



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

**A C U E R D O**

La Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, de conformidad con lo establecido en el art. 4 del Acuerdo n° 3971, procede al dictado de la sentencia definitiva en la causa A. 75.800, "Asociación Bancaria c/ Tribunal Fiscal de Apelación s/ Impugnación de Resolución. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", con arreglo al siguiente orden de votación (Ac. 2078): doctores **Soria, Genoud, Torres, Kogan.**

**A N T E C E D E N T E S**

La Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en la ciudad de La Plata, por mayoría, rechazó el recurso deducido por la demandada; admitió el planteo de inconstitucionalidad del art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004) y confirmó la devolución de las sumas ingresadas en los términos del art. 19 del Código Contencioso Administrativo, bajo las pautas que indicara la jueza de primera instancia (v. fs. 675/683).

Disconformes con dicho pronunciamiento, por un lado la parte actora dedujo recurso extraordinario de inconstitucionalidad (v. presentación electrónica de fecha 29-X-2018, 11:23:15 a.m.) y, por otro, la demandada recurso de inaplicabilidad de ley (v. escrito electrónico de fecha 31-X-2018, 11:43:19 a.m.), los que fueron concedidos por la Cámara interviniente a fs. 687/689.

Oído el señor Procurador General (v. fs. 693/703), dictada la providencia de autos para resolver



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

(v. proveído de fecha 13-VII-2020), y encontrándose la causa en estado de pronunciar sentencia, la Suprema Corte resolvió plantear y votar las siguientes

**C U E S T I O N E S**

1ª) ¿Es fundado el recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley interpuesto por la Fiscalía de Estado?

En caso negativo:

2ª) ¿Lo es el de inconstitucionalidad deducido por la parte actora?

**V O T A C I Ó N**

**A la primera cuestión planteada, el señor Juez doctor Soria dijo:**

I. El Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo n° 2 del Departamento Judicial de La Plata hizo lugar a la pretensión anulatoria deducida por la Asociación Bancaria (Sociedad de Empleados de Banco) contra la decisión adoptada por la Sala III del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires que, en su hora, confirmara la resolución determinativa y sancionatoria 1.699/06 de la entonces Dirección Provincial de Rentas, la cual ajustó una deuda por ingresos brutos para los periodos 2000 a 2003 en relación con la actividad principal de hotelería y, con carácter secundario, de venta al por menor de productos de farmacia y herboristería (v. fs. 599/608).

Aplicando un estándar de suficiencia propio de



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

los recursos extraordinarios, aseveró que la impugnación de la actora era mera reiteración de argumentos abordados y desechados por el tribunal administrativo, razón por la cual correspondía desestimarlos sin más. No obstante, aceptó que había un argumento "novedoso" susceptible de ser abordado; esto es: que en la especie, directamente, no se había configurado el hecho imponible del tributo.

Si bien notó que para la reclamante debía primar lo dispuesto en el art. 9 inc. "b" apartado 1 de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales n° 23.548 por sobre el art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004; conf. art. 182, t.o. 2011), en la inteligencia de que este último indebidamente extendía el presupuesto de incidencia del impuesto a la actividad desplegada a título "oneroso" -aunque fuese sin intención de lucro-, dijo que la cuestión a decidir podía resolverse enteramente en la dimensión subconstitucional evitando acudir a la *ultima ratio* del orden jurídico.

Para eso, atendiendo a la realidad económica de las cosas (conf. arts. 7 y 185, Cód. Fiscal, t.o. 2011), pudo establecer que la Asociación Bancaria no ejercía las actividades que el Fisco pretendía gravar con la nota distintiva de "habitualidad" que hacía a la tipificación del gravamen, dado que ella -conforme a su propio estatuto y las previsiones de la Ley de Asociaciones Sindicales n° 23.551- estaba puramente dedicada al fomento, representación y mejora de la calidad de vida de



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

sus afiliados, lo que -por implicancia- nada tenía de comercial, sino que redundaba en beneficio de los trabajadores del rubro.

En consecuencia, anuló los actos impugnados y ordenó la devolución de las sumas obladas en los términos del art. 19 del Código Contencioso Administrativo, con más sus intereses calculados a la tasa pasiva más alta, vigente en cada período de aplicación, que pagare el Banco de la Provincia de Buenos Aires por sus depósitos a treinta días.

Ambas partes apelaron el pronunciamiento (v. fs. 618/621 vta. y 631/638 vta.).

