En la ciudad de Rawson, capital de la Provincia del Chubut, el Superior Tribunal de Justicia, en Acuerdo, con la presidencia a cargo del señor Ministro Javier Gastón Raidan y la presencia de las señoras Ministras Silvia Alejandra Bustos y Camila Lucía Banfi Saavedra y de los señores Ministros Mario Luis Vivas y Ricardo Alberto Napolitani, procede al dictado de la sentencia definitiva en los autos caratulados: "**<Persona 19> S.A. c/ PROVINCIA DEL CHUBUT s/ Demanda Contencioso Administrativa" (Expte. N° 26193 - Año: 2024) -SCyCA-**, según el sorteo practicado oportunamente.

Acto seguido se resolvió plantear y votar por su orden la siguiente cuestión: ¿Es procedente la demanda?

**El señor Ministro Mario Luis Vivas**

**dijo: I. ANTEDECENTES.**

**I.1.a.** La demanda entablada. Mediante escrito CRU-00635400000086548-1, <Persona 15> S.A. -continuadora de <Persona 16> S.A. absorbida por fusión-, interpone demanda contencioso administrativa, en los términos del artículo 79 del Código Fiscal Provincial, contra la Provincia del Chubut.

En particular solicita:

1) se revoque la Resolución N° 243/2024, de fecha 13 de agosto de 2024, dictada en el Expediente Administrativo N° 442/2016-DGR por el Ministerio de Economía y Crédito Público de la Provincia, así como también respecto de las demás actuaciones precedentes.

2) la devolución de la suma de catorce millones ciento noventa y un mil ochocientos diez

pesos con veintiún centavos ($14.191.810,21), que fue ingresada por la empresa en concepto de monto reclamado, intereses y multa, correspondiente a diferencias en el impuesto sobre los ingresos brutos (ISIB) de los períodos fiscales 8/2015 a 1/2016; con más los intereses resarcitorios a la tasa legalmente prevista y, en caso de corresponder, la actualización monetaria de lo abonado.

3) se declare la inconstitucionalidad del artículo 18 *-último párrafo- y del inciso a) del artículo 19 de la Ley XXIV - N° 67*, aplicable a los períodos fiscales mencionados.

4) opone la prescripción de las facultades del fisco provincial para reclamar supuestas obligaciones fiscales correspondientes a los períodos 8/2015 a 1/2016. Además, plantea la inconstitucionalidad de los artículos 92 a 95 del Código Fiscal provincial y de los artículos 2532 y 2560 del Código Civil y Comercial de la Nación.

**I.1.b.** Manifiesta que la demanda se presenta en legal tiempo y forma, dentro del plazo de 30 días previsto en el artículo 79 del Código Fiscal. Toda vez -dice- que la Resolución N° 243/2024 le fue notificada el 16 de agosto de 2024. Indica que el 21 de enero de 2015 se publicó la Ley XXIV - N° 67 en la cual se estableció las alícuotas del impuesto sobre los ingresos brutos aplicables a los períodos fiscales 2015 y 2016.

Agrega que en el artículo 18 de esa norma, se fijó en el 5% la alícuota general para las actividades de servicios de transporte, almacenamiento y comunicaciones. Apunta que, en

esa norma, se determinó que cuando se trate de contribuyentes cuya jurisdicción sede sea Chubut, se aplicará la alícuota reducida del 3%, siempre que la base imponible país (BIP) para el ejercicio fiscal anterior al que se declara, no supere el monto de $111.900.000; y cuando la BIP superase dicho importe, se aplicaría la alícuota del 3,5%. Expone que en el párrafo siguiente del citado artículo se enumeraron las actividades comprendidas dentro del rubro "*servicios de transporte, almacenamiento y comunicaciones*" y las alícuotas que les correspondían en función del establecido en su primer párrafo. Así, señala, que en el ítem "*Servicios de telecomunicaciones*" se fijó para los códigos 642010 -Servicios de transmisión de radio y televisión-; <Teléfono 3> Servicios de comunicación por medio de teléfono, telégrafo y télex- y <Teléfono 2> -Servicios de transmisión n.c.p. de sonido, imágenes, datos u otra información-, las siguientes alícuotas: General del 5%; siempre que la BIP para el ejercicio anterior que se declare, no supere el monto de $111.900.000 la del 3% y cuando la BIP supere el monto de $111.900.000 la del 3,5%.

Expresa que en el último párrafo del art. 18 se dispuso que: "*En los casos de las actividades correspondientes a los códigos siguientes, se aplicarán las alícuotas fijadas en ese artículo, en tanto no se corresponda la aplicación del artículo 19 de la presente ley: .... <Teléfono 3> Servicios de comunicación por medio de teléfono, telégrafo y télex; <Teléfono 2> Servicios de*

*transmisión n.c.p. de sonido. Imágenes, datos y otra información*".

Afirma que en el artículo 19 inc. a) de esa normativa se fijó la alícuota del 8% para el servicio de telefonía, siempre que se tratare de telefonía celular, códigos: "*<Teléfono 3> Servicio de comunicación por medio de teléfono, telégrafo y télex*" y "*<Teléfono 2> Servicio de transmisión n.c.p. de sonido, imágenes, datos u otra información*".

Explica que de los artículos citados surge que los prestadores de servicios de telecomunicaciones, que brindan el servicio de telefonía celular, debían tributar el impuesto sobre los ingresos brutos por los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2> aplicando la alícuota del 8%, mientras que para aquellos prestadores de servicios de telecomunicaciones que no brinden el servicio de telefonía celular, tributarían el respectivo impuesto sobre los ingresos brutos correspondiente a los mismos códigos aplicando las alícuotas del 3% o del 3,5% -dependiendo de la BIP **-**, en caso de que tengan su jurisdicción sede en la Provincia del Chubut; o aplicando la alícuota del 5%, en caso que no tengan su jurisdicción sede en la Provincia del Chubut.

Asevera que la cuestión controvertida se circunscribe a la aplicación al presente caso concreto de los artículos citados, y la violación que la pretensión fiscal significa a la normativa de superior jerarquía.

**I.1.c.** Menciona en el Punto "V" los antecedentes de hecho relevantes que se

suscitaron en el marco del Expediente N° 442/2016-DGR y que derivaron en el dictado de la Resolución N° 243/2024.

Comenta que tributó el impuesto sobre los ingresos brutos por los períodos fiscales 8/2015 a 1/2016 correspondiente a los códigos 322002, 515921, 521200, <Teléfono 3> y <Teléfono 2> con la alícuota del 3,5%, en vez de la alícuota del 4% y del 5%, respectivamente, prevista en la Ley XXIV - N° 67 para los contribuyentes que no tienen jurisdicción sede en la Provincia del Chubut, ya que la consideraba inconstitucional. Alega que ese incremento exterioriza una intromisión indebida de la Provincia del Chubut en el ejercicio de las facultades exclusivas de la Nación para regular el comercio (art. 75 inc. 13 CN). Alega que también es una restricción a la libre circulación de bienes y servicios, en tanto instaura una aduana interior y que vulnera los arts. 9, 10, 11, 12 y 75 inc. 1 y 10 de la Constitución Nacional. También lo considera como un ejercicio prohibido de las facultades delegadas por las Provincias a la Nación, conforme lo prescripto por el art. 126 de la Carta Magna y una violación de los principios y garantías constitucionales de supremacía constitucional, igualdad, razonabilidad y propiedad de los arts. 14, 16, 17, 28 y 31 de la Constitución Nacional.

Aclara que respecto de los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2> tributó la alícuota del 3,5% prevista en el art. 18 de la Ley XXIV - N° 67, por entender que la alícuota incrementada del 5% establecida para los contribuyentes que tienen

jurisdicción sede fuera de la Provincia, resultaba inconstitucional con los mismos argumentos de los ya señalados para las otras alícuotas.

Indica que, respecto a la alícuota del 8% prevista en el artículo 19 de la norma precedentemente individualizada para los prestadores de telecomunicaciones que brindan el servicio de telefonía celular -códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2>-, también la consideró inconstitucional por afectar los objetivos que persigue el plexo normativo federal de las telecomunicaciones, por vulnerar los principios de igualdad en materia tributaria, el de razonabilidad e infringir el sistema federal incluida la Ley de Coparticipación Federal.

En el acápite "V.2. Los antecedentes administrativos" señaló que el 24 de agosto de 2015 efectuó una presentación por ante la Dirección General de Rentas de la Provincia del Chubut, informando que, en relación al impuesto sobre los ingresos brutos, no había aplicado –ni aplicaría en el futuro- las alícuotas discriminatorias para la actividad de telefonía celular móvil ni tampoco las alícuotas diferenciales superiores para los contribuyentes de extraña jurisdicción, previstas en los arts. 18 y 19 de la Ley XXIV N°67.

Indica que, el 23 de marzo de 2016, la demandada le notificó la Liquidación N° L000127/2016-IB, a través de la cual la intimó al pago de la suma de $1.104.936,09 en concepto de diferencia del impuesto sobre los ingresos brutos y sus accesorios. Refiere que, según la contraparte, debió liquidar por los períodos fiscales 8/2015 a

1/2016 aplicando las alícuotas para las actividades 322002; 515921; 521200; <Teléfono 3>, <Teléfono 2> y 749900 de acuerdo a las alícuotas establecidas en la Ley XXIV N°67.

Alega que tras el rechazo de su parte, el 9 de mayo de 2016, la demandada emitió la Disposición N° 139/2016, por la cual resolvió iniciar el sumario por presunta infracción al artículo 43 del Código Fiscal, contra el cual interpuso el pertinente descargo.

Manifiesta que, el 23 de agosto de 2016 la Provincia le notificó la Liquidación N° L000127/2016-IB-RECT. (1), en la cual se la intimaba al pago de la suma total de $3.187.269,87 en concepto de capital y accesorios. Dice que ello constituía una: "*Liquidación rectificativa realizada por los anticipos 08/15 a 01/16 ya que en la Liquidación Impositiva original se ajustaron las actividades <Teléfono 3> -Servicios de comunicación por medio de teléfóno, telégrafos y <Teléfono 1> - Servicio de Transmsión n.c.p. de sonido, imágenes, datos u otra información- con una alícuota de 5% correspondiendo una alícuota del 8%*".

Expresa que contra esa intimación el 5 de septiembre de 2016, presentó el correspondiente descargo, el cual fue resuelto mediante la Resolución N° 0087/17-DGR, dictada por la Dirección General de Rentas, y notificada a su parte el 30 de enero de 2017. Puntualiza que en ese acto se determinó de oficio e intimó al pago de la suma de $3.551.696,78 en concepto de capital y accesorios, por la supuesta aplicación de alícuotas en defecto con relación al impuesto sobre los ingresos brutos

(Convenio Unilateral), correspondiente a los períodos fiscales 08/2015 a 01/2016. Explica que también se le impuso una multa por omisión del 45% del impuesto supuestamente dejado de ingresar ($1.176.795,23). Luego indica que presentó el pertinente Recurso de Reconsideración, el cual fue rechazado mediante Resolución N°649/17-DGR. Afirma que el 26 de diciembre de 2017, interpuso Recurso de Apelación y Nulidad contra aquélla, el que también fue rechazado mediante Resolución N° 243/24 y notificado con fecha 16 de agosto de 2024.

En el acápite "V.3." comenta que la Dirección General de Rentas a través de la Resolución N° 492/2019 (16/7/2019), acató la jurisprudencia de la CSJN en los casos: "*Bayer*" y "*Harriet &Donnely S.A.*", razón por la cual rectificó la liquidación original N° 706/2017, emitida en el marco del Expte. 2349/2017-DGR, dictando la Liquidación Rectificativa N° 706/2017. Dice que de ese modo aplicó para los códigos 322002; 515921 y "52192" (sic) la alícuota del 3,5% prevista para los contribuyentes con BIP superior a $111.900.000 (alícuota que había aplicado <Persona 17>) por lo que desistió del ajuste que pretendía aplicarle respecto a esos códigos con relación a los períodos fiscales 07 a 09/2017 por tener su origen en la aplicación de alícuotas diferenciales con base en el lugar de su radicación.

Cuestiona que la Provincia del Chubut haya omitido seguir las instrucciones dispuestas en la Resolución N° 429/2019 al aplicar para los períodos 08/2015 a 01/2016 una alícuota más gravosa a su

parte, por el solo hecho de encontrarse radicado fuera de la Provincia del Chubut.

