

**Toman intervención. Contestan demanda.**

**EXCMA. CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN:**

**JULIO CÉSAR RODRÍGUEZ SIGNES**, Fiscal de Estado de la Provincia de Entre Ríos y **PABLO JAVIER GIANNINI**, Fiscal de Estado Adjunto de la Provincia de Entre Ríos, con el patrocinio letrado del **Dr. LAUTARO DATO**, denunciando el domicilio real de la Provincia de Entre Ríos en la Casa de Gobierno de la Provincia de Entre Ríos, sita en calle Gregorio Fernández de la Puente s/nº de la ciudad de Paraná, Provincia de Entre Ríos, y constituyendo domicilio procesal en Av. Luis María Campos Nº 559, piso 2º – Oficina 304- de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y domicilio electrónico en las CUIT 20-14718372-1, 20-25546440-0 y 20-29121107-1 respectivamente, ante V.E. nos presentamos en el marco de los autos caratulados: **“BUENOS AIRES, PROVINCIA DE c/ ESTADO NACIONAL Y OTRAS s/ ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD Y COBRO DE PESOS” (Nº 1201/2016)**; y respetuosamente decimos:

**I. PERSONERÍA:**

Que conforme se acredita con la copia certificada del Decreto Nº 404/08 MGJEOySP, el Dr. Julio César Rodríguez Signes es Fiscal de Estado de la Provincia de Entre Ríos.

Por su parte, tal como se acredita con la copia certificada del Decreto Nº 849/17 GOB, el Dr. Pablo Javier Giannini es Fiscal de Estado Adjunto de la Provincia de Entre Ríos.

En el carácter que invocamos, corresponde tomar intervención en ejercicio de la representación legal que ostentamos, de conformidad con el artículo 209° de la Constitución de Entre Ríos y la ley provincial N° 7296.

## **II. OBJETO:**

Que en el carácter invocado y en ejercicio de las funciones inherentes a nuestros cargos, venimos por el presente en legal tiempo y forma a tomar intervención en representación de la Provincia de Entre Ríos, citada en calidad de tercero obligado -en los términos del artículo 94° del código de forma-, sin perjuicio de lo cual impetramos se reconozca a nuestra representada el carácter de parte autónoma en este litigio atento a la configuración de un litisconsorcio pasivo necesario, y en dicho carácter procedemos a contestar la demanda oponiéndonos a su progreso en defensa de los intereses directamente involucrados de la Provincia de Entre Ríos.

En consecuencia, y de conformidad con los argumentos de hecho y derecho que a continuación pasamos a desarrollar, impetramos de V.E. el rechazo de la demanda en todas sus partes. De igual modo, nos pronunciamos enfáticamente en contra del progreso de la medida cautelar peticionada por la parte accionante, interesando de V.E. su desestimación integral por no reunir ninguno de los presupuestos necesarios para acceder a su despacho y resultar extremadamente gravosos los efectos de su concesión en relación al mantenimiento del statu quo imperante.

## **III. RELACIÓN SINTÉTICA DE LOS ANTECEDENTES DEL CASO:**

Estos autos se originan en virtud de la demanda que interpone la Gobernadora de la Provincia de Buenos Aires, con carácter de acción declarativa de

inconstitucionalidad, contra la Nación Argentina (según su literalidad).

El objeto consiste en declarar inconstitucional el artículo 104º inciso b) de la ley de impuesto a las ganancias Nº 20.628 (t.o. 1997), en lo atinente al tope de 650 millones de pesos anuales previstos sobre la detracción del 10 por ciento (10%) de la recaudación del tributo en cuestión, que conforme la norma corresponde asignar a un Fondo denominado "*Reparación Histórica del Conurbano Bonaerense*", cuyo objetivo sería el cumplimiento de fines sociales.

Subsidiariamente a la pretensión reseñada, que podemos denominar principal, el embate constitucional se dirige hacia los incisos b) última parte, y d) del mismo artículo, en el fragmento que excluye a la provincia de Buenos Aires de la distribución allí indicada: el primer inciso refiere al remanente obtenido una vez deducida la detracción a favor de Buenos Aires y aplicado el tope legal del apartado b); mientras que el segundo refiere a otra detracción, según la cual sobre la recaudación total del impuesto a las ganancias, el cuatro por ciento (4%) se destina conforme los índices de distribución secundaria prevista en la ley Nº 23.548, pero con exclusión de la provincia de Buenos Aires.

A su vez, la promotora interesa el despacho de una medida cautelar para que preventivamente se distribuyan los fondos detraídos conforme su planteo, en el mismo orden de prioridad formulado (incisos b.- primera parte; subsidiariamente el mismo inciso, segunda parte; y en su defecto el inciso d.-)

Como accesorias a estas pretensiones -y derivadas de un eventual acogimiento-, solicita la actora la inconstitucionalidad de cualquier norma futura que

contraría su pretensión, como así también la restitución de las sumas que por los años no prescriptos ha dejado de percibir en virtud de la aplicación de las normas impugnadas.

Esta regulación es sometida a ponderación judicial sobre la base de dos aspectos centrales explicados en la demanda, uno adjetivo y uno sustancial. El primero es la legitimación pasiva de la Nación, a quien dirige la demanda en su carácter de ente del cual emanaron las normas impugnadas. El aspecto material o sustancial recae sobre la inconstitucionalidad de la regulación, ya que no superaría un *test* acerca del respeto por la forma federal de gobierno, la razonabilidad, igualdad, y protección a la propiedad que deben imperar en las leyes.

Ambos enfoques son erróneos, tal como se explicará y demostrará *in extenso* en los párrafos subsiguientes.

#### **IV. CUESTIÓN PROCESAL PREVIA. PETICIONAN INTEGRACIÓN DE LA LITIS EN CALIDAD DE LITISCONSORTE PASIVO NECESARIO:**

En forma previa al abordaje de las cuestiones sustanciales que son materia de este pleito, consideramos indispensable y así dejamos peticionada la necesidad de que se revise el carácter de la intervención procesal que se ha conferido a las restantes provincias y, en particular, a la Provincia de Entre Ríos cuya representación ejercemos en esta oportunidad.

Ello así, toda vez que si bien en principio la intervención obligada que prevé el artículo 94º del CPCCN en el cual se ha enmarcado la citación dispuesta no presupone la calificación bajo una determinada categoría de terceros, como así tampoco respecto del alcance de las facultades procesales que éstos pueden ejercer en la causa,

consideramos que en virtud de la naturaleza del objeto que es materia del pleito, como de los términos, alcances y efectos de la pretensión postulada por la parte actora, la posición de las restantes provincias no resulta compatible con la de un simple tercero a los que les resulte común la controversia entre las partes principales, toda vez que la relación subyacente entre las partes y el resto de las provincias involucradas en la materia en debate excede ampliamente el marco de un mero vínculo de conexidad causal mediato o indirecto, sino que se trata de una relación cuya consideración resulta inescindible para la resolución de la cuestión planteada entre las partes principales, a tal punto que no resultaría válido ni factible emitir un pronunciamiento útil prescindiendo de la intervención de todas las partes involucradas en la materia controversial.

Por lo que hemos de postular que en el caso se presenta claramente un supuesto de litisconsorcio pasivo necesario, siendo ese el carácter bajo el cual debe enmarcarse la intervención de las provincias y, en consecuencia, petitionamos que se proceda a la debida integración de la litis otorgando a nuestra representada la calidad de parte y se le reconozcan todas las facultades procesales inherentes.

En tal sentido, es menester reparar que la pretensión planteada por la parte actora persigue dos propósitos principales concretos y un tercero con carácter subsidiario. Así, tal como ya se reseñara, por un lado se pretende la declaración de inconstitucionalidad del artículo 104º, inc. b) de la Ley de Impuesto a las Ganancias en el aspecto referente al tope de \$650 millones anuales asignados a la provincia actora, y por el otro lado y como consecuencia de ello, se pretende que se declare su derecho a percibir la totalidad del diez por ciento (10%) de la recaudación del tributo sin el referido tope; mientras que en subsidio de ello se pretende la declaración de inconstitucionalidad de los

incisos b) y d) del citado art. 104 de la Ley de Impuesto a las Ganancias nº 20.628 (t.o. 1997) en la parte que excluye a la provincia de Buenos Aires y, como consecuencia de ello, se reconozca su derecho a participar en la distribución del diez por ciento (10%) excedente al tope de \$650 millones (inciso b. segunda parte) y en la distribución del cuatro por ciento (4%) prevista en el inciso d) que establece su distribución entre todas las jurisdicciones provinciales "*excluida la de Buenos Aires*".

Por lo tanto, si bien el aspecto de la pretensión referente a la declaración de inconstitucionalidad parcial de los citados incisos del artículo 104º ha sido adecuadamente dirigido contra el Estado Nacional, dada su condición de autor/emisor de la norma cuya invalidez se postula a través de su Poder Legislativo -Congreso de la Nación-, la pretensión consecuente en procura del reconocimiento del derecho de la actora a percibir los fondos comprometidos en dicha norma bajo la modalidad que propicia la accionante, debe dirigirse y entenderse necesariamente con el resto de las provincias beneficiarias de tales fondos en la medida que el planteo actoral presupone y conlleva una alteración en los porcentajes de distribución que aquellas perciben actualmente por aplicación de las normas cuya invalidación pretende la demandante.

Es decir, lisa y llanamente, que en caso de prosperar la demanda se verían directa e inmediatamente afectadas las restantes provincias al alterarse la metodología de distribución de los fondos definida en los dos incisos del artículo 104º en cuestión, con el agravante que dicha alteración supondría una reasignación de la parte que perciben las restantes provincias, de los cuales quedarían sustraídas, con la consecuente afectación financiera de superlativo alcance para las respectivas arcas provinciales. Con lo cual, parécenos hartamente evidente que una decisión de tal calibre no podría adoptarse válidamente

sin la intervención necesaria de las provincias en calidad de partes directamente demandadas, es decir, de conformidad con la nomenclatura técnico-procesal, como litisconsortes pasivos necesarios.

En tal sentido, no nos cabe duda que la situación configurada en autos encuadra en forma paradigmática en los términos del artículo 89º de la ley adjetiva aplicable en tanto prescribe que: *“Cuando la sentencia no pudiere pronunciarse útilmente más que con relación a varias partes, éstas habrán de demandar o ser demandadas en un mismo proceso. Si así no sucediere, el juez de oficio o a solicitud de cualquiera de las partes ordenará, antes de dictar la providencia de apertura a prueba, la integración de la litis dentro de un plazo que señalará, quedando en suspenso el desarrollo del proceso mientras se cita al litigante o litigantes omitidos”*.

El Estado Nacional y las provincias en su conjunto, incluyendo a la accionante provincia de Buenos Aires, son partes integrantes en un pie de igualdad en el sistema de coparticipación federal de impuestos, del que forma parte la distribución del impuesto a las ganancias con sus particulares vicisitudes entre las cuales se encuentran los porcentajes afectados en los respectivos incisos del artículo 104º de la ley que rige este tributo, constituyendo una relación jurídica común en la que sus partes se encuentran vinculadas de forma tal que su inserción en el sistema creado resulta inescindible. Ello así, resulta incontrastable que la relación jurídica sobre cuya base se asienta la demanda involucra a todas las provincias en forma directa e inmediata, exhibiendo dicho vínculo una conexidad objetivo-causal que impide su abordaje prescindiendo de la participación litisconsorcial de todos los componentes del sistema, no pudiendo entenderse satisfactoria dicha participación con una simple citación en calidad de terceros, aun cuando la misma

se califique como "intervención obligada".

En ese orden, no es posible soslayar que la finalidad o el efecto útil que persigue esta demanda radica concretamente en obtener el reconocimiento a la percepción integral y excluyente a favor de la provincia actora del diez por ciento (10%) de la recaudación del tributo en cuestión, y en subsidio de ello, a la participación en la distribución del excedente por sobre el tope de \$650 millones al que refiere el inciso b) del art. 104, como así también a participar en la distribución del cuatro por ciento (4%) al que refiere el inciso d) de la misma norma, como así también el pago de las diferencias retroactivas por los últimos cinco (5) años previos a la interposición de la demanda; lo que en cualquier caso provocaría una resignación de los fondos que perciben las restantes provincias. Por lo tanto, si bien la administración del sistema de recaudación y distribución de los fondos es operado por el Estado Nacional, y por ende sería éste el obligado directo al cumplimiento de tal mandato, su impacto económico recaería en forma directa e inmediata sobre el resto de las provincias, que en caso de prosperar la pretensión principal quedarían excluidas de la distribución de la parte excedente del diez por ciento sobre el tope asignado a Buenos Aires, y en el caso de la pretensión subsidiaria verían reducida su participación sobre dicho excedente y sobre la distribución del porcentaje afectado en el inc. d) del artículo 104º, al incorporar un divisor adicional en la distribución de tales fondos.

En consecuencia, y más allá que el Estado Nacional sea quien debería cumplir tales mandatos en caso de prosperar la demanda dado el rol que le asiste en el sistema, es evidente que la afectación directa de su cumplimiento recaería sobre las demás provincias, más aun teniendo en cuenta la pretensión accesoria de pago de sumas

retroactivas que versan sobre fondos que ya han percibido las restantes jurisdicciones, lo cual las colocaría claramente en situación de obligadas directas al cumplimiento del mandato restitutorio del derecho que se denuncia como violado, siguiendo los términos que ha empleado esta Corte para desentrañar la existencia de un litisconsorcio pasivo necesario en el precedente de Fallos: 330:555.

Con similar temperamento, la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo español, en sentencia dictada el 30 de junio de 2015, en referencia a los presupuestos que deben constatarse para la admisión del litisconsorcio pasivo necesario, destacó que: “esta Sala tiene declarado reiteradamente (sentencias núm. 714/2006, de 28 junio, con cita de las de 16 diciembre 1986 y 28 diciembre 1998, y núm. 266/2010, de 4 de mayo) que «... se exigen conjuntamente como requisitos para la existencia de la figura del litisconsorcio pasivo necesario, los siguientes: a) Nexo común entre presentes y ausentes que configura una comunidad de riesgo procesal; b) Que ese nexo, sea inescindible, homogéneo y paritario; y c) Que el ausente del proceso no haya prestado aquiescencia a la pretensión del actor» ; y añade lo siguiente: «la característica del litisconsorcio pasivo necesario, que provoca la extensión de la cosa juzgada, es que se trate de la misma relación jurídico-material sobre la que se produce la declaración, pues, si no es así, si los efectos a terceros se producen con carácter reflejo, por una simple conexión o porque la relación material sobre la que se produce la declaración le afecta simplemente con carácter prejudicial, entonces la intervención del tercero en el litigio podrá ser voluntaria o adhesiva, mas no forzosa».”

Como puede apreciarse, en virtud de las características de la relación jurídica subyacente que une a las partes principales de este litigio con las demás

provincias, es incontrastable que en el caso se presentan todos los presupuestos mencionados, tanto en lo referido a la comunidad de controversia como en la comunidad de riesgos procesales que pueden derivarse de los efectos de la pretensión actoral; el carácter inescindible, homogéneo y paritario del nexo existente entre todos los integrantes del sistema de coparticipación; la ausencia de conformidad o aquiescencia de las restantes provincias respecto a la pretensión de la actora; y finalmente, el evidente carácter directo e inmediato de los efectos que habría de acarrear la pretensión, que bajo ningún punto de vista pueden considerarse como efectos meramente reflejos o inmediatos.

Corolario de lo cual, y de consuno con lo preceptuado por el artículo 89 del CPCCN, impetramos en tiempo y forma de este Excmo. Tribunal que revise el carácter de la intervención acordada a esta parte y se le reconozca la calidad de litisconsorte pasivo necesario, con todas las facultades procesales inherentes al carácter de parte autónoma.

## **V. CONTESTAN DEMANDA:**

### **V.1. NEGATIVAS:**

Liminarmente y por imperativo procesal, negamos todos y cada uno de los hechos, afirmaciones, derecho y jurisprudencia que trae a colación la actora, excepto los que esta parte reconozca expresamente. En particular:

1.- Negamos que la vía escogida sea idónea para obtener la alteración referida al régimen de coparticipación federal de impuestos. Negamos asimismo que el camino intentado se evidencie como oportuno y pertinente, ni más eficaz que el carril de la negociación política intergubernamental. Enfatizamos *ab initio* que en el marco democrático que

impera en la República Argentina, no puede permitirse a la actora reemplazar la ausencia de mayorías o concertación de las que adolece en el seno del Congreso, pues el mecanismo de modificación normativa que interesa ante estos estrados judiciales no es institucionalmente fungible, por lo que deviene improcedente que ello suceda a través de una decisión jurisdiccional.

2.- Negamos que el encuadre procesal planteado por la actora y consentido por la demandada sean correctos. Por tal razón, rechazamos la intervención de la provincia de Entre Ríos como mero *tercero* en este juicio, y solicitamos el otorgamiento de amplias facultades en el carácter de parte, dado el interés directo que nuestra representada ostenta en el resultado del pleito.

3.- Negamos que del relato de Buenos Aires y/o de la prueba suministrada aparezca un daño cierto y concreto en los términos de la doctrina creada por esta Corte, que sirva de presupuesto básico para excitar el dictado de una sentencia de condena patrimonial.