II. La Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en la ciudad de La Plata, por mayoría, rechazó el recurso deducido por la demandada. Ello, a la par que admitió el planteo de inconstitucionalidad del art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004; conf. art. 182, t.o. 2011) y confirmó la devolución ordenada por la sentencia de primera instancia (v. fs. 675/683).

II.1. Inicialmente reprodujo el art. 182 del Código Fiscal (t.o. 2011), que establece: "El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativo o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado y todo otro de similar naturaleza), estará alcanzada con el impuesto sobre los Ingresos Brutos en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes" (énfasis añadido en el voto del juez Spacarotel).

Señaló que por la ley 10.650 (B.O. de 20-VII-1988), la Provincia de Buenos Aires se adhirió a la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales (B.O. de 26-I-1988), sin limitaciones ni reservas.

Refirió que el art. 9 inc. "b" apartado 1 de dicho plexo dispuso que la determinación del hecho imponible de los impuestos sobre los ingresos brutos para las provincias adherentes debería ajustarse a las siguientes características básicas: "Recaerán sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades empresarias (incluso unipersonales) civiles o comerciales con fines de lucro, de profesiones, oficios, intermediaciones y de toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos;..." (énfasis añadido en el voto del juez Spacarotel).

II.2. Expresó que la sentencia de primera instancia prescindió analizar el carácter oneroso -con o



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

sin fin de lucro- de las actividades alcanzadas por el art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004) y su compatibilidad con el art. 9 inc. "b" apartado 1 de la ley 23.548, resolviendo la contienda simplemente con sustento en la ausencia de habitualidad del "servicio de alojamiento de hoteles" y de "venta al por menor de productos farmacéuticos y herboristería" realizados por la asociación actora, en tanto no integraban su profesión, modo de vida o giro normal del negocio, por tratarse de un sindicato de trabajadores.

Ante ese análisis y en atención a lo plausible de la queja de la representación fiscal referida a la efectiva configuración del hecho imponible, dada la habitualidad en el desempeño de tales actividades por parte de la Asociación Bancaria y su índole onerosa, independientemente de su finalidad de lucro, la Cámara entendió que correspondía ingresar en la denuncia de inconstitucionalidad del art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004) mantenida por la parte actora en su recurso, por su repugnancia con el orden normativo intrafederal. Lo anterior, dado que estimó desacertado el fundamento con el que se construyó la sentencia de grado.

En efecto: de un lado, precisó que no constituía objeto de discusión que la asociación prestaba los servicios de hotelería y farmacia, que se encontraban previstos en su estatuto y que se realizaban para el mejoramiento de las condiciones laborales y de vida de



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

los trabajadores afiliados. De otro, que la habitualidad de esos servicios no podía desconocerse, en tanto habían sido expresamente enunciados entre los fines sociales de la entidad y se desprendían de los informes periciales anexados, por lo que esa condición no era un impedimento para la configuración del hecho imponible.

No obstante, puso de resalto que, conforme a las pautas armonizadoras de la ley 23.548, las actividades involucradas en el caso, aun cuando desarrolladas a título oneroso, no podían ser gravadas por el impuesto sobre los ingresos brutos al ser realizadas por una entidad sin fines de lucro, cualidad que en ningún momento fue negada por la demandada.

Por ende, en torno a la cuestión constitucional planteada, juzgó que de la mera lectura del art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004), que abarcaba actividades realizadas onerosamente, incluidas las que no tuviesen fin de lucro y cualquiera sea la naturaleza del sujeto que las prestase, se contradecía con la expresa limitación del art. 9 inc. "b" apartado 1 de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales, de acuerdo con la cual el gravamen en cuestión, para ser compatible con ese régimen, solo podía alcanzar actividades que poseyesen ánimo de lucro.

Por esos motivos, que creyó los más adecuados, concluyó que alguien como la actora -que por su esencia no perseguía semejantes fines- estaba al margen del poder



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

de imposición estatal en este aspecto, siendo evidente la contradicción entre la normativa local y la ley convenio, razón por la cual correspondía fulminar de inconstitucional a la primera dada la singular jerarquía de la segunda (conf. art. 31, Const. nac.).

