----A fs. 169, por Presidencia de este Superior Tribunal se requiere al Banco Patagonia informe sobre el destino dado a los importes recibidos en los términos de la Ley 25413 en las facturas emitidas por Aguas Rionegrinas SA, liquidado y facturado por aplicación de la Resolución 553 del DPA.- - - - -

-----A fs 185, la Dra. Silvia J. Robino informa que el BANCO PATAGONIA SA efectúa la recaudación de la Empresa Aguas Rionegrinas SA conforme el convenio de recaudación suscripto entre ambos, en el marco del cual se efectúa el cobro de las boletas emitidas por la mencionada empresa por los valores insertos en las mismas. Indica que el resultado de dicha cobranza es acreditado en la cuenta corriente designada a tal efecto por la empresa AGUAS RIONEGRINAS SA, incluido el ítem Ley Nacional 25.413 que integra el importe a cobrar.- - - - -

-----A fs. 187, se corre nueva vista de las presentes actuaciones a la señora Procuradora General, quien a fs. 188/191, sin perjuicio de sostener que las circunstancias no han variado y mantiene lo expresado en el dictamen anterior en estos autos. No obstante ello, agrega que a la luz de las posteriores actuaciones llevadas a cabo en el sub examine, la entidad bancaria, merced al convenio celebrado, percibe el pago del servicio facturado e ingresa la totalidad de lo pagado por los usuarios a la Cuenta de la empresa prestadora del servicio, incluyendo el ítem en el cual aparece liquidado el impuesto de la ley Nacional nº 25.413. En tal sentido, señala que tanto la prestadora (ARSA) como el Órgano regulador (DPA), resultan no ser agentes de liquidación y retención de dicho impuesto. De modo tal que considera que en principio, se evidencia un presunto hecho delictivo, toda vez que nos encontramos ante una suma indeterminada de dinero que fue cobrada a los usuarios (liquidada como impuesto), pero que conforme las constancias de autos, serían percibidas indebidamente por el prestador del servicio, con el aval del organismo público, desconociéndose su destino, pero con la certeza de que dichas sumas de dinero no debían ser liquidadas ni percibidas en la facturación de dicho servicio, aún cuando su cobro fuere bancarizado.- - - - -

-----La Sra. Procuradora General entiende que no es en el marco del presente juicio de inconstitucionalidad que debe expedirse al respecto. Y solicita a este Superior Tribunal

que ordene se le remita copia auténtica de las presentes actuaciones a efectos de dar la correspondiente intervención tanto al Ministerio Público Fiscal, como al Ministerio Público de la Defensa; en pos de impulsar el primero la pertinente acción penal y el segundo evaluar la posibilidad de impetrar acción en orden a los arts. 688 bis.,sgtes y cc. del C.P.CyC.- - - - -

-----A fs. 196, por Presidencia se requiere como medida para mejor proveer, informe a la AFIP respecto a si ARSA o el Ente Regulador (Ley J 3183) han cumplido con los requisito que se indica en el Dictamen 40/02 obrante a fs. 64/65 de la AFIP en el expte. N°60.418/04 Letra DRSS del DPA, a los efectos de obtener las exenciones allí previstas y en su caso si se han firmado los respectivos convenios con los organismos estatales. La AFIP, a fs. 209, informa que no se ha suscripto convenio alguno entre la misma y la empresa ARSA en relación a la cuestión de autos.- - -

-----Pasando a tratar la acción de inconstitucionalidad impetrada adelanto que la acción de inconstitucionalidad impetrada debe prosperar por las razones que paso a exponer.- - - - -

-----La Constitución provincial establece en su Artículo 88: “La prestación de servicios tarifados que realiza la Provincia asume forma empresaria con participación mayoritaria y auditoría estatal. Su desenvolvimiento se ajusta a pautas de rentabilidad, buen servicio, eficiencia y publicidad de sus actos, sin perjuicio de las actividades de fomento que deba realizar. Están sujetos al pago de impuestos, tasas y contribuciones. La ley fija el régimen laboral aplicable a cada servicio”.- - - - -

-----Ya respecto al Régimen Tributario, el art. 94 dispone: “La igualdad, proporcionalidad, no confiscatoriedad y progresividad constituyen la base del impuesto y de las cargas públicas. Se establecen inspirados en propósitos de justicia y necesidad social. Se puede eximir el patrimonio y la renta mínima individual y familiar, y demás casos previstos por esta Constitución. Se grava preferentemente la renta, los artículos suntuarios y el mayor valor del suelo libre de mejoras, el ausentismo y las ganancias especulativas. Se procura desgravar los artículos de primera necesidad, las actividades socialmente útiles, las culturales y las nuevas industrias; éstas últimas por períodos determinados en la forma que establece la ley.”.- - - -

-----Además, el Artículo 97 expresa: “Los organismos descentralizados pueden ser

facultados para el cobro de los impuestos y contribuciones que les pertenezcan o en los que tengan participación, en la forma y bajo las responsabilidades que la ley establezca”.- - - - -

-----A su vez, las atribuciones de la Legislatura están previstas en el Artículo 139, asignándole a la misma como facultad: inc. 15) Dictar las leyes impositivas, que rigen en tanto no las derogue o modifique por otra ley especial.- - - - -

-----Surge de autos que mediante la Resolución N° 553/05 el Superintendente General de Aguas autorizó la inclusión del impuesto a los créditos y débitos bancarios establecido por la Ley Nacional N° 25.413 (denominado “impuesto al cheque”) en la facturación a usuarios finales de los servicios de aguas y cloacas, de acuerdo a los términos detallados en el anexo que integra la misma. - - - - -

-

-----Expuesto lo anterior estimo pertinente mencionar los principios que deben ser tenidos en cuenta en la cuestión suscitada en autos, y en relación con la materia tributaria.- - -

-----Presunción de legitimidad- - - - -

-----La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho como principio general, que para que un acto administrativo no sea presumido como legítimo, debe estar viciado con una invalidez evidente y manifiesta, un vicio grave. La presunción de legitimidad existe en tanto y en cuanto el referido acto no es manifiesta, ni evidentemente inválido. Son muchos los precedentes de los que se desprenden los principios de legitimidad de los actos del poder público y de la Administración, valiendo como excepción, de modo exclusivo, la afectación del acto por una nulidad manifiesta, patente, sin que sea necesario investigar vicio oculto alguno (cf. Se. N° 36/05-STJ; CSJN, Fallos 190:142, CSJN “PUSTELNIK”, Fallos 293:133; cf. además STJRN en sentencia N° 57/04 caratulada: "PROVINCIA DE RIO NEGRO s/QUEJA EN: 'CONEJO MARINO, OLEGARIO s/ACION DE AMPARO\").- - - - -

-----La Corte Suprema de Justicia de la Nación en “PUSTELNIK, sostuvo que la presunción de legitimidad de los actos administrativos no puede siquiera constituirse

frente a supuestos de actos que adolecen de una invalidez evidente y manifiesta. La invalidez de los actos de derecho público ha de enjuiciarse según las normas de la materia iuspublicista sin que a ello se oponga el recurso a las reglas del C.C. en cuanto éstas guarden congruencia con la naturaleza, fines y garantías propios de aquellos actos en modo que las categorías relativas a la invalidez, oriundas de la citada fuente del derecho privado, puedan concebirse como principios generales del derecho. De acuerdo con tal criterio, la invalidez manifiesta de los actos cuya ilegitimidad o irregularidad aparece patente en los mismos sin que sea necesario investigar vicio oculto alguno, constituye un concepto general del orden jurídico, que sólo requiere una declaración judicial o administrativa a su respecto, a diferencia de la invalidez oculta que requiere el enjuiciamiento previo para que se torne visible. En tal sentido, una de las categorías de la invalidez de los actos administrativos es la concerniente al acto irregular en el cual luce manifiestamente un grave error de derecho que supera lo meramente opinable en materia de interpretación de la ley. Dicho acto irregular no ostenta apariencia de validez o legitimidad en virtud de su título y ha de ser calificado como acto inválido por la gravedad y evidencia del vicio que contiene (Fallos: 164: 140; 179: 249; 185: 177; 250: 491; 253: 15. entre otros). El acto administrativo regular, en cambio, aun cuando traiga aparejados vicios de ilegitimidad, ostenta empero cierto grado de legalidad que lo hace estable y produce la presunción de su legitimidad. En consecuencia, no le es dable a la Administración Pública revocarlo por sí y ante sí en razón de su ilegitimidad, sino que debe demandarla judicialmente o revocar el acto por razones de mérito, oportunidad o conveniencia.-----