Asevera que no surge de la Resolución N° 243/2024 argumento que siquiera intente justificar tal proceder. Que por ello, se violenta el principio de seguridad jurídica, además de la jurisprudencia de la CSJN.

En el apartado "VI." plantea la nulidad de la Resolución N° 243/2024 por privarle del ejercicio de la garantía del debido proceso. Desconoce los fundamentos en que la Provincia se basó para establecer la alícuota más gravosa, y que se vió privada de ejercer su derecho de defensa, consagrado por el art. 18 de la Constitución Nacional.

**I.1.d.** En el punto "VII" acusa la prescripción de las facultades del fisco provincial para determinar y reclamar supuestas diferencias en concepto de ISIB, respecto de los períodos cuestionados. Manifiesta que la deuda y multa aplicadas por la Resolución N° 243/2024 resultan ilegítimas e improcedentes.

Destaca que el pago previo efectuado no implicó reconocimiento de la pretensión fiscal ni la renuncia a derecho alguno adquirido por la empresa, como tampoco implicó desistir de la posibilidad de oponer defensa de prescripción, sino que el ingreso de tal pago resulta un requisito legal de admisibilidad formal de la acción.

Seguidamente dice que, a partir de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "*Filcrosa*" (Fallos 326:3899), del 30 de septiembre de 2003, se estableció que en

materia de prescripción correspondía aplicar las normas del Código Civil, ya que ese instituto formaba parte del derecho común sancionado por el Congreso Nacional, en ejercicio de sus facultades constitucionales. Por ello, considera inválidas las normas locales que regulen términos y/o causales de suspensión e interrupción de la prescripción o que establezcan formas de cómputo de los plazos prescriptivos diferentes a los normados en la legislación de fondo.

Expresa que los artículos 92 a 95 del Código Fiscal que establecen plazos de prescripción, formas del cómputo y causales de suspensión e interrupción, se apartan de aquellos establecidos por el Código Civil. Entienden que esos artículos resultan inaplicables e inconstitucionales porque la Provincia del Chubut no puede establecer plazos de prescripción, forma de cómputo ni causales de interrupción ni de suspensión diferentes a las previstas en los arts. 2541 y 2546 del Código Civil y Comercial. Cita jurisprudencia de la CSJN, en tal sentido.

Expone que las facultades del Fisco provincial para determinar y exigir las supuestas obligaciones relativas a los períodos 8/2015 a 1/2016 se encontraban prescriptas.

Seguidamente, sostiene que el curso de prescripción del último período indicado (1/2016) comenzó a correr el 18 de febrero de 2016, por lo que los dos años con que contaba la DGR para eventualmente reclamar las obligaciones fiscales de la empresa culminaron indefectiblemente el 17 de

febrero de 2018. Por ello, considera que los períodos anteriores también estaban prescriptos.

Sostiene que durante el curso de ese plazo no se verificó el acaecimiento de ninguna de las causales de interrupción contempladas en el Código Civil y Comercial, en virtud de la doctrina legal sentada por la CSJN, son las únicas que corresponden considerar en el cómputo de la prescripción en materia tributaria local.

**I.1.e.** En el acápite "VII.1." achaca la inconstitucionalidad de los artículos 2532 y 2560 del Código Civil y Comercial de la Nación. Dice que las provincias, al sancionar la Constitución Nacional, delegaron en el Congreso de la Nación la facultad de dictar el Código Civil (art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional), estableciendo en su texto que éstas no pueden ejercer el poder delegado a la Nación.

Entiende que los arts. 2532 y 2560 CCyCN, en tanto disponen que las legislaturas provinciales pueden establecer el plazo de prescripción de las obligaciones tributarias locales, se encuentran en pugna con lo establecido en los arts. 75, inc. 12 y 126 de la Constitución Nacional. Remarca que ninguna provincia puede legislar en materias que le corresponde al Código Civil, hoy CCyCN, luego de que el Congreso lo ha hecho. Por ello, considera que no es constitucionalmente válida una ley que pretende delegar en las legislaturas provinciales una potestad que la Constitución puso en cabeza del Congreso Nacional, porque el dictado de dicha ley no resulta "una consecuencia" de la Constitución Nacional, conforme lo requiere el art. 31 de la

Carta Fundamental, sino que resulta en abierta contradicción y oposición con ella.

En el acápite "VII.2" peticiona en subsidio -para el caso del rechazo de la inconstitucionalidad opuesta respecto de los arts. 2532 y 2560 del CCyCN- la declaración de la prescripción de las facultades del fisco para reclamar obligación fiscal alguna respecto de los períodos 8/2015 a 1/2016, por haber transcurrido el plazo de 5 años previsto en el Código Fiscal provincial.

**I.1.f.** En el punto "*VIII*" indica que la pretensión fiscal de la Provincia del Chubut resulta improcedente por vulnerar el principio de igualdad, consagrado en los artículos 4 y 16 de la Constitución Nacional, que establecen que todos los habitantes de la Nación son iguales ante la ley y, con referencia concreta a la materia tributaria, que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas. Cita fallos emanados de la CSJN en idéntico sentido.

Enfatiza en el caso, la irrazonabilidad en el desigual tratamiento tributario determinado en los arts. 18 -último párrafo- y 19 de la Ley Impositiva XXIV N° 67 que establece la separación de manera manifiestamente irrazonable y discriminatoria de la actividad "*Telefonía celular*" del rubro "*Transporte, almacenamiento y comunicaciones*" al que naturalmente pertenece <Persona 17>, cuya gravabilidad se encuentra a la alícuota general del 3,5%, estableciéndose una alícuota diferencial más gravosa del 8% en el art. 19 de la citada ley impositiva.

Menciona que los Nomencladores de actividades nacionales, que se apoyan en clasificaciones internacionales de actividades económicas, refieren al rubro "*Servicio de transporte, de almacenamiento y de comunicaciones*", compresivo de la actividad que presta la empresa.

Explica que tal como surge de las notas explicativas correspondientes a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas –CLANAE-, publicado por el INDEC, las actividades de telecomunicaciones son consideradas en el rubro correspondiente al "servicio de transporte, de almacenamiento y de comunicaciones". Aclara que esos mismos lineamientos se exponen en la Resolución (AFIP) 3537/2013, la cual transcribe.

Dice que en el art. 6 de la Ley Argentina Digital N° 27078 (LAD) establece que los servicios de telefonía celular móvil poseen idéntica naturaleza que los servicios de "*transporte, almacenamiento y comunicaciones*".

Puntualiza que la alícuota del 8%, fijada en el art. 19 de la Ley XXIV N° 67 resulta discriminatoria, irrazonable y violatoria del principio de igualdad en materia tributaria, toda vez que se aparta de la alícuota del 3,5% prevista para los restantes servicios de transporte, almacenamiento y comunicaciones, pese a que dichas actividades posean idéntica naturaleza y resulten análogas.

En el apartado "*VIII.1.b.*" afirma que resulta violatorio al principio de igualdad que las jurisdicciones pretendan aplicar tratamientos diferenciales más gravosos a empresas que tienen su

sede en otra jurisdicción. Cita la doctrina emanada del fallo de la CSJN "*Harriet y Donnelly S.A.*", entre otros.

Asevera que en el apartado "VIII.1.2." que se vulnera el principio de razonabilidad por el establecimiento arbitrario de clasificaciones de actividades sujetas a un tratamiento diferencial cuando, en rigor de verdad, no sólo el servicio de telecomunicaciones es una misma y única actividad sino que el servicio de telefonía celular prestado integra naturalmente el rubro "*Transporte, almacenamiento y comunicaciones*". Insiste que la fijación de una excesiva alícuota del 8% vulnera la garantía innominada de la razonabilidad, consagrada en el artículo 28 de la Constitución Nacional, en conjunción con los artículos 16, 17 y 33. Cita jurisprudencia de la CSJN en el sentido que las leyes son susceptibles de cuestionamiento constitucional cuando resultan irrazonables.

**I.1.g.** Seguidamente indica en el punto "VIII.1.3." que el régimen tributario diferencial creado por la Provincia del Chubut en el ISIB para la actividad de servicios de telecomunicaciones a cargo de su parte (actualmente, "*Servicios TIC*"), que comprenden los servicios de telefonía fija, telefonía celular e internet, según se trate de empresas que brindan el servicio de telefonía celular o no, colisiona abiertamente con la política general y los objetivos establecidos por las normas federales que regulan la actividad que desarrolla la empresa. Agrega que también se colisiona con los objetivos establecidos en los artículos 1, 2, 56, 59, 57, 62 y 81 de la LAD y

demás normas federales que regulan la actividad de la actora, interfiriendo de ese modo en un ámbito que es de competencia exclusiva del Gobierno Federal, materializada por medio del ENACOM.

Resalta que el régimen tributario diferencial que la Provincia del Chubut creó en el impuesto sobre los ingresos brutos para la actividad de prestación de Servicios TIC bajo los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2> según se trate de empresas que bridan servicios de telefonía celular o no, conspira contra las finalidades perseguidas por la normativa federal que regula la actividad de telecomunicaciones, lo cual desalienta el desarrollo y expansión, al tornar injustificadamente más onerosa la prestación de los servicios de telefonía celular, comprendida en los códigos mencionados. Asevera que se afecta de manera evidente la libre competencia entre los prestadores de Servicios TIC, ya que aplica la alícuota incrementada del 8% a las compañías de Servicios TIC inscriptas en los códigos cuestionados que ofrecen servicios de telefonía celular, mientras que reconoció la aplicación de alícuotas reducidas del 3% o del 3,5% a las compañías de Servicios TIC inscriptas en los mismos códigos, pero que no ofrecen dichos servicios de telefonía celular. Afirma que la alícuota incrementada implica una práctica distorsiva que afecta los fines de desarrollo tecnológico perseguido por el legislador federal.

Expresa que, de esa manera, la Provincia del Chubut avanza en forma indebida sobre la reglamentación que el Gobierno Federal ha hecho en

una materia delegada por las provincias a la Nación, de conformidad con los incs. 13, 18, y 19 del art. 75 de la Constitución Nacional, lesionando además el principio de supremacía del ordenamiento federal por sobre el local, establecido en el art. 31 del mismo cuerpo normativo.

Además, en el punto "VIII.1.4." alega la vulneración del sistema fiscal federal, debido a que la actividad de telefonía móvil está sujeta a impuestos internos del 4%, sobre el importe facturado por la provisión de servicio de telefonía celular y satelital a los usuarios, conforme lo prevé el art. 30 de la Ley N° 24674

Transcribe el tercer párrafo del inciso b) del artículo 9 de la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos N° 23548.

Apunta que el Alto Tribunal, en autos "*Asociación Argentina de Compañías de Seguros*", afirmó que la prohibición contenida en el art. 9°, inc. b), de la Ley 20.221 (de redacción similar al actual inciso b del art. 9 de la Ley "23549" (sic) no implicó imponerle a los fiscos locales la obligación de no gravar con una alícuota superior a la "*básica*" las actividades o bienes sujetos a impuestos internos, sino la de no gravar a éstos en forma proporcionalmente mayor que a las actividades "*análogas o similares*" no alcanzadas con el tributo nacional.

Agrega que en virtud de lo dispuesto por el tercer párrafo del inciso b) de la Ley N° 23548 de Coparticipación Federal de Impuestos, se debe establecer la similitud o analogía entre las actividades o bienes sujetos a impuestos internos

y los no alcanzados por tales tributos a los que refiere el citado artículo. Dice que, tal como se ha encargado de explicar la Corte Suprema, esta similitud o analogía no debe buscarse entre las actividades en sentido "*genérico*" sino entre aquellas actividades que guarden mayores similitudes con la que es objeto de discriminación (en autos, la telefonía celular).

Explica que la citada comparación debe efectuarse en el presente caso con relación a la alícuota vigente para el rubro "Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones", puesto que es allí en donde se encuentran las actividades similares o análogas a las que presta mi representada, según fuera ya explicado. Puntualiza que el propósito o finalidad de la Ley N° 23548 de Coparticipación Federal de Impuestos se ha visto vulnerado a través de la Ley Impositiva XXIV N° 67, al discriminar intencionalmente la alícuota correspondiente a la actividad de telefonía celular, que se encuentra alcanzada con impuestos internos, resultando en una ostensiblemente más gravosa con respecto a las aplicables a las ya mencionadas actividades análogas o similares contenidas en el rubro "*Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones*", que no están sujetas a dicho tributo nacional.