4.- Negamos que la acción sea procedente, como así también enfáticamente negamos cualquier quebrantamiento denunciado respecto a normas contenidas en la Constitución Nacional. En particular rechazamos por falsas e infundadas las hipotéticas violaciones alegadas a la forma federal de gobierno, los principios de igualdad y razonabilidad, y la protección al derecho de propiedad consagrados en la Carta Magna, presuntamente producidas bajo la forma indicada en el escrito inaugural.

5.- Negamos que la demanda incoada por la provincia de Buenos Aires goce de sustento fáctico y/o científico. Específicamente negamos que los datos aportados respondan a un método de obtención confiable y fidedigno, por lo que impugnamos toda la información

vertida en el libelo de apertura, en especial el "Informe Fiscal 2015" acompañado.

6.- En este estado negamos que se reúnan en el caso los requisitos que habiliten el despacho de la medida cautelar interesada en el punto VII del escrito promocional, por lo que solicitamos su rechazo.

7.- En definitiva, negamos que corresponda la declaración de inconstitucionalidad interesada por la actora, y/o que la provincia de Entre Ríos o el resto de las provincias - individual o conjuntamente- deban tolerar y/o soportar tal situación; y en consecuencia rechazamos por improcedente que las mencionadas deban restituir suma retroactiva alguna en concepto de devolución de asignaciones por los años no prescriptos.

#### **V.2. EL ERRÓNEO ENCUADRE JURÍDICO REALIZADO POR LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES:**

En oportunidad de exponer los fundamentos que hacen a su demanda, la provincia actora desarrolló en primer término una evolución histórica que explicaría los motivos que justifican la situación normativa actual de la distribución federal de recursos tributarios, como así también los pormenores de la ley de impuesto a las ganancias, cuyo artículo 104º reviste sin dudas el objeto preponderante de estos autos.

La híbrida impugnación que efectúa la agraviada debe ser ponderada bajo el prisma de los requisitos constitucionales que se requieren (insalvablemente) para que una norma emitida por el Congreso de la Nación pueda modificar el Régimen Federal de Coparticipación de Impuestos, razón por la cual se impone *ab initio* aclarar que la

desproporción, la injusticia, la irrazonabilidad o inconveniencia debe cotejarse sobre un artículo cuya inconstitucionalidad –a su vez- es manifiesta en todos sus incisos, circunstancia que se traducirá a la postre en un objeto de debate abstracto, como se explicará más adelante.

Bajo esta tesitura, la presente contestación versa en primer lugar sobre los argumentos que justifican la mentada inconstitucionalidad *in totum* del artículo 104º de la ley 20.628 (t.o. 1997), y subsidiariamente (para el hipotético supuesto de que V.E. desestime aquel argumento), en segundo término, si se considerase válida la normativa, sobre la improcedencia de las pretensiones introducidas por la provincia de Buenos Aires.

### **V.3. EL RÉGIMEN FEDERAL DE COPARTICIPACIÓN DE IMPUESTOS.** **ANTECEDENTES, NATURALEZA JURÍDICA Y ESTRUCTURA:**

Aunque histórica y jurídicamente pueden adoptarse diversas posturas acerca de la evolución normativa sobre esta materia, lo cierto es que en líneas generales es admisible la división por etapas propiciada por la actora en su desarrollo argumental.

Por tales motivos, y por razones de brevedad metódica, no abordaremos el tópico sino exclusivamente cuando debamos formular algún reparo relativo a la temática, que resulte trascendente para dilucidar el destino de esta acción. Además, el relato guarda congruencia con la interpretación y el desarrollo que esta Excelentísima Corte produjo *in re* "SANTA FE...". Dado el carácter reciente, como así también la riqueza

conceptual de este fallo, el precedente será constante fuente de cita y remisión en una materia tan compleja como la que corresponde abordar.

Así, no hay dudas de que en los albores de la sanción de la Constitución de 1853 comienza a verse el germen de lo que hoy es un régimen federal complejo, que no se ciñe solamente al universo tributario. Incluso aquel génesis de la por entonces Confederación Argentina no fue sino fruto (o consecuencia) de incuestionables desinteligencias interjurisdiccionales, originadas casi exclusivamente por cuestiones financieras o relativas a la obtención de la renta.

En definitiva, el régimen de coparticipación bajo análisis busca hace más de un siglo y medio armonizar la obtención y distribución de recursos derivados de la recaudación tributaria. Mencionamos esta pugna como antecedente necesario, porque -siguiendo el mismo orden histórico- no es posible abordar la trama ignorando que la cuestión conceptual que determina la materia es la regulación de aquellas relaciones entre gobiernos locales entre sí -en primer plano-, y luego el de estos con el Gobierno Central, y no al revés.

El nacimiento de la República Argentina tal como la conocemos, fue concebido desde el punto de vista de los recursos provinciales como un sistema de clara separación de fuentes, en el que los gobiernos de provincia podían crear los tributos que consideren apropiados para solventar el desarrollo local. Fue recién en 1890 y 1891 cuando producto de la crisis económica, el Estado Federal estableció impuestos internos en el país, que se superponían con aquellos análogos provinciales.

Se experimentó una concurrencia de fuentes gravadas, al menos como

cuestión de hecho. Pero la llamada “gran depresión” de 1930 llevó al Gobierno Federal a asumir facultades que constitucionalmente correspondían a las provincias, no solamente en materia tributaria sino también en lo referente a otros servicios o funciones inherentes a los gobiernos locales.

Esta primera invasión *de facto* pareció decretar la suerte de la distribución de la riqueza a lo largo de todo el siglo XX, toda vez que la Corte Suprema de Justicia de la Nación confirmó la postura centralizadora (“SOCIEDAD ANÓNIMA MATALDI SIMÓN LIMITADA...”, Fallos 149:260 de 1927) y mucho tiempo después el constituyente de 1994 incorporó esta concurrencia que se erigió en regla para los impuestos indirectos, y excepcionalísima (teóricamente) para los directos.

En el medio de esta reseña que abarca casi cien años, podrán encontrarse distintas disposiciones normativas, de las cuales merecen destacarse la ley N° 12.139 (1935) y la ley N° 20.221 (1973). Ambas pueden válidamente ser consignadas como los antecedentes más directos del actual régimen de coparticipación.

Con ciertos vaivenes y diferencias de criterios sobre algunas aristas, se llegó a la vigente matriz de coparticipación federal. El concepto más importante que debe extraerse, y que exige un análisis serio y objetivo, es la formalización de un sistema que nada tiene que ver con el espíritu que diera origen a nuestra república. Aunque con loables propósitos, todas estas leyes se evidenciaron como mecanismos de compensación o indemnización a favor de las provincias, merced a la detracción de recursos tributarios que perdieron a manos del Gobierno Federal. No hay allí coordinación impositiva, ni distribución justa y equitativa de recursos. Pero fundamentalmente no hubo protección

de las competencias originarias provinciales sobre la obtención de renta genuina, tal como correspondía en razón de su preexistencia histórica reconocida por las Constituciones de 1853 y 1994.

De esta manera, se arribó al actual "*Régimen Transitorio de Distribución de Recursos Fiscales*" (ley N° 23.548, de 1988), que naturalmente no tiene nada de transitorio, y poco de justa distribución.

Siguiendo los modelos anteriores, se mantuvo un formato de ley convenio (sanción por el Congreso de la Nación, con adhesión de las legislaturas provinciales), según el cual a diferencia de su antecesora -número 20.221- un nomenclador o coeficiente consensuado determina tres distribuciones: *pre primaria* (2 % a favor de cuatro provincias, entre ellas Buenos Aires); *primaria* (Gobierno Federal y resto de las provincias) y *secundaria* (entre las provincias entre sí, respecto al porcentaje anterior descripto).

A las críticas ya expresadas, es necesario agregar ahora un elemento terminológico que describe de manera inequívoca el espíritu de la norma: denomina "Nación" al Gobierno Federal, desinteresándose por su significado jurídico y político, utilizando el vocablo para referirse a un ente que en la realidad parece evocar exclusivamente al "Poder Ejecutivo Nacional", olvidando que el conjunto de las provincias y todos sus habitantes forman parte de la Nación. No es un prurito formal, es una convicción filosófica, política y jurídica volcada de manera explícita y voluntaria en la ley, que necesariamente debe ser revisada. Esa es una de las metas de este debate.

La apreciación resulta necesaria. No obstante ello, para evitar equívocos o interpretaciones no deseadas, y teniendo en cuenta el empleo que de los vocablos

realizan tanto las leyes como los operadores jurídicos, cuando a lo largo de este escrito se mencione a la "Nación", deberá entenderse el término como sinónimo de "Gobierno Federal"

Retornando a la idea central, continuaremos marcando que una vez consolidado un modelo centralizador de poder y funciones, sancionada la ley N° 23.548, el régimen recibió de inmediato una profunda herida. En 1989 el Poder Ejecutivo Nacional "devolvió" a las provincias competencias en materias de salud, educación y transporte, de indudable sensibilidad para el progreso de los ciudadanos. Pero lo hizo sin transferir las consecuentes competencias tributarias, y obviamente sin asignar fondos destinados al efecto que permitieran solventar la magnitud del nuevo gasto local.

La distribución primaria tal cual fue creada, devino en ficción y eufemismo. Escondió una intención centralizadora y vaciadora de los recursos locales, que se vio atacada (entendemos que involuntariamente) con la ratificación del sistema, en los términos de la Constitución de 1994, que introdujo además la autonomía municipal, creando dentro de los territorios provinciales un nuevo ente con competencias tributarias: otro sujeto receptor (también) de los fondos coparticipados.

Todas estas violaciones palmarias parecen haber sido toleradas por las provincias, las cuales firmaron los llamados Pactos Fiscales de 1992 y 1993. Nunca fueron recuperadas sus verdaderas fuentes de recursos (potestades tributarias propias), sino que la moneda de cambio pareció ser el sistema de coparticipación referido (ley N° 23.548).

Debemos decir -nobleza obliga- que no todo el escenario es perjudicial. El plan mantuvo y reflató la idea de coordinación, solidaridad y concertación, amén de la

ventaja (quizás la más importante) que implicó garantizar constitucionalmente el régimen.

Trátase en definitiva de un régimen opinable, y seguramente merecedor de un sin número de críticas que no se agotan en las que ya expusimos. Pero lo que resulta incontrastable es que bueno o malo, este es el sistema actual, regido, sustentado y garantizado nada más ni nada menos que por la Constitución Nacional, fruto del importante logro que implicó el federalismo. Por lo tanto, decididamente debe observarse.

De modo tal que el sistema actual debe esquematizarse de la siguiente manera:

- la ley convenio 23.548;
- el derecho intrafederal previo a la reforma constitucional (cuadra mencionar como los más importantes al "Pacto Fiscal" de 1992 y al "Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento" de 1993);
- constitucionalización en la reforma a la Carta Magna, producida en 1994;
- derecho intrafederal posterior a la reforma, verbigracia el "Compromiso Federal" (1999) y el "Compromiso Federal por el Crecimiento y la Disciplina Fiscal" (2000).

En lo que nos interesa y deviene fundamental, la ley Nº 23.548 prevé:

*"ARTICULO 2º - La masa de fondos a distribuir estará integrada por el producido de la recaudación de todos los impuestos nacionales existentes o a crearse, con las siguientes excepciones:*

a) *Derechos de importación y exportación previstos en el artículo 4 de la Constitución Nacional;*

b) *Aquellos cuya distribución, entre la Nación y las provincias, esté prevista o se prevea en otros sistemas o regímenes especiales de coparticipación;*

c) *Los impuestos y contribuciones nacionales con afectación específica a propósitos o destinos determinados, vigentes al momento de la promulgación de esta Ley, con su actual estructura, plazo de vigencia y destino. Cumplido el objeto de creación de estos impuestos afectados, si los gravámenes continuaran en vigencia se incorporarán al sistema de distribución de esta Ley;*

d) *Los impuestos y contribuciones nacionales cuyo producido se afecte a la realización de inversiones, servicios, obras y al fomento de actividades, que se declaren de interés nacional por acuerdo entre la nación y las provincias. Dicha afectación deberá decidirse por Ley del Congreso Nacional con adhesión de las Legislaturas Provinciales y tendrá duración limitada.*

*Cumplido el objeto de creación de estos impuestos afectados, si los gravámenes continuaran en vigencia se incorporarán al sistema de distribución de esta Ley.*

*Asimismo considéranse integrantes de la masa distribuible, el producido de los impuestos, existentes o a crearse, que graven la transferencia o el consumo de combustibles, incluso el establecido por la Ley N° 17.597, en la medida en que su recaudación exceda lo acreditado el Fondo de Combustibles creado por dicha ley.*

*ARTICULO 3º - El monto total recaudado por los gravámenes a que se refiere la presente ley se distribuirá de la siguiente forma: a) El cuarenta y dos con treinta y cuatro centésimos por ciento (42,34%) en forma automática a la Nación; b) El cincuenta y cuatro con sesenta y seis por ciento (54,66%) en forma automática al conjunto de provincias adheridas; c) El dos por ciento (2%) en forma automática para el recupero del nivel relativo de las siguientes provincias: Buenos Aires 1,5701%, Chubut 0,1433%, Neuquen 0,1433%, Santa Cruz 0,1433%, d) El uno por ciento (1%) para el Fondo de Aportes del Tesoro Nacional a las provincias.*

*ARTICULO 4º - La distribución del Monto que resulte por aplicación del Artículo 3º,*

*inciso b) se efectuará entre las provincias adheridas de acuerdo con los siguientes porcentajes:... Entre Ríos 5,07%...”.*

Receptando estas bondades y habiéndose suscripto en un breve lapso sendos Pactos Fiscales *ut supra* descriptos, llegamos a la reforma constitucional con un sustento fáctico y jurídico que permitió redactar el artículo 75º, incisos 2 y 3 de la carta magna de la siguiente manera:

**"Atribuciones del Congreso. Artículo 75.- Corresponde al Congreso:...**

*...Inciso 2. Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables.*

*Una ley convenio, sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, instituirá regímenes de coparticipación de estas contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de los fondos.*

*La distribución entre la Nación, las provincias y la ciudad de Buenos Aires y entre éstas, se efectuará en relación directa a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto; será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional.*

*La ley convenio tendrá como Cámara de origen el Senado y deberá ser sancionada con la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara, no podrá ser modificada unilateralmente ni reglamentada y será aprobada por las provincias.*

*No habrá transferencia de competencias, servicios o funciones sin la respectiva reasignación de recursos, aprobada por ley del Congreso cuando correspondiere y por la*

*provincia interesada o la ciudad de Buenos Aires en su caso.*

*Un organismo fiscal federal tendrá a su cargo el control y fiscalización de la ejecución de lo establecido en este inciso, según lo determina la ley, la que deberá asegurar la representación de todas las provincias y la ciudad de Buenos Aires en su composición.*

**Inciso 3.** *Establecer y modificar asignaciones específicas de recursos coparticipables, por tiempo determinado, por ley especial aprobada por la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara”.*

Asimismo, la disposición transitoria sexta refiere a estos dos incisos:

*“Un régimen de coparticipación conforme lo dispuesto en el inc. 2 del Artículo 75 y la reglamentación del organismo fiscal federal, serán establecidos antes de la finalización del año 1996; la distribución de competencias, servicios y funciones vigentes a la sanción de esta reforma, no podrá modificarse sin la aprobación de la provincia interesada; tampoco podrá modificarse en desmedro de las provincias la distribución de recursos vigente a la sanción de esta reforma y en ambos casos hasta el dictado del mencionado régimen de coparticipación.*

*La presente cláusula no afecta los reclamos administrativos o judiciales en trámite originados por diferencias por distribución de competencias, servicios, funciones o recursos entre la Nación y las provincias”.*

La estructura constitucional tributaria no ha variado desde entonces, manteniéndose incólume en cuanto a los principios y reglas establecidas, que deberán estrictamente observarse.

Lo primero que se destaca del sistema, es que mantiene el formato base de ley convenio. Es evidente que como pilar básico de su estabilidad, se intenta propiciar - mediante el consenso- un rumbo unificado que todas las jurisdicciones interesadas puedan crear o adherir, haciéndolas partícipes activas del régimen. Este esquema no es

novedoso, pues ya la ley N° 12.139, primer antecedente necesario de la que nos ocupa, había receptado el mismo formato, con idénticos propósitos consensuales: participación de las provincias en el producido de la recaudación, a cambio de derogar los impuestos internos locales y la abstención de crear tributos análogos a los distribuidos por el Gobierno Federal.

Es un hecho de público y notorio conocimiento que a pesar de las buenas intenciones expuestas, con posterioridad a 1994 nunca se sancionó la nueva ley convenio. El sistema sigue aún vigente conforme a sus textos originales, y efectivamente de esa manera funciona en la actualidad. La Comisión Federal de Impuestos dijo a través de su resolución interpretativa número 18 (08/07/1995) que *"el régimen de distribución de los recursos (...) está básicamente contenido en la ley 23.548"*, la cual se considera complementada por los acuerdos federales del 12 de agosto de 1992 ("Pacto Fiscal") y del 12 de agosto de 1993 ("Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento"), propiciando *"con alcance general, la continuidad de la vigencia de los referidos acuerdos"*.