-----Es preciso recordar que existe un orden general de limitaciones al poder tributario, que corresponde a los principios jurídicos de la tributación y que han sido incorporados al texto de la Constitución Nacional por lo cual asumen el carácter de principios constitucionales de orden general. Ellos son: el de legalidad, también conocido como reserva de la ley; el de igualdad ante el impuesto y las cargas públicas, del cual deriva la exigencia de generalidad de tributación, y el de respeto a la propiedad privada, enunciado como de no confiscación (Cf. Giuliani Fonrouge, Carlos M.; “Derecho Financiero”, obra actualizada por Susana Camila Navarrine y Rubén Oscar Asorey; Tomo I, 9na. Edición La Ley, p. 291 y ss.).-----

-----El primero exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos

obligados al pago, el sistema para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones y sanciones, el órgano competente para recibir el pago, etc. El segundo es una aplicación específica de la regla de igualdad ante la ley y a igual capacidad tributaria con respecto a la misma riqueza, el impuesto debe ser en las mismas circunstancias, igual para todos los contribuyentes. El último apunta directamente al derecho de propiedad, dado que como tributo toma parte del patrimonio del contribuyente, ese quantum debe mantenerse dentro de ciertos límites razonables pues cuando la parte absorbida es sustancial, se configura una confiscación institucional (cf. Santamarina, Alberto c. Santamarina, Miguel E., Cámara Nac. de Apel. en lo Comercial, sala C, del 9/02/2007; La Ley 2007-C, 160, Ar/JUR/118/2007).- - - - -

- - - - -

-----José Osvaldo Casás señala que los principios fundamentales del Derecho Tributario contemporáneo en un Estado Constitucional y Democrático de Derecho, son: Reserva de ley tributaria, de la cual es dable derivar: Indelegabilidad legislativa del poder tributario; Exclusión de la materia tributaria de las facultades legislativas de emergencia del Poder Ejecutivo (reglamentos de necesidad y urgencia); Irretroactividad y anterioridad de las leyes tributarias; Deber de contribuir al sostenimiento del Estado, correlativa protección del derecho de propiedad privada e intangibilidad de su sustancia por vía tributaria (no confiscatoriedad). Agrega que pueden vincularse con esta regla otros enunciados como los de Generalidad; Capacidad contributiva, Razonabilidad, Progresividad e Igualdad (cf. “Los principios del Derecho Tributario”, trabajo publicado: “Los principios jurídicos: teoría y aplicación a las ramas del derecho, Buenos Aires, 10 y 11 de septiembre de 1999; www.salvador.edu.ar/juri/ua1-4-ab.htm).- - - - -

- - - - -

-----Pasando a un análisis más particularizado de estos principios corresponde mencionar: - - - - - Principio de legalidad fiscal. - - - - -

-

-----Los principios tributarios también han sido ampliamente desarrollados por Catalina García Vizcaíno (Historia de la Tributación Argentina 1810-2010, Capítulo 7, Ed. Errepar y Asoc. Arg. de Estudios Fiscales, AAEF, p.301 y ss.) y respecto al principio de legalidad tributaria, sostiene que no es aceptable que se modifiquen administrativamente

los enunciados explícitos de la tarifa y no puede conceptuarse comprendido en las facultades reglamentarias del Poder Ejecutivo.- - - - -

-----Tengo presente que Arístides Horacio M. Corti, en “La actual jurisprudencia tributaria de la Corte Nacional” (Publicado en: La Ley Sup. Const. 2010, agosto 19), alude a los principios fundamentales, los que deben ser siempre tenidos en cuenta al abordar esta temática. Allí sostiene que “...el principio de legalidad fiscal, que exige que una ley formal tipifique el hecho que se considere imponible y que constituya la posterior causa de la obligación tributaria (Fallos: 294:152 y 303:245).- -

-----La primera consecuencia resultante de la aplicación de este principio es que si no hay tributo sin ley, esta ley debe ser previa o anterior al hecho imponible (Bidart Campos, Manual de la Constitución reformada. Ediar. Buenos Aires, 1998, pág. 167). Este principio fundamental del derecho tributario constitucional es análogo al que rige en el derecho penal –si bien sus fundamentos son tal vez distintos– llamado también principio de reserva de ley (Jarach, Dino; Curso de Derecho Tributario”, Ediciones Cima, 1980, pág. 75).- - - - -

-----El principio de legalidad formal-material o de reserva de ley: tributaria, tiene sustento en los arts. 4º, 9º, 17, 19, 22, 39, 52, 75, incs. 1 y 2, y 99, inc. 3º, tercer párrafo, de la Constitución Nacional; destacándose dentro de ellos como formulación basilar el tercer enunciado del art. 17 en cuanto allí se establece que "sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4".- - - - -

-----Además, la irretroactividad y anterioridad de las leyes tributarias respecto de los hechos imponibles a los cuales habrán de aplicarse, constituye, una garantía implícita resultante de los arts. 1º, 14, 17, 28 y 33 de la Constitución Nacional.- - -

-----En orden a la doctrina jurisprudencial elaborada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en lo relativo a este principio, es dable mencionar los siguientes pronunciamientos:

"La Martona S.A. v. Provincia de Buenos Aires s/ repetición de una suma de dinero", Fallos: 182:411, sentencia del 7 de diciembre de 1938, invocando los arts. 4, 17 y 67 inc. 1 y 2 CN, en dicha ocasión, se afirmó que sólo el Congreso puede establecer tributos, basado sobre la justificación en la representación popular, y expresado en esta

máxima: “Que entre los principios generales que predominan en el régimen representativo republicano de gobierno, ninguno existe más esencial a su naturaleza y objeto que la facultad atribuida a los representantes del pueblo para crear las contribuciones necesarias para la existencia del Estado”.- - - - -

-----Además, en "Alberto Francisco Jaime Ventura y Otra v. Banco Central de la República Argentina", Fallos: 294:152, sentencia del 26 de febrero de 1976, se declaró la inconstitucionalidad de un tributo encubierto creado por una norma infralegal. En "Juan Pedro Insúa", Fallos: 310:1961, sentencia del 1º de octubre de 1987, se trató sobre los efectos liberatorios del pago e irretroactividad fiscal. En "Fleischmann Argentina Inc.", Fallos: 312:912, sentencia del 13 de junio de 1989, se pronunció sobre la prohibición de crear tributos por vía interpretativa; y en "Video Club Dreams v. Instituto Nacional de Cinematografía" (Fallos: 318:1154), sentencia del 6 de junio de 1995, se trató la inconstitucionalidad de tributos creados por decretos de necesidad y urgencia.- - - - -

-----Nuestro más Alto Tribunal ha sostenido en el caso “Nación Administrativa de Fondos de Jubilaciones y Pensiones S.A. c. Provincia de Tucumán s/acción declarativa”, 9/5/06 N. 165 XXXVII: “resulta necesario recordar que el principio de legalidad (...) abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones (...) De ahí, pues, que en esta materia, la competencia del Poder Legislativo es exclusiva (cf. Fallos: 321:366, in re “Luisa Spak de Kupchik y otro c. Banco Central de la República Argentina y otro”; Fallos 316:2329; 318:1154 y 323:3770” (El resaltado me pertenece).- - - - -

-----Precisamente la Corte en el precedente “Luisa Spak de Kupchik y otro” (Fallos: 321:366) ha establecido categóricamente que los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro poder que el legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas (Fallos: 155:290; 248:482; 303:245; 312:912, entre otros), y, concordemente con ello, ha afirmado en reiterados pronunciamientos que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (causas “Eves Argentina S.A.”, Fallos: 316:2329

–considerando 10 y su cita– y “Berkley”, Fallos: 323:3770). Si bien es cierto que debe preferirse la inteligencia que favorece y no la que dificulta los fines perseguidos por las normas, no lo es menos que el respeto debido a esta regla no puede llevar al intérprete al extremo de alterar las disposiciones de aquéllas, ya que el control que ejercen los magistrados de su validez no los autoriza a sustituirse a un órgano de otro poder del gobierno en una función que le ha sido conferida por ser el más apto para cumplirla (Fallos: 304:438, considerando 5°). En efecto, el principio de legalidad como base de la imposición y las garantías constitucionales son los límites en los cuales ha de detenerse el proceso interpretativo. Por consiguiente, el silencio o la omisión en una materia que como la impositiva requiere ser restrictivamente aplicada, no debe ser suplido por la vía de la interpretación analógica (conf. arg. Fallos: 209:87)...”.- - - - -