III. En el recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley, la Fiscalía de Estado denuncia que el pronunciamiento de la Cámara vulneró: i) el principio que impide acoger el recurso de quien fue ganador del proceso (art. 53, CCA); ii) el postulado de la *reformatio in pejus* (art. 272, CPCC); y iii) el art. 156 del Código Fiscal -texto ordenado 2004- (v. escrito electrónico de fecha 31-X-2018, 11:23:15 a.m.). Asimismo, alega que el fallo: i) declaró la inconstitucionalidad del régimen de ingresos brutos con absurda omisión de su base histórica (art. 384, CPCC); ii) desinterpretó la ley 23.548; iii) incurrió en absurdo en el análisis comparativo de los regímenes provinciales sobre el mismo impuesto y iv) decretó la invalidez de una norma, sin haber evaluado sus consecuencias.

III.1. En primer término, se agravia por cuanto el Tribunal de Alzada acogió un recurso de la parte actora, a pesar de que había resultado vencedora en primera instancia.

Expresa que la Asociación Bancaria, no obstante haber obtenido la nulidad de los actos administrativos cuestionados, apeló igualmente la sentencia pretendiendo





*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

que la exclusión de objeto se fundara no en la falta de habitualidad de la actividad, sino directamente en la inconstitucionalidad del régimen del impuesto sobre los ingresos brutos provincial por su incompatibilidad con la ley 23.548.

Aduce que la Cámara, ignorando la advertencia formulada por su parte acerca de que no existe recurso sin agravio, avanzó de todas maneras con el abordaje de la cuestión, otorgando el remedio pedido por la reclamante y rechazando el propio. A todo evento, recuerda que si bien los jueces pueden declarar de oficio la invalidez de preceptos legales, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha censurado decisiones que lo hicieron en ausencia de agravio de la interesada.

III.2. Enlazado con lo anterior, entiende que el órgano judicial también vulneró la prohibición de *reformatio in pejus*.

Esgrime que el *a quo* agravó la condena, empeorando la condición perdidosa del Fisco al decidir no solo sobre la nulidad de los actos administrativos, sino también decretando la inconstitucionalidad de las normas que regulan el tributo, con eventual repercusión general para un sinnúmero de situaciones análogas o equiparables a las del caso.

III.3. En otro orden, alega un absurdo desconocimiento de la evolución histórica y legislativa del impuesto sobre los ingresos brutos, reinstalando de



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

ese modo una discusión que había quedado zanjada y retrogradando el impuesto sobre los ingresos brutos al viejo impuesto a las actividades lucrativas.

III.4. Dice que el decisorio hizo una errada interpretación del texto del art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004), "silenciando" al legislador provincial so pretexto de una inconstitucionalidad inexistente por la supuesta contradicción con la ley 23.548.

Asegura que la Cámara efectuó una exégesis cerrada y fragmentaria del art. 9 de la mencionada ley, extraviándose en un simple cotejo ritual de palabras subrayadas, sin respetar el sentido integral de su redacción. Así, pone de manifiesto que el análisis constitucional quedó reducido a que la ley local habla de una "...actividad a título oneroso -lucrativa o no-..." y la ley convenio de "...actividades empresarias [...] con fines de lucro...".

Añade que la cita del precepto oriundo del derecho intrafederal fue selectiva e incompleta, ya que aquel no menciona únicamente a las actividades empresarias lucrativas, sino que prevé además "...toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos...".

Postula en reemplazo una interpretación conciliadora, pues recuerda que la declaración de inconstitucionalidad de una norma constituye un acto de



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

suma gravedad institucional que solo debe ejercerse cuando la repugnancia con la cláusula constitucional sea manifiesta y de incompatibilidad inconciliable.

III.5. Arguye que la Cámara incurre en absurdo al omitir comparar la normativa local con la de otras jurisdicciones que receptan de igual manera el impuesto sobre los ingresos brutos. Transcribe para ello los dispositivos correspondientes a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Catamarca, Chaco, Chubut y Córdoba, entre otras provincias.

III.6. Por último, esgrime que se declaró la inconstitucionalidad de un artículo del Código Fiscal sin evaluar sus consecuencias, cercenando el alcance del tributo y la fuente de financiamiento provincial. Por esa razón, plantea que en el caso se ha configurado un supuesto de trascendencia, gravedad institucional y notorio interés público.

IV. El recurso no prospera.

IV.1.a. En lo tocante al primer agravio, relativo a que la Cámara acogió el recurso de la parte actora a pesar de haber resultado vencedora en primera instancia, la queja no es de recibo.