Sostiene que se incumple así la prohibición contenida en el inciso b) del art. 9 del referido cuerpo legal. Explica que el tope de gravabilidad que consagra la ley de coparticipación federal debe medirse con relación a la alícuota reducida del 3,5%, dispuesta por el artículo 18 de la Ley

impositiva XXIV - N° 67 para la categoría "*Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones*". Advierte de esa manera la ilegalidad e inconstitucionalidad del exceso en la alícuota establecida para la actividad de telefonía celular.

Cita el fallo dictado por la Corte Suprema en autos: "*Pan American Energy LLC, Sucursal Argentina c/Chubut Provincia del y otro s/acción declarativa*", del 19/6/12.

Seguidamente, en el punto "VIII.1.5" afirma que la pretensión fiscal de la Provincia del Chubut viola las previsiones del art. 75, inc. 13 de la Constitución Nacional, por cuanto afecta el comercio interjurisdiccional desarrollado por <Persona 17>, de acuerdo al sentido y alcance que la CSJN le ha atribuido a dicho término a través de su pacífica jurisprudencia. Por ello, asegura que la actividad comercial de <Persona 17> se encuentra comprendida dentro del ámbito de aplicación de la Cláusula Comercial (art. 75 inc. 13 de la CN).

Indica que la interferencia y obstaculización al servicio de <Persona 17>unicaciones prestado por <Persona 17>, ocasionados mediante la ya referida regulación Provincial y la pretensión fiscal que en ella se base –que significa el cobro de un gravamen superior al constitucionalmente puede resultar tolerable y admisible-, se oponen a lo dispuesto en el inciso 3 del art. 3 de la Ley N° 19798 que prescribe que son de jurisdicción nacional los servicios de telecomunicaciones de una provincia interconectada con otra jurisdicción o con un estado extranjero ratificado por el art. 4 de la Ley N° 27078.

Señala que este artículo dispone que las actividades reguladas por dicha ley estarán sujetas a la jurisdicción federal y que en su art. 6 se prevé que "*las provincias ... no podrán obstaculizar ... los servicios de jurisdicción nacional*".

Puntualiza que lo descripto implica, lisa y llanamente, atentar contra el principio de supremacía del derecho federal, en el caso las leyes mencionadas, establecido por el art. 31 de la Constitución Nacional.

Cuestiona el alcance con el que la Provincia del Chubut pretende ejercer su jurisdicción tributaria, mediante el dictado de normas que desconocen la manda de los arts. 16, 28 y 31 de la CN y las facultades expresamente delegadas por el Congreso Nacional en virtud de lo prescripto por el art. 75 incs. 13, 18 y 19, entre otras cláusulas constitucionales que también se ven afectadas por la pretensión fiscal.

En el apartado "VIII.1.6." señala que la pretensión fiscal de aplicar alícuotas más gravosas por tener la contribuyente sede fuera de la jurisdicción provincial constituye una barrera o aduana interior y privilegian actividades económicas internas en contra de los servicios que sean prestados por esa contribuyente.

**I.1.h.** Seguidamente señala la improcedencia de los intereses resarcitorios, en los términos del art. 42 del Código Fiscal, ya entiende que no se generó perjuicio alguno al Fisco provincial como tampoco existió mora culpable de su parte. Cita jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación en

el sentido de que: "*...el interés que contempla ahora el artículo 42 de la Ley N° 11.683 (t.o. 1974) [actualmente art. 37 de la Ley N° 11.683] indiscutiblemente no es una pena porque mediante él no se tiende a otra cosa que a resarcir al acreedor del daño derivado de la mora del deudor en el cumplimiento de sus obligaciones...*" (TFN, in re "*<Persona 5> e <Persona 7> S.A.*", 04/04/1977).

Explica que tal disposición resulta análoga al artículo 42 ut supra mencionado, en cuanto prescribe la aplicación de intereses ante la falta de pago del tributo. En consecuencia, entiende que los intereses previstos en el Código Fiscal no tienen otro fin que la reparación del daño causado por la privación del capital. Cita el fallo dictado por la CSJN, en la causa "Yacimientos Petrolíferos Fiscales c/ Provincia de Corrientes y otro" (Fallos 315:158) el cual estableció que: "*El resarcimiento de daño moratorio previsto en el artículo 622 del Código Civil cuenta con una presunción legal de causalidad que comprende tanto la existencia del menoscabo patrimonial como la determinación de su contenido, mediante una indemnización que se liquida únicamente por los intereses legales. Estos intereses constituyen la consecuencia inmediata y necesaria del incumplimiento de la obligación, pues tienen por objeto resarcir el lucro perdido por el acreedor al no poder aplicar el capital adeudado a una inversión que genere la renta pertinente, vale decir los intereses que aquel ha dejado de percibir*".

Agrega que la existencia de un daño resarcible producto de la mora del deudor es un requisito

previo ineludible para la aplicación de intereses, de modo tal que, considera que el Fisco no tuvo perjuicio alguno porque tributó conforme a derecho el impuesto sobre los ingresos brutos correspondiente a los períodos fiscales 8/2015 a 1/2016. Asimismo, sostiene la improcedencia de la multa impuesta por la Provincia del Chubut. Alega para ello, que no incurrió en la conducta típica prevista en el art. 47 del Código Fiscal.

**I.1.i.** En el apartado "VIII.3.1." (sic) aduce que las facultades del fisco para aplicar multas por los períodos 8/2015 a 1/2016 se encuentran prescriptas por aplicación de las disposiciones del Código Penal, razón por lo cual solicita la restitución de las sumas abonadas.

Dice que no se configura el elemento objetivo requerido para la infracción en cuestión, toda vez que no ha omitido el ingreso del impuesto sobre los ingresos brutos. Insiste que su parte aplicó correctamente las alícuotas del impuesto en cuestión para los períodos fiscales 8/2015 a 1/2016 y que lo liquidó conforme a derecho.

Añade que tampoco se configura el elemento subjetivo ya que no tuvo una conducta negligente o que violare deber alguno de cuidado, y mucho menos un actuar en forma dolosa.

Solicita, para el rechazo de su oposición a la multa aplicada, que se deje sin efecto la multa aplicada atento la existencia de error excusable en su conducta.

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y formula petitorio de estilo.

**I.2. Contestación de la demanda.**

Efectuado el traslado de la demanda, la accionada mediante presentación ID 1962439 la contesta. En particular niega: que resulte improcedente la determinación de la deuda por los períodos fiscales 8/2015 a 1/2016; que los artículos 18 -último párrafo- y 19 inc. 1 de la Ley XXIV N° 67 sean inconstitucionales e inaplicables a la actora; que deba restituir la suma reclamada con más intereses y la actualización monetaria de lo abonado por la actora. Asimismo, niega que la pretensión fiscal sobre los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2> sean inconstitucionales; que se haya omitido seguir las instrucciones dispuestas en la Resolución N° 429/2019; que no se hayan dado fundamentos ni tratamiento alguno a las defensas esgrimidas en el descargo de la actora de la Resolución N° 243/2024; que la actora no conociera la causa del acto administrativo; que la resolución cuestionada sea nula por privar a la actora del ejercicio de la garantía del debido proceso y que no se aportara ningún hecho, descripción ni fundamentación; que se prescindiera la invocación de norma jurídica que permita tener por motivado el acto. Además, niega que se encuentre prescripta la deuda por los períodos reclamados; que resulten inválidas las normas locales que regulen términos y/o causales de suspensión e interrupción de la prescripción. Niega que los arts. 2532 y 2560 del CCyCN sean inconstitucionales. Asimismo, niega que se no se encuentre configurado la causal de interrupción de la prescripción. También niega que las

facultades que le otorgan los arts. 2532 y 2560 del CCyCN a las Provincias para legislar en materia de plazo de prescripción de las obligaciones tributarias sean inconstitucionales; que se haya controvertido lo dispuesto por la Ley de Coparticipación; y que se haya dado un tratamiento diferencial. Niega que la actividad de transporte, almacenamiento y comunicación sea análoga a la actividad de telefonía celular; que la Resolución N° 243/2024 sea un acto nulo de nulidad absoluta y que se encuentre vulnerada la garantía de igualdad en materia tributaria de la parte actora como también que sea discriminatoria y excesiva la aplicación de alícuota al servicio de telefonía celular. Asimismo, niega que la actividad principal sea "*transporte de información*"; que los nomencladores de actividades nacionales refieran al rubro "*Servicio de transporte, de almacenamiento y de comunicaciones*", como comprensivo de la actividad que presta la actora.; que se encuadre la actividad de la actora conforme lo establece la CLANAE y conforme los lineamientos de la Resolución 3537/2013 de la AFIP. Niega que la alícuota fijada en el artículo 19 de la Ley XXIV N°67 para liquidar el ISIB correspondiente a la actividad de telefonía celular sea discriminatoria, irrazonable y violatoria al principio de igualdad. Que se vulnere el sistema fiscal federal; que la pretensión fiscal afecte el comercio interjurisdiccional, se desaliente el desarrollo y la expansión de la contribuyente por la alícuota

aplicada. Niega que el servicio de <Persona 17> tenga carácter interjurisdiccional y que se afecte la libre competencia entre los prestadores de Servicios TIC; que exista interferencia y obstaculización al servicio de telecomunicaciones; que se afecte el principio de supremacía del derecho federal como así también que la pretensión fiscal viole la cláusula comercial nacional; que la pretensión impositiva de la Provincia del Chubut en cuánto al servicio por telefonía celular perjudica y entorpece el comercio interprovincial del país. Además, niega que el proceder fiscal de la Provincia del Chubut perturbe y obstaculice la regular prestación del servicio de <Persona 17>unicaciones. Por último, niega que sean improcedentes los intereses resarcitorios y la multa legalmente aplicada por infracción a la omisión prevista en el art 47 del Código Fiscal; que la multa sea un delito; que la parte actora no haya incurrido en una conducta típica prevista en el citado artículo; que la actora no haya omitido el ingreso del impuesto sobre los ingresos brutos que le reclama la Provincia del Chubut; que no haya actuado de manera dolosa; que sea aplicable la figura del "*error excusable*" a la parte actora en la situación fáctica de los presentes autos.

En el punto "IV" dice que, en cuanto a la nulidad endilgada por la actora respecto a los actos administrativos específicamente a la Resolución N° 243/2024, todos y cada uno de ellos se encuentran fundados y descansan en las mandas legales contenidas en el código de fondo, dando

cabal cumplimiento a todas las etapas del procedimiento administrativo.

Refiere que el administrado ha tenido a su disposición las actuaciones para ejercer todas las defensas que consideró oportunas al ejercicio de sus derechos y que cada uno de sus recursos fueron contestados en tiempo y forma, y con las debidas formalidades legales. Entiende que por ello, la actora no puede desconocer todo el tratamiento de la cuestión a lo largo del Expediente N° 442/2016, por lo que los agravios que invoca resultan totalmente abstractos y carentes de fundamento jurídico alguno. Así, hace una cronología de todos los momentos procesales administrativos en los cuales la actora ejerció debidamente su derecho de defensa. Por ello, considera que la motivación de los actos administrativos que impugna la demandante, se encuentran suficientemente motivados.

En cuanto a las pretendidas causales de nulidad alegadas por la actora considera que éstas son una reiteración de argumentos ya planteados en sede administrativa y que fueron resueltos, por lo que entiende que exhibe un mero disenso y no ataca ninguno de los fundamentos basales de la Resolución N° 243/2024 o la disposición emitida por la Dirección General de Rentas provincial.

Expresa que tampoco existe en autos algún tipo de incertidumbre en el derecho ya que la ley tributaria no exhibe ningún tipo de oscuridad, falta de claridad o ambigüedad. Asevera que la liquidación impositiva y la multa aplicada tampoco generan dudas y su determinación deviene o resulta

una consecuencia del incumplimiento que se verifica como evidente a tenor de claridad que posee la norma fiscal.

Indica que no resulta justificado de ninguna forma la conducta fiscal de la actora, ya que el supuesto estado de incertidumbre respecto de la existencia, alcance y modalidad de la relación tributaria no es así como tampoco existe falta de precisión de la norma, resultando su incumplimiento una situación querida y conocida por la actora. Dice que ésta eligió omitir su deber fiscal fundando su conducta en su propia e incorrecta interpretación que hizo del alcance de la relación y norma tributaria.

Señala que el código de fondo responde a una política tributaria emanada del poder legislativo y por tanto resulta una cuestión no judiciable, lo que adiciona a su reclamo la neutralización de cualquier planteo de nulidad al respecto tanto sobre los actos administrativos, como del procedimiento llevado a cabo.