Este formato basado en la concertación (sanción de leyes por el Congreso Nacional, que luego deben ser ratificadas o adheridas por las legislaturas locales) ha creado con el devenir del tiempo una nueva categoría jurídica normativa denominada "intrafederal", que hace referencia a la incorporación de estas leyes dentro de cada derecho público, con una jerarquía especial que tiene en cuenta el peculiar origen, y desde ya, obligando a las partes a su cumplimiento obligatorio con imposibilidad de modificarlo unilateralmente (Fallos 322:1781).

El aspecto subjetivo reseñado del régimen de coparticipación se completa

con el aspecto objetivo, tan fundamental como el primero: ya esclarecido quiénes lo integran y de qué manera, nos introduciremos entonces a explicar cuál es la materia (recursos) que lo conforma, objeto que técnicamente ha de llamarse “masa coparticipable”.

Según las normas rectoras transcriptas más arriba (artículo 2º de la ley 23.548 e incisos 2º y 3º del artículo 75º CN), todos los impuestos internos (indirectos) creados por el Gobierno Federal son coparticipables, como así también los directos creados en virtud de la concurrente excepción prevista en la Carga Magna (verbigracia, el impuesto a las ganancias, precisamente objeto de este juicio).

Esta regla solo puede ser dejada a un lado a través de dos (exclusivamente dos) maneras: no integran la masa coparticipable aquellos recursos que respondan a un sistema o régimen especial de coparticipación (cfr. inciso b.- del artículo 2º de la ley 23.548), o bien aquellos con afectación específica al cumplimiento de destinos determinados, según se encuentra minuciosamente regulado en el inciso 3º del artículo 75 de la CN.

La atenta lectura de los apartados mencionados nos permite elaborar nuevamente la regla enunciada párrafos atrás: todos los tributos indirectos internos, y los directos creados o a crearse por tiempo determinado por el Gobierno Federal, son coparticipables, a excepción de:

- a.- aquellos que prevean o puedan prever en el futuro un mecanismo distinto de distribución, mediando consenso entre la Nación y las provincias (leyes convenio); y
- b.- los que el Congreso de la Nación asigne un destino específico, los instituya por tiempo

determinado, sean establecidos por ley especial, y el tratamiento parlamentario responda a una aprobación mediante mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara. Recapitulemos.

El principio es entonces la distribución del producido rentístico (masa coparticipable) entre todas las jurisdicciones adherentes al régimen.

A su turno, el artículo 104º de la ley de impuesto a las ganancias no admite bajo ningún punto de vista su calificación como "sistema especial de coparticipación" (en los términos de la excepción que contempla la ley 23.548), porque no admite discusión que este tipo de regímenes necesitan de una ley convenio para ser plenamente válidos, ya que deben ser previstos "*entre la Nación y las provincias*". Pues bien, las detracciones del artículo indicado no fueron establecidas por una ley convenio.

Por defecto, si no es una fórmula especial de distribución, pero detrae fondos que en principio son coparticipables, atribuyéndoles un destino distinto, la excepción -para ser operativa- debería revestir el carácter de asignación específica *stricto sensu*.

El instituto de la asignación específica se encuentra cuidadosamente regulado en el inciso tercero del artículo 75 CN. Esta puntillosidad es producto de una inequívoca voluntad del convencional de 1994, quien constitucionalizó el régimen federal de coparticipación y estableció las máximas de sostenimiento del sistema.

Desde el punto de vista de su elasticidad, un análisis preliminar de esa regulación ya permite extraer su naturaleza netamente rígida, no susceptible de modificaciones inconsultas, y mucho menos unilaterales. Aunque los conflictos relativos a

la coparticipación podrían dirimirse sin reformar la constitución, innegablemente es esta Carta Magna la que establece en términos claros de qué manera puede alterarse el sistema.

Es cierto entonces que el sistema puede modificarse, pero exclusivamente en el marco de los procedimientos previstos en la Ley Fundamental.

No existe otro medio permitido. Reiteramos, no se encuentran previstas otras modalidades toleradas para variar el mentado "*Régimen Transitorio de Distribución*".

En especial, lo que precisamente se ha querido evitar es que el Gobierno Federal o alguna mayoría eventual del Congreso de la Nación tergiversen la estructura tributaria federal sin respetar los procedimientos previstos. Para el constituyente, claramente no alcanza la representación de las provincias en el Congreso. Las modificaciones revisten tal gravedad, que no están sujetas a sanción a través de sesiones contingentes o sometidas a mayorías conjeturales, en beneficio del gobierno central y en perjuicio -seguramente- de aquellos territorios ausentes en la convocatoria de la que se trate.

Es que los propios debates de la Convención Nacional Constituyente de 1994 son elocuentes en relación al objetivo de reafirmar las facultades provinciales originarias relativas a la potestad impositiva, la solidaridad federal, el principio de integralidad de la masa coparticipable, la consagración constitucional del régimen (caracterizado como proceso jurídico complejo), y la participación igualitaria de las provincias (por ejemplo, estableciendo que Senadores sea Cámara de origen a la hora de comenzar el trámite legislativo cuando se trate de leyes convenio).

El dictamen de mayoría, expuesto el 04 de agosto de 1994\*, sirve de interpretación auténtica al tema que nos convoca:

- "...las provincias no están delegando facultades de imposición a la Nación, sino que las provincias y la Nación comparten facultades de distribución para sentar las bases de un federalismo solidario...";

- "sin duda, constituye un avance el hecho de que el tema de la coparticipación federal figure en la Constitución Nacional";

- "la creación de tributos puede alcanzarse por simple mayoría del Congreso de la Nación pero la afectación y distribución de lo recaudado requiere en todos los casos de una **mayoría calificada** pues creemos que así se da **transparencia** a las asignaciones específicas que se sacan de las masas coparticipables; no habrá afectaciones específicas sin una ley especial del Congreso, **norma con la que evitaremos que a veces aparezcan en el presupuesto nacional algunas disposiciones que, a lo mejor, nuestros diputados y senadores no las vean en su momento pero que sí tienen determinaciones que en nuestro concepto necesitan de una ley especial**". El énfasis es propio.

(\*) fuente: infoleg, <http://www1.hcdn.gov.ar/dependencias/dip/Debate-constituyente.htm>; archivo "ago\_04-.zip".)

La claridad aportada es manifiesta: la Constitución dejó enfáticamente expuesta la prohibición al Gobierno Central de detraer fondos de la masa coparticipable para incorporarlos a destinos distintos de los previstos en el sistema de distribución intrafederal, por lo que cualquier norma que adolezca de la ausencia de estos requisitos

taxativos, acumulativos e insoslayables, debe tenerse por no escrita, no operativa, y declararse inconstitucional merced a su repugnancia con el régimen federal argentino.

La cuestión no admite una interpretación distinta, pues si se concluyera que un órgano del Estado Nacional y/o el Congreso pueden *per se* establecer una detracción a la masa coparticipable, sin cumplir con el esquema expuesto, de consuno se estaría desnaturalizando un régimen pensado a la sazón de la multilateralidad y el consenso.

Por último, cuadra recordar que estos principios rectores han sido confirmados y realizados recientemente por esta Excelentísima Corte a través de sentencias definitivas. Nos referimos a dos causas homónimas ya reseñadas, caratuladas: "SANTA FE, PROVINCIA DE c/ ESTADO NACIONAL s/ ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" (Nº 538/2009 y 539/2009). De igual modo se procedió con las análogas: "SAN LUIS, PROVINCIA DE c/ ESTADO NACIONAL s/ ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" y "SAN LUIS, PROVINCIA DE c/ ESTADO NACIONAL s/ COBRO" (Causas Nº 191/2009 y 1039/2008 respectivamente).

Asimismo, el criterio imperante fue establecido por este tribunal cimero a través del dictado de una medida cautelar, *in re* "CÓRDOBA, PROVINCIA DE C/ ESTADO NACIONAL Y OTRO s/ MEDIDA CAUTELAR" (Causa Nº 786/2013).

Las consideraciones más destacables que podemos extraer de los decisorios traídos a colación y que tienen neta influencia en el *sub lite*, son los siguientes:

- 1.- Las leyes convenio y los pactos federales tienen rango específico intrafederal, y no pueden ser derogados unilateralmente;
- 2.- solamente pueden ser modificados por un

acuerdo de la misma naturaleza consensual; 3.- la regla de integralidad de la masa coparticipable tiene plena vigencia; 4.- el Gobierno Federal tiene prohibido alterar la distribución de recursos vigentes en desmedro de las provincias; 5.- no puede catalogarse cualquier detracción como "asignación específica", ya que estas deben ponderarse bajo el prisma constitucional que las regula; 6.- los requisitos pormenorizados del inciso 3º del artículo 75 CN que permiten crear asignaciones específicas, son acumulativos, y no alternativos.

**V.4. LAS DETRACCIONES DEL ARTÍCULO 104º DE LA LEY DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS (Nº 20.628 t.o. 1997), A LA LUZ DE LA DOCTRINA RESEÑADA:**

Esta introducción fue necesaria para retornar al aspecto neurálgico de esta demanda. En esos términos, si la tarea a realizar exige una revisión enmarcada en la técnica constitucional tributaria y financiera, acabamos de recordar las reglas y principios rectores invariables y petrificados, elaborados tanto por los constituyentes, la Nación, las Provincias, y el elevado criterio judicial.

Es que, a decir de esta Corte Federal, en La Ley fundamental se insertó el régimen ("constitucionalización"), al tiempo que se establecieron las directrices inmanentes a aquel, regulando actualmente tanto los aspectos sustanciales como los instrumentales de la coparticipación federal de impuestos (cfr. considerando 4º *in fine* de la causa "SANTA FE, PROVINCIA DE..." (Nº 538/2009; op. cit).

Según lo expuesto, todas las detracciones establecidas en las leyes u otras producciones normativas deben confrontarse con la estructura reseñada, a fin de

dilucidar si se compadecen o no con estos claros lineamientos establecidos por el constituyente, los legisladores nacionales y provinciales (derecho intrafederal argentino) y la jurisprudencia de este tribunal cimero nacional.

En esa inteligencia, a poco que se indaga en el cumplimiento de la ley convenio principal y la Constitución de 1994, observamos que el mentado artículo 104º de la ley de impuesto a las ganancias (t.o. 1997) no cumple con los estrictos requisitos que la Carta Magna exige para el establecimiento de asignaciones específicas. Por lo tanto, resulta manifiestamente inconstitucional e insanablemente inválido, cuestión que amerita una declaración judicial de carácter previo, que a la postre tornará abstracto el análisis principal.

No obstante la abstracción reseñada, procesalmente tal tesitura debe traducirse indefectiblemente en el rechazo de esta demanda.

Ocurre que, efectivamente, esta detracción fue pensada como asignación específica, y por eso merece el reproche constitucional que denunciamos.

En efecto, el artículo dispone el modo de distribución de la recaudación de un impuesto que -conforme el plexo normativo vigente- es por esencia coparticipable en su totalidad, erigiéndose como violación flagrante al principio de integralidad e intangibilidad de la masa.

Solapado bajo un disfraz de validez, este artículo ha venido operando en franca transgresión a las leyes que regulan la materia, por lo que para un mejor entendimiento y desarrollo argumental estamos en condiciones de denominarla "*cuasi asignación específica*".

La descripción es apropiada por cuanto el prefijo "cuasi" (del latín *quasi*), receptado del derecho romano -derecho madre si los hay en nuestro ordenamiento jurídico-, se utilizó secularmente para describir aquellos institutos que tienen la apariencia de otros, pero analizados con la profundidad necesaria, se concluye su disimilitud. De esta manera lo hizo el mismísimo Vélez Sarsfield cuando legisló acerca de los cuasidelitos y los cuasicontratos, al referirse a obligaciones que nacían de hechos o actos que "son como delitos" o "son como contratos" (Código Civil ley N° 340; Libro Segundo, Sección Tercera). Porque en rigor de verdad, no lo son.

Pues bien, respecto a estas *cuasi asignaciones* bajo análisis, ya adelantamos que no son fruto del federalismo de concertación (no fueron establecidas por una ley convenio como régimen especial de distribución conforme lo permite el artículo 2º inciso b] de la ley 23.548), por lo que esta primera excepción se descarta *ab initio*.

Pero por otro lado, tampoco observan los requisitos previstos por el inciso 3º del artículo 75 CN. Veamos.

No fueron establecidas por tiempo determinado: su ley de creación, sus decretos modificatorios, normas ratificadorias y la nueva ley de creación o *reinstauración* (leyes 24.073; 24.307; 24.463; 24.621 y Decreto PEN N° 879/92) nada dicen al respecto.

La característica especial y restringida del instituto, de ninguna manera permite extender a esta flagrante ilegalidad el aspecto temporal previsto para el impuesto en sí mismo, pues se trata de circunstancias diametralmente opuestas y ponderables de manera independiente. Ello así por cuanto las razones que pudieren haber sido

justificantes para crear el tributo determinado no tienen por qué coincidir con los motivos que dieran origen a la detracción y desvío de fondos recaudados.

En primer lugar existe una disociación temporal alarmante, ya que el impuesto fue creado hace más de 80 años y la *cuasi asignación específica* apenas cumple sus dos décadas. Los motivos de uno y otro no pueden entonces asimilarse, merced a la ausencia de contemporaneidad. En último término, las desprolijas, asistemáticas e inconstitucionales prórrogas del impuesto tampoco pueden influir en una detracción que quiere funcionar como asignación específica, merced a la gravedad que esta reviste y que merece tratamiento preferente y expreso por el Congreso de la Nación.

Claro ejemplo de estas prórrogas, desinteresadas de la metodología constitucional, es el artículo 76 de la ley de presupuesto 2006 número 26.078, que prorrogó en el mismo cuerpo legal un conglomerado de *cuasi asignaciones específicas*, al turno que prolongó la vigencia de ciertos impuestos y sistemas de distribución del régimen de coparticipación.

Por otro lado, si se restase importancia al aspecto temporal, hemos de resaltar que la asignación específica exige además del tiempo de duración, un fin determinado en la norma que la instaure. Ello se desprende de su carácter especial exigido por el inciso 3º del artículo 75 CN, y también por su excepcionalidad: en verdad no puede concebirse un cercenamiento a la masa coparticipable sin una ley que explique acabadamente los motivos por los cuales se produce la detracción perjudicial a las provincias beneficiarias del régimen, en contraposición a los principios rectores que informan el sistema.

La ley que introdujo las *cuasi asignaciones específicas* (ley 24.073 de 1992) es una ley general, que desde el punto de vista tributario puede catalogarse como multipropósito. Así, regula el impuesto a las ganancias (título I); el impuesto a los activos (título II), tenencia de moneda extranjera, divisas, y bienes en el exterior (título III); impuesto al valor agregado (título IV); procedimiento tributario nacional de la ley 11.683 (título V); aborda los quebrantos del impuesto a las ganancias (título VI); y por último, bajo el acápite "OTRAS DISPOSICIONES" introduce las *cuasi asignaciones específicas* en los siguientes términos:

*"ARTICULO 4º. — La recaudación del impuesto a las ganancias se distribuirá de la siguiente forma:*

- 1. Un DIEZ POR CIENTO (10 %) al Fondo de Financiamiento de Programas Sociales en el Conurbano Bonaerense, a ser ejecutado y administrado por la Provincia de Buenos Aires. Los importes correspondientes deberán ser girados en forma directa y automática.*
- 2. Un DOS POR CIENTO (2 %) a refuerzo de la Cuenta Especial N° 550 "Fondo de Aporte del Tesoro Nacional a las Provincias".*
- 3. El CUATRO POR CIENTO (4 %) se distribuirá entre todas las jurisdicciones, excluida la de Buenos Aires conforme al Índice de Necesidades Básicas Insatisfechas. Los importes correspondientes deberán ser girados en forma directa y automática. Las jurisdicciones afectarán los recursos a obras de infraestructura básica social.*
- 4. El OCHENTA Y CUATRO POR CIENTO (84 %) restante se distribuirá ente la Nación y el conjunto de las jurisdicciones provinciales conforme a las disposiciones de los artículos 3º y 4º de la ley 23.548".*

El debate en torno a la sanción de esta norma es suficientemente claro respecto al objetivo de esta detracción del diez por ciento destinada a atender necesidades del Cono Urbano. Así, no es cierto que el mismo responda a una compensación a favor de Buenos Aires por los puntos porcentuales perdidos en la ley 23.548 respecto a la 20.221, como falazmente se desliza en el escrito promocional.

Es el contexto histórico el que arroja claridad al respecto, toda vez que tanto senadores como diputados pertenecientes a las distintas provincias –entre ellas la beneficiada Buenos Aires- y variados colores políticos, al debatir en comisión el texto de la ley, han indicado que el fin específico de la detracción era el cumplimiento de necesidades básicas insatisfechas de la población, atender obras e infraestructura en materia de cloacas y agua potable (salubridad) en razón de la enfermedad del cólera que atacaba seriamente nuestro país por aquel entonces, el exceso poblacional que causaba la inmigración no solo externa sino también la interna (desde las provincias hacia Buenos Aires), y el afronte de los costos que implicó la transferencia de los servicios escolares a aquella provincia.