Tras referenciar el alcance de la pretensión anulatoria esgrimida por la entidad sindical y el planteo de inconstitucionalidad formulado en el escrito liminar del proceso, el *a quo* pasó a analizar el recurso de apelación deducido por la Fiscalía de Estado.



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

Advirtió que los argumentos volcados en esa pieza refutaban los fundamentos de la jueza de primera instancia que se vinculaban con la falta de configuración del hecho imponible del impuesto sobre los ingresos brutos basada en la ausencia de habitualidad.

Con todo, entendió que la anulación debía mantenerse, ya que la exclusión de objeto se presentaba de todas maneras. Esto mismo, en virtud de la inconstitucionalidad, insistentemente reclamada por la actora, del art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004; conf. art. 182, t.o. 2011), por su repugnancia con el art. 9 inc. "b" apartado 1 de la ley 23.548 (conf. arts. 31 y 75 inc. 2, Const. nac.).

IV.1.b. Lo actuado por la Cámara, en sustancia, no ha sido más que atender al mecanismo de la llamada "apelación adhesiva", de acuerdo con el cual las alegaciones o defensas propuestas en primera instancia por la parte vencedora que no ha apelado por haberle sido favorable el resultado del pleito -aunque aquí sí lo haya hecho como reaseguro-, quedan sometidas al Tribunal de Alzada en el supuesto de que en esa instancia sea revocado el pronunciamiento (doctr. causas C. 104.155, "Chiachio", sent. de 14-X-2009; C. 120.360, "Carrique", sent. de 22-XII-2015; C. 121.960, "Abati", sent. de 11-X-2017; A. 74.278, "Bunzel", sent. de 28-VIII-2019; A. 75.163, "Coria", sent. de 23-XII-2020; e.o.).

Y eso es así con independencia de que la actora



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

haya interpuesto formalmente apelación contra la parcela del fallo que prefirió una base jurídica alternativa (i.e., la de la falta de habitualidad), pues no puede reprochársele a la interesada haber manifestado su disconformidad con un decisorio que vio endeble, sin hacer depender su suerte a una eventual e hipotética consideración de sus argumentos iniciales que fueron desplazados por la forma en la que se dirimió la contienda. Tal cosa, como revela la experiencia, a veces es inadvertidamente omitida por los jueces (conf. causa A. 72.909, "Layús", sent. de 22-XII-2020).

Por ende, no hay realmente aquí un problema de falta de legitimación o ausencia de caso en grado de apelación.

IV.2. Tampoco merece acogida la supuesta infracción al postulado de la interdicción contra la *reformatio in pejus*.

El mentado principio, como es sabido, impide dejar en peor situación al recurrente (doctr. causa C. 83.124, "Gómez", sent. de 5-III-2003; e.o.), prohibiendo agravar o perjudicar objetivamente su estatus (doctr. causa Ac. 74.366, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Fernández y Rovatti", sent. de 19-II-2002).

Más allá de que en la especie medió también recurso por parte de la actora y que lo actuado por la Cámara, a fin de cuenta, encuentra adecuado sostén en el arraigado dispositivo de la apelación adhesiva (v. *supra*



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

IV.1.b.) -todo lo cual, de por sí, habilita a descartar este planteo-, no es dable razonar que la demandada haya quedado objetivamente en peores condiciones que antes de recurrir.

Independientemente de su temor a que el fundamento ahora escogido, que barre más ampliamente, pueda de alguna forma repercutir en otros casos, en lo que hace al conflicto *inter partes* lo concreto es que la condena de anulación y restitución de sumas de dinero no sufrió variación alguna.

Muy distinta sería la situación si el Tribunal de Alzada hubiese alterado lo decidido en la instancia anterior, apartándose de los agravios efectivamente deducidos ante sus estrados, pues allí sí se estaría infringiendo la regla que limita su competencia a los capítulos planteados en el recurso y que hubieran sido llevados oportunamente ante el juez de origen (conf. art. 272, CPCC; mi voto en causa A. 73.474, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Necotrans S.A.", sent. de 25-II-2021). Pero no hay nada de eso aquí.

IV.3.a. Pasando a lo medular, no resultan aptos para erosionar la conclusión alcanzada por la sentencia los planteos de la impugnante en torno a la interpretación que debería otorgársele a lo dispuesto en el art. 9 inc. "b" apartado 1 de la ley 23.548.

