47741/2012

BONA FIELDS SA (TF 31302-I) - INC c/ DGI s/

Buenos Aires, de abril de 2014.- JFD

VISTO Y CONSIDERANDO:

I.- Que, a fs. 41 de las presentes actuaciones, el Tribunal Fiscal de la Nación intimó a la recurrente para que, dentro del quinto día de notificada, ingresara la suma de pesos veinticinco mil setecientos ochenta y ocho con diecisiete ($ 25.788,17) en concepto de tasa de actuación debida por ante dicho organismo; todo ello bajo apercibimiento de librarse la correspondiente boleta de deuda (cfr. arts. 2°, 3° y 7° de la ley 25.964).-

II.- Que, contra dicha intimación, la parte actora planteó oposición, en los términos del artículo 7° de la ley 25.964, con apelación en subsidio a fs. 42/52 y vta.; replicado por la contraria a fs. 54/57 y vta.

La oposición fue rechazada y el recurso de apelación en subsidio fue concedido por el Tribunal Fiscal de la Nación a fs. 67 y vta.

En dicha oportunidad, la recurrente adujo que la intimación de fs. 41 le había ocasionado un perjuicio grave e irreparable porque la misma constituye un grave obstáculo para acceder a la jurisdicción.

Señaló que "*La ilegitimidad que por el presente se plantea surge de las propias disposiciones que establecen el tributo que por el presente se impugna, en tanto se exige una anticipación del pago de la tasa al inicio de las actuaciones (amén de elevar la alícuota de la tasa del 2 % al 2,5 %), en lugar de*

distribuirla como lo establecía la anterior ley de tasa de actuación (50 % al principio del procedimiento y el 50 % restante con la sentencia, si la apelante resultaba vencida).

Esta forma de pago vuelve todavía más onerosa la tasa, lo que redunda en un obstáculo para el acceso a la jurisdicción por mi parte…" (cfr. fs. 42 vta.).

Consideró que el aumento de la alícuota no parece perseguir otro objetivo que el desaliento del contencioso tributario, al que se lo debilita, desde que ni se sostiene la estructura vigente del Tribunal, ni se propicia un crecimiento acorde a la dinámica actual que plantea el conflicto entre el fisco y el contribuyente, que excede largamente la tradicional competencia asignada por la Ley 11.683.

Sostuvo que la mal llamada "tasa" de actuación ante el Tribunal Fiscal de la Nación se rige como un obstáculo real y concreto para el acceso a la jurisdicción, por el fuerte incremento del costo (2,5 % sobre el importe total cuestionado), sin el correlativo mejoramiento del servicio de justicia, a raíz del mantenimiento de los recursos financieros otorgados al Tribunal Fiscal. Agregó, además, que dicha tasa obstruye firmemente el ejercicio de la defensa en juicio ya que la contrapartida de la imposibilidad de su pago consistirá en la ejecución fiscal de la tasa (cfr. artículo 11 de la Ley 25.964 y su reenvío a la Ley 11.683).

Explicó que la Ley 25.964 "*violenta lo dispuesto por el artículo 16 de la Constitución Nacional porque más allá de que la garantía de igualdad -y particularmente la de la igualdad fiscal- pueda ser interpretada en un sentido relativo, es decir, que la igualdad no impone que la legislación sea uniforme para todas las situaciones, sino que radica en consagrar un trato legal igualitario a quienes se hallan en igualdad de circunstancias según su capacidad contributiva, en el caso del pago de la tasa de*

actuación no hay manera cierta de asegurar tal igualdad, porque el proceso no es en sí mismo un hecho revelador de una capacidad contributiva determinada. En efecto, quien demanda una suma de dinero no está en posesión de esa suma, sino que sólo la reclama. Y siendo ello así, cabe interrogar cuál es el justificativo que hay para obligar a alguien a pagar un gravamen que se calcula sobre una riqueza que no tiene actualmente. La respuesta es: ninguno" (cfr. fs. 46 vta.).

Invocando doctrina favorable, a la que cita expresamente, señaló que la distribución de las cargas públicas debe ser estructurada en forma proporcional y progresiva a la capacidad económica de los sujetos pasivos del tributo. De este modo, agregó, la proporcionalidad y la progresividad, más que principios propiamente dichos, son técnicas mediante las cuales se satisface el principio de igualdad como principio inspirador del sistema tributario, al servicio de una efectiva igualdad de hecho.

Manifestó que el deber del Estado no es remediar la desigualdad mediante la vía indirecta que propone el instituto del beneficio de litigar sin gastos, sino asegurar firmemente la igualdad estableciendo el libre acceso a la jurisdicción a cualquier individuo. Y ello, añadió, sólo se logra no exigiendo la tasa judicial hasta tanto el servicio de justicia (jurisdicción, en este caso) se haya concretado, o sea, hasta tanto no se obtenga sentencia.