En cuanto al planteo de la Prescripción e Inconstitucionalidad de los artículos 2532 y 2560 del CCyCN, dice que la actora pretende la prescripción de las acciones del fisco provincial en relación a los períodos 08/2015 a 1/2016 por lo que corresponde determinar a partir de cuándo comienza el plazo de prescripción del impuesto en cuestión. Refiere que tratándose de "*ingresos brutos*", deben considerarse tales los devengados durante el período fiscal anual según la actividad gravada, y ello no se modifica por la circunstancia

de que el contribuyente pague mediante "*sistema de anticipos con ajuste final*" (art. 150 CF).

Explica que en el caso de autos, para computar la fecha del "*título*" debe estarse al procedimiento previsto por el Título Séptimo del Código Fiscal, en función de las declaraciones juradas y la determinación de oficio, consolidado administrativamente el impuesto en cuestión. Agrega que esto hace aplicables, consecuentemente, los arts. 92 y 93 del Código Fiscal, pues si el impuesto se devengó en un año o período fiscal, la obligación de presentar la declaración jurada y/o pagar los anticipos corresponde al año siguiente y su omisión puede ser determinada al año siguiente.

Indica que toda actividad administrativa, en tanto esencial para llegar al cobro del impuesto, es apta para interrumpir la prescripción. Asegura que esta es la interpretación integral correcta y

no la que impone la contribuyente, quien pretende desconocer los efectos propios del poder impositivo del Estado.

Menciona que la tesitura del Fisco responde a las previsiones del derecho local y es consecuente con la jurisprudencia tanto a nivel provincial como de otras jurisdicciones que se han expedido al respecto de los plazos de prescripción. Seguidamente cita los autos caratulados "*SULLAIR ARGENTINA S.A. c/ PROVINCIA DEL CHUBUT s/ Demanda Contencioso Administrativa*" (Expte. N° 25219/2020) de este Superior Tribunal.

Asevera, conforme lo acredita con los antecedentes administrativos, su parte nunca dejó de perseguir el cobro del impuesto, siendo todos

los actos dictados en el mismo, interruptivos de la prescripción.

En cuanto a la vulneración del principio de igualdad, dice que la accionante no ha aportado medio probatorio alguno que haga valer su postura, siendo carga de este probar sus alegaciones.

Expresa que la alícuota para la actividad de "*telefonía celular*" del 8%, se encontraba establecida por Ley XXIV N° 67 que regulaba las alícuotas para esos ejercicios fiscales cuestionados. Agrega que en ese marco, teniendo en cuenta que rige el principio de legalidad en materia tributaria, no es posible apartarse de lo que las mismas establecen, como así tampoco es posible hacerlo en virtud del principio de indisponibilidad de la renta pública.

Advierte que respecto de las facultades locales, el 27 de diciembre del 2021, se suscribió un nuevo consenso fiscal 2022 el cual fue firmado por el gobernador de la Provincia del Chubut, y el cual fue aprobado por la Legislatura de la provincia mediante Ley XXIV N° 101. Explica que en dicho consenso en el apartado IV se establecen los compromisos comunes, entre ellos en Clausula Decimosexta se menciona que "*LAS PARTES acuerdan dejar sin efecto las obligaciones asumidas en materia tributaria provincial establecidas con anterioridad a través de los consensos fiscales suscriptos en fecha 16 de noviembre de 2017, 13 de septiembre de 2018, 17 de diciembre de 2019 y 4 de diciembre del 2020, teniendo únicamente como exigibles aquellas cuyo cumplimiento se haya efectivizado a la fecha de la firma del presente*

*consenso, así como las que surgen expresamente estipulado del mismo*”. Indica que en esta cláusula, se pone fin a la cuestión planteada por la actora en cuanto a la alícuota establecida por la Ley XXIV N° 71, para la actividad Telefonía Celular, ya que por dicha cláusula se dejan sin efecto los consensos fiscales anteriores, y a salvo a las provincias que oportunamente no adecuaron su legislación tributaria provincial a lo establecido en materia tributaria por dichos consensos fiscales, aun cuando los mismos no resultaron nunca operativos “*per se*” y luego fueron transformados por las distintas leyes de obligaciones tributarias, y máxime cuando los periodos reclamados refieren a una época en la que no se había siquiera firmado el primer consenso fiscal (16/11/2017), y los periodos reclamados son del 7/2017 y 9/2017. Seguidamente, cita jurisprudencia en el sentido que el *art. 16 de la CN dispone que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas y lo que estatuye aquella regla es la obligación de igualar a todas las personas e instituciones afectadas por un impuesto, dentro de la categoría, grupo o clasificación que le corresponda, evitando distinciones arbitrarias, inspiradas en propósitos manifiestos de hostilidad contra determinadas clases o personas*.

Añade que su parte se aferró a lo que estrictamente impone el principio de igualdad en materia fiscal, el cual refiere por un lado a la generalidad sin distinciones y a la capacidad contributiva que hace que sean considerados fiscalmente como iguales aquellos que para el

legislador o el ejecutor de la ley tengan similar aptitud de pago público, y la Provincia ha tratado a todos los contribuyentes del sector de actividades que realiza el demandante de identifica forma, lo que podrá corroborarse con la prueba ofrecida en el acápite correspondiente, y que la actora, no ha podido probar por los medios aportados en autos.

En cuanto a la alegación de una actitud discriminatoria e irrazonable al separar la actividad de "*telefonía celular*" del rubro que pertenece, "*Transporte, almacenamiento y comunicaciones*", al establecer una alícuota distinta y mayor para la telefonía móvil, sostiene que la determinación de las alícuotas que gravan las distintas actividades es una cuestión de política tributaria siempre atendiendo a los principios constitucionales que regulan la materia tributaria.

Ratifica la potestad tributaria de las provincias, y por lo tanto cualquier planteo en este sentido contrario, debe entenderse como una intromisión por parte del legislador local en potestades nacionales.

Expone que la percepción del tributo es legítima y ajustada a derecho en tanto se encontraba expresamente prevista en la legislación local. Aclara que la administración tiene la obligación indeclinable de perseguir el cobro de impuestos. Describe que la Constitución de la Provincia del Chubut lo prevé en su Artículo 135 al que transcribe.

Por ello, asegura que la manda establecida por el Código Fiscal y por la Ley de obligaciones tributarias respecto de la percepción del impuesto a los ingresos brutos se encontraba vigente en el periodo reclamado y que su mandante se sujetó al "*principio de legalidad*". Seguidamente, cita doctrina en tal sentido.

Expone que la Constitución de la Provincia del Chubut establece en su artículo 133 que: *"Corresponde al Poder Legislativo: (…) 2. Dictar la legislación tributaria creando impuestos, tasas y contribuciones; cuyo monto fija en forma equitativa, proporcional o progresiva de acuerdo con el objeto perseguido y con el valor de los bienes o de sus réditos, en su caso*". Cita jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el sentido que la primera regla de interpretación de las leyes es dar pleno efecto a la intención del legislador, y la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley, como así también que los jueces no deben sustituir al legislador sino aplicar la norma tal como éste la concibió.

Añade que la obligación tributaria, en todos sus elementos, debe estar regulada por la ley en sentido formal, debiendo estar previsto lo referido al hecho imponible, a los sujetos pasivos, al elemento cuantitativo de la misma, a todos los elementos estructurales del tributo.

Agrega que la obligación tributaria nace desde el momento en que se configura o realiza el "*hecho imponible*" previsto en la ley y que ese es la hipótesis legal condicionante y la consecuencia es

el pago del tributo. Explica que este hecho imponible, atento el principio de tipicidad tributaria, debe estar íntegramente descripto en la ley.

Explica que acontecido el hecho que establece la ley en la realidad debe ingresarse el tributo al fisco. Dice que, las obligaciones en derecho común nacen por el acuerdo de voluntades, en el derecho tributario, el origen es forzoso, en un estado de derecho, lo establece la ley. Es una obligación cuya fuente es la ley.

Afirma que este principio de tipicidad tributaria fue el seguido por el legislador al momento de redactar la ley XXIV N°67 de la Provincia del Chubut. Seguidamente, cita doctrina en ese sentido.

En cuanto a la afectación del principio de razonabilidad por interpretar que no pertenecen al rubro de "*telefonía celular*" ya que solo forma parte de una única e integra actividad considera, que esta interpretación afecta directamente el principio de razonabilidad, queriendo una empresa de tantos años de servicios en la telefonía celular desviarse de su propia actividad y desconocerla como la principal.

Asegura que la actividad de <Persona 17> en la telefonía es de "*público y notorio conocimiento*" por lo que mal podría estar afectado el principio de razonabilidad sobre la aplicación de dicho tributo por la actividad gravada.

En cuanto a la aplicación de la multa, dice, que en el caso de autos, se encuentran configurados los elementos subjetivos y objetivos para aplicar

la multa por omisión. Señala que surge del expediente que el procedimiento se ha efectuado conforme las normas procesales insertas en el Código Fiscal y que el contribuyente ha tenido a su disposición en todo momento las actuaciones obrantes en el expediente, contando con toda la información correspondiente al ajuste, no pudiendo desconocer los antecedentes motivadores del acto. Asimismo, afirma que la actora no ha indicado cuales serían los elementos del acto que desconoce, o concretamente la afectación que se genera por el supuesto desconocimiento de información.

Asegura que la empresa demandante conocía la alícuota que debía aplicar para tributar según lo establecido para ese periodo fiscal, quedando configurado el elemento objetivo, ya que <Persona 17> tributó una alícuota menor de la que debía, encuadrando así la figura de la omisión.

En cuanto a la configuración del elemento subjetivo, en este caso, a título de culpa, refiere que la carga de la prueba descansa a cargo del contribuyente teniendo a su cargo demostrar la inexistencia de culpabilidad o la existencia de causal exculpatoria. Considera que en estas circunstancias ninguno de esos elementos fue probado por el recurrente.

En cuanto a la pretensión actoral de configurar la figura del "*error excusable*", dice que surge claramente que se trataría de un incumplimiento voluntario y no de un error.

Explica que la procedencia o no del error excusable se da ya sea por la oscuridad de las disposiciones legales aplicables y/o por la

existencia de antecedentes de hecho que justifiquen la actitud del contribuyente, lo cual ninguna de las dos ocurre en estas actuaciones. Cita jurisprudencia de la CSJN en tal sentido.

En cuanto al planteo de inconstitucionalidad interpuesto respecto de los artículos 18 –ultimo párrafo- y 19, inc. a), de la Ley Impositiva, aplicable al periodo fiscal reclamado dice que, esa ley fue sancionada con fuerza de tal por la Honorable Legislatura de la Provincia del Chubut, en ejercicio de aquellas facultades constitucionales propias. Expone por ello que no existe en la actualidad un daño real y concreto que permita hacer lugar a una tacha de inconstitucionalidad de cierto articulado de la ley, más aún, con la gravedad que ello supone, por lo cual debe rechazarse cualquier planteo de estas características.

Seguidamente, cita sentencia de este Superior Tribunal en las cuales se ha sostenido que la *tacha de una disposición legal vigente por los Tribunales, es un acto procesal de suma gravedad institucional y constituye la "última ratio" del ordenamiento jurídico.*

Peticiona que, en el supuesto de que se declare la procedencia de la repetición del impuesto, los intereses resarcitorios sean calculadas por la tasa del Banco del Chubut correspondiente a operaciones comerciales.

En cuanto a la queja de la actora respecto a que se han violentado normas intrafederales y constitucionales, y consecuentemente el planteo de inconstitucionalidad de la pretensión fiscal de la

DGR, por desconocimiento por parte del Fisco Provincial, del Consenso Fiscal del año 2017 y su modificatoria del año 2019 ratificado mediante ley XXIV – N° 79, dice que si bien el mismo fue suscripto por el Poder Ejecutivo Provincial, dentro del marco de sus competencias, se dejó expresamente aclarado que no importaba una operatividad automática o de pleno derecho. Aclara que si bien el Consenso y como sus adendas exteriorizan compromisos mutuos, los mismos deben interpretarse, conforme sucedió en antecedentes de pactos fiscales, los terceros (contribuyente en este caso) no son parte del instrumento suscripto por los representantes del Poder Ejecutivo, por lo que sus efectos no se aplican de pleno derecho a los mismos.