-----La Corte Suprema de Justicia de la Nación en: “Cladd Industria Textil S.A. y otro c. Estado Nacional - SAGPYA resol. 91/03” del 04/08/2009 (Publicado en: Sup. Adm.2009 (noviembre), 70 - LA LEY2009-F, 533, Cita Online: AR/JUR/25288/2009) se expidió adhiriendo al dictamen de la Procuradora Fiscal, sobre el principio constitucional de reserva de ley en materia tributaria. Allí sostuvo que el “arancel” establecido en la resolución 91/2003 de la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación a la producción primaria y subproductos del algodón constituía, sin hesitación, una “contribución” en los términos de los arts. 4° y 17 de la Constitución Nacional, de inocultable naturaleza tributaria, pues, se trataba de una suma de dinero que obligatoriamente habían de sufragar algunos sujetos pasivos determinados por la norma, en función de ciertas consideraciones de capacidad para contribuir, y que se hallaba destinada a la cobertura de gastos públicos (del dictamen de la Procuradora Fiscal que la Corte hace suyo). Se agregó que no existe acuerdo alguno de voluntades entre el Estado y los individuos sujetos a su jurisdicción con respecto al ejercicio del poder tributario implicado en sus relaciones, puesto que los tributos no son obligaciones que emerjan de los contratos sino que su imposición y su fuerza compulsiva para el cobro son actos de gobierno y de potestad pública (arg. Fallos: 152:268; 218:596; 318:676, entre otros, (del dictamen de la Procuradora Fiscal que la Corte hace suyo). Además, se señaló que en el caso la norma allí impugnada, resultaba írrita del principio de reserva legal, al contradecir los mentados arts. 42 y 17 de la Carta Magna. Además indicó que: “los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas (Fallos: 155:290;

248:482; 303:245; 312:912, entre otros) y, concordantemente con ello, ha afirmado reiteradamente que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones" (arg. Fallos: 316:2329; 318:1154; 319:3400; 321:366; 323:3770, entre muchos otros)".- - - - -

-----Asimismo, la CSJN, en "Candy S.A. c/AFIP y otro s/acción de amparo", (C. 866. XLII; REX, 03/07/2009, T. 332, P. 1571) señaló que "No es competencia del Poder Judicial considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro (Fallos: 223:233; 318:676), así como tampoco le corresponde examinar si un gravamen ha sido o no aplicado en forma que contradice los "principios de la ciencia económica" (Fallos: 249:99), ya que sólo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional, siendo atribución del Congreso elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidos a gravamen, siempre que no se infrinjan preceptos constitucionales."- - - - -

-----El principio nullum tributum sine lege ha sido desde siempre sostenido por nuestro más alto tribunal nacional: "ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones, obviamente el Poder Legislativo (fallos, 319:3400; 321:366; 321:347, entre otros).- -

-----A su vez, en las actuaciones "Asociación Civil para el uso racional de envases en Argentina (AUREA) C/GCBA S/ACCION DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD", Expte. N°6370/08, del 15 de septiembre de 2010, en oportunidad de emitir su voto el Dr. Lozano, señaló que por aplicación del principio de legalidad, toda norma de naturaleza tributaria debe contener los siguientes requisitos: definición cierta del hecho imponible, las alícuotas que serían aplicadas para definir el monto del tributo, el método o sistema para determinar la base imponible, el órgano administrativo con competencia para recibir el pago, el tiempo en que éste debería efectuarse y los supuestos de exenciones, infracciones y sanciones.- - - - -

- - - - -

Principio de certeza.- - - - - Ya en lo referido al principio de certeza, la CSJN se pronunció en el precedente del 15/06/10 (autos “Hermitage SA c. Poder Ejecutivo Nacional – Ministerio de Economía Obras y Servicios Públicos – Título 5– ley 25063 s/proceso de conocimiento” –H.442.XXXVIII–) considerando 7, al recordar “...es necesario que el Estado prescriba claramente los gravámenes para que los contribuyentes puedan fácilmente ajustar sus respectivas conductas en materia tributaria (Fallos: 253:332; 255:360; 312:912; 315:820; 316:1115; 321:153; 324:415; 327:1051 y 1108; 330:3994; 331:2649)”. Ahora bien no debe identificarse certeza con sencillez, ni incerteza con complejidad ya que, en la inteligencia de la CSJN “...la conducta del contribuyente que ha dejado de pagar el impuesto –o que lo ha hecho por un monto inferior al debido– en razón de sostener un criterio en la interpretación de la ley tributaria sustantiva distinto del fijado por el órgano competente para decidir la cuestión no puede otorgar sustento a la pretendida exención de los accesorios, con prescindencia de la sencillez o complejidad que pudiese revestir la materia objeto de controversia” (Fallos 323:1315, limitando la doctrina de Fallos 304:203).- - - - -

- - - - -

Principio de razonabilidad.- - - - -

-----A ello se suma el Principio de razonabilidad, y en tal sentido, en la sentencia “Hermitage SA C/PEN – Ministerio de Economía Obras y Servicios Públicos”, antes citada, la CSJN, por mayoría conceptuó entre otros argumentos, que el título VI de la ley 25.063, de creación del impuesto a la ganancia mínima presunta, infringe el principio del título en razón de haber pretendido construir el legislador la base imponible de dicho gravamen con la cuantificación de los activos empresarios sin computar los pasivos. La CSJN consideró que en el caso, la norma impugnada, resultaba inconstitucional pues el medio utilizado por el legislador para la realización del fin que procuraba, no respetaba el principio de razonabilidad de la ley.- - - - -

-----Entre razonabilidad y no confiscatoriedad existe una relación de género (razonabilidad) a especie (no confiscatoriedad). No toda norma irrazonable –irracional, en pugna con la garantía innominada del debido proceso sustantivo– conduce a un resultado confiscatorio. Sin llegar a este último resultado la norma irrazonable (sea en la ponderación, sea en la selección) también resulta inconstitucional (arts.1,28 y 33, CN).

Principio de no confiscatoriedad.- - - - -

-----La jurisprudencia tradicional de la CSJN tiene resuelto que los impuestos son confiscatorios cuando absorben más del 33% del capital o la renta, excluyendo de dicha doctrina: a) los impuestos indirectos salvo que se demuestre su no traslación y b) los impuestos establecidos como instrumentos de regulación económica, como es el caso de los impuestos aduaneros a la importación, que pueden llegar a ser virtualmente prohibitivos a los efectos de proteger la industria nacional, ya que si el Estado, en ejercicio del poder de policía económica, puede prohibir la importación, también puede alcanzar el mismo objeto mediante el ejercicio del poder tributario en función extrafiscal (Fallos 289:443, autos “Montarcé”). - - - - -

-----Cabe mencionar que la CSJN se expidió en el ya citado caso “Candy” (Fallos 332:1571, sentencia del 03/07/09, anotada aprobatoriamente por Rubén A. Calvo y Claudio E. Luis en LA LEY, 2009-D, 624/7) declarando confiscatorio el impuesto a las ganancias sobre ganancias nominales cuando dicho gravamen excede el 35% de las ganancias reales. - - - - -

-----Principio de Igualdad. - - - - -

-----El principio de igualdad, en sus más diversas proyecciones, se fundamenta en los arts. 1º, 16, 20 y 33 de la Constitución Nacional y precisamente en el 16 en cuanto allí se dispone: "La Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento, no hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos sus habitantes son iguales ante la ley, y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas".- - -

-----La igualdad en la ley, en cambio, obliga a que la ley trate en forma igual a los iguales y en forma desigual a los desiguales, clasificando a los contribuyentes y a la materia imponible sobre la base de criterios razonables esencialmente influidos por la capacidad contributiva de los sujetos llamados a atender las cargas. - - - - -
- - - - -