Incluso bajo esta tesitura, muchos representantes ya denunciaban la violación al flamante régimen establecido en la ley 23.548, como así también la injusticia que implicaba el desvío de fondos del sistema hacia una sola de las provincias que lo componen; lo que constituye un verdadero caso de visión y proyección federal, efectuado dos décadas atrás (confróntese Diario de Sesiones Cámara de Diputados, 61° y 63° reunión, 1° sesión extraordinaria, páginas 6021, 6022, 6039, 6040, 6046; y Diario de Sesiones Cámara de Senadores, 59° reunión, 6° sesión extraordinaria; páginas 5978 a 5980).

Queda claro que actualmente resulta insostenible indicar que todavía persisten aquellas circunstancias sociohabitacionales y/o de salubridad que justifiquen la detracción, por lo que no está de más ubicar la discusión dentro de su correcto escenario histórico, social y jurídico.

Retornando al relato, en aquel año 1992 se dictó el Decreto Nacional de Necesidad y Urgencia Nº 879/92, que agregó a todas estas detracciones, una del 20 % a favor del Sistema de la Seguridad Social, para ser destinado al incremento de activos o disminución de pasivos. Esta deducción se produjo sobre el apartado 4º, es decir, respecto al 84 % a distribuir entre las provincias, por lo que el DNU modificó la redacción de la norma en su parte pertinente, bajo prácticas institucionales poco felices, teniendo en cuenta la clase de decreto y la materia tributaria de la que se trata.

Esta desprolijidad -por llamarla de una manera elegante- tuvo su corolario con la sanción de la ley nacional de presupuesto para el ejercicio 1994 (Nº 24.307), que apartada de las reglas que imperan en materia presupuestaria, procedió a ratificar el decreto en ciernes, en un intento desesperado por legalizar esta distribución del producido de la recaudación del impuesto a las ganancias.

Aunque estamos temporalmente ubicados en un momento de sanción de leyes anteriores a la reforma constitucional de 1994, y por lo tanto estas normativas no requerían previsión de tiempo determinado, ley especial y mayorías agravadas, lo cierto y concreto es que ya imperaba el derecho intrafederal (vigente por aquel entonces la ley 23.548), por lo que ostentando el neto carácter de excepción al principio de integralidad de la masa coparticipable, la detracción de los fondos con los destinos que se

pretendieron asignar, necesariamente exigían la creación de un sistema especial, en los términos del inciso b.- del artículo 2º del *Régimen Transitorio de Distribución*. Nos referimos a una ley convenio. Es decir que desde su nacimiento hasta su consagración (o reinstauración) posterior a la reforma constitucional de 1994, estas detracciones fueron, son y serán palmariamente ilegales e inconstitucionales.

Finalmente la ley nacional Nº 24.621 -promulgada en 1996- estableció que a la *cuasi asignación* efectuada del diez por ciento de la recaudación del tributo para destinar a la provincia de Buenos Aires, se le aplica un tope de 650 millones de pesos convertibles anuales. A su turno, la escueta norma establece la prórroga del impuesto hasta el 31/12/1997, a la vez que finalmente indica que "*el Régimen de Coparticipación previsto en la Cláusula Sexta de las Disposiciones Transitorias de la Constitución Nacional dejará sin efecto la distribución establecida en el presente artículo*"; rematando el tema con un deber de citación a las provincias a los fines de discutir el régimen en cuestión. Nuevamente, pluritemático, abstracto y falto de fundamento.

Esta ley 24.621 (de 1996) contaba con precedentes anteriores a la promulgación de la Constitución de 1994. Los legisladores gozaron de una oportunidad única de revisar la grotesca violación incurrida, y debieron propender al dictado de una norma que respetase los principios que de manera minuciosa previeron los constituyentes un año atrás. En lugar de ello, con alguna mínima modificación, volvieron a instaurar estas *cuasi asignaciones específicas*, inobservando de manera alarmante la reciente manda constitucional. Bien de manera deliberada, o bien de modo involuntario, fueron precursores -podemos afirmarlo veintidós años más tarde- de un ilegal *modus operandi* del gobierno central que no ha podido extirparse, y que se traduce año a año en

transgresiones abiertas al régimen federal vigente.

No es pertinente en este estado ahondar en el contenido general del artículo que hoy lleva la numeración 104º de la ley de impuesto a las ganancias, sino que estas referencias nos sirven de prueba suficiente para remarcar que si la actora pretende hacer cumplir esta normativa en la inteligencia de que se trata de una asignación específica, ni bien se abordan los antecedentes que dieran origen a la sanción del artículo 104º (t.o. 1997), y se cotejan los requisitos de ley especial y tiempo determinado, estos brillan por su ausencia, inficionando al articulado de insanable inconstitucionalidad.

Poco queda para agregar respecto al último requisito previsto en el inciso 3º del artículo 75 CN, referente a la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara. En este punto el constituyente fue más que elocuente. Esta mayoría agravada no fue producto de la casualidad o la imaginación de aquellos. Es sabido que en la práctica parlamentaria esta representación es difícil de concretar, y precisamente por esta razón es que fue dispuesto de tal manera: porque el convencional sabía perfectamente la importancia que trasuntan este tipo de leyes detractorias de recursos coparticipables, y no quería someter su aprobación a mayorías circunstanciales o contingentes.

Este exigente mecanismo también se explica porque la armónica interpretación de los incisos 2º y 3º del artículo 75 CN enseña que a los fines de crear o modificar una ley convenio se necesita consenso político, ley del Congreso y adhesión o ratificación de legislaturas locales; en cambio la decisión de establecer asignaciones específicas puede tomarse directamente en los recintos parlamentarios nacionales. No

existe un *iter* homólogo de concertación, sanción, y adhesión interjurisdiccional. Alcanza con la sanción de la norma en los términos del inciso en ciernes para que la asignación específica se considere constitucionalmente válida. Pero claro está, para ello deben observarse cada uno de los tres requisitos referidos, condición *sine qua non* para su validez y operatividad.

Nótese que el convencional no dejó abierta la fórmula constitucional para establecer asignaciones específicas, ni delegó a los gobiernos de turno su reglamentación. Deliberadamente negó a los órganos volitivos del gobierno nacional la posibilidad de reglar unilateralmente aspectos centrales del régimen. Y la única excepción a ello es, precisamente la grave, extraordinaria y singular asignación específica, solo admisible mediando cumplimiento estricto del inciso 3 del artículo 75 CN.

En definitiva, el loable propósito y espíritu federal del constituyente fue traicionado, pues petrificó las cuestiones que consideró inalterables y a su vez brindó las pautas y herramientas útiles para dirimir conflictos o efectuar ciertas innovaciones a través del legislador ordinario (o a través de acuerdos intergubernamentales), pero nunca quiso este régimen flexibilizado por la mala práctica política, cuyo abuso desembocó en que una de las partes del régimen pretenda reglamentarlo unilateralmente con efecto expansivo y obligatorio sobre todas las demás.

El desarrollo completo de este capítulo nos lleva irremediablemente a concluir que el régimen federal de coparticipación ha sido, lamentablemente, desnaturalizado por el abuso incurrido por el gobierno central en la creación inconstitucional de *cuasi asignaciones específicas*. Por lo demás, ni bien se repara en las

consecuencias de esas modificaciones, las únicas perjudicadas de manera directa e irremediable son las provincias, por lo que cada una de esas detracciones a la masa coparticipable violan abiertamente la cláusula transitoria sexta de la Carta Magna, que dispone la prohibición de modificar la distribución de recursos tributarios en desmedro de aquellas.

Todos estos argumentos son congruentes con los que verterá de manera inminente esta parte en la acción conexas a promover contra el Estado Nacional, que deberá tramitar por ante este mismo excelentísimo tribunal, idéntica Secretaría de Juicios Originarios.

La aplicación del criterio y la hermenéutica propuesta se evidencian como razonables y ajustados a la previsión constitucional que reina la materia, y la consecuencia ineludible de arribar a esta solución será el rechazo de la demanda de epígrafe –por un lado- y el acogimiento de la acción que interpondrá la provincia de Entre Ríos (recién señalada) –por el otro-, como el anverso y el reverso de una misma moneda.

Corolario de este esquema propuesto, es que la provincia de Buenos Aires excita esta jurisdicción originaria para solicitar la inconstitucionalidad del contenido de una norma cuya sanción y/o reforma ha omitido todos los procedimientos y requisitos insertos en la Carta Magna, y que hacen a su validez y eficacia. Por lo tanto, como cuestión necesariamente previa a la pretensión de la actora, deberán V.E. ponderar que el artículo 104º *in totum* de la ley 20.628 (t.o. 1997) resulta manifiestamente inconstitucional, violatorio de los incisos 2º y 3º del artículo 75 CN y de las disposiciones concordantes del derecho intrafederal (en especial el artículo 2º de la ley 23.548);

circunstancias que se erigen irremediablemente como obstativas al progreso de esta acción; lo que así debe declararse.

**V.5. EN SUBSIDIO: CONSIDERACIONES ACERCA DE LOS INFUNDADOS ARGUMENTOS VERTIDOS POR LA ACTORA:**

Sentado ya el carácter inconstitucional del texto completo del artículo 104º de la ley de impuesto a las ganancias (t.o. 1997), habiendo justificado y propiciado su declaración, en subsidio a aquella defensa procederemos en este apartado a contestar los falsos argumentos según los cuales la provincia de Buenos Aires interesa el acogimiento de la acción, y que por razones metodológicas no correspondía ingresar en los apartados precedentes.

**V.5.1. La vía escogida no es la idónea para manifestar disconformismo con el régimen imperante:**

En primer lugar, no puede soslayarse la autocontradicción incurrida por la actora, por cuanto realiza una merituación de la detracción prevista en el mentado artículo 104º de la ley 20.628 (t.o. 1997) de una manera desdoblada y parcial.

En efecto, a lo largo del escrito promocional, Buenos Aires le otorga el carácter de asignación específica, seguramente en busca de estabilidad constitucional y seguridad jurídica que en rigor de verdad la norma no aporta.

Esta postura actoral plantea una confusión que más bien parece deliberada. Ello así, toda vez que por un lado no quiere perder la (ilegal) detracción del diez por ciento establecida a su favor, pero por otro lado pretende discutir el tope allí

previsto de 650 millones de pesos anuales convertibles, o su exclusión sobre el excedente referido a los incisos b) *in fine* y d) de la misma norma. En resumen, para el temperamento empleado, lo único válido e intocable de esta norma sería el Fondo del Conurbano Bonaerense. Todo lo demás es revisable.

Resulta imposible escindir el escrutinio jurídico del artículo de la manera propiciada.

La conclusión referida en este aspecto conlleva de manera incontrovertible a enunciar que aún en el hipotético supuesto de considerar constitucionales los apartados atacados, la vía judicial no parece idónea, pero no en razón de una incompetencia material y/o ausencia de facultades otorgadas a esta Excelentísima Corte para cotejar la repugnancia de la ley discutida con la Carta Magna, sino por la inoportunidad y complejidad que supone revisar el contenido de estas leyes, ubicando a V.E. en el dilema de decidir cuestiones que debieron abordarse desde la órbita política, lo que vuelve todavía más difícil la tarea de emitir una opinión de la magnitud de la requerida.

En efecto, abrir la posibilidad de que cada Estado parte de esta República impugne el contenido de las leyes convenio vigentes y/o de cualquier asignación específica (cuando ellas sean correctamente instauradas), no traería más que caos e inseguridad jurídica, a la vez que generaría una afluencia exponencial de pleitos judiciales.

Piénsese qué ocurriría si las provincias estuvieren habilitadas a impugnar los coeficientes establecidos en la segunda etapa de distribución de la ley convenio 23.548. Una revisión de esta distribución secundaria, fundada en la “desactualización” porcentual o numérica de los parámetros allí establecidos, no distaría en nada de la

naturaleza polémica de la pretensión formulada por la provincia de Buenos Aires en estos autos.

Seguramente la provincia que representamos considera que los 5,07 % de distribución secundaria devienen insuficientes para afrontar los compromisos que Entre Ríos tiene interna y externamente. Este argumento se pondera con mayor veracidad ni bien recordamos la ya referida transferencia efectuada por el Gobierno Federal en 1989 (apenas un año después de la ley 23.548) de servicios esenciales como la salud, la educación, o el transporte; todo ello sin la respectiva asignación de fondos o partidas, ni devolución de facultades impositivas que sirvan de recurso genuino para afrontar tales importantísimos costos.

Podríamos enunciar innumerables discordancias con la ley 23.548, los Pactos suscriptos, o cualquier asignación específica (aquellas creadas conforme el mecanismo constitucional previsto, y que pueden considerarse válidas). También es plausible aventurar que todas las provincias se encuentran en idéntica situación de agravio respecto a la actual regulación y funcionamiento del Régimen Federal de Coparticipación de Impuestos.

Pero ocurre que el sistema tal cual fue pensado por el constituyente, claramente no admite discusión respecto a su contenido, si previamente no impera la coordinación, consenso, concertación y -en último término- sanción de leyes al efecto.

Por ello reiteramos que este ámbito judicial no es el propicio para discutir la presunta injusticia, desproporción, inconveniencia o desactualización de las normas que emanan del ejercicio del derecho intrafederal, o de asignaciones específicas; pues ello

constituirá una abierta violación al régimen instituido en los artículos 1º, 5º y 75º de la CN, al socaire de las demás provincias interesadas.

Todas estas conclusiones no se ven opacadas por la serie de pronunciamientos de este mismo tribunal cimero en los pleitos iniciados por las provincias de Santa Fe, San Luis y Córdoba (todos ya citados). Al contrario, el aspecto jurídico de las cuestiones en juego otorga razón a nuestros dichos.

Ello así por cuanto el objeto de debate en todos aquellos litigios recae sobre la inconstitucional modalidad escogida por el Gobierno Federal para instituir detracciones sobre la masa coparticipable "bruta". Correctamente este tribunal determinó que sobre aquella masa bruta no pueden crearse asignaciones específicas, al tiempo que desarrolló un examen constitucional en similares términos que los expuestos en el presente escrito.

Pero lo cristalino de tales debates es que de ningún modo se introducen allí cuestiones atinentes al descontento o disconformismo con el contenido o destino de las detracciones, sino que exclusivamente se ciñen en la abierta violación de las previsiones constitucionales que establecen los requisitos necesarios e ineludibles para crear ese tipo de detracciones. El confornte recayó sobre el mecanismo constitucional, y no sobre el aspecto sustancial o los pormenores de las falsas asignaciones (15 % destinado a la ANSeS y 1,9 % a la AFIP), que se erigen como eminentemente secundarios cuando el continente luce palmariamente inconstitucional.

Para demostrar la imposibilidad de acceder al prohibido examen reseñado, ingresemos al estudio de las razones expuestas por la promotora, que podrían acarrear la

pretendida inconstitucionalidad.

Siguiendo la misma línea argumental de la actora, ella entiende que el producto bruto interno geográfico de la provincia de Buenos Aires implica el 36,8 % del producido nacional. A su vez, indicó que la ley 23.548 reformó la anterior 20.221 cuya distribución ascendía al 27,56 %. De esta manera intenta explicar los porqués de la pretensión introducida, denunciando la desproporción entre lo que “aporta” y lo que “recibe”.

Ante ello, dos razones insoslayables impiden el acogimiento de tales propuestas.

El primero refiere a un carácter esencial del régimen federal de coparticipación, establecido expresamente por la Carta Magna: la solidaridad (inciso 2º del artículo 75 CN). Va de suyo que este tipo de sistema no se funda en una relación directa entre aportes y beneficios, sino que sus miembros contribuyen de un determinado modo para atender a las contingencias de todos, entendidos como un conjunto inescindible, imperando la colaboración y el esfuerzo compartido.

En definitiva, haciendo un ejercicio intelectual que consiste en situarse en la posición doctrinaria de la provincia actora, la solución inmediata y al alcance de su reclamo, teniendo en cuenta los fundamentos vertidos en el escrito inaugural, pareciera ser la denuncia del régimen y el consecuente recupero de las potestades atinentes a aquellos tributos que forman parte de los fondos coparticipables (indirectos internos y directos excepcionales). De esa forma, podrían percibir los impuestos conforme una proporción acorde a los niveles económicos que denuncia aportar y luego no recibir en el

esquema distributivo actual.

En prieta síntesis, tal como fue concebido el régimen, el mismo consiste en una abstención voluntaria por parte de las provincias para gravar la materia imponible cedida temporalmente al gobierno central, con más la imposibilidad de crear impuestos análogos a los nacionales coparticipables; todo ello a cambio de una participación automática en la distribución de aquellos tributos. La contrapartida de este beneficio es que su violación acarrea dos posibles sanciones: la suspensión del giro de la distribución correspondiente a la provincia incumplidora, y la potencial acción de repetición por parte del contribuyente que pagó incausadamente un tributo provincial análogo al nacional coparticipado (artículos 13º y 14 de la ley 23.548).