Expresa que las férreas características de este tipo de instrumentos han sido reconocidas por la jurisprudencia gestada en la Corte Suprema de Justicia de la Nación y transcribe: "…*En este contexto, no puede dejar de ponderarse la jurisprudencia del tribunal en la que se ha puesto de relieve la naturaleza jurídica de las leyesconvenio (como la ley de coparticipación) y de los denominados "pactos fiscales", que constituyen manifestaciones positivas del llamado federalismo de concertación, inspirado en la búsqueda de un régimen concurrente en el cual las potestades provinciales y nacionales se unen en el objetivo superior de lograr una política uniforme en beneficio de los intereses del Estado Nacional y de las provincias* …". En tal sentido, rememora que los principios constitucionales de buena fe y lealtad federal —que repelen la idea de una Nación

fragmentada y procuran el armónico desarrollo de las necesidades locales junto con las nacionales— impiden que uno de los sujetos del sistema adopte de modo intempestivo medidas que puedan afectar al resto de los miembros de la federación. Manifiesta que estos acuerdos no representan por sí mismos, una modificación automática de la legislación local, sino que conforman parte del derecho aplicable, pero sujeto a las normas que a tales fines se dicten. Agrega que el Consenso y sus posteriores adendas comprendan obligaciones que no son sólo de la faz tributaria, lo cual implica una necesaria emisión de normas que tornen operativos cada uno de sus aspectos. Refiere que es un instrumento que deviene en el puntapié inicial para que las jurisdicciones -en ejercicio de sus facultades reservadas- dicten las medidas conducentes a la operatividad de las obligaciones expresadas en el acuerdo.

Insiste que, amparado jurídicamente por el pacto, el contribuyente no deja de ser un tercero frente a ese instrumento. Explaya que la mera modificación de la ley local, en términos que le resulten desfavorables, no es un elemento que, por sí solo, permita tener por configurada una transgresión del acuerdo, que además, no debe perderse de vista que si las disposiciones impugnadas han sido instrumentadas por ley, su tacha debe ser sustentada en motivos de gravedad suficiente (como hemos desarrollado en el apartado anterior) como para apartarse de la decisión emanada del Poder Legislativo local.

Entiende que de la mera lectura del Consenso, se aprecia que la interpretación dada por este Fisco no es inconstitucional o ajena a las premisas del artículo 31 de la Constitución Nacional. Agrega que por el contrario, se sostiene en tales premisas, en tanto y cuanto el Consenso (tanto el del año 2017 como el del año 2019) refrendado por la Legislatura local no implica una modificación de la Ley de Obligaciones Tributarias Ley XXIV – N° 82, sino el compromiso de emitir normas que se ajusten a las obligaciones recíprocas.

Observa que no hubo acto de la administración ni de la legislación que dé sustento alguno para tal accionar y que importe una disponibilidad por parte del contribuyente de rentas que son exclusivamente del Fisco, por lo que su accionar importa una lesión al principio de indisponibilidad de la renta pública, pues su falta de cumplimiento ha lesionado gravemente la recaudación fiscal.

Sostiene que la contribuyente ha dotado al Consenso de una virtualidad jurídica que no es la adecuada, y se ha extralimitado así en el derecho que le asiste, no solicitando por el medio que corresponde la inconstitucionalidad de la norma tributaria que supuestamente lo lesiona.

Menciona que en la Ley XXIV – N° 79 que aprobó el Consenso Fiscal se estableció que los compromisos asumidos por la Provincia del Chubut, se harían operativos mediante leyes específicas, cuyos proyectos serían remitidos por el Poder Ejecutivo a tal fin, tal como surge de su artículo 1°.

Sostiene que las modificaciones acordadas en materia de Ingresos Brutos en el respectivo consenso, no fueron incluidas en las leyes que componen el régimen tributario provincial, cuya columna vertebral está dado por la Ley de Obligaciones Tributarias.

Adiciona que lo reclamado por la actora, debe incorporarse necesariamente dentro de los antecedentes normativos a tener en cuenta al momento de impartir justicia, el que llamaron "Consenso Fiscal 2021", suscripto entre el Estado Nacional y las provincias el 27 de diciembre de 2021, aprobado por el Congreso Nacional por ley 27.687 dictada a fecha 04/10/2022, y refrendado por la Provincia de Chubut por Ley XXIV N°101 publicada el 04/07/2022.

Expone que en dicho marco los estados firmantes acordaron como cláusula decimosexta, ubicada en el apartado VI) titulado "Compromisos comunes", que: "*Las partes acuerdan dejar sin efecto las obligaciones asumidas en materia tributaria provincial establecidas con anterioridad a través de los Consensos Fiscales suscriptos en fecha 16 de noviembre de 2017, 13 de septiembre de 2018, 17 de diciembre de 2019 y 4 de diciembre de 2020, teniendo únicamente como exigibles aquellas cuyo cumplimiento se haya efectivizado a la fecha de la firma del presente Consenso, así como las que surgen expresamente de lo estipulado en el mismo.*"

Asevera que no ha existido incumplimiento alguno por la provincia del Chubut.

Asimismo, advierte que el Consenso Fiscal 2021 introdujo una cláusula específica (la decimosexta),

por medio de la cual se produce lo que los doctrinarios refieren como “exoneración” o “amnistía” en relación a las Provincias que pudiere considerarse que no han cumplido con algunos de los compromisos asumidos en leyes convenio previas.

Finalmente, ofrece prueba, funda en derecho hace reserva del Caso Federal, y formula petitorio de estilo.

**I.3.** En cuanto a la prueba, se produjo documental acompañada por la actora y en especial el expediente administrativo N° 442/2016 -DGR, acompañado por la demandada. En fecha 1° de octubre de 2025 se decretó la cuestión como de puro derecho y se ordenó correr traslado por su orden. Mediante escrito ID 2096528 la actora produce su réplica y la demandada no efectúa dúplica.

**I.4. Dictamen del Señor Procurador General.**

Mediante ID 2138774 el señor Procurador General emite el Dictamen N° 204/2025. Efectúa una reseña de la demanda y su contestación.

Expresa que los planteos de prescripción opuestos por la actora, resultan del todo improcedentes. Expone que el impuesto sobre los ingresos brutos se trata de un impuesto de ejercicio anual, conforme el artículo 139 del Código Fiscal y que ello coincide con el texto del artículo 9 de la Ley 23548, que dispone que ese impuesto tendrá un ejercicio anual, con anticipos sobre base cierta que corresponderán a períodos mensuales. Refiere que no quedan dudas respecto de cuál es el tiempo del ejercicio contemplado para el impuesto y su clara diferenciación con los anticipos y su naturaleza.

Asevera que la inconstitucionalidad de los preceptos del Código Fiscal resulta inadmisible. Dice que una política tributaria previsible requiere que sean los estados locales quienes deciden qué plazos y bajo qué condiciones prescribe la obligación tributaria. Afirma que ello no se opone a las previsiones del artículo 31 de la Constitución Nacional, ni vulnera garantía alguna. Sostiene que las provincias conservan las facultades no delegadas (artículo 104 CN), pueden establecer tributos y determinar las condiciones de su percepción.

Explica que el Código Civil y Comercial prevé expresamente que sus disposiciones se aplican en ausencia de normas específicas. Refiere que luego del expreso reconocimiento legislativo contenido en el artículo 2532 del citado código, no puede ya válidamente sostenerse que las provincias no cuentan con la posibilidad de dictar sus propias normas en materia de prescripción de tributos locales. Reseña que lo dispuesto en el tramo final de ese artículo, en cuanto a que las legislaciones locales pueden regular en materia de prescripción liberatoria cuando se refiere al plazo de los tributos, se entiende, referido a los tributos locales, obedece al diseño constitucional argentino, en el que la materia tributaria local se encuentra comprendida dentro de las facultades no delegadas por las provincias en el gobierno federal (arts. 75 y 121 CN).

Expone que esta declaración del Congreso Nacional propicia un nuevo marco jurídico de análisis para la cuestión, que impone revisar

cualquier doctrina o jurisprudencia anterior, incluida la emanada del fallo "*Filcrosa*" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, a la que adhiriera en su oportunidad este Superior Tribunal de Justicia.

Apunta que los demás razonamientos y achaques inconstitucionales que ensaya la actora carecen de entidad y seriedad como para seguir avanzando en su consideración, ya que se trata de argumentos subsidiarios que, deben ser rechazados.

Sobre la cuestión de las alícuotas diferenciales por radicación, sostiene que ello impone revisar la legalidad de las decisiones administrativas impugnadas y eventualmente, la repetición pretendida por diferencias de impuestos, valorando la constitucionalidad de la norma atacada.

Señala que, si bien la norma cuestionada no tiene vigencia, la cuestión planteada radica en que el análisis de la procedencia de la acción impone previamente conducir el control de constitucionalidad de la ley vigente al momento del devengamiento de la obligación jurídica tributaria.

Refiere que la doctrina que emana de la CSJN para el caso de autos. Así, dice que en los fallos: "*Bayer SA …*" y "*Harriet & Donnelly SA …*", declaró la inconstitucionalidad de los regímenes establecidos por las provincias demandadas en relación al impuesto sobre los ingresos brutos, en cuanto imponían alícuotas superiores a los contribuyentes o responsables del tributo radicado fuera de sus jurisdicciones.

Expresa que oportunamente dictaminó que la disposición normativa de alícuotas diferenciales por lugar de radicación que contenía la Ley XXIV N°67 resulta incompatible con varias cláusulas de la Constitución Nacional y así debía declararla. Cita la SD N° 22/2025 de este Superior Tribunal en la cual se declaró la inconstitucionalidad del artículo 9 de la primera parte de la Ley XXIV N° 67.

Respecto al planteo que pretende la declaración de inconstitucionalidad de la distinción de alícuotas con base en las actividades, considera que, tal como lo señala en la contestación de la demanda, se trata de un diseño de política fiscal, de competencia del Poder Legislativo provincial. Refiere que toda medida tributaria tiene potencialmente una entidad como para interferir de alguna manera en las actividades económicas de los particulares.

Dice que esa intervención tiene fundamento constitucional, en la distribución de competencia, en el principio de legalidad tributaria y el de la regularidad de la percepción de los tributos. Asevera que la accionante no ha logrado demostrar que la diferenciación entre servicios de "*Transporte, almacenamiento y comunicaciones*" con el de "*telefonía celular*" resulte ilegítima. Indica que la distinción radica en la potestad legislativa de diseñar la política fiscal y establecer categoría de servicios, con alícuotas diferenciales. Por lo expuesto, propicia el rechazo del planteo de la inconstitucionalidad del art. 19 inc. a) de la Ley XXIV N° 67.

En cuanto a la impugnación sobre la procedencia de los accesorios, intereses y multa refiere que debe considerarse en el contexto que impone que el contribuyente no pagó adecuadamente, en legal tiempo y forma, sus obligaciones fiscales. Dice que se sustrajo recursos legítimos que son necesarios para sustentar el correcto funcionamiento del Estado, que requiere de esa regularidad de flujo para la ejecución de sus fines. Expone, que procede, en su consecuencia, la aplicación de intereses, los cuales tienen naturaleza resarcitoria al reparar el daño causado por la indisponibilidad de los fondos adeudados desde la mora hasta la efectiva percepción. Agrega que estos intereses, se encuentran fuera del plano represivo y ajenos a la potestad sancionatoria en materia de multas, no tienen naturaleza punitiva.

Menciona que los intereses resarcitorios son la indemnización debida al fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable de la cancelación de las obligaciones tributarias. Agrega, que por ello la conducta del contribuyente que ha dejado de pagar el impuesto o que lo ha hecho por un importe inferior al debido en razón de sostener un criterio distinto al fijado por la Administración para decidir la cuestión no puede otorgar sustento a la pretendida exención de los accesorios con prescindencia de la sencillez o complejidad que pudiese revestir la materia objeto de la controversia.

Asevera que, en el caso de autos, no se ha acreditado la ausencia de elementos objetivo y subjetivo para la procedencia de la aplicación de

la multa que prevé la normativa. Que la naturaleza formal de la infracción hace que la multa sea aplicable por la sola existencia de la transgresión. Considera que, no mediando circunstancias eximentes comprobadas, procede la aplicación de la multa prevista en los términos del artículo 43 del Código Fiscal.

Añade que la figura del error excusable invocada requiere un comportamiento normal, razonable, prudente y adecuado a la situación, hallándose exento de pena quien demuestre que pesa a su diligencia y en razón de graves y atendibles circunstancias que acompañaron o precedieron la infracción, lo que no se ha verificado en el caso de autos. Sostiene que este planteo debe ser rechazado.