-----La Constitución Nacional no se limitó a consagrar el principio de igualdad de todos los habitantes ante la ley, sino que expresó otros principios complementarios que derivan de aquel, y que constituyen aplicaciones específicas del citado principio. La igualdad como base del impuesto y las cargas públicas está contenida en los arts. 4º, 16

y 75 inc. 2° de la Constitución Nacional, y significa que el impuesto debe ser igual para todos los habitantes del país que se encuentran en las mismas condiciones, ante iguales circunstancias, y con igual capacidad tributaria. El doctor Villegas observa la utilización combinada de las nociones de "igualdad", "equidad", y "proporcionalidad". Esa conexión de tan trascendentales conceptos torna viable llegar a la siguiente conclusión: la igualdad a que se refiere la Constitución como "base" del impuesto, es la contribución de todos los habitantes del suelo argentino según su aptitud patrimonial de prestación. El concepto se complementa por el de proporcionalidad que no se refiere al número de habitantes sino a la cantidad de riqueza gravada y refuerza axiológicamente con el de equidad, principio, éste, que se opone a la arbitrariedad y que se entiende cumplido cuando la imposición es justa y razonable. Esto se desprende del espíritu de la Constitución conforme al objetivo deseado por quienes la plasmaron: que cada persona contribuya a la cobertura de las erogaciones estatales en "equitativa proporción" a su aptitud económica de pago público, es decir, a su capacidad contributiva (cf. Maraniello, Patricio Alejandro, en Principio de igualdad como base del impuesto y las cargas públicas, "El derecho o principio de igualdad contra acciones discriminatorias", LA LEY 2005, 331).- - - - -

Irretroactividad de la ley tributaria.- - - - -

-----Gabriela Inés Tozzini, (en "Historia de la Tributación Argentina 1810-2010", Período 1930-1943, Ed. Errepar y Asoc. Arg. de Estudios Fiscales, AAEF, p.415 y ss.), señala que la Corte mantuvo una importante doctrina sobre la inadmisibilidad de la aplicación retroactiva de la ley tributaria, con fundamento en los efectos liberatorios del pago efectuado de buena fe, con la consecuencia del derecho patrimonial adquirido a favor del contribuyente, sobre la garantía del derecho de propiedad, prevista en el art. 17 de la C. Nacional (causas "Fisco de la Prov. de San Juan c/ Bazán Smith S.", Fallos 158:7; "SA Luis Magnasco y Cia. c/ Prov. de Bs. Aires", fallos 167-5; y "Banco Español del Río de la Plata c/ Municipalidad de la Capital", Fallos 180-17).- - - - -

-----Principio de subsidiariedad.- - - - -

-----El esquema típico de prestación de servicios públicos adoptado por la Argentina a partir de la reforma del Estado, inspirado en el principio de subsidiariedad y regido por marcos regulatorios, involucra la transferencia de la gestión del servicio a un operador

privado (por medio de una concesión o licencia) (ver Cassagne, Juan Carlos, “Derecho Administrativo”, Abeledo Perrot, 9ª. Ed, Buenos Aires, 2008, t. I, pag. 63/65). En el caso de autos se trata de una empresa estatal –ARSA.- - - -

-----Se destaca principalmente, una relación contractual de derecho Público entre el Estado y el Concesionario o Licenciatario (en el marco de un contrato administrativo) y una relación de características muy particulares –entre este último y el usuario que integra elementos de derecho público y derecho privado (ver Perrino, Pablo E., en “La responsabilidad del Estado y de los concesionarios derivada de la prestación de servicios públicos privatizados”, en la Obra Colectiva “Contratos Administrativos”, Jornadas Organizadas por la Universidad Austral, Ciencias de la Administración, Buenos Aires, 2000, p.149 y ss.- - - - -

-----Así, en el marco de las relaciones jurídicas tripartitas aludidas, la tarifa cumple diversas funciones: en el plano de la relación jurídica de derecho público entre concedente (o licenciante) y concesionario (o licenciatario) la tarifa define la exacta medida de la única contraprestación que el Estado reconoce a la empresa, a cambio de su compromiso de prestar el servicio a los usuarios. En la relación entre éstos y la prestadora la tarifa, determina el valor de la obligación que el usuario debe pagar periódicamente, en función de su consumo.- - -

-----Conviven en la Argentina, una organización jurídica y económica del servicio público, basada en la autosuficiencia de la tarifa –tal como resulta de los marcos regulatorios vigentes –con un esquema de subsidios de diversa índole.- - - - -

-----Los principios de subsidiariedad del Estado y de solidaridad, inspiran y protegen la libertad individual, y hacia el objetivo de la igualdad entre todos los hombres (cf. La Ley, “La Tarifa de los Servicios Públicos”, 21 de agosto de 2009, pag.7 y ss), y ambos deben cumplirse conforme el art. 88 de la C. Provincial.- - - - -

- - - - La ley de Defensa del Consumidor.- - - - -

-----En el caso, es indudable que estamos en presencia de un servicio público. Sostiene el Dr. Daniel Moeremans que: “Por servicios públicos domiciliarios se entiende aquellos que además de ser prestados en condiciones de generalidad, continuidad, uniformidad y regularidad, llegan a los domicilios por medio de conexiones que

requieren instalaciones o artefactos específicos (cf. “Protección del Usuario de los Servicios Públicos domiciliarios”; La Ley, 2008-F, 1062).- - - - -

-----Por su parte, la LDC, en su art. 19 establece: quienes presten servicios de cualquier naturaleza están obligados a respetar los términos, plazos, condiciones, modalidades, reservas y demás circunstancias conforme a las cuales hayan sido ofrecidos, publicitados o convenidos”.- - - - -

-----La ley 24.240, modificada por la ley 26361, protege al usuario, contra los abusos del prestador, e incluso establece la presunción de error de facturación en el art. 31 de dicha ley.- -

-----Señala Gordillo, que es constitucionalmente necesario realizar una audiencia pública antes de establecer cualquier norma que vaya a afectar el universo de usuarios afectados. Ello se aplica tratándose de una reglamentación, reajuste tarifario, renegociación contractual...”, (Cf. Gordillo, Agustín, “Tratado de Derecho Administrativo”, T. 2, 8ª. Ed. FDA, Buenos Aires, 2006, VII-27/28. - - - - -

-----Dable es señalar que el segundo párrafo del art. 31 de la LDC, establece que en los casos en que un prestador de servicios públicos facturase sumas o conceptos indebidos o reclamare el pago de facturas ya abonadas, el usuario podrá presentar reclamo, abonando únicamente los conceptos no reclamados”.- - - - -

-----El derecho de los usuarios a la elección de la tarifa mas baja debe prevalecer sobre el derecho de la licenciataria a obtener mayor ganancia (cf. Gordillo Agustín, La interpretación restrictiva de concesiones y privilegios en LL, del 14-2-95). En los contratos de concesión de servicios públicos, el único sujeto que no tiene riesgo que soportar, es el usuario, por lo que la garantía de la ecuación económica financiera se traduce en el ejercicio de la potestad, por parte de la Administración, de impedir el aumento de la tarifa o peaje que percibe el concesionario, o la obligación de rebajarla, cuando se produzca una distorsión a favor de este último; es decir, que el cocontratante de la administración pública obtenga más ganancias que las previstas originariamente, cualquiera sea el quantum de las mismas... La constitucionalización de los derechos de los usuarios constituye un límite a la revisión económica de los contratos de servicios públicos domiciliarios. El instituto de la audiencia pública constituye uno de los cauces posibles para el ejercicio de los derechos contemplados en el mentado art. 42 de la CN

(cf. Ricardo Luis Lorenzetti, "Consumidores", 2da. Ed. Actualizada, Ed. Rubinzal-Culzoni, pag. 590 y ss).- - - - -

-----Remitimos a lo dicho por la CSJN in re "Luisa Spak de Kupchik y otro c. Banco Central de la República Argentina y otro" (Fallos 321:366).- - - - -

- - - - -

Tutela judicial efectiva.- - - - -

-----Otra cuestión que merece ser tenida en cuenta se refiere a la "Tutela judicial efectiva", y en tal sentido, mediante la sentencia del 15/06/2010, autos "AFIP c. InterCorp S.R.L.", la CSJN declaró la inconstitucionalidad de los embargos decretados y efectivizados sin intervención judicial (art. 92 de la ley 11.683, t.o. 1998 con la modificación introducida por la ley 25.239 –Adla, LX-A, 120–). Al respecto nos remitimos a las notas aprobatorias efectuadas a dicho fallo por Marcelo Lascano, José I. Bellorini, Carlos María Folco, Gastón Vidal Quera y el suscripto en LA LEY del 23/06/10.- - - - -

