

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

- I -

A fs. 441/467, Aeropuertos Argentina 2000 S.A. (en adelante, "AA 2000") promovió la presente acción declarativa contra la Provincia de Buenos Aires, en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, con el objeto de que: a) se declare la ilegitimidad de la pretensión fiscal dirigida a gravar con el impuesto de sellos el Acta Acuerdo de Adecuación del Contrato de Concesión celebrado en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA) entre ella y la Unidad de Renegociación y Análisis de los Contratos de Servicios Públicos (UNIREN) el 3 de abril del 2007 (en adelante, el acta acuerdo), ratificada por el Poder Ejecutivo Nacional por decreto 1.799/07; y, b) en consecuencia, se declare la improcedencia de la disposición determinativa y sancionatoria 1.555/09 de la Gerente de Operaciones del Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Fundó su pedido en que dicha pretensión contraviene expresas normas constitucionales, como así también la doctrina de V.E. en materia de impuesto de sellos, motivo por el cual, además, solicitó el dictado de una medida cautelar de no innovar, a fin de que la demandada se abstuviera de perseguir el cobro de las sumas que reclama.

Indicó que el acta acuerdo es un instrumento de gobierno, empleado por el Estado Nacional en el área de la prestación del servicio público aeroportuario, por lo que el tributo local frustra los fines que se persiguen en los aeropuertos bajo su concesión, que revisten el carácter de establecimientos de utilidad nacional.

Recordó que el 9 de febrero de 1998 suscribió con la Nación, en la CABA, el contrato de concesión, de carácter oneroso, para la explotación, administración y funcionamiento del grupo "A" de aeropuertos, aprobado luego por el decreto 163/98, del 11 de febrero siguiente. Y destacó que oportunamente pagó el impuesto de sellos a la Provincia, y que si bien hubo una serie de controversias en cuanto a la forma de determinar la base imponible, ella está siendo discutida ante las autoridades provinciales.

Añadió que el nuevo documento que suscita la controversia presente fue el final del proceso de renegociación impuesto por el art. 9° de la ley 25.561, y que no modificó sustancialmente el contenido económico del contrato original, sino que lo adecuó a un nuevo modelo de gestión tras la crisis económica del año 2001. Dijo que con ese instrumento se quiso preservar la accesibilidad, continuidad y calidad del servicio prestado a los usuarios, a la vez que establecer ciertas condiciones de equilibrio contractual entre el concedente y el concesionario, lo que se vería impedido si los fondos destinados a realizar las obras necesarias para brindar el servicio en las condiciones estipuladas fueran desviados hacia las arcas de la demandada.

Puso énfasis en que sólo se modificaron ciertos aspectos del contrato original, pero sin que se haya variado el plazo de duración de la concesión, ni las tarifas cobradas por AA 2000 -que fueron rebalanceadas-, ni el canon que se continúa pagando ya que sólo se varió la forma de su integración, al dirigirse hacia un fideicomiso creado por el Estado Nacional, sin que ello implique por sí la existencia de un mayor valor.

Procuración General de la Nación

Resaltó que los ingresos por la concesión y el cobro efectivo de las tasas aeroportuarias son esenciales para la sustentabilidad del Sistema Nacional de Aeropuertos, el que combina el mecanismo de los subsidios cruzados, mediante el cual dos de los aeropuertos han de financiar los costos, funcionamiento y modernización de otros treinta y uno, a la vez que el pago de un canon por parte del concesionario para atender a aquellas estaciones aéreas que no fueron concesionadas.

Tachó de confiscatorio el tributo local, cuya determinación supera los 70 millones de pesos, más los accesorios, ya que representa el 106,95% de la utilidad obtenida en el ejercicio 2007, y el 78% de las correspondientes al ejercicio 2008.

Señaló que el Estado Nacional consideró expresamente en el acta acuerdo que la adecuación del contrato de concesión no estaba gravada con el impuesto de sellos, según lo indicado en el anexo V, punto 7, *in fine*, de ese documento.

Adujo que, además, se está violando el art. 9º, inc. b, de la ley 23.548, ya que no se verifica la existencia de un "instrumento", tal como lo define dicha norma, que pueda ser susceptible del gravamen local, al ser un mero complemento del contrato de concesión original, sin el cual carece de sustento.