Finalmente, propicia la declaración de inconstitucionalidad de las normas locales impugnadas, en tanto fijan alícuotas diferenciales sobre la base del domicilio de radicación del contribuyente, admitiendo parcialmente la demanda de repetición, rechazando la acción en los demás planteos dejando incólume las decisiones administrativas por omisión de impuesto.

**II. Análisis.**

**II.1.** Tal como surge de los antecedentes que he desarrollado, en las presentes actuaciones la actora impugna la Resolución N° 243/24 del Ministerio de Economía de la Provincia del Chubut. Por esa, el organismo de recaudación provincial determinó la existencia de diferencias en las alícuotas del impuesto

sobre los ingresos brutos que fueran abonados por la empresa accionante, por los períodos fiscales del 8/2015 a 1/2016.

**II.1.a.** En primer lugar, expone que la Resolución N° 243/24 no se encuentra debidamente motivada, y que en sede administrativa no se ha desarrollado los fundamentos en que se sustentan su pretensión, ni las normas que entiende aplicables a los efectos de proyectar el ajuste, lo cual le impide poder ejercer adecuadamente su derecho de defensa. En consecuencia, solicita la declaración de nulidad de esa resolución por no contener fundamento alguno de hecho o de derecho que pueda convalidar la impugnación de las alícuotas aplicadas a su parte.

**II.1.b.** En segundo término, opone la prescripción de las facultades del fisco provincial para reclamar supuestas obligaciones fiscales correspondientes a los períodos 8/2015 a 1/2016. Además, plantea la inconstitucionalidad de los artículos 92 a 95 del Código Fiscal provincial y de los artículos 2532 y 2560 del Código Civil y Comercial de la Nación.

**II.1.c.** En tercer término, sostiene que tributó el impuesto sobre los ingresos brutos

correspondiente a los códigos 322002, 515921 y “521921” (sic) –debió decir 521200- aplicando la alícuota del 3,5% por entender que las alícuotas incrementadas del 4% y del 5%, respectivamente, previstas para los contribuyentes que no tienen jurisdicción sede en la Provincia del Chubut, resultan inconstitucionales.

Asimismo, tributó el impuesto sobre los ingresos brutos respecto a los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2>, aplicando la alícuota del 3,5% -prevista en el art. 18 de la Ley XXIV N° 67-, por entender que la alícuota incrementada del 5% prevista para los contribuyentes que tienen jurisdicción sede fuere de la Provincia del Chubut, resulta también inconstitucional.

**II.1.d.** Respecto de la alícuota incrementada del 8% prevista en el artículo 19 de la Ley XXIV N° 67 para los prestadores de telecomunicaciones que brindan el servicio de telefonía celular códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2>-, dice que resulta manifiestamente discriminatoria y evidentemente excesiva, ya que se separó al servicio de “telefonía celular” no sólo de su actividad (“Servicio de comunicación por medio de teléfono, telégrafo y telex”) estableciendo a su respecto una alícuota diferencial más gravosa respecto de los mismos códigos para

aquellos que no brindan ese servicio móvil.

Refiere que efectuó el pago bajo protesto, ya que la Dirección General de Rentas le aplicó indebidamente- las alícuotas del 8% para estos dos ítems códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2>- (conf. cuadro que presenta la actora en el punto IV. párrafo 4to. y 7mo. párrafo).

Solicita la inconstitucionalidad de los artículos 18 -último párrafo- y 19, inciso a) de la Ley XXIV - N° 67 atento que afecta los objetivos que persigue el plexo normativo federal de las telecomunicaciones; violenta el principio de igualdad tributaria; vulnera el principio de razonabilidad e infringe el sistema fiscal federal, incluida la Ley de Coparticipación, como así también el comercio interjurisdiccional.

**II.2.** En relación con el acuse de falta de motivación del acto administrativo recurrido (pto. VI), reitero aquí mi voto en la SD N° 129/16, en donde dije que "*Comparto, como principio, que "...toda decisión administrativa que afecte derechos de los particulares debe responder a una motivación suficiente y resultar la derivación razonada de sus antecedentes, de modo tal que se encuentren cabalmente a resguardo de las garantías constitucionales en juego. Así lo exigen las normas de procedimiento administrativo -art. 30 del Dto. Ley N° 920- y lo ha establecido reiteradamente la*

*jurisprudencia ... Y esta exigencia es establecida como elemento condición para la real vigencia del principio de legalidad en la actuación de los órganos administrativos. Así se considera, en tanto se vincula en forma inseparable con el sistema republicano de gobierno adoptado constitucionalmente ... se conecta estrechamente con valores ponderables que aseguran la juridicidad del quehacer de la Administración como certeza, responsabilidad del funcionario, facilidad para hacer efectivo el contralor de legitimidad y oportunidad...*" (SD N° 4/SCA/01 y SD N° 12/SCA/06 conc. Dictámenes PTN 96:299; 77:71; 84:154; 103:105)".

Como señalé en ese fallo, y lo reitero ahora, "*Destaco la importancia de la motivación como elemento esencial del acto administrativo, definida como la fundamentación fáctica y jurídica con que la Administración sostiene la legitimidad y oportunidad de su decisión. Debe constituir una auténtica y satisfactoria explicación de las razones de emisión (SD N° 7/SCA/06) pues "...Toda decisión administrativa que afecte derechos de los particulares, debe responder a motivación suficiente y resultar la derivación razonada de sus antecedentes, de modo tal que se encuentren cabalmente a resguardo las garantías constitucionales en juego, como son, entre otras, las tuteladas por los arts. 16, 17 y 18 de la Carta Magna...*" (cfr. Sala I,

*"Díaz, Vicente O." y "Casas", del 9/6/88 y 12/5/88, respectivamente; CNCAF - Sala IV, en "S.A. de Exportaciones Sudamericanas...." causa: 45.246/95 - 7/05/96). Sin embargo, la que muestra este acto que reviso, se trata de una motivación "in aliunde" "...término que se dice fue acuñado por Eratóstenes- o per relationem, que se aplica a la distribución de la motivación de un acto dentro y fuera de él. La Procuración del Tesoro de la Nación, la define como aquélla que se puede hallar en los informes y antecedentes con fuerza de convicción que obren en las actuaciones administrativas (Dictámenes 191:25, 199:427, 209:248, 236:91), y responde básicamente a dos principios: unidad de Expediente e informalismo; el primero obliga a tener en cuenta el procedimiento administrativo globalmente; el segundo se entiende como la no exigencia de rigurosidades innecesarias, que diseñado a favor del administrado se extiende a la administración no sin cuestionamientos..."* (Gordillo. "Tratado de Derecho Administrativo" - Tomo 2 - IX-25) (SD N° 12/SCA/06).

Por lo que, expuse: "Frente al acto, si los antecedentes obrantes en el procedimiento administrativo que lo preceden son unitarios, suficientes, y la defensa no resulta afectada, la referencia o remisión a ellos será legítima. Lo cual induce al examen de la motivación dada "*in aliunde*" en cada caso concreto para discernir su validez, como lo sugiere la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos 314:625)".

**II.2.a.** En cuanto aplico aquí el razonamiento que he explicado, observo que el acto administrativo cuestionado supera el control sobre la motivación que este Tribunal ejerce. En el Expediente Administrativo N° 442/2016-DGR caratulado: "*Iniciador Dirección de Recaudación extracto: S/ <Persona 18> S.A CUIT N° <CUIT/CUIL 1> S/LIQUIDACIÓN IMPOSITIVA ART. 35° LEY XXIV N° 38*" observo que, a fs. 10, la responsable del Departamento Ingresos Brutos produce un informe dirigido a la Dirección de Recaudación en el que se especifica, en un cuadro elaborado al efecto, aquellos que identifica como "*Período/s con diferencia de alícuotas*". En el margen derecho se mencionan "Período: 08 a 12/15 y 01/16 CUACM 322002 declara: 3,5 % corresponde 4%; Período: 08 a 12/15 y 01/16 CUACM 515921-521200-<Teléfono 3>-<Teléfono 2> declara: 3,5% corresponde: 5%; Período: 08 a 12/15 y 01/16 CUACM 749900 declara: 3,5% corresponde: 7,5%".

Seguidamente (a fs. 15/16) obra la notificación cursada a la empresa según el art. 91 del Código Fiscal. Allí se pone en conocimiento del contribuyente de la liquidación practicada según "*…las alícuotas vigentes establecidas en la Ley XXIV N° 67 conforme a lo establecido por el Art. 35 del Código Fiscal vigente de la Provincia del Chubut, por tributar las actividades 322002; 515921, 521200, <Teléfono 3>, <Teléfono 2> … con alícuotas incorrectas de acuerdo a lo establecido por la Ley Impositiva XXIV N° 67" y se detalla "Liquidación L000127/2016-IB, por los períodos 08 a 12/15 y*

*01/16”.* También ahí se le indicó los accesorios al 31/03/2016 y la multa por omisión a aplicar, de conformidad con el Art. 47 del indicado código.

**II.2.b.** Esta liquidación de la deuda y sus accesorios fue notificada al domicilio fiscal de <Persona 16> S.A. el día 23/3/2016 (fs.16), presentando -según surge de este expediente administrativo- su disconformidad (fs.17/32).

En ese estado, se dicta la Disposición N° 139/16 (9/5/2016) (fs. 36/37), por la que se inicia el sumario por presunta infracción al art. 43 del Código Fiscal, y se lo emplaza para formular su defensa en relación con la infracción imputada, la que le es notificada el 19/5/2016 (fs. 38). A fs. 39/57 obra agregado el descargo efectuado por la empresa.

Seguidamente (a fs. 71) obra la notificación cursada a la empresa según el art. 97 del Código Fiscal (18/8/2016). En esa se pone en conocimiento a <Persona 17> la liquidación rectificatoria N° 000127/2016-IB-RECT (1) practicada de acuerdo a las alícuotas vigentes establecidas en las Leyes XXIV N° 67 conforme a lo establecido en Art. 35 del Código Fiscal vigente de la Provincia del Chubut Ley XXIV N° 38 y sus modificatorias: “*Liquidación rectificatoria realizada por los anticipos 08/15 a 01/16 ya que en la Liquidación Impositiva original se ajustaron las actividades <Teléfono 3> Servicio de comunicación por medio de telefóno, telégrafo y <Teléfono 1> Servicios de transmisión n.c.p. de sonido, imágenes, datos u otra información con una alícuota de 5%*

*correspondiendo una alícuota de 8%*". También ahí se le indicó los accesorios al 29/8/2016 y la multa por omisión a aplicar, de conformidad con el Art. 47 del indicado código. Esta liquidación de la deuda y sus accesorios fue notificada al domicilio fiscal de <Persona 16> S.A. el día 19/08/2016 (fs. 76), presentando su disconformidad conforme surge de fs. 77/93

Este procedimiento es el antecedente del dictado de la Resolución N°87/17-DGR, en la que se determina de oficio la obligación tributaria incumplida por el contribuyente, y se clausura el sumario instruido por infracción al artículo 43 del Código Fiscal.

**II.3.** La atenta lectura del acto administrativo me lleva a la convicción de que la respuesta dada a la contribuyente ha sido acorde con el marco de dicho procedimiento sumarial, instituido a los fines de resolver sobre la multa por la omisión de tributar. En ese, se encontraba al margen del debate la deuda tributaria, ya liquidada y notificada En particularizada referencia al sumario y los alcances del descargo analizado, señaló la Resolución N° 87/17-DGR "*Que conforme las constancias de autos el contribuyente ha incurrido en la conducta tipificada definida en el artículo 43° del Código Fiscal, esto es, omisión de las posiciones 08/15 a 12/15 y 01/16; Que atento los antecedentes del contribuyente, la multa se graduará con lo establecido por el Art. 43° del Código Fiscal…*". Aunque la accionante pretenda alegar por ello la falta de tratamiento de su planteo, en verdad, la Administración se

circunscribió a decidir sobre lo que era materia del procedimiento sumarial, y en este sentido, expresamente entendió que el incumplimiento imputado a la empresa fue voluntario. No estaba obligada en dicho marco sumarial a analizar las alegaciones formuladas por la ahora accionante sobre los alcances de la inconstitucionalidad de la norma, puesto que ello, definitivamente, excedía el alcance de dicho procedimiento.