-----En el caso de la Argentina, a partir de la reforma constitucional de 1994, se han incorporado por el art. 75, inc. 24, diez Declaraciones, Convenciones y Pactos Internacionales sobre Derechos Humanos, los cuales en las condiciones de su vigencia, pasaron a tener jerarquía constitucional, más allá de no derogar artículo alguno de la Primera Parte del Carta Magna, debiendo entenderse complementarios de los derechos y garantías en él reconocidos. - - - - -

-----De este modo, se ha venido a expandir el "Estatuto de Derechos y Garantías de los Contribuyentes", que actúa como límite y cauce para el ejercicio del poder tributario estatal

-----José Osvaldo Casás, señala que admitir la "tutela judicial en sentido estricto en materia tributaria", importa eliminar las limitaciones a la habilitación de la instancia e, incluso, otorgar un "plus" de protección judicial para que ésta se torne "real y efectiva", intensificando el control de la acción administrativa y protegiendo al ciudadano de posibles desviaciones en el ejercicio de prerrogativas exorbitantes. Además, menciona que este principio se vincula con los siguientes contenidos: Debido proceso legal; Defensa de la persona y los derechos; Tutela de los derechos y acceso a la jurisdicción (abandono del "solve et repete"); Tutela cautelar; Principios contenidos en los Tratados

Internacionales sobre Derechos Humanos con proyección en el Derecho Tributario; Seguridad jurídica. (cf. “Los principios del Derecho Tributario”, en trabajo publicado antes citado). - - - - -

-----Refiriéndose al “Control Jurisdiccional”, Héctor Belisario Villegas, en “Derecho Constitucional Tributario” (Ed. Astrea 8va. Edición actualizada, p.280 y ss.) señala que en la Argentina, cuya Constitución es rígida, toda violación a las garantías y derechos que ella protege entraña su ilegítima modificación; y por ello es necesario arbitrar el remedio para restablecer la efectiva vigencia de la Constitución alterada. El Poder Judicial es el órgano al que le corresponde velar por el debido acatamiento de la Constitución. Y en materia tributaria la inconstitucionalidad puede provenir de leyes o actos violatorios de las garantías constitucionales que en forma directa o indirecta protegen a los contribuyentes, o asimismo, de leyes o actos violatorios de las debidas delimitaciones de potestades tributarias. - - - - -

-----Seguridad Jurídica. - - - - -

-----La seguridad jurídica se instrumenta a través de sus principios: generalidad, igualdad, tipicidad y legalidad, conformando un tejido impermeable y coherente en el cual dichas reglas se coordinan como sistema, se interpretan recíprocamente y conforman una unidad. - - - - -

-----La certeza y la vigencia plena y efectiva de los principios constitucionales son condiciones indispensables para la seguridad jurídica. - - - - -
- - - - -

-----Los principios de legalidad, jerarquía e irretroactividad resultan indispensables para evitar la incertidumbre en los contribuyentes, sin perjuicio de la retroactividad de las normas sancionadoras más favorables. - - - - -

-----La seguridad jurídica requiere el mantenimiento estricto del principio de legalidad. En caso de que la Constitución autorice la delegación de facultades legislativas, la ley debe respetar las condiciones establecidas por la Constitución y fijar con precisión los parámetros a los que debe ceñirse el Poder Ejecutivo en el ejercicio de tales facultades. (cf. Casás, José Osvaldo “Los principios del Derecho Tributario”, en trabajo publicado antes citado). - - - - -

Principio de Progresividad.- - - - -

-----El principio de progresividad se basa en la circunstancia de que el tipo de gravamen es en función creciente de la base imponible. Dicho de otra manera, a medida que crece la capacidad económica de los sujetos, crece el porcentaje de su riqueza que el Estado exige en forma de tributos. Mientras el tributo proporcional se mantiene fijo, y la deuda tributaria crece sólo en la medida en que lo hace la capacidad económica, en el progresivo crece el gravamen al aumentar la capacidad económica, con el límite del principio de no confiscatoriedad (cf. Martín Queralt, Lozano Serrano, Casado Ollero y Tejerizo López (2002) “Curso de Derecho financiero”, Madrid: Editorial Tecnos. ISBN 84-309-3890-7, pp. 117 y 118).- - - - -

-----Mediante la aplicación del principio de progresividad tributaria, paga más quien más gana o tiene, en función de la mayor o menor magnitud de la renta imponible (cf. Corti, Arístides Horacio M., “Inconstitucionalidades referidas al mínimo no imponible, sus adicionales complementarios y cargas de familia en el impuesto a las ganancias”, DJ 12/04/2006, 1023-Sup. Act. 28/03/2006, 1).- - - - -

-----El principio de progresividad alude al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de la que disponen. Es neutro el sistema que conserva las diferencias relativas entre los aportantes de mayor y de menor capacidad contributiva, y por el contrario, es progresivo el que las reduce; y es regresivo el que las aumenta. Debe existir proporcionalidad de la contribución con relación a la capacidad tributaria del habitante; vale aclarar que el concepto de proporcionalidad incluye el de progresividad (Maraniello, Patricio Alejandro, en El derecho o principio de igualdad contra acciones discriminatorias, LA LEY 2005, 331).- -

-----La progresividad justifica la sanción de tributos con escalas de tal naturaleza, a pesar de que la Constitución aluda a la proporcionalidad como nota caracterizadora de las contribuciones, ya que, como lo ha señalado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, propiciar una progresión limitada atiende a razones de solidaridad social y concreta la proporcionalidad indefinida a la riqueza (cf. Casás, José Osvaldo “Los principios del Derecho Tributario”, en trabajo publicado antes citado).- - -

-----La Corte Suprema ha entendido que la proporcionalidad que menciona la Constitución quiere establecer no una proporcionalidad rígida, sino graduada. Esa graduación se funda en el propósito de lograr la igualdad de sacrificios en los contribuyentes. La conclusión jurisprudencial es que la proporcionalidad que establece la Constitución no se refiere a la alícuota del impuesto, sino a la capacidad de tributar de los habitantes. La CSJN ha dicho que el impuesto progresivo ha sido aceptado como legítimo porque se funda sobre la base de la solidaridad social, en cuanto exige más a quien posee mayor riqueza en relación a quien posee menos, porque supone que el rico puede sufragarlo sin mayor sacrificio de su situación personal (Fallos:195:270; cf. Villegas, Héctor Belisario, “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, Ed. Astrea, pág. 275).-----

-----Como corolario de lo expuesto recordemos una vez más que el artículo 94 de la Constitución provincial dispone: La igualdad, proporcionalidad, no confiscatoriedad y progresividad constituyen la base del impuesto y de las cargas públicas. La progresividad se refiere a la mayor carga tributaria respecto a quienes poseen mayor capacidad contributiva; y el Artículo 139 (inc. 15) asigna a la Legislatura, como facultad, dictar las leyes impositivas, que rigen en tanto no las derogue o modifique por otra ley especial.-----

-----CONCLUSIONES.-----

-----Expuestas estas consideraciones, resulta pertinente enfatizar que nuestro Máximo Tribunal ha sostenido que las excepciones a los principios generales de la ley, obra exclusiva del legislador, no pueden crearse por inducciones o extenderse por interpretación a casos no expresados en la disposición excepcional; y que las exenciones impositivas deben resultar de la letra de la ley, de la indudable interpretación del legislador o de la necesaria implicación de las normas que la establezcan pues, fuera de esos casos corresponde la interpretación estricta de las cláusulas respectivas (Fallos: 314:1842; 315:807; 319:1311, entre otros).-----

-----La potestad tributaria normativa para gravar, como para eximir, es privativa de los órganos legislativos y nunca de los aplicativos llamados a interpretar las leyes respectivas (cf. José Osvaldo Casás, “Derechos y garantías Constitucionales del Contribuyente, A partir del principio de reserva de ley tributaria”, Ed, Ad-Hoc,

pag.762). - - - - -

-----Precisamente, en virtud de la actividad legisferante del Congreso de la Nación, el art. 2 de la ley 25413, faculta al Poder Ejecutivo Nacional a establecer exenciones totales o parciales del presente impuesto en aquellos casos en que lo estime pertinente. Y en uso de dichas facultades a través del inc. d) del art. 10 del Anexo del Decreto N°380/01 y sus modificaciones procedió a eximir del gravamen a los débitos y/o créditos correspondientes a las cuentas utilizadas en forma exclusiva en el desarrollo específico de su actividad por las empresas dedicadas al servicio electrónico de pagos y/O cobranzas por cuenta y orden de terceros, de facturas de servicios públicos, impuestos y otros servicios, como así también las utilizadas en igual forma por los agentes oficiales de dichas empresas(...). - - - - -