La Cámara entendió que ese precepto, el cual establece una serie de parámetros para que las potestades



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

tributarias locales sean compatibles con el régimen de coparticipación allí instaurado, delimitaba el hecho imponible para el impuesto sobre los ingresos brutos a aquellos provenientes del ejercicio de las actividades empresarias dotadas de finalidad de lucro.

Sostuvo que del mero cotejo de aquella norma con el art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004; conf. art. 182, t.o. 2011), en cuanto grava con dicho impuesto a las actividades realizadas a título oneroso -fuesen o no lucrativas-, se desprendía el desborde por parte de la Legislatura bonaerense, que había pretendido alcanzar operaciones a las que, en virtud de la citada regla de derecho intrafederal, no podía incluir dentro del presupuesto de incidencia del impuesto sobre los ingresos brutos.

Tal lo que sucedía con aquellas de hotelería y farmacia con destino a sus afiliados, efectuadas por una entidad de la naturaleza de la Asociación Bancaria.

IV.3.b. Al margen del acierto o error de la interpretación formulada por el tribunal anterior, los planteos traídos por la Fiscalía de Estado resultan insuficientes para revertir lo decidido (art. 279 *in fine*, CPCC).

Esta Corte tiene dicho que es requisito ineludible para el éxito de la postulación recursiva la impugnación concreta, directa y eficaz de las motivaciones esenciales que contiene el pronunciamiento



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

objetado, tarea que no se cumple cuando el recurrente se limita a exhibir su discrepancia con el criterio del sentenciante (doctr. causas A. 69.344, "Brisa Serrana", sent. de 4-VI-2008; A. 70.950, "Puntieri", sent. de 6-IV-2016; A. 74.262, "Capomaggi", sent. de 13-III-2019; e.o.).

Bajo esa premisa, contra una lógica bastante lineal por parte del *a quo* -al cual le bastó con contrastar dos textos que *prima facie* no presentaban ambigüedades y darle primacía al de jerarquía superior-, la recurrente propone una interpretación "conciliadora" que pondría a salvo a la norma local bajo la rúbrica "...y de toda otra actividad habitual" mencionada en el art. 9 inc. "b" apartado 1 de la ley 23.548. Lo hace mientras desliza argumentos en paralelo, recordando la evolución histórica del tributo conforme a la doctrina de autores especializados en la materia y postulando una lectura "comparativa" con otras legislaciones locales que regulan de un modo similar al de la Provincia de Buenos Aires el gravamen cuestionado.

Aunque todo ello sin rigurosamente explicar por qué la exégesis de la Cámara se tradujo en una lectura forzada o fragmentaria de los textos legales relevantes. Antes bien, a la tesis alternativa aquí avanzada fácilmente podrían caberle iguales calificativos, lo cual impide abordar seriamente la denuncia de inaplicabilidad o errónea aplicación de la ley, que se muestra





*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

insuficiente en esta parcela (art. 279 *in fine*, CPCC).

IV.3.c. También debe descartarse la protesta según la cual el tribunal actuante habría ignorado que la declaración de inconstitucionalidad de una ley constituye la *ultima ratio*.

Como quedó expuesto al relatar los antecedentes, la Cámara no encontró persuasivo el fundamento empleado por la jueza de primera instancia para acoger la demanda, que en su hora le sirvió para evadir el asunto constitucional y disponer de la controversia de un modo más superficial, aplicando simplemente el Código Fiscal y concluyendo que no se generaba el hecho imponible por falta de habitualidad. Ello, al mismo tiempo que estimó atendible la objeción traída por el Fisco de que la actora, sin dudas, ejercía habitualmente las actividades de hotelería y farmacia.

En tales condiciones, ora porque la asociación sindical fue ella misma en apelación, ora porque cabía observar el mecanismo de la apelación adhesiva, los jueces que conformaron la mayoría se vieron empujados a ingresar en la cuestión constitucional que venía siendo postergada.

Así las cosas, mal podría hablarse de que el órgano judicial no tuvo en cuenta que la declaración de inconstitucionalidad del art. 156 del Código Fiscal (t.o. 2004; art. 182, t.o. 2011) era el último argumento disponible, pues la secuencia que informa toda la



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

sentencia claramente ha respetado esta máxima hasta el punto donde ello ya no fue jurídicamente asequible.