**II.3.a.** Pero, más allá de lo que expongo, tengo presente que en el recurso deducido contra la Resolución N° 87/17-DGR, y ante el planteo formulado por la recurrente en cuanto no impugna los montos ni los conceptos de la liquidación en lo que se refiere a cuestiones numéricas, efectuando un planteo de fondo donde expresamente reconoce no haber abonado conforme la legislación vigente, y contra la determinación practicada realiza un descargo basado en argumentaciones que impugnan la constitucionalidad de las normas locales dejando el planteo reducido a cuestiones de puro derecho, la señora Directora General de Rentas, <Persona 1>, le dio tratamiento particularizado en la Resolución N° 649/17-, rechazando sus argumentos. Que, *"…resulta imposible la pretendida declaración de inconstitucionalidad de la norma… que la Dirección General de Rentas, al ser un organismo fiscal, carece de facultades para determinar la inconstitucionalidad de una precepto normativo… Que la fijación de alícuotas diferenciales no obedece a razones discriminatorias o apartadas de la Constitución Nacional, sino que tienen como origen las facultades locales de establecer beneficios*

*impositivos tendientes a la promoción de las actividades en sus jurisdicciones… no puede distorsionarse el sentido de una medida promocional, a una vulneración de los derechos constitucionales, pues no consiste en una aduana interior, ni distorsiona las facultades de la Nación de regular el comercio. Se trata de un tratamiento impositivo diferencial en el marco del ejercicio de sus competencias, como lo puede ser cualquier alícuota reducida o exención…Que la garantía de la igualdad que invoca la recurrente permite hacer distinciones y categorizaciones tributarias, donde se dispense igual tratamiento a igualdad de condiciones, siendo este el caso, pues se establecen categorías y dentro de ellas se les proporciona y garantiza idéntico tratamiento tributario ...*" Agregó en cuanto a la pretendida ausencia de razonabilidad dijo: "…*este argumento no tiene sustento, pues esta Dirección General no puede expedirse al respecto de las razones de oportunidad, mérito y conveniencia que ha tenido en miras el legislador, y su análisis de las medidas adoptadas y su relación con el resultado deseado…*" Añadió en cuanto a la multa, "…*el recurrente ha expresado tener conocimiento de las normas vigentes, pero ha decidido apartarse de ellas a la hora del pago, lo que da cuenta de una conducta desplegada con discernimiento y voluntad. Refiere haber aplicado correctamente la alícuota de la actividad que se autoenmarca, no ha omitido tributo ni incumplido obligación tributaria alguna, … La ley fiscal chubutense excluye de sanciones al contribuyente únicamente cuando como consecuencia*

*de error excusable, de hecho o derecho, deje de cumplir total o parcialmente su obligación fiscal … Habiéndose comprobado la presentación de declaraciones juradas inexactas que han originado un pago en defecto, corresponde quienes sean imputados cargar con la prueba tendiente a demostrar la inexactitud del elemento subjetivo. En el caso que nos ocupa, no argumenta ni menciona haber incurrido en error excusable que impida comprender la normativa vigente, pues esa es clara. Para que se configure error excusable, este debe reunir las características de ser esencial, decisivo e inculpable, y cuya demostración acabada corresponde al responsable que pretende ser exculpado de sanción…Que el reclamante no logra modificar la postura impresa en la Resolución atacada, debiendo desestimarse el recurso de reconsideración intentado" (fs. 134/136 Expte. Adm.)*. De igual modo ya había sido dictaminado por la Asesoría Legal a fs. 130/131 del expediente administrativo.

Interpuesto el Recurso de Nulidad y de Apelación, previo dictamen de la Asesoría Legal del Ministerio de Economía y Crédito Público (fs. 189/191) y del señor Fiscal de Estado (fs. 200/203), se dictó la Resolución N° 243/2024-EC, que lo rechaza (fs. 210/215). En sendos dictámenes y en el acto administrativo se atendieron todos los planteos formulados por la empresa contribuyente.

De ello se sigue que no posee andamiento el acuse de falta de motivación, puesto que todas sus alegaciones fueron atendidas en sede administrativa. En definitiva, en esa sede obtuvo

decisiones fundadas y suficientemente motivadas. Por lo que propongo al Acuerdo el rechazo de este planteo.

**Así voto.**

**II.3.b.** Por lo expuesto, concluyo en que esta alegación sobre la falta de motivación de los actos administrativos cuestionados debe ser rechazada.

**Así voto y lo dejo propuesto al Acuerdo.**

**III.** Descartado el argumento sobre el vicio que se le endilga a la actuación del organismo fiscal, abordo en primer término y por un orden lógico, al planteo de prescripción opuesto por <Persona 17> SA (Pto. VII) y la defensa opuesta por la accionada (Pto.IV.B.). Tengo presente que para fundar el ataque la empresa entiende que las facultades del fisco provincial para determinar y reclamar las supuestas diferencias y aplicarle sanciones por los períodos 8/15 a 1/16 se encuentran prescriptas, conforme surge de la Resolución Determinativa y Sancionatoria N° 243/24. La accionante interpreta que el curso de prescripción del último período indicado (1/2016) comenzó a correr el 18 de febrero de 2016, por lo que los dos años que contaba la DGR para eventualmente reclamar las obligaciones fiscales de <Persona 17> culminarían indefectiblemente el 17 de febrero de 2018. Entiende que, como consecuencia lógica de ello, los períodos anteriores también se encuentran prescriptos.

Pretende que este Superior Tribunal aplique al caso la doctrina del Fallo "*Filcrosa*" de la CSJN.

Acusa de inaplicables e inconstitucionales los artículos 92 a 95 del Código Fiscal provincial, en

cuanto establecen plazos de prescripción, forma de cómputo del plazo y causales de suspensión e interrupción que se apartan de aquellos establecidos por el CCyCN (arts. 2541 y 2546).

Además, plantea la inconstitucionalidad de los arts. 2532 y 2560 del Código Civil y Comercial de la Nación en tanto disponen que las legislaturas provinciales pueden establecer el plazo de prescripción de las obligaciones tributarias locales, se encuentran en pugna con lo establecido en los arts. 75 inc. 12 y 126 de la Constitución Nacional.

La cuestión constitucional que la actora presenta no es novedosa, como ya lo señalara en mi voto en las SD N° 15/22 (“*Sullair …*” ) y 20/23 (“*Pampa…*”), como sostuve en el primero de ellos *“…la postura a la que adhiero, que denomino “publicista”, sostiene que las provincias no solo poseen la potestad de establecer tributos locales, sino que, además, se encuentran facultadas para legislar sobre todos los aspectos atinentes al impuesto local, tanto en cuanto a las modalidades de su percepción, los plazos de prescripción, así como el dies a quo o fecha de inicio para el cómputo de dicho plazo, y las causales de suspensión o interrupción. Así pues, la materia tributaria local se manifiesta fuera del ámbito de la cuestión entre particulares, por lo que su regulación queda exenta del régimen general de las obligaciones, y por consiguiente, del Código Civil o, a partir del año 2015, del Código Civil y Comercial. Esta posición encuentra sustento constitucional en los poderes no delegados por las provincias al Gobierno central*

*(art. 121 CN.) y en las propias disposiciones contenidas en el Código Civil y Comercial de la Nación, puesto que el art. 2.532 reconoce expresamente la facultad de las legislaciones locales para regular sobre la prescripción liberatoria en materia tributaria. En comentario a este artículo se indicó: "...El criterio consagrado está inspirado en la autonomía dogmática del derecho tributario, la inaplicabilidad del derecho privado a las relaciones de derecho público y la inescindibilidad entre el régimen tributario y la exigibilidad de los tributos en tanto contribuyen al sostenimiento del Estado...". Mas a la par se advirtió sobre la polémica de la cuestión, atento el criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que antes expuse (Código Civil y Comercial de la Nación comentado, Ricardo Luis Lorenzetti, Director, Tomo XI, pág. 221/229)".*

Como corolario, esgrimí que "*…esta interpretación que postulo -de neto corte publicista-, se fusiona con las propias reglas que surgen del art. 2 del Código Civil y Comercial de la Nación, pues las palabras de la ley son claras en el art. 2.532 y su finalidad procura el reconocimiento de las potestades provinciales para la regulación del instituto de la prescripción en materia tributaria.*"

Así las cosas, por tratarse de un reconocimiento de potestades, no de un otorgamiento, es que también coincido en que la reciente modificación introducida al CCyC por la Ley 27799 no altera la interpretación expuesta.

Por todo lo expuesto, juzgo que las facultades provinciales cuestionadas son constitucionales, por lo que acuerdo en rechazar el planteo de inconstitucionalidad formulado por la parte actora, y acoger favorablemente la defensa de prescripción opuesta por la Provincia.

**Así voto.**

Rechazados los planteos de inconstitucionalidad, corresponde ingresar al tratamiento del planteo subsidiario opuesto por la actora, en cuanto a que las facultades del Fisco se encontraban también prescriptas para reclamar la obligación fiscal por los períodos 8/2015 a 1/2016, al haber transcurrido el plazo de cinco (5) años previstos en el Código Fiscal Provincial.

Tal como lo señala la accionada, que tratándose del impuesto sobre los ingresos brutos, corresponde determinar a partir de cuándo comienza el plazo de prescripción de este tributo. Por lo que deben considerarse los ingresos brutos devengados durante el período fiscal anual según la actividad gravada, y ello no se modifica por la circunstancia de que el contribuyente pague mediante "*sistema de anticipos con ajuste final*" (art. 150 CF.)

En el caso de autos, para computar la fecha del "*título*" debe estarse al procedimiento previsto por el Título Séptimo del Código Fiscal, en función de las declaraciones juradas y la determinación de oficio, consolidado administrativamente el impuesto en cuestión. Lo cual hace aplicable, consecuentemente, los arts. 92 y 93 del Código Fiscal, pues si el impuesto se devengó en un año o período fiscal, la obligación

de presentar la declaración jurada y/o pagar los anticipos corresponde al año siguiente.

Conforme surge del art. 93 del Código Fiscal que: "*Los términos de prescripción de las facultades de esta Dirección para determinar las obligaciones fiscales y facultades accesorias, así como la acción para exigir el pago, comenzarán a correr desde el primero de enero siguiente al año en el cual se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso de las obligaciones fiscales. El término para la prescripción de la facultad de aplicar multas comenzará a correr desde el primero de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales* …". Por ello, de un simple cómputo, puedo señalar que para el período fiscal comprendido entre el 8/2015 y 12/2015, el computo de prescripción se inicia el 1/1/2016, y ésta se entenderá operada el 31/12/2021.

Respecto al período 1/2016, el computo de prescripción se inicia el 1/1/2017, y ésta se entenderá operada el 31/12/2022. De ello, puedo aseverar que a la fecha del dictado de la Resolución Determinativa N° 87/17-DGR de fecha 18/1/2017, notificada a la contribuyente en fecha 30/1/2017, las facultades del fisco no se encontraban prescriptas, por no haber transcurrido en exceso el plazo de cinco (5) años previsto por la normativa fiscal. Por ello, corresponde el rechazo del planteo incoado.

**Así voto.**

**IV.** Sentado lo anterior, me referiré ahora al tema respecto de la inconstitucionalidad de la ley tributaria (artículo 18 "*último párrafo*" de la Ley XXIV N° 67) que aplicó una alícuota diferencial en el impuesto sobre los ingresos brutos, a los contribuyentes con jurisdicción sede en la Provincia del Chubut. Mientras que la accionante sostiene que dicha norma es inconstitucional, la demandada en autos afirma lo contrario.

Si bien la actora señala que plantea la inconstitucionalidad del "*último párrafo*" del artículo 18 de la Ley XXIV N°67, entiendo que su planteo se refiere al "segundo" párrafo de este artículo, ya que en este se establece que cuando la *jurisdicción sede sea Chubut, se aplicará una alícuota reducida*. Pues la actora expresamente dice en su escrito de demanda que: "*<Persona 19> tributó el ISIB correspondiente a los códigos x. aplicando la alícuota del 3,5% por entender que las alícuotas incrementadas del 4% y del 5%, respectivamente, previstas para los contribuyentes que no tienen jurisdicción sede en la Provincia del Chubut, resultan inconstitucionales*" (pág. 8 último párrafo)

**IV.1.** Para efectuar un análisis adecuado de la cuestión es menester precisar que la accionada no cuestiona los hechos expuestos por la actora, sino que sus argumentos se centran en justificar la razonabilidad del impuesto en sí, por estar previsto en la norma tributaria.