-----En el apartado 2 inc. a) del art. 3° del Decreto N°380/2001, reglamentario del Impuesto sobre los Créditos y Débitos en las cuentas bancarias, se establece que las facturas de servicios públicos se encuentran exceptuadas del alcance del impuesto en cuestión.- - - - -

-----Por lo tanto, conforme surge del dictamen AFIP-DGI 40/2002, obrante a fs. 64/65 del expediente administrativo del DPA N°60418 DRSS fecha 01/09/04 que luce agregado por cuerda, referido al Expte. sobre “Impuesto a los créditos y débitos bancarios: Incorporación en facturación del servicio de prov. de agua potable y desagües cloacales”, correspondía cumplimentar con el trámite allí referido para lograr la exención del impuesto nacional.- - - - -

-----Por consiguiente, no procedía la traslación del impuesto a los créditos y débitos bancarios a la tarifa del usuario por cuanto la concesionaria debió tramitar la exención del impuesto a la AFIP, como bien dictaminó en la vista N° 95737 el Fiscal adjunto, Dr. Julio Fernando Ortiz, que luce a fs. 66 del expte administrativo antes aludido.- - - - -
- - - - -

-----Se ha tratado, pues, de una actitud omisiva evidentemente perjudicial para el actor, habiéndose generado un mecanismo de recaudación directa en perjuicio de su patrimonio, y por ende contrario al art. 17 de la Constitución Nacional. De este modo, la

demandada provocó un perjuicio a los administrados no habiendo observado el procedimiento adecuado para la protección de sus derechos. - - - - -

- - - - -

-----Tengo presente que estamos en presencia de la prestación de servicios públicos. Ello, en virtud de lo normado mediante la ley K N° 3309, cuyo Artículo 1° establece: "Autorízase al Poder Ejecutivo a constituir una Sociedad Anónima bajo la denominación "Aguas Rionegrinas Sociedad Anónima" (A.R.S.A.), con domicilio social en la ciudad de Viedma". Y continúa: Artículo 2° - El objeto de la sociedad será la prestación de servicios y producción de bienes actualmente asignados por la Ley Provincial N° 3184 a Aguas Rionegrinas S.E., que específicamente sean encomendados por el Poder Ejecutivo a la nueva sociedad e incorporados en su estatuto. Artículo 3° - El Poder Ejecutivo suscribirá el Estatuto Social, debiendo integrarse el capital social en un noventa por ciento (90%) de propiedad del Estado Provincial y en un diez por ciento (10%) de propiedad del personal de Aguas Rionegrinas S.A., bajo el régimen de propiedad participada, dispuesto por la Ley Nacional N° 23.696, Capítulo III, u otro mecanismo que asegure la participación accionaria del personal en el porcentual establecido. El Estado Provincial mantendrá en su propiedad la mayoría absoluta del capital social, determinado por el cincuenta y uno por ciento (51%) de las acciones.- - -

- - - - -

-----El Decreto Número 108, del 3 de febrero del 2000, en su art. 1° aprueba el proyecto de Estatuto Social de AGUAS RIONEGRINAS SOCIEDAD ANONIMA (A.R.S.A.). En el Anexo I, artículo 1° dispone que la empresa denominada AGUAS RIONEGRINAS SOCIEDAD ANONIMA funcionará sujeta al régimen de la ley N° 19550, a las demás normas legales y reglamentarias que le resulten aplicables y a las disposiciones del presente Estatuto. - - - - -

-----Es decir, si bien se trata de una sociedad anónima, ésta se encuentra controlada por el Estado provincial, para la prestación de servicios públicos.- - - - -

- - -

-----De las constancias obrantes en autos se desprende que la empresa de servicios de agua está ingresando la totalidad del monto recaudado en la cuenta bancaria a su

nombre registrada en el Banco Patagonia S.A., conforme informe de fs.185; monto cuyo destino no ha quedado aclarado en autos. Todo ello, resulta ser un aumento injustificado de tarifa, bajo la pretensión de una normativa tributaria, cuando a la vez se contaba con la facultad de gestionar la exención respectiva en beneficio de todos los usuarios del servicio público en cuestión.- - - - -

-----Así, la entidad bancaria, merced al convenio celebrado con Aguas Rionegrinas S.A., percibe el pago del servicio facturado e ingresa la totalidad de lo pagado por los usuarios a la cuenta de la empresa prestadora del servicio, incluyendo el ítem en el cual aparece liquidado el impuesto de la Ley Nacional N° 25.413.- - -

-----Si bien el DPA cuenta con facultades reglamentarias, éstas no pueden ser sino limitadas. En tal sentido, cabe insistir respecto al reiterado principio según el cual las facultades reglamentarias no pueden alterar el espíritu de las normas que pretendan reglamentar. No es posible alterar el espíritu de la ley con excepciones reglamentarias.- - - - -

-----La CSJN, en el precedente “Transportadora Gas del Norte SA c. Enargas, del 29/08/2006, cita fallos Corte 329:3470, publicado en la Ley Online Ar/Jur/5663/2006; confirmó la sentencia de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal que confirmó la resolución del Ente Nacional Regulador del Gas que impidió a las empresas transportistas de gas natural, trasladar a las tarifas el impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresario; al considerar que de admitirse la pretensión de las empresas, se estaría consintiendo la traslación de costos incurridos por la sola voluntad de las empresas. Si bien el caso en estudio, no es igual, lo cierto es que se trata de una traslación que intentó reconocer los costos impositivos pero en el que la razón social Departamento Provincial de Aguas, CUIT 33/61597477, con domicilio fiscal en la calle San Martín 249 de Viedma, RN, no registra presentación de DDJJ ni pagos como agente de percepción en el marco de la ley N° 25413, conforme surge del informe de la AFIP obrante en autos.- - - - -

-----Además, de las constancias de autos surge que nos encontramos ante una suma determinada de dinero que fue cobrada al actor –liquidada erróneamente como impuesto- que además fueron percibidas indebidamente por el prestador del servicio con el aval del DPA, y depositadas en la cuenta corriente de ARSA, conforme surge del

informe de la entidad bancaria, sumas que no debían ser liquidadas ni percibidas en la facturación de dicho servicio, aún cuando su cobro fuere bancarizado, puesto que correspondía tramitar la exención del mismo, conforme ya señaláramos, y no la traslación directa del costo en perjuicio de los usuarios.- - - - -

- - -

-----Es claro que el órgano del cual emanó la resolución cuestionada ha sido dictado con exceso de poder, ampliando sus facultades, y sin respetar -dada su sustancia impositiva- el procedimiento y normas que regulan la función tributaria, y por ende la Resolución del DPA N° 553/05 es inválida en su aplicación al caso.- - - - -

- - - - -

-----Corresponde insistir una vez más, que todo lo referido a la materia impositiva requiere ser interpretado y aplicado con carácter restrictivo.- - - - -

- -

-----Además, ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales. Como ya se ha dicho, en materia tributaria el principio de legalidad o de reserva es absoluto. Esto significa que no admite excepción alguna y alcanza tanto a la creación de los impuestos, tasas o contribuciones, como la modificación de los elementos esenciales que lo componen: hecho imponible, alícuota, base de cálculo, sujetos alcanzados y exentos (cf. Gelli, María Angélica, “Constitución de la Nación Argentina, Comentada y Concordada”, La Ley, Bs.As., 2003, p.35).--

-----En el presente caso, entiendo que se encuentra alterado el principio de reserva legal que exige que los tributos sean creados por ley formal. En efecto, no hay tributo sin ley previa que lo establezca, lo cual significa un límite formal a la coacción estatal (conf. arts. 4, 14, 17 y 75 inc. 2 CN). - - - -

-----Dicho proceder ha motivado que la Procuración General haya tomado nueva intervención, conforme fuera reseñado anteriormente y solicitado copia de las presentes actuaciones a los efectos de dar la correspondiente intervención al Ministerio Público Fiscal y al Ministerio Público de la Defensa, en pos de impulsar el primero, la pertinente

acción penal y el segundo evaluar la posibilidad de impetrar acción en orden a los arts. 688 bis y ss. del CPCyC.- - - - -