En tales condiciones, concluyó "*que si se quiere ver en el proceso un hecho imponible -sobre lo cual el legislador es soberano-, la manifestación de ese hecho no debe ubicarse en el inicio del pleito (criterio este último, por lo demás, inaceptable si se tiene en cuenta que el servicio de justicia no se reduce a un hecho o acto aislado, sino que se brinda en todo proceso en una sucesión de actos encadenados, siendo la demanda sólo el inicial), sino con el dictado de la sentencia, momento en el cual el*

Estado podrá hacer efectivo el gravamen de quien correspondiere, según la imposición de costas" (cfr. fs. 47).

Se refirió también a la afectación de su capacidad contributiva, al señalar que no cuenta con medios que le posibiliten hacer frente a la tasa de actuación pretendida, en tanto se trata de una sociedad que desde su origen ha realizado inversiones a partir de los aportes realizados por sus socios.

Para hacer frente al pago de la tasa de actuación pretendida, comentó que debería apropiar una parte sustancial de las rentas que recientemente ha comenzado a obtener o liquidar parte de su patrimonio, dado que no cuenta con los fondos necesarios para enfrentarla.

Sostuvo que la naturaleza jurídica del tributo "tasa" no viene dada exclusivamente por el hecho imponible, sino que resulta de la armoniosa interacción entre éste y la base imponible. "…*Cuando la base imponible (como elemento estructural del tributo "tasa") se asienta exclusivamente sobre la capacidad contributiva de los contribuyentes, acaba desquiciando la tasa como tal, que queda desnaturalizada y transformada en impuesto*" (cfr. fs. 48 vta.).

"… *La base imponible, entonces, debe medir el contenido económico del hecho imponible (el costo del servicio) y de ningún modo la capacidad contributiva de quien recibe un servicio público, a menos que sea para liberar de tributar a quien manifiestamente carece de dicha capacidad*" (cfr. fs. 48 vta.).

Consideró que resulta absolutamente confiscatoria e ilegítima una tasa de actuación que afecta una capacidad contributiva agotada o no real, como aquella que es meramente futura -por estar en potencia- y, a todo evento, en el caso de autos, significa la aplicación del tributo a un sujeto que no cuenta con capacidad alguna para afrontarlo.

Concluyó diciendo que es por demás manifiesta la afectación que se ha producido a su derecho de propiedad (artículos 14 y 17 de la Constitución Nacional).

Por tales razones, solicitó la tutela de sus derechos, la cual se encuentra amparada por los tratados internacionales incorporados al artículo 75, inciso 22 de la Constitución Nacional, es decir, por la Convención Americana de Derechos Humanos (artículo 21) y por la Declaración Universal de los Derechos Humanos (artículo 17).

III.- Que a fs. 86 y vta. y 108 y vta. dictaminó el Sr. Representante del Fisco solicitando que fuera rechazado el planteo formulado por la actora.-

IV.- Que, a fs. 114/115, dictaminó el Sr. Fiscal General Subrogante, por los fundamentos a los que cabe remitirse en honor a la brevedad.-

V.- Que, la declaración de inconstitucionalidad de una norma constituye la última ratio del orden jurídico y su determinación sólo procede en aquellos supuestos donde se advierta una clara, concreta y manifiesta afectación de las garantías consagradas en la Constitución Nacional -Del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema- (cfr. Fallos: 327:831; entre muchos otros).-

VI.- Que, a fin de resolver si la Tasa por Actuación ante el Tribunal Fiscal de la Nación afecta las garantías constitucionales mencionadas por la actora en su presentación de fs. 42/52 y vta., ante todo, se debe analizar la letra y el espíritu de la Ley Nº 25. 964.

En efecto, dicha ley establece que la tasa será abonada por la parte actora o recurrente, en su totalidad, en el acto de iniciación de las actuaciones.

Si no se efectúa el pago de la tasa dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación, personal o por cédula, de la resolución que ordenare su pago, constatado el incumplimiento, el secretario general del tribunal librará el certificado de deuda ordenado por la vocalía, el que será título suficiente, habilitante para que la Administración Federal de Ingresos Públicos proceda al cobro de los conceptos adeudados, mediante el procedimiento de ejecución fiscal (artículo 92 y consecutivos de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones).

Aclara, expresamente, que la falta de pago de la tasa no obstaculizará la prosecución de las actuaciones y que ninguna de las demás circunstancias expuestas impedirá la prosecución del trámite normal del juicio (ver artículos 3° y 7° de la ley).

Asimismo, exime del pago de la tasa por actuación a las personas que actuaren con beneficio de litigar sin gastos. El trámite tendiente a obtener el beneficio también estará exento de tributar.

Esta exención podrá invocarse o acreditarse tanto al comienzo como durante el trámite de las actuaciones.

Si la resolución sobre el beneficio fuere denegatoria, se pagará la tasa por actuación correspondiente al proceso luego de dictarse esa resolución. Recaída la sentencia definitiva del Tribunal Fiscal de la Nación, la parte que no gozare del beneficio, si resultare vencida con imposición de costas deberá abonar la tasa establecida por la presente ley en su totalidad.