Ya que el sistema consiste en una *abstención* voluntaria y una *delegación* temporal de potestades, mas no en una *renuncia* o *transferencia* de facultades provinciales originarias en materia de impuestos, circunstancia evidentemente prohibida por la Carta Magna (en igual sentido esta CSJN en Fallos 242:280, "MADARIAGA ANCHORENA CARLOS JUAN..."), todas sus partes -inclusive el gobierno nacional- pueden hacer formal denuncia del régimen, en cualquier momento.

Actuando en consecuencia, Buenos Aires podría crear sin limitaciones los impuestos indirectos y directos que considere apropiados, recaudando de manera inmediata conforme la capacidad económica y contributiva de sus habitantes (que denuncia en el escrito inaugural como componente mayoritario de la recaudación nacional en confornte con el producto bruto geográfico). La solución aparece como rápida, práctica y eficaz.

Sin embargo, inexplicablemente escoge embarcarse en la extraña y engorrosa teoría propiciada, que implica el estudio de presuntas desactualizaciones del tope de 650 millones devenida en inconstitucional merced al paso del tiempo, los vaivenes económicos, las necesidades básicas de su población, la pretendida ilegalidad de su exclusión en el excedente previsto en otros fragmentos del artículo impugnado, y un reclamo retroactivo por los años no prescriptos. A mayores males, todo ello sin aportar demostración suficiente, ni ofrecer medios de prueba idóneos.

La acción es confusa, compleja, poco clara y -cuanto menos- enigmática, y no se vislumbra como el mecanismo idóneo para rediscutir o revisar la distribución secundaria, de la manera que lo exige Buenos Aires.

#### **V.5.2. El ámbito de discusión no admite la declaración de inconstitucionalidad sobreviniente:**

Una de las razones esgrimidas por la actora es que el tope establecido por el inciso b) del artículo 104º de la ley 20.628 (t.o. 1997) se ha desactualizado de tal manera con el transcurso de los años, que actualmente implica una previsión inconstitucional, propiciando esta declaración como *sobreviniente*.

En esta tesitura, amplía la cuestión denunciando que el mecanismo no previó un sistema o índice de actualización, sino que lisa y llanamente fue establecido un tope de 650 millones de pesos convertibles. Por ello considera coherente y razonable eliminar dicho tope.

Además del carácter inconstitucional del artículo 104º que lo priva de la condición de asignación específica, y la subsidiaria improcedente revisión del contenido de la norma (fundamentos ya explicados *ut supra*), debemos ahora remarcar la imposibilidad de otorgar al tope el instituto jurisprudencial de la inconstitucionalidad sobreviniente, toda vez que su aceptación solo es admitida dentro de contornos fácticos y jurídicos sumamente limitados, que no se reúnen en el *sub examine*.

De los precedentes citados por la propia actora (CSJN, fallos 316:3104; 322:232; 327:3677 y 336:1224) se extrae el limitadísimo ámbito judicial en el que procede invocar el instituto en ciernes, ya que las sentencias evocadas refieren a la materia previsional y laboral. Estamos en presencia de ordenamientos legales tuitivos, los cuales realizan una discriminación inversa a favor de la parte desprotegida de la relación jurídica, poniéndolos -merced a sus textos- en un plano de resguardo e igualdad.

Por lo tanto, los sujetos activos de estos procesos (jubilados y trabajadores) están subsumidos en una categoría jurídica que los modernos estudios de derecho han denominado "sujetos de preferente tutela", caracterizados como aquel espectro social sobre el cual se dispone a las autoridades públicas la obligación de adoptar medidas eficaces para mitigar la situación de vulnerabilidad en la que, por lo general, se encuentran en relación con las sofisticadas estructuras empresariales y estatales.

Va de suyo que la provincia de Buenos Aires no es un sujeto de preferente tutela, en los términos que la moderna doctrina define. Y tampoco podría decirse lo mismo de sus habitantes, toda vez que no ha probado la actora a qué espectro social se refiere su demanda, ni de qué manera le afectaría la falta de percepción de los fondos

reclamados.

Además, debe quedar claro que una pertenencia social a este universo de sujetos de derecho no se traduce automáticamente en una fórmula exitosa e infalible ante los estrados judiciales, ya que naturalmente los casos están subordinados a la ponderación racional de los jueces, teniendo en cuenta el carácter restrictivo con el que debe admitirse una declaración de inconstitucionalidad.

Así, en un flamante fallo este tribunal cimero, remitiéndose al antecedente "*Espósito*" (Fallos 339:781), acaba de confirmar la aplicación del tope legal previsto en el artículo 15º -párrafo segundo- de la ley Nº 24.557, desestimando un planteo de inconstitucionalidad sobreviniente en razón de la desactualización o desproporción de una previsión normativa sancionada años atrás (sentencia del día 12/09/2017, *in re* "MARANDO, CATALINA GRACIELA c/ QBE ARGENTINA ART S.A. S/ accidente – ley especial", número 14325/2012).

En conclusión, no todo tope ni toda presunta desactualización arrojan una inconstitucionalidad sobreviniente, ya que tal situación debe ser analizada con sumo recelo, y debe ser resultado de una operación jurídico intelectual que sea consecuencia de suficiente comprobación fáctica de los presupuestos invocados.

Nótese que en este aspecto, referido a los destinatarios del inciso b) del artículo 104º de la ley de impuesto a las ganancias, la única referencia social o geoeconómica que podemos encontrar en el escrito promocional es aquella que denuncia una población bonaerense que importa el 38,9 % de la total del país, que a su vez implica un 36,8 % del producido bruto geográfico de Argentina.

Estos números no arrojan por sí solos ningún estado disvalioso de la provincia de Buenos Aires ni de los bonaerenses considerados individual o grupalmente. Llama la atención que no se ofrezca ninguna prueba tendiente a demostrar estos extremos, lo cual hubiera sido sumamente ilustrativo (en el caso de ser ciertas las afirmaciones).

**V.5.3. La finalidad perseguida en la creación del Fondo del Conurbano Bonaerense, se agotó. Consideraciones acerca del espectro poblacional y los estudios de campo pertinentes:**

En definitiva, no se comprende cómo Buenos Aires exige un trato preferente para sí y/o sus habitantes, cuando no caben dudas de que todos los argentinos requieren de una intervención activa del Estado en pos de la satisfacción de sus derechos y necesidades más básicas. Es más, conforme un serio informe científico que acompañamos como prueba, las zonas geográficas con menor nivel de calidad de vida no se ubican en el territorio de la provincia promotora de este pleito, por lo que el espectro poblacional que clama una atención urgente no pareciera ser el Cono Urbano Bonaerense.

En efecto, a los fines de arrojar certezas sobre esta materia, adjuntamos un informe verdaderamente ilustrativo (Anexo I) denominado "CALIDAD DE VIDA EN ARGENTINA – Ranking del bienestar por departamentos (2010)", efectuado por Guillermo Velázquez, Claudia Mikkelsen, Santiago Linares y Juan Pablo Celemín, investigadores de la Facultad de Ciencias Humanas de la Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires, que cuenta a su vez con la participación y auspicio del prestigioso Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas (CONICET).

El trabajo referido ofrece al *thema decidendum* una serie de ventajas e información empíricamente obtenidas que no se limita a fríos números, o a una comparación entre “egresos” (el producto bruto geográfico, a decir de Buenos Aires) e “ingresos” (coparticipación en todas sus formas).

Muy por el contrario, la primera aclaración que produce es que los censos o estadísticas oficiales pecan de insuficientes, ya que no pueden cubrir con veracidad toda la extensión territorial de la Argentina. Por lo tanto un primer aspecto recalable del informe es que prescinde de las unidades territoriales “artificiales” (verbigracia, las provincias) para ceñirse sobre unidades neutras, que agrupan territorios y sociedades homogéneas, denominadas unidades administrativas.

Por ello, esta información es fruto de la ponderación de dos variables interconectadas. Una es socioeconómica, que incluye nivel de educación, salud -en sentido propio, o en caso de enfermedad, contar con los medios necesarios de curación-, y vivienda -índices sanitarios y de hacinamiento-. La otra es ambiental (combinación de problemas y recursos recreativos que trae aparejado el entorno en el cual residen los individuos), por lo que reemplaza algunos sintagmas científicamente obsoletos como “índice de pobreza”, por otros más certeros, como “nivel de vida” o “bienestar” (cfr. páginas 11/21).

Introduciéndonos ahora de lleno en la cuestión que pretendemos demostrar, mencionaremos que del cotejo del mapa geoadministrativo propuesto en el informe, de ningún modo se advierte a la población de la provincia de Buenos Aires como un sector que amerite un especial tratamiento o preferencia respecto a otras zonas con

necesidades análogas, tal como lo reclama en esta pretensión. A modo de ejemplo, podemos mencionar como datos relacionados con el *sub lite*:

- tasa de mortalidad infantil (página 28),
- población sin obra social (página 32),
- hogares sin retrete (página 37),
- hogares hacinados (página 41),
- instrucción menor a la primaria (página 46),
- población con nivel de instrucción universitario (página 50),
- estética y patrimonio urbano (página 75),
- localizaciones peligrosas (página 96),
- índice de hechos delictivos (página 100),
- sismicidad, vulcanismo y tornados (páginas 102 y 104),
- inundabilidad (página 106),
- índice de asentamientos precarios (página 109),
- basurales a cielo abierto (página 112),
- índice de calidad de vida (página 118),
- índice de bienestar Gran Buenos Aires (página 128/129), en el cual se concluye que le corresponde el nomenclador 6,57 puntos, ubicando al Cono Urbano Bonaerense por

encima del nivel medio del país (ranking 205º de un total de 511),

- producto bruto geográfico (PBG) *per capita* (página 157/158), según el cual Buenos Aires en la relación PBG y bienestar se ubica dentro del nivel “medio-alto”, mientras que la mayoría del NEA arroja resultados “bajos”.

Estos resultados distan largamente de las situaciones que denuncia la promotora de esta acción, según la cual el Cono Urbano Bonaerense arroja cifras altas de hogares pobres, falta de cobertura médica, bajos niveles de educación primaria, abandono escolar, falta de agua potable y carencia de retretes (cfr. escrito inaugural, página 17).

En verdad resulta llamativa la discordancia flagrante entre la publicación adjuntada por esta parte, fruto de un trabajo elaborado por una prestigiosa Universidad Bonaerense, promocionada por el CONICET, y las livianas afirmaciones de la actora, que por lo demás, no pueden corroborarse empíricamente, no ofrece pruebas al efecto y lucen de esa manera como números deslizados de manera asistemática y poco veraz.

Recuérdese que esta Corte, en los procesos recientes relativos a la coparticipación federal (ya reseñados), ha manifestado un alta estima a la necesidad de acreditar la incidencia que la pérdida de los fondos involucrados causare a la provincia reclamante, además de exigir de manera clara un detalle de la composición de los gastos, y demás probanzas que estén directamente relacionadas al principio de carga probatoria dinámica, según el cual incumbe demostrar a la parte que se encuentre en mejores condiciones de hacerlo.

Este mandato judicial es *mutatis mutandi* perfectamente aplicable al

debate de marras.

A la ausencia probatoria que caracteriza el reclamo bonaerense, se contraponen la prueba que aportamos en el Anexo I, y que explica acabadamente el método científico empleado, los parámetros utilizados, conceptualizando en qué consiste cada parámetro, y obteniendo conclusiones precisas al respecto.

Pues bien, si el argumento tendiente a fundamentar la presunta inconstitucionalidad de la normativa atacada recae sobre los datos censales o estadísticos denunciados (pero no comprobados), en este estado ya nos encontramos autorizados a controvertir dicha postura con información precisa, empírica, científica y completa que arroja meridiana claridad a la situación actual de cada sector poblacional de la República Argentina, de donde surge que las necesidades básicas que Buenos Aires exige para su Cono Urbano no son tales, mientras que por otro lado, distintos sectores del país (en especial el *NOA* y el *NEA*) claman por una atención y solución urgentes.

Nótese que solamente una pequeña zona bonaerense arroja calidad de vida baja, mientras que otras denotan un incomparable alto grado de desarrollo. Como primer análisis, esto puede ser un llamado de atención respecto a la correcta redistribución de la riqueza de los recursos propios de la provincia -considerada en su conjunto-, donde las zonas con menos evolución se ven perjudicadas por estas variables internas.

La calidad de vida de éstas últimas zonas más vulnerables se asemeja, a su turno, con otras franjas del país, ámbitos que seguramente necesitan la intervención urgente del Estado, por lo que no habría razones que inclinen la protección preferente

hacia el Cono Urbano Bonaerense, en detrimento (más bien podríamos decir ilegítima discriminación) de aquellos argentinos que habitan zonas que experimentan dificultades socioeconómicas de toda clase y que aparecen como olvidados e inabordados adecuadamente por las políticas de Estado.

Esta circunstancia habilita a pensar que las razones que llevaron al legislador y al Poder Ejecutivo Nacional a favorecer el Cono Urbano Bonaerense hace dos décadas, ha desaparecido en la actualidad, razón por la cual aunque concedamos que quiera llamarse asignación específica al mentado artículo 104º, el mismo no cumple ya con ningún fin determinado, habiendo perdido hoy por hoy virtualidad o especificidad, tal como lo reclama la norma constitucional (al respecto véase Diarios de Sesiones citados *ut supra* - páginas 29/30, que exteriorizan la finalidad normativa, ya vetusta y caduca).

**V.5.4. Los subsidios o fondos girados discrecionalmente por el Gobierno Federal a la provincia de Buenos Aires, que confirman la caducidad del Fondo Conurbano Bonaerense, en razón del cumplimiento del objeto:**

A mayor abundamiento, también debió demostrar la provincia de Buenos Aires que la transferencia de fondos discrecionales desde la Nación hacia la actora y/o sus prestatarias de servicios públicos domiciliarios y de transporte son insuficientes para afrontar las necesidades denunciadas.

Lo dicho continúa guardando relación directa con el argumento firmemente sostenido en este conteste, según el cual la actora no puede probar en los hechos el daño constitucional concreto que habilitaría la declaración de invalidez de la norma atacada.

En efecto, según el informe que acompañamos (ANEXO II, “Discriminación a favor de la Provincia de Buenos Aires en el reparto de subsidios económicos nacionales”), el Gobierno Federal ha transferido -de manera direccionada e inconsulta- fondos destinados a subsidiar el sector energético y de transporte, donde la provincia de Buenos Aires y su área metropolitana se verifican como la zona más favorecida.

Si bien los subsidios son *indirectos* (los reciben las prestatarias), naturalmente el impacto se traduce en el precio de los servicios prestados, por lo que los bonaerenses soportan las tarifas finales en menor medida que el resto de la República Argentina.

Tanto a nivel electricidad, gas y transporte, los coeficientes que arroja el informe indican que sobre el ciento por ciento de los subsidios nacionales, prácticamente la mitad está destinada a la provincia de Buenos Aires, mientras que la otra mitad se distribuye entre las otras 22 jurisdicciones provinciales. En algunos rubros se verifican unos puntos porcentuales por encima de esa mitad -por ejemplo transporte automotor y ferroviario-, y en otros por debajo -verbigracia gas consumido en residencias de bajos recursos-, razón por la cual para mayor claridad argumental lo exponemos en términos promedios, no obstante para mayor precisión nos remitimos al informe acompañado como prueba, cuyas fuentes oficiales se encuentran debidamente citadas.

Seguramente los habitantes de cualquier provincia podrán comparar con cierta sorpresa que entre sus localidades y el Gran Buenos Aires, el cuadro tarifario de transporte (trayectos más largos y más baratos en esta última) y de servicios públicos domiciliarios -especialmente electricidad y gas- (netamente más baratos) arroja una

asimetría casi inexplicable.

Este desfavor luce palmario cotejando algunas zonas argentinas. En Río Gallegos un boleto de autobús cuesta \$15,90. En Paraná, el mismo medio de transporte está fijado en la suma de \$8,75 (sin distinción de trayectos), incluso con la flamante implementación del Sistema Único de Boleto Electrónico (SUBE); mientras que en La Plata –donde los trayectos deben cubrirse sobre una superficie que prácticamente duplica a nuestra capital provincial- cuesta \$6 (fuente: Ministerio de Transporte y Entes Provinciales).

Lo propio puede decirse de la distorsiva inequidad tarifaria de los servicios públicos domiciliarios, cuestión de público y notorio conocimiento.

Pues bien, la explicación a ello son los referidos subsidios, que evidentemente abaratan los costos y mejoran la calidad de vida, permitiendo a la provincia destinar fondos propios a otras funciones o servicios, a diferencia de lo que ocurre en las demás jurisdicciones. Por eso insistimos en que resulta razonable exigir a la actora que justifique en qué consiste el desfasaje financiero o presupuestario que le impide cumplir con los objetivos estatales mínimos, debiendo informar dónde y cómo asigna recursos, con qué parámetros, de qué manera los aborda, etcétera. En definitiva, debió comprobar que la inejecución de los planes atinentes al Fondo Conurbano Bonaerense le impide cumplir con determinados objetivos constitucionales, situación que no se observa en este debate.