Hizo hincapié en que el contrato de concesión es oneroso, ya que debe pagar un canon al Estado Nacional, cuya forma de determinación fue modificada en el acta acuerdo ahora bajo discusión. Destacó que es fundamental asegurar el flujo de ingresos a la concesión, de manera continua, y que el gravamen pretendido por la demandada repercute negativamente sobre sus ingresos como concesionaria, que el Estado Nacional considera esenciales para sustentar el servicio aeroportuario, de acuerdo

con el punto 21, de su parte cuarta. Remarcó que ese acta acuerdo no modifica ni aumenta *per se* el valor de la concesión.

- II -

A fs. 539/540, AA 2000 amplió la demanda, al informar que la citada disposición determinativa y sancionatoria 1.555/09 de ARBA fue recurrida ante el Tribunal Fiscal de Apelaciones el 28 de mayo de 2009.

- III -

A fs. 567/569 obra copia de la resolución de fs. 500/502 del incidente de medida cautelar que corre por cuerda floja, en la que V.E. declaró que la presente causa correspondía a su competencia originaria, de acuerdo con lo oportunamente dictaminado en dicho incidente por este Ministerio Público (ver fs. 488/490 de ese expediente).

- IV -

A fs. 593/596, la Provincia de Buenos Aires contestó el traslado de la demanda y solicitó su rechazo.

Tras relatar las actuaciones administrativas que culminaron con el dictado de la disposición determinativa y sancionatoria 1.555/09 de ARBA, indicó que el impuesto de sellos es establecido por la Provincia en ejercicio de su poder tributario de carácter originario, emanado de la Constitución Nacional. Agregó que mediante el citado gravamen el legislador provincial pretende que los diferentes actos que exteriorizan

Procuración General de la Nación

una determinada circulación de riqueza tributen conforme el ordenamiento fiscal vigente desde que, por medio de ello, se evidencia una manifestación de capacidad contributiva susceptible de ser alcanzada por la imposición.

Recordó que el art. 230 del Código Fiscal (t.o. 2004) prevé los diferentes supuestos a partir de los cuales el Fisco provincial se encuentra facultado a gravar los actos celebrados fuera de su ámbito espacial, entre los que se hallan los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso, formalizados en instrumentos públicos y privados, fuera de la Provincia, siempre que produzcan efectos en ella, tal como ocurre -según su parecer- con el acta acuerdo del 3 de abril de 2007.

Contrariamente a lo afirmado por AA 2000, expresó que el acta acuerdo en cuestión no se trata de un instrumento aclaratorio o complementario del contrato de concesión original, sino una reforma integral de aquél, ya que tiene un contenido diverso, al reformularse las obligaciones oportunamente pactadas, con un aumento de los ingresos de la concesionaria. De tal suerte, afirmó, se configuró un nuevo hecho imponible. Resaltó que en ella se incorporaron nuevas prestaciones, y se incrementaron los valores de las ya pactadas, por lo que se exteriorizó un mayor valor que el contenido en el convenio original.

Negó que el tributo local interfiriese en el cumplimiento de los fines de los aeropuertos, como establecimientos de utilidad nacional, y agregó que, en su caso, ello debería haber sido debidamente demostrado por la actora, quien no ofreció prueba alguna al respecto. En similares términos rechazó que se produjera un supuesto de confiscatoriedad, resaltando que tal extremo debió haber sido

objeto de la pertinente actividad probatoria, lo que fue omitido por AA 2000.

- V -

A fs. 632/633 vta., la actora denunció como hecho nuevo la nota 386-11, emitida el 10 de mayo del 2011 por el Organismo Regulador del Sistema Nacional de Aeropuertos, con referencia a la disposición determinativa y sancionatoria 1.555/09 de ARBA, lo que fue admitido por V.E. a fs. 637.

En dicha nota se da cuenta del dictamen GAJ n° 37/09 del servicio jurídico de ese organismo, en el cual se concluyó que el pago del gravamen en disputa afectaría gravemente la ecuación económico financiera del contrato renegociado, tornándolo de cumplimiento imposible, y afectando la continuidad del servicio público aeroportuario.

- VI -

Pienso que V.E. sigue teniendo competencia para entender en esta causa, a tenor de lo resuelto a fs. 500/502 del incidente de medida cautelar.