IV.3.d. En lo concerniente al planteo de que la Cámara trastocó el sentido y alcance de la ley convenio, afectando las competencias tributarias locales, la crítica prescinde de aquello que se subraya en cuanto a que la Provincia de Buenos Aires, mediante la ley 10.650 (B.O. de 20-VII-1988), adhirió sin limitaciones ni reservas al régimen de coparticipación federal de impuestos (conf. art. 9 inc. "a", ley 23.548).

Ello, según los magistrados que concordaron en la opinión, implicó la aceptación de la definición de actividad gravada en el impuesto sobre los ingresos brutos allí plasmada, pasando a formar parte -aunque con diversa jerarquía- del derecho público local, sin que fuere posible su modificación o derogación unilateral.

Al respecto, esta Corte tiene dicho que, en vía extraordinaria, la réplica concreta, directa y eficaz de los fundamentos esenciales del fallo comporta un requisito de ineludible cumplimiento para el impugnante. Va de suyo, entonces, que la insuficiencia recursiva deja incólume -en la parcela considerada- la decisión controvertida; déficit que, entre otros factores, resulta de la falta de cuestionamiento idóneo de los conceptos o fundamentos sobre los que -al margen de su acierto o error- se asienta el fallo atacado (doctr. causas A. 72.382, "Verón", sent. de 6-IV-2016; A. 73.521,



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

"Bolinaga", sent. de 10-IV-2019; e.o.).

La apelante no encara frontalmente ese aspecto de la sentencia, dejándola incuestionada (art. 279 *in fine*, CPCC).

IV.4. Por otro lado, tampoco se evidencia el absurdo denunciado.

Este vicio representa un error palmario, grave y manifiesto que conduce a conclusiones contradictorias, inconciliables e incongruentes con las constancias objetivas de la causa; no bastando para su configuración un error meramente opinable, ni la expresión de criterios discordantes por parte de quien impugna (doctr. causas A. 72.024, "Astori Estructuras S.A.", sent. de 21-XII-2016; A. 75.733, "Busse", sent. de 5-X-2020; e.o.).

Advierto que la quejosa no hace más que reconducir por esta singular vía algunos de los argumentos de derecho que se desestimaron más arriba, en la forma de cuestiones de hecho casi siempre ajenas a la casación, salvo -claro está- que se demuestre lo anterior (doctr. causa A. 74.036, "Sena Villanueva", sent. de 5-VI-2019).

Entre ellos se encuentran la apreciación de la base histórica del impuesto sobre los ingresos brutos y de los ordenamientos tributarios de otras jurisdicciones, todos aspectos periféricos que, en lugar de coadyuvar al intento impugnativo, lo debilitan al distraerse con datos y conjeturas que lejos están de ser dirimientes para poner



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

en crisis el núcleo de la decisión que se pretende censurar.

En ese contexto, el embate resulta inefectivo.

IV.5. Finalmente, no es de recibo la sugerencia de que en autos media un supuesto de trascendencia, gravedad institucional y notorio interés público al que debería dársele preponderancia, revocando el pronunciamiento apelado y poniendo a resguardo el pleno alcance del tributo.

Difícilmente esa sola denuncia podría gravitar en la justicia de un caso dado (conf. art. 57, Const. prov.). A lo sumo informará y perfilará el mejor modo de hacer efectivo el remedio que en el pudiese decretarse (arg. CSJN Fallos: 308:552; 328:566; 330:2361; 338:724, 1216; 343:1457; e.o.), sin perjuicio de su ponderación en determinados ordenamientos y para propósitos muy específicos (conf. art. 22 inc. "c", CCA).

De allí que, por regla, la invocación de tales supuestos solo sea atendible a los fines de sortear obstáculos formales para la admisibilidad del recurso extraordinario -cuestión ya a esta altura abstracta-, mas no es algo que haga necesariamente a la procedencia o improcedencia de un reclamo en particular (conf. art. 31 bis último párr., ley 5.827 -texto según ley 13.812-; doctr. causa A. 75.137, "Leiva", sent. de 13-VI-2022).

Como fuere, semejante ensayo no ha sido objeto de un serio y concreto razonamiento que demuestre de modo



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

indudable la concurrencia de aquellas circunstancias (doctr. causas A. 74.437, "Abe", resol. de 23-XI-2016; Q. 74.638, "Rodríguez", resol. de 10-V-2017; Q. 76.604, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires", resol. de 23-XII-2020; Q. 76.593, "Castro", resol. de 4-VIII-2021; e.o.).