Hablando en términos de justicia distributiva (tal como pretende introducirlo la actora), estos datos certeros no pueden ser omitidos a la hora de calcular el

índice de asignaciones *per capita* correspondiente a los bonaerenses por coparticipación (página 23 del libelo inicial), pues reducir la variable solamente a los fondos coparticipados constituye un método sesgado y asistemático que evidentemente arroja resultados reñidos con la realidad socioeconómica bajo análisis, tornando cuestionable la información aportada por Buenos Aires.

Como se vislumbra, esta demanda reviste una complejidad tal en el esquema federal (no solamente a nivel tributario), que resulta inadmisibles una pretensión tendiente a declarar una serie de presuntas inconstitucionales, a través de un confuso rumbo que culmina planteando las cuestiones debatidas como *de puro derecho* (criterio inauditamente compartido por el Gobierno Federal), cuando no puede negarse que se trata esencialmente de una discusión ceñida sobre hechos y pruebas.

Reiteramos, mencionar hechos y ofrecer (o producir) pruebas, de la manera que esta parte se presenta a realizar en este escrito de conteste.

En definitiva el meollo argumentativo actoral parece estar dirigido de manera directa a la obtención de un beneficio netamente económico: la percepción de fondos. Sin embargo, teniendo en cuenta que ni ese ni ningún dinero le pertenecen a su Poder Ejecutivo, sino que deben volcarse al pueblo, en esta demanda necesariamente debió demostrar qué necesidades no puede cubrir, cuál es la suma necesaria para abordar esas problemáticas, qué otros servicios u obras podrían realizarse con el dinero pretendido, y cuál es el impacto que esta omisión estaría causando en el sostenimiento de las funciones estatales, entre tantos otros parámetros económicos.

En otro orden de ideas, tampoco la provincia promotora puede demostrar

que la necesidad imperiosa de fondos sea consecuencia del presunto tope inconstitucional o de la forma de distribución del excedente de los incisos b) *in fine* y d), todo ello previsto en el artículo 104º de la ley 20.628.

En otras palabras, un déficit operativo no siempre responde a la ausencia de ingresos, sino también al exceso de gastos o a la confección de un irrazonable o desproporcionado presupuesto. En el Anexo III se adjunta un informe del Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF), según el cual la provincia de Buenos Aires aun en este estado de crisis que denuncia, no ha disminuido el gasto público de manera proporcional a la situación supuestamente apremiante.

En estos términos, y conforme arroja el informe y la tabla ilustrativa de la página 11 del mismo, Buenos Aires prácticamente encabeza el listado de provincias que aumentaron sus gastos en el período interanual 2015-2016 (3,42% de Gasto Primario y 2,96% de Gasto Total), lo que demuestra desinterés, imposibilidad o dificultad en reducir el déficit operativo, costo que bajo ningún concepto puede ser *trasladado* a las demás provincias argentinas.

Por otro lado, provincias como Entre Ríos se ubican dentro del selecto grupo que han logrado una mejora en la ecuación reseñada, disminuyendo 2,45 % el Gasto Primario y 1,05 % el Gasto Total.

Es cierto que algunos datos estadísticos no explican por sí mismos los fenómenos sociales, económicos y tributarios que experimentan las provincias, ni deslegitiman *per se* el entendible esfuerzo de la actora por aumentar su erario. Sin embargo, en el marco de este debate no puede soslayarse la conducta fiscal de las

jurisdicciones, traducida como parámetro razonable del manejo de los fondos públicos, especialmente teniendo en cuenta que esta misión reductora de gastos debe producirse de manera armónica y conjunta entre todas las provincias y el Gobierno Federal.

Merece esta cuestión, por lo tanto, un análisis pormenorizado que atienda el modo de prever erogaciones, el rumbo de las mismas, de qué manera se utilizan los recursos propios y los recibidos a través de otros mecanismos (léase coparticipación y transferencias discrecionales), cómo se compone el presupuesto anual de las jurisdicciones en pugna, etcétera.

Solo de tal forma se podrán hallar los fines estatales desatendidos y, principalmente, las razones de esa desatención, que conforme la postura que propiciamos, no es (o al menos no es la única) la falta de fondos disponibles por la Provincia de Buenos Aires, derivado de los incisos b) y d) del artículo 104º de la ley 20.628, para aplicar en su Cono Urbano.

La demanda interesa el giro de dinero, pero solamente dinero, en abstracto. Si tenemos en cuenta los recursos propios y genuinos, con más las millonarias sumas que el Estado Nacional ha transferido por todo concepto de manera discrecional a favor de la provincia de Buenos Aires a través de otros mecanismos de ayuda o aportes (véase anexo II), necesariamente concluimos que la actora debe acabadamente probar que aquello no es suficiente, y que los perjuicios que sufriría el Cono Urbano y/o la desatención a las necesidades de ese espectro poblacional responden exclusivamente al funcionamiento del artículo 104º de la ley 20.628 tal como hoy opera de manera automática.

Es dable exigirle todas las probanzas que referimos, a lo que puede añadirse una rendición de cuentas y un proyecto o perspectiva de gastos, ello conforme los más modernos estándares en materia de gestión pública, transparencia, publicidad de los actos de gobiernos y participación presupuestaria.

Todo brilla por su ausencia, porque increíblemente se pretende resolver el pleito (quizás el más complejo en la historia de esta Corte), como mera cuestión *de puro derecho*.

**V.5.5. La depreciación monetaria o los vaivenes macroeconómicos son circunstancias cuya responsabilidad recaen exclusivamente sobre el Gobierno Federal:**

Una de las razones invocadas por la provincia de Buenos Aires para fundar la presunta inconstitucionalidad, son los *"cambios en el contexto normativo y económico derivados del abandono del sistema de convertibilidad (...), circunstancias que erosionaron el valor del parámetro nominal utilizado ante el progresivo aumento de la recaudación por el impuesto a las ganancias"*, a lo que agrega que *"el contexto de su época toleraba su contenido jurídico"*, pero *"la nueva realidad que la norma debe gobernar cambió profundamente"*.

De esta manera invoca una depreciación sobreviniente que lo posiciona en esta situación desventajosa que denuncia, solicitando su corrección a través del órgano judicial.

Pues bien, en primer término debemos retornar al capítulo IV de este escrito y recordar que las verdaderas legitimadas pasivas de esta demanda son las provincias, sujetos sobre los cuales recaerá el contenido disvalioso de una potencial

sentencia adversa. Así, despojando el velo de un defecto incurrido al momento de proponer la demanda, podemos ahora manifestar que cualquier vaivén macroeconómico no puede ser endilgado a Entre Ríos o a cualquier otra provincia argentina, *trasladándoles* el costo financiero o presupuestario.

Aclarado esto, ahora sí podemos ingresar en el tratamiento del argumento, adelantando liminarmente que las provincias no tienen ninguna responsabilidad relativa a las políticas macroeconómicas del país que pudiesen haber llevado a la salida del sistema de convertibilidad, o bien pudieren desvalorizar la detracción con destino al Cono Urbano por la erosión periódica provocada por los fenómenos inflacionarios u otros de tal magnitud que respondan exclusivamente a las políticas decididas y ejercidas por el Poder Ejecutivo Nacional.

Naturalmente, de la sola lectura de la Constitución Nacional, la ley 24.144 y demás leyes complementarias pertinentes se desprende que el rumbo económico y cambiario son exclusiva potestad del Estado Nacional, en cabeza propia o bien conjuntamente con el Ministerio de Economía y/o el Banco Central de la República Argentina (postura compartida por esta Corte Suprema en sendas causas contra la provincia que representamos, *in rebus* "Banco Credicoop Cooperativo Limitado c/ Provincia de Entre Ríos s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad" y "Banco Macro S.A. C/ Entre Ríos, Provincia de s/ Acción Declarativa de Certeza" (B.194 07 y B.850 XLV respectivamente, pronunciamientos del día 26/03/2014).

De este modo, no existe concordancia tripartita entre las razones denunciadas como causas perjudiciales al interés bonaerense, el sujeto o agente estatal

que emite las directrices acerca de la materia macroeconómica implicada, y los sujetos que a la postre deben soportar las consecuencias disvaliosas de esas malas políticas o deficientes administraciones a nivel Nacional.

Entonces, debe ser la Nación quien soporte eventualmente los corolarios directos e inmediatos de esas circunstancias progresivas que presuntamente han hecho disminuir el tope previsto en el inciso b) del artículo 104º de la ley 20.628 (t.o. 1997).

#### **V.5.6. Los presuntos daños denunciados no pueden cotejarse:**

El desarrollo expuesto resulta suficientemente ilustrativo acerca de la ausencia de daño que presenta la inconstitucionalidad denunciada, toda vez que más allá del disconformismo propiciado por la actora respecto a los fragmentos impugnados del artículo 104º de la ley 20.628 (t.o. 1997), lo cierto es que esta mera disidencia no es suficiente para concretizarse en un daño específico, palpable y manifiesto, ya que innumerables circunstancias que rodean el debate nos enseñan que la falta de fondos que denuncia la provincia de Buenos Aires como principal perjuicio sufrido, no aparece como consecuencia directa de la regulación de las *cuasi asignaciones específicas*, sino más bien a un conglomerado de situaciones financieras, tributarias, presupuestarias y de gestión pública que no se agotan en el articulado bajo análisis.

Debemos poner en claro que no pretendemos situar el foco de atención directa sobre las decisiones económicas o presupuestarias de la provincia de Buenos Aires, materia catalogada como *actos institucionales* (en principio no justiciables, aunque como excepción puede citarse esta CSJN en Fallos 323:1339), esencialmente opinables y

seguramente escogidas en ejercicio de las atribuciones constitucionales que ostenta su Poder Ejecutivo. Pero sí es esencial traerlas a colación, al menos de modo mediato, en cuanto la pretensión principal de este juicio está basada en el presunto daño constitucional ocasionado por la imposibilidad de contar con fondos para afrontar las políticas públicas de aquella provincia, escenario que de manera insoslayable exige la demostración del extremo invocado.

Por razones jurídicas evidentes, puede descartarse la presencia de un control constitucional en abstracto, es decir, aquel que consiste en ponderar la compatibilidad lógica entre el mero contenido de la norma y el de la Constitución. Este tipo de análisis está vedado en nuestro sistema legal.

Sentado ello, indefectiblemente estamos embarcados en un análisis constitucional que debe exhibir un caso y un daño concretos, en los términos ya asentados por esta misma Corte (Fallos 306:1125, 307:1379, 308:2147), representado en hechos que señalen el impacto que esta hipotética inconstitucionalidad genera en el ámbito presupuestario, financiero, social y político bonaerense.

Frente a lo dicho, no podemos dejar de mencionar que la prueba documental acompañada por la actora ("informe fiscal 2015") no arroja demasiadas respuestas al daño concreto y probado que estamos exigiendo.

Por otra parte, centrado en estadística poco útil e impertinente en cuanto a la finalidad de despejar dudas sobre la cuestión controvertida, a poco que se analiza el rubro de recursos bonaerenses, notamos la falta de cómputo de la distribución prevista en el artículo 3º inciso c) de la ley 23.548.

Estos fondos están destinados a un selecto grupo de provincias, con la finalidad de recuperar el nivel relativo de desarrollo, correspondiendo a la actora el 1,5701 % de la masa coparticipable.

Es importante marcar que ese nomenclador se deduce de la recaudación total que ha de distribuirse conforme la ley 23.548, por lo que se produce en la primera etapa del sistema, sobre el ciento por ciento de los recursos (computando las otras tres provincias, asciende al 2 %). Sobre la misma base, luego se discrimina la distribución primaria propiamente dicha, y fecho esto se produce en último término la distribución secundaria, razón por la cual se nos puede conceder denominar el reparto inicial como *pre primario*, incluso por razones de claridad conceptual en pos del argumento vertido.

Sobre el tópico propuesto, generalmente asistimos a definiciones carentes de técnica jurídico-económica correcta, por las cuales se asevera de manera muy liviana y anárquica que la distribución primaria de la ley matriz 23.548 consiste en un prorrateo del 42,44 % para el Estado Nacional y otro del 56,66 % para las provincias. Sin embargo, la norma prevé que la asignación primaria referente a las provincias es del 54,66 %. Aclaremos al respecto.

El error consiste en sumar a los fondos destinados a distribuirse entre las provincias, el porcentaje previsto en el artículo 3° inciso c.- de la ley 23.548, reservado al recupero del nivel relativo de desarrollo de Buenos Aires, Chubut, Santa Cruz y Neuquén (que en total suman 2 %).

Lo relatado implica un severo error de cálculo contable, que se traduce luego en una falacia del discurso, pues nunca pueden sumarse ambos porcentajes (2+

54,66) y computarse como distribución primaria correspondiente a las provincias, dado que las mismas tienen diferente base de medición. Veamos.

El 2 % para el recupero del nivel relativo se computa sobre el 100 % de la masa coparticipable, razón por la cual reiteramos su calificación como distribución *pre primaria*, y su característica principal –aquí la diferencia- es que se asigna conforme el nomenclador especial previsto para cada una de las cuatro provincias favorecidas (a Buenos Aires le corresponde 1,5701 %).

La distribución secundaria del 54,66 % se asigna según otro coeficiente ya pactado entre las provincias. A modo de ejemplo, Entre Ríos recibe 5,07 % y Buenos Aires 19,93 %. La base de medición de esta distribución secundaria es precisamente 54,66 % de la masa coparticipable, y por lo tanto la provincia que representamos no recibe un centavo proveniente del exclusivo 2 % predeterminado para el recupero del nivel relativo de las cuatro provincias ya reseñadas.

Por tal razón, y para puntualizar esta situación, insistimos en el hecho de que la masa a repartir entre las jurisdicciones en virtud de la distribución secundaria nunca puede ascender al 56.66 % de la recaudación de impuestos coparticipables, pues hay dos puntos porcentuales de esa cifra que se monopolizan entre cuatro provincias. Solamente sobre el resultado de la distribución primaria propiamente dicha es que se aplican luego los coeficientes del artículo 4° de la ley 23.548. He aquí los dos sistemas de medición distintos que pretendemos esclarecer.

**Buenos aires recibe, en consecuencia, 1,5701 % de distribución *pre primaria*, computado sobre una base que incluye el ciento por ciento de la masa**

**coparticipable;** y luego obtiene 19,93 % conforme distribución secundaria, cuya base es 54,66 %. Los porcentajes de reparto a su favor no pueden sumarse, reiteramos, porque ambas operaciones se efectúan sobre bases de cálculo distintas, operadas también en etapas disímiles de la distribución.

La ausencia o tergiversación de información sobre este aspecto aparece como deliberada, **pues lo que en definitiva termina revelando es que Buenos Aires no ha perdido 7,63 puntos porcentuales entre la ley convenio 20.221 y la actual 23.548 (como falsamente denuncia en la página 15 del escrito promocional),** y por lo tanto bajo esta tesitura se encuentra impedida de solicitar incrementos en la asignación de fondos coparticipados.

Según el régimen inmediatamente anterior al actual, sobre una distribución secundaria que importaba el 48,5 % de la masa coparticipable, la actora percibía alrededor del 27,56 %. Para graficarlo con un ejemplo, por cada 100 pesos recaudados por impuestos coparticipables, le correspondían \$13,36:

$$\{ \$100 \times 48,5 \% \} \times 28,25 \% = \$13,36.$$

Al sancionarse la ley 23.548, merced a la distribución pre primaria con más la secundaria, por cada 100 pesos recaudados por impuestos coparticipables, a Buenos Aires se le asignaron \$12,46:

$$[ \{ \$100 \times 1,57 \% \} ] + [ \{ \$100 \times 54,66 \% \} \times 19,93 \% ] = \$12,46.$$

Difícilmente puedan hallarse los casi 8 puntos porcentuales que se denuncian perdidos por Buenos Aires entre la ley anterior y la actual. No había necesidad

de “reparar” ninguna pérdida a través de la creación de la *cuasi asignación específica* destinada a solventar el Fondo Cono Urbano Bonaerense, y -reiteramos-, el inciso b) del artículo 104º de la ley de impuesto a las ganancias nunca tuvo dicha finalidad.

Existe falsedad o incorrección en dos aristas: en el discurso, en lo concerniente a la supuesta merma experimentada por la mutación en la aplicación de una ley hacia la otra; y también en la necesidad de actualizar el tope del *Fondo Cono Urbano Bonaerense* o participar de la distribución de los fondos previstos en los incisos b.- y d.- del artículo 104º de la ley 20.628 (t.o. 1997), para compensar aquella inexistente pérdida.

En rigor de verdad, una diferencia de menos de un peso cada cien que ingresan al sistema, al lado de las transferencias discrecionales directas e indirectas ya reseñadas en el acápite V.5.4., no parece arrojar un saldo negativo en el cálculo de fondos disponibles por la accionante para aplicar a su funcionamiento estatal. En lo sustancial, estamos en condiciones de afirmar que no recibe menos fondos –la diferencia es nimia-, y que ese atisbo de daño es largamente compensado a través de otros mecanismos ya hartamente explicados en este escrito.

Traducido ahora a números macroeconómicos, ese beneficio otorgado a Buenos Aires implica anualmente la transferencia de casi 16 mil millones de pesos (2017), donde se proyecta que para el próximo año rozará los 20 mil millones (con mayor detalle se encuentra plasmado en el informe agregado como Anexo IV).