-----Pues bien, efectuadas estas reflexiones, se advierte que la Resolución N° 553/05 del Superintendente General del Departamento Provincial de Aguas, autoriza a la Empresa Aguas Rionegrinas Sociedad Anónima a incluir en las facturaciones del servicio de aguas y desagües cloacales, el denominado impuesto a los créditos y débitos bancarios -impuesto a las transacciones financieras-, instaurado por la Ley 25413 (reformada por la Ley 25453), y que esta autorización en la praxis afecta arbitraria e injustificadamente el patrimonio de quienes han contratado el servicio, puesto que dicho importe una vez cobrado a los usuarios tan solo ingresa a la cuenta corriente de la concesionaria del servicio –ARSA-, sin intervención alguna de la AFIP, violándose el principio de reserva legal, por todo ello, corresponderá hacer lugar a la demanda de autos.- - - - -

-----DECISORIO.- - - - -

-----Por todo ello, corresponderá declarar la inconstitucionalidad de la Resolución N° 553/05 dictada por el Superintendente General del Departamento Provincial de Aguas. Con costas. MI VOTO.- - - - -

-----El señor Juez Alberto I. BALLADINI dijo: - - - - -

-----Adelanto que disiento con lo propuesto por el magistrado que me antecede en el voto, coincidiendo con lo dictaminado por la Procuración General a fs. 132/141 en cuanto al rechazo de la acción de inconstitucionalidad incoada por el Dr. Armando Rébora contra la Resolución N° 553/05 del DPA.- - - - -

-----El accionante no logra demostrar la alegada incompatibilidad entre la Resolución puesta en crisis y las normas de la Constitución Provincial que dice lesionadas. En tal sentido, no desarrolla ni funda acabadamente la necesaria contradicción contra la normativa constitucional de la Provincia de Río Negro.-

-----Se advierte que los argumentos esgrimidos por el accionante no logran demostrar palmariamente la confrontación de la Resolución cuestionada con el plexo

constitucional de tal manera que amerite la gravísima decisión jurisdiccional de declararlo inconstitucional.- - - - -

-----Dable es recordar una vez más que la declaración de inconstitucionalidad constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, ya que configura un acto de suma gravedad, o última ratio del orden jurídico, por lo que no debe recurrirse a ella, sino cuando una estricta necesidad lo requiera y no exista la posibilidad de una solución adecuada del juicio a la que cabe acudir en primer lugar (Cf. Corte Suprema C. 2705. XLI; REX, Consejo Profesional de Ingeniería Agronómica c/ Marini, C. A. s/ ejecución; 13-05-08; SE. 24/10, “SINDICATO DE TRABAJADORES JUDICIALES DE RIO NEGRO S/ ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD, TITULO VI DE LA LEY 4199”). - - -

-----Al ser de suma gravedad la inconstitucionalidad de una ley el órgano jurisdiccional se muestra celoso en las facultades que le son propias y se impone la mayor medida a fin de no desequilibrar el sistema institucional de los tres poderes, fundado no en la posibilidad de que cada uno de ellos actúe obstruyendo la función de los otros, sino de que lo haga con la armonía que exige el cumplimiento de los fines del Estado, para lo cual se requiere el respeto de las normas constitucionales y un poder encargado de asegurar ese cumplimiento (Cf. Segundo V. Linares Quintana, "Reglas para la interpretación constitucional", Ed. Plus Ultra, p.141, p. rr.2939; STJRNCO: "Cuellar Carlos Marcelo s/Acción de Inconstitucionalidad", Aut.14/96 del 3-7-96; Gomez Daniel Alberto y Otros s/Acción de Inconstitucionalidad”, Aut. 37/96 del 29-8-96).- - - - -

-----Los fundamentos del accionante se limitan solo a discurrir acerca del rol del Estado Provincial, las funciones y cometidos del gobierno, la composición accionaria de ARSA, como de los inconvenientes derivados de la misma y de la falta de motivación del acto administrativo emanado del Ente Regulador, adoleciendo de un serio y profundo análisis de las razones jurídicas en las cuales debería fundarse la mentada violación a las normas constitucionales referidas, con ausencia del pertinente desarrollo respecto de la temática constitucional que se dice violada.- - - - -

-----La separación de los poderes y el recíproco respeto que cada uno de los órganos titulares de éstos debe a los otros, imponen que rija siempre una presunción a favor de la constitucionalidad de la norma cuestionada. Trátase de una presunción “juris tantum”, que únicamente cede ante una prueba clara y precisa de la incompatibilidad entre aquélla y la constitución, Ley Suprema (cf. Segundo Linares Quintana, ob. Cit.) .- - - -

- - - - -

-----Para el caso en que una norma fuere razonablemente susceptible de dos interpretaciones distintas, una de las cuales la haría inconstitucional y la otra válida, es deber adoptar la interpretación que deja a salvo su constitucionalidad. Como corolario, si la norma es susceptible de dos interpretaciones, una de las cuales elude el planteamiento de una cuestión constitucional dudosa, en tanto que otra obliga a encararla, este Superior Tribunal debe pronunciarse por la primera de ellas (SE. 20/97, "D., M. C. Y OTROS s/ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD").- -

-----Por cierto, el actor sostiene que ARSA no se encuentra alcanzada por la ley 25.413. No obstante, el art. 2º de esta ley establece que “estarán exentos del gravamen: a) Los créditos y débitos en cuentas bancarias, como así también las operatorias y movimientos de fondos, correspondientes a los Estados nacional, provinciales, las municipalidades y al Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, e Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados, estando excluidos los organismos y entidades mencionados en el artículo 1º de la Ley 22.016.” A su vez, repárese que el art. 1º de la ley 22.016 menciona entre otras a las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria regidas por la Ley Nº 19.550 y aunque prestaren servicios públicos.- - - - -

- - - - -

-----El Decreto Provincial 108/00 reglamentario de la ley K 3309, al hacer referencia a la naturaleza jurídica de A.R.S.A. y el régimen que le es aplicable señala en su artículo 1º: - La empresa denominada AGUAS RIONEGRINAS SOCIEDAD ANONIMA funcionará sujeta al régimen de la ley Nº 19.550. Por lo que contrariamente a lo sostenido por el actor, no se encuentra exenta del gravamen. Y en virtud de ello tampoco puede afirmarse, conforme los fundamentos dados por el accionante que la empresa se encuentre exenta de la aplicación del tributo. De la lectura de la ley 25.413, surge que ARSA es sujeto pasivo del mencionado impuesto.-

-----Como bien señala la Fiscalía de Estado, al contestar la demanda, la Resolución impugnada garantiza que se incluya en las facturas que deben abonar los usuarios la incidencia de los costos impositivos reales que tienen que afrontar las concesionarias como consecuencia de sus operatorias bancarias gravadas, y de manera alguna importa considerar gravada la operación bancaria de pago o cobro de la factura propiamente dicha.- - - - -

-----La distribuidora se encuentra obligada a la bancarización de sus operaciones, tanto pagos como cobranzas, por razones de buen manejo administrativo.- - - - -
- - - - -

-----Con lo cual la distribuidora no tiene la posibilidad de evitar generar el hecho imponible. En consecuencia, el pago por parte de la concesionaria del servicio de este impuesto constituye un “costo razonable” aplicable al servicio, ya que la concesionaria, operando en forma económica y prudente no puede dejar de generar.- - - - -
- - - - -

-----Además, si bien es cierto que el art. 2 de la ley 25.413 excluye como sujeto del gravamen sobre los créditos y débitos que corresponde a las cuentas del Estado provincial, el hecho que el paquete accionario mayoritario se encuentre en manos del Estado no la beneficiaría con tal exención, toda vez que se trata de una Sociedad Anónima.- - - - -

-----De la interpretación de la ley 25.413 y el Dec. Reg. 380/01 surge que las operaciones bancarias realizadas por los concesionarios de los servicios de agua y cloacas se encuentran alcanzadas por dicho gravamen siendo en consecuencia sujetos pasivos del mencionado impuesto.- - - - -

-----La Ley J N° 3183, en su Artículo 1º aprueba el marco regulatorio para la prestación de los servicios de agua potable, desagües cloacales, riego y drenaje en la Provincia de Río Negro.