V. Por los fundamentos expuestos, corresponde rechazar el recurso de inaplicabilidad de ley deducido (arts. 279 y 289, CPCC).

Voto por la **negativa**.

Costas a la recurrente vencida (conf. arts. 60 inc. 1, ley 12.008 -texto según ley 13.101-; 68 y 289 *in fine*, CPCC).

Los señores Jueces doctores **Genoud**, **Torres** y la señora Jueza doctora **Kogan**, por los mismos fundamentos del señor Juez doctor Soria, votaron la primera cuestión también por la **negativa**.

**A la segunda cuestión planteada, el señor Juez doctor Soria dijo:**

I. La Cámara desestimó el planteo de inconstitucionalidad de la tasa de interés fijada por la jueza de primera instancia para la devolución de lo ingresado en concepto de *solve et repete* (art. 19, CCA), al haber hecho lugar a la demanda.

La Asociación Bancaria afirmó -y lo sigue haciendo ahora por la vía del recurso extraordinario de



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

inconstitucionalidad (v. presentación electrónica de fecha 29-X-2018, 11:23:15 a.m.)- que la pauta establecida viola el principio de igualdad, puesto que cuando es el contribuyente quien mantiene una deuda con el Fisco los intereses son muy superiores (conf. art. 96, Cód. Fiscal, t.o. 2011). Por implicancia, dice que se ve afectado su derecho de propiedad, pues las sumas eventualmente recobradas habrán quedado absorbidas por la alta inflación anual y la prohibición de indexación o actualización. Invoca los arts. 10, 11 y 15 de la Constitución provincial.

Adelanto que el planteo, tal como se lo describe, exhibe confusión.

II. Es que mientras la sentencia de primera instancia mandó a devolver lo abonado como pago previo "...con sus intereses calculados a la tasa pasiva más alta, vigente en cada período de aplicación, que pague el Banco de la Provincia de Buenos Aires por sus depósitos a 30 días... (conf. SCBA B. 62.488, 'Ubertalli', sent. del 18-V-2016; C. 119.176, 'Cabrera' y L. 118.587, 'Trofe', ambas sent. del 15-VI-16)", la parte actora, por alguna razón no del todo explicitada, considera que lo que allí se hizo fue actuar lo previsto en el art. 138 del Código Fiscal (t.o. 2011), reglamentado en su momento por la resolución 61/12 y modificatorias, que en un inicio establecían una tasa de interés fija a pagar en las demandas de repetición en el orden del 12% anual. De allí



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

que pida la inconstitucionalidad de tales normas.

La Cámara no se detuvo propiamente a observar esta disonancia, pasando a rechazar el planteo con invocación de un precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, según el cual se hallaba justificado el tratamiento diferencial en materia de intereses por repeticiones (conf. CSJN Fallos: 323:3412).

Y más allá de que pueda inferirse que lo que la actora está criticando es que, aún bajo el criterio pretoriano de las causas "Ubertalli", "Cabrera" y "Trofe", la tasa de interés que se le va a pagar sigue estando por debajo de aquella prevista para los créditos fiscales -quebrantando, de esa manera, el principio de igualdad y la garantía de propiedad-, lo cierto es que si realmente pudiere extraerse un argumento de semejante tenor, el mismo se muestra completamente divorciado de la técnica del recurso escogido.

III.1. De conformidad con lo dispuesto por el art. 299 del Código Procesal Civil y Comercial, la vía elegida solo se abre en el supuesto de que en la instancia ordinaria se haya controvertido y decidido la constitucionalidad o inconstitucionalidad de leyes, decretos, ordenanzas o reglamentos provinciales, confrontados con normas de la Constitución local (conf. art. 161 inc. 1, Const. prov.; doctr. causas Q. 72.011, "Bernuzzi", resol. de 2-V-2013; A. 72.897, "Fredes", resol. de 12-III-2014; A. 73.462, "Fontana", resol. de



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

18-III-2015; A. 75.817, "Benitez", sent. de 21-IV-2022, e.o.).