- VII -

Corresponde señalar que la pretensión de la actora se encuentra dirigida a dilucidar el estado de falta de certeza en que se encuentra, frente al impuesto de sellos, por la instrumentación del acta acuerdo del 3 de abril de 2007,

Procuración General de la Nación

celebrada entre ella y el UNIREN, y ratificada por el decreto 1.799/07.

Al respecto, no es ocioso recordar que la declaración de certeza, en tanto no tenga carácter simplemente consultivo, no importe una indagación meramente especulativa y responda a un "caso" que busque precaver los efectos de un acto en ciernes al que atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal, constituye "causa" en los términos de la Ley Fundamental (Fallos: 308:2569; 310:606 y 977; 311:421, entre otros).

Sobre la base de estas premisas, considero que se encuentran aquí reunidos los requisitos establecidos por el art. 322 del CPCCN.

En primer lugar, ha mediado una actividad explícita de ARBA, dirigida a la "percepción" del impuesto que estima adeudado (Fallos: 311:421, cons. 3°).

En efecto, la resolución 1.555/07 de ese organismo recaudador (cuya copia obra a fs. 10/67 vta.), evidencia una actividad estatal explícita dirigida al cobro del tributo, que posee aptitud suficiente para sumir a la actora en un "estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica", entendiéndose por tal aquella que es "concreta" al momento de dictarse el fallo.

Y dicha concreción se verifica pues se ha producido la totalidad de los presupuestos de hecho en que se apoya la declaración acerca de la existencia o inexistencia del derecho discutido, condición bajo la cual sólo podrá afirmarse realmente que el fallo pone fin a una controversia actual, diferenciándose de una consulta en la cual se contesta acerca de la eventual solución que podría acordarse a un supuesto de hecho hipotético (dictamen de este Ministerio Público *in re* "Newland, Leonardo

Antonio c/ Provincia de Santiago del Estero", del 4 de diciembre de 1986, compartido por V.E. en Fallos: 310:606, cons. 2°, criterio reiterado en Fallos: 311:421, cons. 3°).

Frente a ello, la sustanciación del procedimiento determinativo de oficio y el posterior recurso ante el Tribunal Fiscal de Apelaciones no obsta a la procedencia de la vía intentada, ya que la competencia originaria de la Corte -que proviene de la Constitución Nacional- no puede quedar subordinada al cumplimiento o la vigencia de los procedimientos exigidos por las leyes locales (Fallos: 312:475 y sus citas).

Por lo expresado, considero que se encuentra reunida la totalidad de los recaudos fijados por el art. 322 del CPPCN para la admisibilidad formal de la acción intentada.

- VIII -

En cuanto al fondo del asunto, es mi parecer que el *thema decidendum* estriba en determinar si la Provincia de Buenos Aires puede gravar con el impuesto de sellos la instrumentación del acta acuerdo mencionada, contrato de carácter oneroso, firmada el 3 de abril de 2007 entre AA 2000 y el Estado Nacional, actuando éste por medio de la UNIREN.

Liminarmente, y más allá de lo argüido por la actora en cuanto a las normas aplicables a la especie, es necesario poner de relieve que atento a la fecha de suscripción de la citada acta acuerdo (3 de abril de 2007), resulta aplicable la advertencia de Fallos: 333:538, en el cual se especificó: "Que la diferente terminología utilizada al votarse la ley impositiva provincial del año 1998 (12.049), en la que expresamente el legislador local se refirió a las concesiones otorgadas 'por

Procuración General de la Nación

cualquier autoridad administrativa' sin ninguna especificación - ampliando la previsión anterior que sólo se refería a las autoridades provinciales y municipales-, exige examinar el presente caso en un marco legislativo distinto al juzgado por este Tribunal en Fallos: 331:310, 337 y 400" (cfr. cons. 15).

Sentada esa clara diferencia, estimo prudente recordar -por un lado- que por el art. 59, segundo párrafo, de la ley 18.524 se facultó al Poder Ejecutivo Nacional a conceder exenciones parciales o totales, en forma general o particular, de los impuestos contemplados en esa ley cuando razones de orden económico así lo justifiquen, y por el art. 34 de su similar 24.073 se le dio atribuciones "para disminuir las respectivas alícuotas vigentes o dejar sin efecto total o parcialmente, en la medida en que estime que los ingresos provenientes de los restantes tributos así lo permita, a los siguientes gravámenes: a) impuestos de sellos ...".