-----En su Capítulo VII, dispone el REGIMEN TARIFARIO, y en su Artículo 32 establece los Principios Generales: I) Agua potable y desagües cloacales: El régimen

tarifario de la concesión para la provisión de agua potable y desagües cloacales será uniforme en todo el territorio provincial, con prescindencia de los costos reales de construcción y explotación de cada sistema y se ajustará necesariamente a los siguientes principios generales: (...) Los precios y tarifas deberán reflejar a juicio del ente regulador, el costo económico de la prestación del conjunto de los servicios de agua potable y desagües cloacales concesionados, de acuerdo a las siguientes pautas: (...) Proveerán a los concesionarios que operen en forma eficiente y prudente la posibilidad de obtener ingresos para satisfacer los costos operativos razonables aplicables al servicio, impuestos, amortizaciones y un margen de beneficio a determinar conforme a lo que se disponga en la reglamentación que deberá dictar el ente regulador.- - - - -

-----Precisamente, al reconocer estos costos, se autorizó mediante la resolución aquí impugnada la inclusión del impuesto en la facturación del servicio.- - - - -
- - -

-----Cuando se cuestiona la constitucionalidad de una norma, el análisis de los preceptos legales cuestionados debe hacerse interpretando todo su contexto legal, su espíritu, y en especial con relación a las demás normas, de igual y superior jerarquía que sobre la materia contenga un ordenamiento jurídico, debiendo estarse preferentemente por su validez, y sólo como última alternativa por su inconstitucionalidad (Fallos 312: 296). La acción autónoma de inconstitucionalidad escogida por las accionantes es un proceso constitucional que tiene por objeto la tutela -lato sensu- de la norma suprema y constituyéndose de tal modo, en baluarte para la defensa de los principios, derechos y garantías consagrados en ella y en los Tratados Internacionales, que se asimilan en jerarquía por obra del art. 75 inc. 22, contra actos ilegítimos que violen la misma. Pero de ninguna manera puede transformarse en una herramienta para evaluar el acierto u oportunidad de un acto de gobierno dictado conforme a las facultades que le son propias.- - - - -

-----Por ello, corresponderá rechazar la demanda de inconstitucionalidad interpuesta en autos. Con costas. MI VOTO.-

-----El señor Juez doctor Luis LUTZ dijo:- - - - -

-----En primer lugar debo destacar que mediante auto interlocutorio N°159 del año 2007 he considerado que correspondía el rechazo “in limine” de la acción intentada, en razón de la extemporaneidad de la interposición de la demanda, teniendo en consideración precedentes de este Cuerpo al respecto (cf. fs. 48/54 de autos).- - - - -

-----No obstante ello, por mayoría este Tribunal declaró la competencia para entender en las presentes actuaciones y ha dispuesto darle trámite; y esa es la decisión que debe ser cumplida. Ello admitido, paso a exponer cuál es la solución que corresponde al caso.- - - - -

-----Ante la necesidad de dirimir en la cuestión de autos, adelanto que coincido con el voto del Dr. Alberto I. Balladini.-

-----Tengo presente que la declaración de inconstitucionalidad de una norma que se oponga a la Constitución es tenida como un acto de suma gravedad, extraordinario, que merece la máxima prudencia, y si por acaso la ley objetada puede llegar a ser interpretada en modo alternativo, uno de los cuales implica que pueda ser inconstitucional y el otro constitucional, debe atenerse a la interpretación que mejor resulte a la constitucionalidad y mantenimiento del orden normativo. Es decir, corresponde estar preferentemente por su validez, y sólo como última alternativa por su inconstitucionalidad (Fallos 312: 296).- - - - -

-----Coincido en que la presente acción no puede transformarse en una herramienta para evaluar el acierto u oportunidad de un acto de gobierno dictado conforme a las facultades que le son propias.

-----El régimen tarifario previsto en el art. 32 (principios del régimen tarifario), en concordancia con lo dispuesto en el art. 38 (revisión tarifaria), de la Ley J N° 3183 (que aprueba el marco regulatorio para la prestación de los servicios allí descriptos) reconoce la posibilidad de obtener ingresos para satisfacer los costos operativos razonables aplicables al servicio, incluyendo los impuestos.- - - - -

-----Por otro lado, surge de las actuaciones administrativas que para el dictado de la resolución impugnada se tuvo en consideración que el tributo impacta en la gestión de

la concesionaria del servicio de agua potable y cloaca, atento que la misma opera utilizando los servicios bancarios, sumado a que se ha generalizado el reconocimiento que han efectuado otros Entes reguladores, nacionales y provinciales de incluir en la tarifa del usuario el costo del impuesto a los créditos y débitos bancarios de la ley 25.413, tal como surge de las constancias obrantes en el expediente administrativo que se adjunta a autos, y conforme Resolución N°123/04 del EPRE (fs. 53/54).- - - - -

-----La resolución aquí puesta en crisis, establece una fórmula a fin de evitar el efecto distorsivo que introdujo la ley 25413 en los contratos de prestación de servicios públicos, atento a que los prestadores fueron obligados a absorber un costo no previsto al momento de realizar su propuesta tarifaria.- - - - -

-----Precisamente, al reconocer estos costos, se autorizó mediante la resolución aquí impugnada la inclusión del impuesto en la facturación del servicio.- - - - -
- - -

-----En la presente acción el accionante no logra demostrar la alegada incompatibilidad entre la Resolución puesta en crisis y las normas de la Constitución Provincial que dice lesionadas. Los argumentos esbozados en la demanda no logran demostrar acabadamente la confrontación de la Resolución cuestionada con el plexo constitucional de tal manera que amerite la gravísima decisión jurisdiccional de declararlo inconstitucional.- - - - -

-----La Resolución cuestionada en autos alude a las normas nacionales que han establecido el gravamen denominado impuesto a los créditos y débitos bancarios, siendo sujetos pasivos del mencionado impuesto los concesionarios del servicio de agua y cloacas, y conforme el marco regulatorio previsto en la ley J 3183 y en los respectivos contratos de concesión, corresponde reconocer los costos impositivos.- - - - -
- - -

-----Precisamente, reconociéndose esos costos, mediante la Resolución N°553/05 dictada por el Superintendente provincial de Aguas se reconocen dichos costos y se autoriza la inclusión del impuesto a los créditos y débitos bancarios establecidos por la ley nacional N° 25.413 en la facturación a usuarios finales de los servicios de agua y desagües cloacales.- - - - -

-----Tal como lo manifiesta el voto que antecede, la distribuidora se encuentra obligada a la bancarización de sus operaciones, tanto pagos como cobranzas, por razones de buen manejo administrativo. - - - - -

-----Con lo cual la distribuidora no tiene la posibilidad de evitar generar el hecho imponible. En consecuencia, el pago por parte de la concesionaria del servicio de este impuesto constituye un “costo razonable” aplicable al servicio, ya que la concesionaria, operando en forma económica y prudente no puede dejar de generar.- - - - -
- - - - -

-----Además, si bien es cierto que el art. 2 de la ley 25413 excluye como sujeto del gravamen sobre los créditos y débitos que corresponde a las cuentas del Estado provincial, el hecho que el paquete accionario mayoritario se encuentre en manos del Estado no la beneficiaría con tal exención, toda vez que se trata de una Sociedad Anónima.- - - - -

-----Por lo expuesto, corresponderá rechazar la demanda de inconstitucionalidad interpuesta en autos. Con costas. MI VOTO.--

-----Por ello:

EL SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PROVINCIA

R E S U E L V E:

Primero: Rechazar la acción de inconstitucionalidad interpuesta a fs.14/36 por el doctor Tomás A. Reborá contra la Resolución N° 553/05 DPA, por los fundamentos dados en los votos respectivos. Con costas (art.68 Cód.Proc.Civ.y Com.).- - - - -

Segundo: Regular los honorarios profesionales de los doctores Alberto D.Carosio y Cosme A. Nacci -en conjunto- en la suma de Pesos NUEVE MIL DOSCIENTOS CINCUENTA (\$ 9250) (50 Jus, art.6,7,8 y cc.,Ley de Aranceles, G N° 2212).-
Notifíquese a la Caja Forense y cúmplase con los aportes previstos por la ley 869.- -

Tercero: Regístrese, notifíquese y oportunamente, archívese.- - -

Fdo.:VICTOR HUGO SODERO NIEVAS JUEZ EN DISIDENCIA LUIS LUTZ JUEZ
ALBERTO I.BALLADINI JUEZ ANTE MI: EZEQUIEL LOZADA SECRETARIO
SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA

PROTOCOLIZACION: TOMO II SENT. NR. 53 FOLIO 300/340 SEC. NRO. 4