De esta manera aparece una transferencia de fondos que en la práctica verdaderamente discrimina a favor de la provincia actora y –como se observó- la ubica en una situación de privilegio respecto a las restantes “afiliadas” a la coparticipación.

El reseñado contexto que venimos advirtiendo (la situación desarrollada en este apartado, con más las transferencias o subsidios discrecionales y el porcentaje mayor de distribución secundaria, entre otras) permite hablar de compensación de toda suma que Buenos Aires pueda denunciar como dejada de percibir por cualquier concepto, ya que esta distribución *pre primaria* no tiene analogía con ningún otro régimen de distribución especial, ni ninguna asignación específica. Es verdaderamente extraordinaria y cuantiosa y sirve para descalificar en este estado cualquier denuncia de trato desigual y/o injusto y/o desproporcionado que pudiere desembocar en el acogimiento de la presente demanda.

Pues bien, llama la atención a esta parte que ese importante y extraordinario recurso *pre primario* no se encuentre contemplado ni explicitado en el "informe fiscal 2015", donde solamente se menciona la recepción de recursos en virtud de la distribución secundaria de la coparticipación.

No puede comprenderse que en un debate que exige extrema claridad, este informe fiscal omita imputar un beneficio tan contundente como el referido, desconociendo esta parte si ello responde a un error involuntario o a una equivocación conceptual en cuanto a la calificación del origen de los fondos.

Pero lo cierto y concreto es que esta carencia de información precisa y rigor científico eliminan todo valor probatorio al informe, por lo que expresamente lo impugnamos, al no traducir de manera real la situación actual de la provincia de Buenos Aires en el marco de la participación en la distribución de recursos coparticipados.

## **VI. ACERCA DE LA TRASCENDENCIA ECONÓMICA EN JUEGO Y LA**

## **AUSENCIA DE ELEMENTOS QUE HABILITEN EL DICTADO DE UNA MEDIDA CAUTELAR EN ESTE PROCESO:**

A fin de dimensionar la naturaleza de este pleito, resulta necesario abordar e ilustrar un asunto cuyas conclusiones se proyectan en dos aspectos procesales de esta acción. El primer aspecto es el necesario rechazo de la demanda; mientras que el segundo es la improcedencia del dictado de las medidas cautelares interesadas por la actora en el Capítulo VII del escrito promocional. En virtud de la manifiesta identidad entre peticiones principales y peticiones cautelares (aspecto que profundizaremos más adelante), podemos aclarar que el mismo argumento sirve de sustento suficiente para repeler ambas pretensiones.

### **VI.1. El impacto de la demanda, considerada en su faz definitiva:**

Según información oficial aportada por la Oficina Provincial de Presupuesto, dependiente del Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas de Entre Ríos (anexo IV), el presupuesto provincial se compone -en términos generales- de dos fuentes principales de financiamiento: los *Recursos Afectados*, que consisten en aquellos cuyo destino o finalidad se encuentra expresamente prevista por ley, y necesariamente deben aplicarse a tales efectos; y los *Recursos de Rentas Generales*, que integran aquellos denominados *Corrientes*, que a su turno son utilizados para afrontar los gastos de naturaleza homóloga (corrientes).

Estos últimos recursos sirven para cubrir los gastos más importantes que hacen al funcionamiento eficaz de las instituciones estatales. Es decir, aseguran el cumplimiento del programa constitucional entrerriano y la satisfacción de intereses de la

población. Se destacan como destinos de estos fondos: el personal (haber y cargas sociales para activos y pasivos), el financiamiento del déficit previsional, la coparticipación a los municipios, intereses de la deuda, y el funcionamiento general del Estado.

En prieta síntesis, sin Recursos Corrientes, no hay Estado Provincial.

Dicho esto, corresponde ahora mencionar que los fondos de la coparticipación que se encuentran en pugna en este juicio son actualmente destinados a afrontar ese gasto corriente.

En efecto, hoy en día la recepción de fondos provenientes de la participación entrerriana en el 4 % previsto en el inciso d), como del excedente resultante de la aplicación del inciso b) del artículo 104° de la ley 20.628 (t.o. 1997), se vuelcan íntegramente al cumplimiento de estos fines esenciales de la provincia de Entre Ríos.

Por lo demás, en la actualidad la provincia opera con un déficit fiscal importante, que año a año se va reduciendo merced a las sensatas políticas públicas y a la devolución progresiva del 15 % de la detracción a la masa coparticipable bruta, que otrora se destinaba al ANSeS, y fuera recientemente declarada inconstitucional por este tribunal cimero.

Es decir, ni bien la situación lentamente comenzaba a normalizarse, la actora se decidió a promover esta demanda, que vuelve a poner en jaque las finanzas entrerrianas.

Una simulación seria y basada en datos oficiales pondera los posibles

escenarios del funcionamiento estatal ante una sentencia adversa. Así, la pretensión principal de la provincia de Buenos Aires conllevaría la pérdida de 3363 millones de pesos anuales (a valores de 2017), y de 4068 millones de pesos proyectados para 2018. La implicancia es casi del 5 % del presupuesto provincial, que en el presente año supera apenas los 77.000 millones de pesos.

La segunda alternativa o pretensión subsidiaria de la actora (participar del excedente que resulta de la detracción de 650 millones sobre el 10 % de la recaudación del impuesto a las ganancias) implica una pérdida de 797 millones para 2017 y una proyección de 964 millones para el próximo año.

La tercera alternativa o última petición subsidiaria (participar Buenos Aires en la distribución del 4 % previsto en el inciso d.- del artículo 104º), implica una merma de 400 millones en un presupuesto similar al de 2017, y una proyección de 483 millones para 2018.

A primera vista puede notarse que en una provincia que con valorable esfuerzo proyecta reducir el déficit de las Rentas Generales o Gastos Corrientes de 2017 unos 900 millones, cualquiera de las alternativas valoradas más arriba causará un daño estrepitoso e irreparable.

En un contexto general de público y notorio conocimiento, en el cual no resulta posible crear nuevos impuestos provinciales ni aumentar las alícuotas de los existentes porque la presión tributaria ha tocado un techo de tolerancia, es imposible valerse de nuevos recursos para afrontar semejante golpe presupuestario y financiero. Y lo más injusto es que aquella presión impositiva está fundamentalmente conformada por

los impuestos nacionales (IVA e impuesto a las ganancias).

Todos estos datos se encuentran acreditados en la ley de presupuesto provincial N° 10.465 y el Decreto de proyección del ejercicio para el corriente año, número 2824/2017 M.E.H.F.

El entorno explicado debe ser completado con el actual escenario político y económico, especialmente el referido a dos barreras dentro de las cuales las economías locales se encuentran atrapadas. La primera corresponde a la convocatoria del Gobierno Nacional para consensuar medidas de responsabilidad fiscal a través del dictado de una serie de leyes, entre las que se destacaría el presupuesto 2018 y la *Reforma Tributaria* (cuyo contenido preciso no se conoce todavía, pero es indiscutible que incluye la prohibición total de crear nuevos impuestos provinciales).

La segunda valla está dada por la devolución de la detracción que otrora fue destinada a la ANSeS, aplicada sobre el 15 % de la masa coparticipable bruta, declarada inconstitucional en autos "Santa Fe..." y "San Luis...". Más allá del recupero de este capital, la progresividad y parcialidad son los caracteres que nos permiten incluir la situación como barrera o límite, pues en rigor de verdad correspondía la devolución total de la detracción; de manera inmediata, y no a cuentagotas.

Ya apremiadas las provincias y enervadas hace tiempo las potestades tributarias locales, es lógico que hayan aceptado recuperar esas detracciones a través de este híbrido convenio.

Según ese Acuerdo Nación – Provincias, celebrado en Córdoba el 18 de mayo de 2016, esa restitución consiste en el compromiso de devolver el 15 por ciento

ilegalmente detraído, mediante la incorporación de 3 puntos porcentuales por año transferidos a las provincias, a partir de 2016 y hasta 2020, fecha en que se alcanzaría la meta de detracción cero. Esto significa en términos numéricos, unos tres mil millones de pesos anuales para la provincia que representamos.

Bajo el contorno de todas estas situaciones imposibles de obviar a la hora de analizar este pleito, podrán observar V.E. que al tiempo que la Nación propicia y exige una reforma tributaria integral, y acuerda una devolución parcial, escalonada y no retroactiva de la detracción inconstitucional mencionada, ahora nos enfrentamos a una eventual pérdida directa e inmediata de casi 3500 millones de pesos anuales en el presupuesto local, lo que equivale justamente a los tres puntos porcentuales correspondientes a Entre Ríos en virtud de aquel acuerdo.

A ello se adiciona el poco feliz rol que política y jurídicamente está desempeñando la “demandada” Nación, cuya defensa en juicio no ha sido lo suficientemente firme como razonablemente se esperaba, según se desprende del escrito de conteste, en el que parece compartir los fundamentos de la pretensión de la actora, postergando los intereses de las otras 22 jurisdicciones interesadas en el resultado del pleito en pos de una solución acorde a los deseos de la provincia de Buenos Aires.

Un paso hacia adelante, pero tres hacia atrás en el camino del federalismo de concertación.

En estas condiciones, los escenarios menos gravosos a los que nos enfrentamos (alternativas o pretensiones subsidiarias) implicarán de la misma manera un aumento del déficit verdaderamente inabordable e imposible de compensar para Entre

Ríos, pues todos los fondos correspondientes a la coparticipación se utilizan actualmente para atender gastos corrientes y, a su turno, se encuentran previstos dentro de un presupuesto cuya meta –año a año- es reducir el déficit operativo, lo que se convertirá en una quimera en el caso de que cualquier pretensión de Buenos Aires sea acogida en estos autos, razón por la cual apelamos a la razonabilidad y justicia que deben imperar en el decisorio que ponga fin al presente diferendo.

#### **VI.2. Las medidas cautelares son improcedentes e inoportunas:**

Teniendo en cuenta que la pretensión cautelar puede resolverse en un estado procesal inmediato, como última cuestión a la que debemos referirnos, interesamos de V.E. que no hagan lugar a las medidas cautelares interesadas por la provincia de Buenos Aires, solicitadas en el capítulo VII del escrito inaugural, que contiene una tutela anticipada principal y otra subsidiaria.

En efecto, como ha quedado demostrado en este debate, conforme el encuadre legal y las circunstancias que debe analizar la judicatura, estando en el foco de examen la naturaleza jurídica de las polémicas detracciones que denominamos *cuasi asignaciones específicas*, mal pueden encontrarse reunidos los requisitos habilitantes de una medida cautelar.

Se desprende del contenido mencionado que el destino de esta acción requerirá inexorablemente un profuso estudio de la cuestión, por lo que el despacho de cualquier medida cautelar aparecerá ahora como una apresurada conclusión, que fuera de otorgar *prima facie* razonabilidad o verosimilitud en el derecho, se traducirá en un adelantamiento de sentencia, pues tanto el objeto esencial como el subsidiario a resolver

en la medida referida, son jurídicamente idénticos a sus homólogas pretensiones definitivas de la demanda principal.

Ha dicho esta Corte que no procede la medida cautelar cuando de ella se derivarían los mismos efectos que los provenientes de la declaración de inconstitucionalidad de las leyes cuestionadas (“Orbis Mertig San Luis c/ Buenos Aires...”, del 19/09/2006).

Por ello, la medida cautelar entraña un marcado carácter restrictivo que debe primar en el análisis a efectuar.

Un fundamento aparece con la remisión a fallos dictados con anterioridad por este tribunal cimero. Así, en cuanto a los presupuestos necesarios para acceder a la medida, se pone especial énfasis en la necesaria presencia de verosimilitud en el derecho, la cual no exige un examen de certeza, a decir de este alto tribunal. No obstante, en materia de cautelares tributarias impera la regla general de estrictez, en la inteligencia de que se encuentra latente un “gravísimo perjuicio social” causado por la ausencia de ingresos al erario (conf. Fallos 313:1420; 322:2278; 322:2275 y concordantes).

Un segundo razonamiento es atendible, y tiene que ver con la cautelar dictada en el caso “CÓRDOBA, PROVINCIA DE C/ ESTADO NACIONAL Y OTROS/ MEDIDA CAUTELAR” (Causa Nº 786/2013). Aunque *grosso modo* la materia analizada versó sobre tributos y coparticipación federal, trátase ese expediente de una petición que tiene como antecedente directo e inmediato el dictado de una sentencia definitiva, firme y consentida, de idéntica pretensión, en los autos “SANTA FE, PROVINCIA DE c/ ESTADO NACIONAL s/ ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD” (Nº 538/2009), lo

que razonablemente habilitó a esta Corte a despachar la medida interesada.

**Pero en el caso que aquí nos ocupa, el debate es esencialmente novedoso y controvertido**, por lo que no aparecen reunidos los requisitos necesarios para dictar la tutela en ciernes.

No luce suficiente la explicación referida a la verosimilitud en el derecho, ya que no puede inferirse razonablemente una contradicción entre la ley 20.628 (t.o. 1997) y las previsiones constitucionales invocadas por Buenos Aires. Tampoco los argumentos esgrimidos por aquella provincia tienen entidad mayor que el *fumus bonis iuris* del que gozan las facultades de imposición tributarias del Congreso de la Nación y el derecho intrafederal; ni se evidencian como una postura jurídicamente superior a la inconstitucionalidad *in totum* planteada por esta parte respecto al artículo 104º de la ley de impuesto a las ganancias.

En breves palabras, ante dos pretensiones de inconstitucionalidad, no hay motivos para inclinarse cautelarmente a favor de una por sobre la otra, debiendo respetarse la presunción de legitimidad y validez hasta tanto recaiga sentencia definitiva.

Así, un despacho favorable incurrirá en una gravosa y desproporcionada medida, cuyo apartamiento de los lineamientos generales de esta Corte no aparecen como justificados, en franco detrimento de las finanzas provinciales, y especialmente la entrerriana, conforme el detalle que desarrollamos al comenzar este capítulo.

Se impone remarcar aquí, como criterio inveterado, que los jueces deben realizar de manera objetiva un examen sobre los distintos efectos que podría provocar una cautelar o preventiva *abrogación judicial* de las diversas disposiciones impugnadas,

con especial énfasis en su gravitación económica.

En el *sub examine*, los efectos de la tutela preventiva solicitada y los efectos propios de la hipotética sentencia final se vislumbran absolutamente idénticos, por lo que con la sola interposición de la demanda, la provincia promotora conseguiría su objetivo, favoreciéndose con la complejidad y dilación que entraña la causa, en perjuicio directo y automático de las demás partes del régimen de coparticipación. El distingo termina siendo conceptual o dogmático, porque **en la práctica, la medida operará como un verdadero adelanto de sentencia.**

Al lado de esta circunstancia, Buenos Aires no cumplimentó con la demostración del peligro en la demora, o que la futura ejecución de una sentencia devenga ineficaz o imposible.

En efecto, el único perjuicio posible para esta clase de pleitos, es esencialmente económico. De tal forma que para argumentar una petición de tal calibre, se hacía necesaria la demostración de la situación verdaderamente excepcional y/o alarmante que amerite otorgar a la actora un posicionamiento superior en jerarquía al del resto de las provincias, no siendo autosuficiente el argumento del déficit fiscal o la buena voluntad de invertir un mayor dinero en asuntos sociales, pues tales situaciones no la ubican en un escenario distinto al que experimentan financieramente las demás partes citadas a juicio.

La provincia más rica del país (acorde a sus afirmaciones), que en el marco de la coparticipación goza del beneficio de una distribución de fondos *pre primaria* (1,5701% según artículo 3º inciso c.- de la ley 23.548), con más una secundaria que importa

la mayor dentro de su especie, al tiempo que recibe constantemente giros de dinero a través de subsidios y otros aportes del Tesoro Nacional, no puede válidamente denunciar las leyes impugnadas como obstructivas u obstaculizantes de su actividad estatal, y mucho menos pretender acreditar daño cierto y concreto que ameriten urgente abordaje.

Y qué decir del propio relato de la actora, según el cual el presunto desfasaje del artículo 104º de la ley 20.628 (t.o. 1997) data de más de veinte años. Así, acude a solicitar una cautelar sin satisfacer -de manera evidente- el peligro en la demora. Si ha soportado el sistema más de dos décadas, siendo complaciente con el mismo sin formular reserva alguna, no se verifica la urgencia o premura denunciadas.

La tutela preventiva debió ser rechazada *in limine litis*, pues desnuda un razonamiento apresurado y parcial. No habiéndose resuelto en consecuencia, interesamos el rechazo de la misma -en todos los formatos planteados (principales y subsidiarios)-, por las razones jurídicas expuestas.

Debemos agregar a lo dicho que es posible escindir en dos partes el análisis de la medida cautelar bajo análisis. El primer escrutinio es jurídico, y tiene que ver con las vicisitudes denunciadas respecto a la ausencia de requisitos habilitantes, y la identidad de objeto entre aquella y la acción principal.

El segundo examen, y no menos importante, tiene que ver con la peligrosa merma que verificarían los recursos del erario provincial (impacto económico). Ambos escenarios expuestos confluyen sin hesitación en el rechazo de la medida en disputa.