En uso de estas últimas atribuciones, el decreto 114/93 "derogó" a partir del 1° de febrero de 1993 el impuesto de sellos "para todos los hechos imponible contenidos en la ley, excepto los descriptos en el artículo 2 de este decreto" (arts. 1° y 3°).

En ese art. 2° se dispuso que el tributo se mantuviera para las escrituras públicas de compraventas de inmuebles o de cualquier otro contrato por el cual se transfiera el dominio de inmuebles. Por el art. 5° se invitó a las provincias a adecuar su legislación a los principios adoptados por ese reglamento.

Por otro lado, el art. 214 del Código Fiscal de la demandada dispone que se encuentran sujetos al impuesto de sellos "los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso

que expresamente se indiquen, formalizados en el territorio de la Provincia, en instrumentos públicos o privados suscriptos que exterioricen la voluntad de las partes" (ley 10.397, t.o. en 1999, al que me referiré en adelante).

Asimismo, su art. 215, inc. b), establece que también se encuentran alcanzados por el gravamen los contratos celebrados en otra jurisdicción en el caso de que dichos instrumentos "...produzcan efectos en la Provincia, por cualquiera de los siguientes actos: aceptación, protesto, negociación, demanda por cumplimiento o cumplimiento, siempre que no se haya pagado el impuesto en la jurisdicción donde se instrumentan o no se justifique su exención en la misma" (subrayado, agregado).

Sentado lo anterior, debe señalarse que los alcances del citado decreto 114/93 deben ser precisados con arreglo al art. 34 de la ley 24.073. Este precepto legal facultó al Poder Ejecutivo Nacional para disminuir las alícuotas vigentes de dicha gabela, inclusive hasta cero, pero no autorizó la derogación del impuesto pues, de conformidad con el principio de reserva de ley que rige la materia tributaria, la creación o eliminación de los tributos es función privativa del Congreso de la Nación (arts. 4°, 17, 52, 75 -incs. 1° y 2°- de la Constitución Nacional y Fallos: 155:290; 318:1154; 319:3400; 321:366; 323:3770 y 329:1554, entre muchos otros).

Por ende, no podría sostenerse con éxito por parte de la demandada que la actora no estuviera beneficiada por una exención en otra jurisdicción sobre la base de que, al momento de celebrarse el acta acuerdo que se pretende gravar, el impuesto de sellos había sido derogado en la Capital Federal por dicho decreto nacional 114/93.

Procuración General de la Nación

En ese marco es preciso señalar que, más allá de lo impropio del término utilizado en el art. 1° del decreto 114/93 ("*Derógase el impuesto...*"), lo cierto es que no puede atribuirse a este precepto otro efecto que haber reducido determinadas alícuotas a base cero, manteniendo a la vez vigente la alícuota fijada por la ley del tributo según el ordenamiento del año 1986 para los hechos imponible mencionados por el art. 2° del mismo texto reglamentario (dictamen de este Ministerio Público en la causa A.766, L.XLIV, "*Alto Palermo S.A. -TF 13.049-I- c/DGI*" del 6 de agosto de 2010).

En razón de lo expuesto, como ya lo indicó V.E. en Fallos: 333:538 (cons. 14), el decreto 114/93 vino a ampliar los casos de exención, al reducir a cero la mayoría de las alícuotas (ver art. 5° de la ley 22.146; ley 22.687; ley 22.780; ley 22.903; decreto 1.926/86; decreto 1.069/78; arts. 59 y 62 de la ley de impuesto de sellos -t.o. 1986, modificado por la ley 23.495-). Dentro de estas exenciones, por reducción de las alícuotas a cero, se encuentra incluida la instrumentación del acta acuerdo cuya gravabilidad aquí se discute.

Tal extremo conduce a subsumir la situación de la actora en la disposición contenida en el ya citado art. 215, inc. b), del Código Fiscal, que libera del impuesto de sellos a los actos otorgados en otra jurisdicción cuando se acredite la exención de idéntico tributo en esta última.

Ello, en mi opinión, es suficiente para evidenciar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada, tornando por ende inoficioso el tratamiento de los restantes argumentos con los que intentó repeler la pretensión tributaria local.

- IX -

Por lo expuesto, pienso que corresponde hacer lugar a la demanda.

Buenos Aires, 10 de junio de 2013.

ES COPIA

LAURA M. MONTI


ADRIANA M. MARCHISIO
Prosecretaría Administrativa
Procuración General de la Nación