En el supuesto de litigantes concursados civil o comercialmente, la tasa por actuaciones que corresponda a dicha parte podrá ser reducida hasta en un cincuenta por ciento (50%) (ver artículo 9° de la ley).

VII.- Que, en virtud de lo señalado en el considerando VI precedente, resulta apropiado realizar las siguientes consideraciones:

VII.1.- La Ley 25.964, al eximir del pago de la tasa por actuación a las personas que actuaren con beneficio de litigar sin gastos, está facilitando el acceso a la justicia, pues el medio más propicio para asegurar que el servicio de justicia sea irrestricto para toda y cualquier persona, sólo se logra mediante su gratuidad, cuanto menos desde el acceso a él y hasta que el derecho sea decidido; es decir, hasta el momento en que los jueces se expidan definitivamente en la causa, dando a cada uno lo suyo. En tal sentido, el principio del acceso a la jurisdicción sin pago previo alguno, tiene raigambre constitucional, porque de ese modo se asegura efectivamente a cada persona la posibilidad de recurrir a los estrados de los tribunales, brindándose, en consecuencia, un amparo igual para todos en el ejercicio del derecho (en sentido similar, Fallos: 326:2968 (voto del Dr. Vázquez); entre muchos otros).

Siendo ello así, corresponde rechazar el argumento basado en el posible menoscabo de la defensa en juicio alegada por la parte recurrente, pues no en todos los casos se exige el pago de la tasa por actuación al inicio de la causa. En este sentido, la Ley 25.964 no conculca la garantía consagrada en el artículo 8° inciso 2° h) de la Convención Americana sobre Derechos Humanos ni los derechos constitucionales de defensa en juicio, de debido proceso legal, de igualdad ante la ley y de acceso a la justicia previstos en la Constitución Nacional.

VII.2.- En lo que respecta a la tacha de confiscatoriedad endilgada, es menester recordar que la determinación de tal vicio en un gravamen es una cuestión que debe ser objeto de una prueba concreta y circunstanciada por parte de quien

la alega (Fallos: 199:139; 207:238; 248:763; 314:1293, entre muchos otros).

En efecto, se ha señalado de manera invariable que para que la confiscatoriedad exista, debe producirse una absorción, por parte del Estado, de una porción sustancial de la renta o el capital, y el exceso alegado como violación de la propiedad debe resultar de una relación racional estimada entre el valor del bien gravado y el monto del gravamen, requiriéndose una prueba concluyente a cargo del actor (cfr. Fallos: 328:4542, entre otros).

Por lo tanto, toda vez que los argumentos en que se sustenta la recurrente aparecen insuficientes, si se advierten las exigencias con que el Alto Tribunal ha rodeado la configuración de ese agravio constitucional, deben desestimarse la tacha de confiscatoriedad efectuada y la violación del derecho de propiedad y de la defensa en juicio que se dijeron afectados por la actora (cfr. Fallos: 328:4542; 324:2577; entre muchos otros).

VII.3.- Tampoco es procedente el planteo de la afectación del principio de capacidad contributiva esgrimido por la actora, en razón de que las tasas suponen una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado. El impuesto, en cambio, se paga sin referencia al servicio determinado y en proporción a la capacidad contributiva del sujeto pasivo (cfr. Fallos: 270:468).

En el mismo sentido, se ha dicho que la tasa se refiere a un servicio determinado y con ella se cubre el gasto, también determinado; y el impuesto, en cambio, se paga en proporción a la capacidad contributiva del sujeto pasivo y su característica es la “generalidad”, pues tiende a costear las funciones y servicios del Estado, sin referencia a los contribuyentes (cfr. voto del Dr. Carlos S. Fayt en Fallos: 307:412).

VIII.- Que, en función de todo lo expuesto, no resulta procedente el planteo de inconstitucionalidad de la ley 25.964 que instituyó la tasa de actuación ante el Tribunal Fiscal, ya que la tasa es moderada en su importe y si no implica una traba real para que el justiciable reciba en plenitud y eficacia el servicio estatal de administración judiciaria, no cabe tacharla de inconstitucional, máxime cuando, además, el C.P.C.C.N. establece un proceso -beneficio de litigar sin gastos- que exime del pago de la misma a aquellos litigantes que carezcan de recursos económicos que les permitan solventarla (*cfr. Sala IV del fuero, in re: "Aju SRL (TF 31.637-I) - Inc. Tasa c/ DGI" (Expte. 31.806/2009), de fecha 25 de febrero de 2010, considerando VIII*). Con costas en el orden causado, en atención a que la parte actora pudo creerse con derecho a litigar como lo hizo (cfr. artículo 68, 2° párrafo del C.P.C.C.N.).**ASI SE RESUELVE**.-

Regístrese, notifíquese y devuélvase.-

PABLO GALLEGOS FEDRIANI **JORGE FEDERICO ALEMANY**

GUILLERMO F. TREACY