Ingresando a este contexto adicional que propiciamos, se encuentran en juego los principios presupuestarios de la hacienda y los cánones de la buena

administración, que no puede llevarse a cabo sin los recursos genuinos obtenidos a través de la recaudación tributaria nacional coparticipada, pues la misma ya se encuentra reservada para atender a los fines estatales del corriente año, como así también de los venideros.

El presupuesto, "ley de leyes", merece una protección superior en casos como el presente. Aquellos ingresos que fueron legalmente previstos para el cumplimiento del programa constitucional entrerriano y la satisfacción de intereses generales, deben permanecer incólumes frente a embates de esta naturaleza.

Conforme la esencia y finalidad del instituto presupuestario, no puede tolerarse que en las vísperas de la aprobación del presupuesto 2018, de la noche a la mañana le sean detraídas las millonarias sumas que implican el dictado de la medida cautelar.

Por lo demás, el vencimiento del plazo previsto por la Ley Fundamental provincial para remitir el presupuesto 2018 a la legislatura se encuentra próximo a acaecer (cfr. artículo 122º, inciso 1º CP). Resulta lógico, razonable y ajustado a derecho que esta próxima previsión de ingresos y erogaciones contemple el total del dinero proveniente de la coparticipación, pues no sería prudente ni serio pronosticar una merma recaudatoria cuando los fondos derivan del cumplimiento de la Carta Magna Nacional y de una ley (23.548) cuya validez y constitucionalidad deben presumirse.

En el extremo opuesto de una provincia como la que representamos, que necesariamente debe contabilizar hasta el último centavo para lograr garantizar cierto grado de desarrollo en la gestión pública y cumplimentar con los fines estatales,

encontramos a la actora de este juicio, predilecta beneficiaria de las políticas del Estado Nacional. En efecto, a las transferencias discrecionales ya efectuadas y que fueran reseñadas en el capítulo pertinente (véase también Anexo II), debemos denunciar que a nivel legislativo se avizora una ingrata sorpresa, según la cual el presupuesto nacional para el año 2018 vaticina que *"el 56% de la inversión que se planea hacer en infraestructura del transporte con fondos federales se asignarán a la Ciudad de Buenos Aires y el conurbano bonaerense. Esta asignación nacional al área metropolitana tiene como contrapartida una inversión minoritaria en el desarrollo de rutas nacionales que recorren el resto del país. Se trata de una distribución de fondos que colisiona con la lógica que debería prevalecer en un país que eligió constitucionalmente una forma de organización federal"*.

La información y reflexión citadas textualmente -que compartimos plenamente- corresponden al informe número 723 elaborado por el Instituto para el Desarrollo Social Argentino (IDESIA), publicado el 24 de septiembre pasado, y que se agrega a este escrito como Anexo VI.

Todo este escenario no augura ninguna necesidad de inclinar el debate hacia la provincia de Buenos Aires.

Entre la disyuntiva de mantener una situación quizás discutible, pero en definitiva remediable (ya que afecta a una sola de las provincias argentinas); o golpear el sistema de manera estrepitosa, restándole recursos a las provincias con un impacto del calibre del explicado, no puede haber vacilación alguna en cuanto al mantenimiento de las cosas en el estado en el que se encuentran, y enfatizar esta circunstancia como un *statu quo* cuyos resultados significan el menor perjuicio dentro de todas las soluciones posibles.

No debe olvidarse que la pérdida automática y simultánea de recursos coparticipados por parte de las 22 provincias citadas a este juicio como terceros, constituye un problema institucional verdaderamente insostenible desde la gobernabilidad, y a su vez requiere de 22 soluciones distintas para cada crisis que se genere merced a una decisión en tal sentido. En cambio, aun admitiendo el loable y legítimo propósito bonaerense por aumentar sus recursos a través de la pretensión en ciernes, la solución a este problema se reduce a una sola jurisdicción argentina, por lo que a pesar de la complejidad del tema, este aspecto subjetivo razonablemente aparece como de solución política y/o jurídica más sencilla, o si se quiere, menos compleja o perjudicial para el país.

## **VII.- PRUEBA:**

### **VII.1. ACERCA DE LA PRUEBA OFRECIDA POR LA ACTORA:**

Por razones de brevedad, nos remitimos a la impugnación formulada por esta parte en oportunidad de analizar el "Informe Fiscal" acompañado por la provincia de Buenos Aires.

Por otro lado, en relación a la prueba pericial solicitada por la actora (Punto VIII.3 del escrito promocional), desde ya dejamos planteada la impugnación de la misma, en tanto se interesa la producción de un peritaje a realizar por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata.

No parece que aquella institución académica, ubicada territorialmente en la capital de la provincia promotora del juicio, asegure la objetividad que el peritaje amerita, pues de esta forma se desnaturaliza la función primordial de esta clase de

probanzas, fundada no solo en el conocimiento experto en la materia, sino también en la insoslayable imparcialidad.

Para el caso de que V.E. dispongan la producción de la misma, deberán designar la entidad pública o privada que reúna las condiciones exigidas para cumplir la misión interesada. Asimismo, a todo evento dejamos expresamente expuesto el desinterés en la producción de este peritaje, toda vez que los datos a corroborar consisten en información oficial y de público acceso, razón por la cual no parece que deban ser reconfirmados por un experto contable, amén de lo impertinente e inconducente de los antecedentes reseñados, ya que no resultan decisivos ni confirmatorios de la postura actuarial.

Consecuencia de esta reserva, y teniendo en cuenta lo normado por el Decreto Nacional N° 1204/2001, esta parte solicita que en el hipotético supuesto de que se produzca la prueba indicada, nos exima de integrar suma alguna en concepto de gastos de producción y/o cualquier otro relacionado con el desarrollo del peritaje.

#### **VII.2. PRUEBA OFRECIDA POR ESTA PARTE:**

1.- DOCUMENTAL: se acompaña cuaderno de prueba anillado en 192 fojas útiles, que contiene los siguientes documentos:

a.- Anexo I: publicación denominada "CALIDAD DE VIDA EN ARGENTINA – Ranking del bienestar por departamentos (2010)", efectuado por Guillermo Velázquez, Claudia Mikkelsen, Santiago Linares y Juan Pablo Celemín, investigadores de la Facultad de Ciencias Humanas de la Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires, junto al Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas (CONICET).

b.- Anexo II: informe denominado "Discriminación a favor de la Provincia de Buenos Aires en el Reparto de subsidios económicos nacionales", elaborado por el Ministerio de Economía de la Provincia de Córdoba.

c.- Anexo III: publicación titulada "en 2016 tanto el Gasto Público Nacional como el Provincial se mantuvieron igual que en 2015", Informe Económico N° 395, del Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF).

d.- Anexo IV: informe expedido por el Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas de la provincia de Entre Ríos, acerca de la composición del presupuesto provincial, el estado actual de distribución de los fondos previstos por el artículo 104° de la ley 20.628 (t.o. 1997), y la simulación o proyección de los posibles escenarios financieros y presupuestarios de Entre Ríos, para el hipotético caso de que se acoja la demanda o se dictaren medidas cautelares en el marco de este juicio (Expediente Provincial R.N° U. 2.029.905, caratulado "Remite detalle de la composición y destino del PRESUPUESTO PROVINCIAL").

e.- Anexo V: publicación titulada "Estructura Tributaria y Evasión Impositiva en América Latina" (Juan C. Gómez Sabaíni y Juan Pablo Jiménez); elaborada a solicitud de la Corporación Andina de Fomento (CAF), la prestigiosa entidad direccionada a promover el desarrollo de América Latina.

f.- Anexo VI: publicación titulada "Mitad del presupuesto Nacional para transporte va a la capital", informe número 723 elaborado por el Instituto para el Desarrollo Social Argentino (IDESA).

g.- Cuadro explicativo denominado "laberinto de la coparticipación federal de impuestos

– versión 2016”, elaborado por la Comisión Federal de Impuestos, publicada por el Estado Nacional a través del Boletín Oficial de fecha 23/06/2016.

h.- informe de “recaudación por impuesto, recursos de la seguridad social y aduana 2016”, publicado por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) en el sitio oficial del organismo fiscal ([www.afip.gob.ar/estudios/](http://www.afip.gob.ar/estudios/); Recaudación Tributaria – Serie Anual).

## 2.- INFORMATIVA:

En subsidio, para el caso de que fuera negada la autenticidad, autoría y/o contenido de la información acompañada a través de la prueba documental, se libraré oficio a las siguientes entidades, para que se expidan al respecto:

a.- a la Facultad de Ciencias Humanas de la Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires, y al Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas (CONICET), para que se expida acerca de la autenticidad, autoría y contenido de la publicación denominada “CALIDAD DE VIDA EN ARGENTINA – Ranking del bienestar por departamentos (2010)”, efectuado por Guillermo Velázquez, Claudia Mikkelsen, Santiago Linares y Juan Pablo Celemín.

b.- al Ministerio de Economía de la provincia de Córdoba, para que se expida acerca de la autenticidad, autoría y contenido del informe denominado “Discriminación a favor de la Provincia de Buenos Aires en el Reparto de subsidios económicos nacionales”, de agosto de 2017.

c.- al Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF), para que se expida acerca de la autenticidad, autoría y contenido de la publicación titulada “en 2016 tanto el Gasto

Público Nacional como el Provincial se mantuvieron igual que en 2015”, Informe Económico N° 395.

d.- al Ministerio de Economía de la Nación, para que ratifique si los datos y el cálculo obrantes en los informes elaborados por el Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas de Entre Ríos son correctos.

e.- a la Corporación Andina de Fomento (CAF), para que se expida acerca de la autenticidad, autoría y contenido de la publicación titulada “Estructura Tributaria y Evasión Impositiva en América Latina”. Ya que la entidad cuenta con una oficina en Capital Federal, el correspondiente oficio deberá librarse a tal sede.

f.- al Instituto para el Desarrollo Social Argentino (IDESIA), para que se expida acerca de la autenticidad, autoría y contenido de la publicación titulada “Mitad del presupuesto Nacional para transporte va a la capital”, informe número 723.

Se facultará a los suscriptos y/o los profesionales que éstos designen para diligenciar los despachos interesados.

#### **VIII. DERECHO:**

Fundamos el presente escrito en los artículos 1º, 5º, 16, 17, 28, 31, 75º incisos 1 y 2 y concordantes de la Constitución Nacional; leyes nacionales N° 24.073; 24.307; 24.463; 24.621, 24.076, 24.156, 26.078; ley provincial N° 10.465 y su decreto ampliatorio - reglamentario; artículos 89º, 195º y concordantes del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación; y/o toda la normativa que V.E. estimen aplicable.

#### **IX. ALGUNAS REFLEXIONES FINALES:**

El debate que se abrió hace algunos años y que hoy se encuentra en boga merced a la continua negociación política y los innumerables pleitos judiciales respecto a la coparticipación, nos deja como principal enseñanza que el foco de conflicto no puede ni debe centrarse en la manera de distribuir los recursos, sino en establecer cómo están compuestos, cuál es el contenido constitucional de la masa coparticipable.

A su turno, el abordaje exige que efectuada la determinación de la masa "coparticipable", sea a su vez "coparticipada". Vale decir, no debe ser sustraída a través de subterfugios de ningún tipo, perpetrados por el Gobierno Federal o por alguna provincia, y sean transferidos a quienes le correspondan de manera automática.

Asistimos a una época de profunda crisis en la conformación de la masa coparticipable.

Un primer motivo de esta crisis responde a los recursos que convergen hacia aquella, ya que dijimos que está constituida por los impuestos indirectos internos y los directos establecidos de manera excepcional por el Estado Nacional; pero ahora cabe añadir un elemento negativo en esa enumeración: no se coparticipan los impuestos indirectos externos (cfr. artículo 2º inciso b] de la ley 23.548).

Estos últimos tributos (derechos de exportación e importación), reservados al Gobierno Federal, subsumen la comercialización de mercancías cuya cadena de elaboración se produce en las provincias argentinas, pero su destino es el exterior. Trátase de un precio o costo impositivo que las economías regionales pagan por mercadear fuera del país el producido final del empeño local.

Esta situación implica que prácticamente sin prestar ningún servicio al

efecto, el Estado Nacional perciba estos derechos sobre la comercialización externa de productos locales, sirviéndose a gran escala del esfuerzo de los habitantes de provincia, sin que esos fondos retornen –siquiera de manera indirecta- a los lugares de origen, monopolizando por completo las sumas millonarias involucradas.

Otro motivo de esta crisis reposa en los deficientes mecanismos de fiscalización, control y recaudación que el Estado Nacional (AFIP) ejerce sobre los contribuyentes. Esta información puede colegirse ni bien se observa la escandalosa cifra de evasión fiscal que azota la República Argentina: según publicó en fecha 22 de marzo de 2017 la prestigiosa organización internacional *Tax Justice Network* (“Red para la Justicia Fiscal”, una ONG global especializada en la investigación sobre impuestos y asuntos fiscales), en el año 2016 la Argentina dejó de percibir 21.406 millones de dólares por maniobras de evasión impositiva perpetradas solamente por contribuyentes multinacionales (no computó personas físicas). El monto representa alrededor de 4,4% del PBI ([www.taxjustice.net/2017/03/22/new-estimates-tax-avoidance-multinationals/](http://www.taxjustice.net/2017/03/22/new-estimates-tax-avoidance-multinationals/)).

Dicho en términos de percepción tributaria, estas empresas dejan de ingresar anualmente el equivalente al 37 por ciento de la recaudación total de los dos impuestos nacionales más importantes (ganancias e IVA) acumulados.

Este preocupante índice concuerda casi a la perfección con el informe acompañado como prueba bajo el denominador “Anexo V”, “Estructura Tributaria y Evasión Impositiva en América Latina” (concretamente véanse páginas 28/30), según el cual en Argentina se evade el 21,2% del impuesto al valor agregado, y el 49,7 % del

impuesto a las ganancias.

Tomando como parámetro el detalle de recaudación elaborado por la propia AFIP para 2016 (prueba documental, apartado h.-), anualmente dejan de ingresar a la masa coparticipable unos 375 mil millones de pesos, el equivalente a cinco ejercicios presupuestarios entrerrianos. Es un guarismo inaceptable.

Esta falta de ingresos influye directamente en las distribuciones primaria y secundaria de la ley 23.548, ya que en los hechos el perjuicio importa la no percepción de impuestos esencialmente coparticipables.

Se nos permitirá alegar que el dinero dejado de percibir podría ayudar a evitar pleitos como el que aquí nos convoca, como también muchos otros referidos a la obtención de recursos derivados del sistema federal.

Ocurre que en definitiva, el régimen de coparticipación es un método claro y reglado, pero -tanto por acción como por omisión- fueron los sujetos que la componen quienes lo han desnaturalizado, seguramente por un interés financiero o presupuestario que busca centralizar o desviar los recursos en franca invasión del derecho intrafederal y las disposiciones constitucionales.

Mal podrán decidir V.E. la bondad o justicia de un régimen de distribución, si el país ni siquiera logra superar la reseñada crisis que castiga a la masa coparticipable, objeto principal de esa distribución.

Bajo esta coyuntura fáctica, jurídica y política es que la provincia de Entre Ríos acude a solicitar aquí como defensa (y en otros procesos lo hará como acción), la

declaración de inconstitucionalidad de todas aquellas detracciones establecidas en violación a la ley 23.548 y a la Carta Magna, a fin de recuperar el pilar básico del Régimen Federal de Coparticipación, fundado en la intangibilidad e integralidad de la masa coparticipable, que permita a sus agentes reubicarse en el lugar que les corresponde dentro del sistema, y a raíz de ello pueda primar la claridad en un contexto de necesario debate serio, abierto y sensato sobre la percepción y distribución de recursos rentísticos en la República Argentina.

#### **X. PETITORIO:**

1.- Nos tengan por presentados en el carácter invocado, con patrocinio letrado, domicilio real de nuestra representada denunciado, procesal y electrónico constituido, dándonosos la intervención que por derecho corresponde, y por parte.

2.- Tengan por contestada la demanda en tiempo y forma, por impugnada la prueba de la actora y por acompañada y ofrecida la propia que hace al derecho de la provincia de Entre Ríos.

3.- Se abstengan de dictar cualquiera de las medidas cautelares interesadas por la actora mientras continúe el trámite de este juicio, y hasta el dictado de una sentencia definitiva; o bien lisa y llanamente rechacen la petición de tutela cautelar solicitada por la provincia de Buenos Aires.

4.- Solicitamos que como cuestión previa y por razones de economía procesal, declare la inconstitucionalidad *in totum* del artículo 104º de la ley 20.628 (t.o. 1997); y subsidiariamente y para el hipotético supuesto de desestimar tal planteo, oportunamente se dicte sentencia rechazando la demanda en todas sus partes.

5.- Para el hipotético e improbable caso de que acogieran la pretensión de la actora, denieguen la devolución del retroactivo solicitado, como así también establezcan que sea la Nación con fondos propios quien afronte los costos financieros y presupuestarios que implique el mayor giro de dinero a favor de la provincia de Buenos Aires, por las razones *ut supra* esgrimidas.

Proveer de conformidad será justicia.