III.2. A la luz de esa directiva, cabe destacar que el a quo no analizó la constitucionalidad del art. 138 del Código Fiscal o de la resolución 61/12 y posteriores, pues a párrafo seguido recordó que la jueza de primera instancia había acudido a un parámetro distinto, no necesariamente ligado a dicha preceptiva. A todo evento -pero atado a esto último- hizo ese recordatorio de que, para la Corte federal, no es contrario a las garantías de los arts. 16 y 17 de la Constitución nacional un régimen diferencial según que el crédito sea a favor del contribuyente o del Estado.

III.3. Como puede fácilmente apreciarse, en la especie no ha tenido lugar la descalificación de un precepto normativo local por su repugnancia con el orden constitucional, para el caso provincial, que constituye el presupuesto del remedio intentado.

En rigor de verdad, lo que en el fondo se está haciendo es tildar de inconstitucional a la sentencia misma y la pauta de intereses allí fijada -sin claro anclaje en una norma determinada-, estrategia que no encuentra cabida en el marco de este recurso extraordinario (conf. doctr. causas A. 72.912, "Arbuatti", resol. de 23-XII-2013; A. 75.802, "Guglielmino", resol. de 29-V-2019 y A. 75.838, "Ottina", resol. de 27-V-2021).





*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

III.4. Por último, tampoco resulta audible el planteo referido a que la suma de dinero abonada fue en cumplimiento del art. 19 del Código Contencioso Administrativo, cuya declaración de inconstitucionalidad también fue y es requerida.

Sobre esto cabe simplemente indicar que la posibilidad de discutir la validez del mentado precepto, atento el estado procesal de las actuaciones, ha sido alcanzada por la preclusión, al no haberse articulado oportunamente los remedios que pudiere ofrecer el ordenamiento contra el auto que exigió el pago del gravamen como condición de acceso a la instancia judicial.

IV. En función de lo expresado, oído el señor Procurador General, el recurso extraordinario de inconstitucionalidad interpuesto debe rechazarse (arts. 299 y 300, CPCC).

Voto por la **negativa**.

Las costas de esta instancia se imponen a la recurrente vencida (arts. 60 inc. 1, ley 12.008 -texto según ley 13.101-; 68 y 303 *in fine*, CPCC).

Los señores Jueces doctores **Genoud, Torres** y la señora Jueza doctora **Kogan**, por los mismos fundamentos del señor Juez doctor Soria, votaron la segunda cuestión también por la **negativa**.

Con lo que terminó el acuerdo, dictándose la siguiente



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

**S E N T E N C I A**

Por lo expuesto en el acuerdo que antecede, se rechaza el recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley deducido (arts. 279 y 289, CPCC). Costas a la recurrente vencida (conf. arts. 60 inc. 1, ley 12.008, texto según ley 13.101; 68 y 289 *in fine*, CPCC).

Asimismo, oído el señor Procurador General, se rechaza el recurso extraordinario de inconstitucionalidad (arts. 299, 300 y conc., CPCC). Las costas de esta instancia se imponen a la recurrente vencida (arts. 60 inc. 1, ley 12.008 -texto según ley 13.101-; 68 y 303 *in fine*, CPCC).

Regístrese y notifíquese de oficio y por medios electrónicos (conf. resol. Presidencia 10/20, art. 1 acápite 3 "c"; resol. SCBA 921/21) y devuélvase por la vía que corresponda.

Suscripto por el Actuario interviniente, en la ciudad de La Plata, en la fecha indicada en la constancia de la firma digital (Ac. SCBA 3971/20).

**REFERENCIAS:**

Funcionario Firmante: 11/08/2022 13:54:21 - KOGAN Hilda - JUEZA

Funcionario Firmante: 11/08/2022 18:55:16 - TORRES Sergio Gabriel - JUEZ



*Suprema Corte de Justicia*  
*Provincia de Buenos Aires*

A-75800

Funcionario Firmante: 11/08/2022 18:57:01 - SORIA Daniel Fernando -  
JUEZ

Funcionario Firmante: 12/08/2022 10:57:22 - GENOUD Luis Esteban - JUEZ

Funcionario Firmante: 12/08/2022 14:20:00 - MARTIARENA Juan José -  
SECRETARIO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA



239100290003937118

**SECRETARIA DE DEMANDAS ORIGINARIAS - SUPREMA CORTE DE  
JUSTICIA**

**NO CONTIENE ARCHIVOS ADJUNTOS**

Registrado en REGISTRO DE SENTENCIAS DE SUPREMA CORTE el  
12/08/2022 14:26:27 hs. bajo el número RS-61-2022 por DO\jmartiarena.