Conforme se desprende del Expediente Administrativo N° 442/2016 DGR, la actora ingresó para los períodos que van desde el 8/2015 al 1/2016

el impuesto sobre los ingresos brutos a la alícuota del 3,5% (fs. 4/5) para los códigos 322002, 515921 y 521200 (aunque señala erróneamente el código 521921) y las diferencias reclamadas por la DGR sobre las alícuotas diferenciales -por tener jurisdicción sede fuera de la provincia- del 4% para el primer código señalado y del 5% para los dos restantes. La accionada reconoce haber percibido la suma establecida en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos, por lo que este punto no está controvertido.

De dicho expediente administrativo también surge que la accionante denunció su domicilio legal en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, cuestión que tampoco se encuentra discutida.

**IV.2.** Revisaré entonces, la normativa que tuvo en cuenta la Dirección General de Rentas al momento del cobro del tributo sobre los ingresos brutos, individualizada en autos, que cuestiona la actora.

Así, advierto que, en dicha oportunidad, y con fundamento en la sanción de la Ley de Obligaciones Tributarias correspondientes a los períodos fiscales 2015 y 2016, el referido organismo aplicó la Ley XXIV N° 67, que fue publicada el día 21/1/2015. Dicha norma establecía en su artículo 18, primer párrafo, en el 5% la alícuota general del impuesto sobre los ingresos brutos aplicable a las actividades de servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones. A su vez, en su segundo párrafo fijó que cuando se trata de contribuyentes cuya jurisdicción sede sea Chubut, se aplicará la alícuota reducida del 3%, siempre

que la base imponible país para el ejercicio fiscal anterior al que se declara, no supere el monto de $111.900.000. Seguidamente, añadió que cuando la base imponible país supere dicho importe, se aplicará la alícuota del 3,5%.

De manera que la normativa atacada en esta demanda se encontraba vigente en el momento del pago del impuesto sobre los ingresos brutos.

Con el dictado de la Ley XXIV N° 82, publicada en el B.O. el 4/7/2018, se suprimió la diferencia que existía en las alícuotas que debían abonar los contribuyentes cuya jurisdicción sede sea la Provincia del Chubut, es decir, desapareció dicha diferenciación, quedando redactado el artículo 21 referido al impuesto sobre los ingresos brutos para la actividad de Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones de la siguiente manera: "Fíjase en el 3% (TRES POR CIENTO) la alícuota general para las actividades…"

En la actualidad, a partir de lo allí dispuesto, no rige la diferenciación basada en el lugar de radicación o la ubicación del establecimiento del contribuyente.

**V.** Como puede observarse, la norma cuya inconstitucionalidad es pretendida por la accionante ya no se encuentra vigente, pero de todos modos debo expedirme sobre el objeto de la demanda, en tanto la actora reclama la devolución de las sumas que pagó de más, conforme aquella preceptiva, por lo que corresponde dar respuesta a su planteo.

Sobre este tema debo recordar que este Superior Tribunal se ha expedido en precedentes similares,

en los que indicó que, aunque hubiera perdido todos sus efectos la ley que motivó el reclamo inicial, persistía un interés de la parte actora en obtener el resarcimiento de su derecho.

Es del caso traer a colación lo que señalé en la SD N° 22/25, que en la SD N° 23/SCA/20, expresé que *"…Recuerda ENDERLE que la norma cuestionada puede estar derogada o ya no regir (ley temporaria) y, no obstante desplegar sus efectos vinculantes sobre las situaciones jurídicas establecidas durante su lapso de vigencia, lo que se conoce en dogmática, como extraactividad de la norma derogada. Es decir, que la derogación no implica per se, la pérdida total y automática de su eficacia. Consecuentemente, puede cuestionarse el sentido y alcance constitucional de los efectos -reales o potenciales- de normas desplazadas del ordenamiento, por revocación, sustitución o derogación, en tanto fueron aplicadas en el pasado a un caso concreto, con proyección eventual hacia el presente (ENDERLE, Guillermo Jorge, Acción de Inconstitucionalidad, L.L. 2002 - B, 911)"* (SD N° 04/SCA/13).

**V.1.** Establecido entonces que el objeto de autos representa un interés actual para la actora, no podemos olvidar que toda tacha de inconstitucionalidad *"…de una norma es un acto procesal de suma gravedad pues constituye la "última ratio"* del ordenamiento jurídico. Es que, como se señaló en la SD N° 01/SCA/11 *"las leyes no son constitucionales o inconstitucionales "in abstracto" … en cada caso quien la alegue debe argüir que le provoca*

*perjuicio y demostrarlo… porque no sólo es menester el aserto de que la norma impugnada causa agravio, sino la demostración de tal agravio que sirve de fundamento a la impugnación en el caso concreto…”.*

En idéntico sentido se ha pronunciado la Corte Suprema de Justicia de la Nación cuando señala, categóricamente, que: *“…La declaración de inconstitucionalidad constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, ya que configura un acto de suma gravedad, o última ratio del orden jurídico, por lo que no debe recurrirse a ella, sino cuando una estricta necesidad lo requiera y no exista la posibilidad de una solución adecuada del juicio a la que cabe acudir en primer lugar...”* (C. 2705. XLI, REX; 13-05-2008; Fallo: 330, 2981).

**V.2.** Entonces, la actora impugna el artículo 18 –segundo párrafo- de la Ley XXIV N° 67 en cuanto establece una alícuota reducida para los contribuyentes con jurisdicción sede en la Provincia del Chubut, que, como dije *supra*, se encuentra actualmente derogada, pero reclama la devolución de lo pagado por esa disposición que tacha de inconstitucional, la que solo será procedente si se demuestra la arbitrariedad de la norma que impuso dicho pago.

**V.3.** Considero oportuno, por ello, referir que el impuesto sobre los ingresos brutos es un impuesto indirecto, ya que grava una exteriorización mediata de capacidad contributiva: el ejercicio habitual de una

actividad lucrativa constituye un indicio para el legislador de aptitud para contribuir a los gastos estatales. Constituye un tributo indirecto al consumo, que se materializa a partir de la existencia del hecho imponible configurado por el ejercicio de cualquier comercio, industria, profesión, oficio, negocio o actividad lucrativa habitual, en el respectivo ámbito jurisdiccional, extendido en zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte y cualquier lugar del dominio público o privado. De este modo, el impuesto incide, en realidad, sobre los ingresos provenientes de las distintas actividades desarrolladas, aunque ello aparezca velado con el manto jurídico de que el hecho generador es la realización de una actividad cuya importancia cuantitativa se mide por el ingreso obtenido. (Giulani Fonrouge, Derecho Financiero, Lexis Nexis-Depalma. 7ma edición, 2001, Vol. II, pág. 1155 y ss). Así, es del caso subrayar, que dicho gravamen se sustenta en la capacidad contributiva de las personas sobre las que recae; y tal circunstancia se encuentra estrechamente ligada con el principio de igualdad consagrado en el artículo 16 de la CN.

Es que dicha igualdad constituye la base del impuesto y de las cargas públicas, y no debe ser entendida como la obligación de cada habitante de pagar un mismo importe, sino la valoración política de una realidad económica, que sujeta a pautas de

razonabilidad, excluya todo distingo arbitrario entre personas o categorías de personas (Confr.: "Derecho Tributario. Consideraciones Económicas y Jurídicas", Catalina García Vizcaíno. Ed. Depalma. 1996. Tomo I, pág. 290).

**V.4.** Tal como lo señalara en mi voto en la SD N° 22/2025, sobre el tópico que nos ocupa, que debe tenerse muy en cuenta que la CN establece reglas que regulan y coordinan las relaciones entre el poder impositivo provincial y el nacional (SD N° 04/SCA/13). Dentro de los que corresponden a las provincias se encuentran los establecidos en sus arts. 4, 17, 75, inc. 2, y 121. Ahora bien, ese poder impositivo en modo alguno puede vulnerar lo establecido en sus arts. 9, 10, 11 y 126.

Por su parte, el art. 75 inc. 13 confiere al Congreso de la Nación la facultad de reglar el comercio interprovincial e internacional impidiendo a las provincias que regulen sobre el primero de los nombrados, aunque sí conservan la facultad de gravar las actividades relacionadas con aquel comercio. Entre otras cosas, lo que se busca es impedir que cada distrito disponga impuestos a la actividad comercial interjurisdiccional que frustren la circulación comercial entre ellos o el comercio internacional. Así, se vedan las aduanas interiores en tanto actúan en detrimento de dicha circulación de productos.

En "*Pescargen SA y otra c/ Chubut, Provincia del s/ acción declarativa de inconstitucionalidad*" del 18 de septiembre de 2012, la Corte Federal se refirió a la inteligencia de los arts. 8, 9, 10, 11

y 12 de la CN y expresó que *"... en el sistema de la Constitución Nacional, las cláusulas relacionadas buscan asegurar un espacio económico único, libre de trabas fundadas en el hecho de que la circulación de bienes y personas atraviese los límites provinciales. Se procura evitar acciones de inspiración proteccionista a favor de las actividades económicas internas de las provincias y en contra de bienes y servicios que provengan de las demás. Por dicha razón, tales preceptos liberan y dan garantías al movimiento interprovincial de personas y bienes..."*.

Y justamente este distingo es el que ha sido valorado como inconstitucional, por parte de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, cuando en los autos *"Bayer SA c. Santa Fe, Provincia de s/ acción declarativa de certeza"* y *"Harriet y Donelly SA c. Chaco Provincia del s/ acción declarativa de certeza"*, ambos de fecha 31 de octubre de 2017, dispuso: *"...lo cierto es que en el caso concreto la aplicación de las leyes impositivas 13.613, 13.787 y 13.850 en este punto, al gravar a la actora las actividades ya referidas con la alícuota 'residual' del 2% y 4,5%, respectivamente, obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias argentinas. 5°) Que, en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados y de los criterios fijados por esta Corte a su respecto, en el sub examine queda en evidencia la discriminación que genera la legislación provincial en función del lugar de radicación del contribuyente, en tanto lesiona el principio de igualdad (Constitución*

*Nacional, art. 16), y altera la corriente natural del comercio (arts. 75, inc. 13 y 126), instaurando así una suerte de 'aduana interior' vedada por la Constitución (arts. 9° a 12), para perjudicar a los 'bienes y servicios' foráneos en beneficio de los 'producidos' en su territorio, extremo que conduce a la declaración de invalidez de la pretensión fiscal de la demandada...” (Corte Suprema de Justicia de la Nación, Sentencia de fecha 06 de noviembre de 2018, en autos “Droguería del Sud SA c. Provincia de Buenos Aires s/ acción declarativa de certeza”).*

Recientemente en fecha 3/4/2025 ese Alto Tribunal, en los autos *“Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A. c. Provincia de San Juan s/ acción declarativa de certeza” (causa 2423/2018)*, con remisión expresa a los precedentes *“Bayer” Fallos: 340:1480* y *“Harriet y Donnelly S.A.”* del año 2017, consolida su línea jurisprudencial en cuanto a que la discriminación en función del lugar de radicación del establecimiento productivo vulnera principios constitucionales fundamentales: la garantía de igualdad (art. 16 CN), la cláusula comercial (arts. 75, inc. 13 y 126 CN) y la prohibición de aduanas interiores (arts. 9° a 12 CN), al obstaculizar el desenvolvimiento natural del comercio interprovincial. Este nuevo precedente se suma a lo decidido previamente, en fecha 19 de marzo de 2025, en los autos *“Río Chico S.A. c/ Provincia de Buenos Aires”*, reforzando la postura del Máximo Tribunal respecto a los límites constitucionales de la potestad tributaria provincial en materia de comercio interprovincial

**V.5.** Este Superior Tribunal, al resolver en la SD N° 22/2025 respecto al reclamo vinculado al impuesto sobre los ingresos brutos en cuanto establecía una alícuota diferencial por tener la empresa actora sede fuera de la jurisdicción provincial respecto de los otros contribuyentes con jurisdicción sede en la Provincia, consideró que: *"…Dicha regulación excedió, claramente, los límites establecidos por la Ley Fundamental. "… Es necesario reparar que las provincias conservan todo el poder de imposición dentro de su territorio, en la medida que éste no entorpezca el libre tráfico interjurisdiccional…" (SD N° 4/SCA/13). Es que la norma cuestionada atenta contra lo dispuesto por el art. 75, inc. 13 de la CN antes referido, en tanto la discriminación normativa carece de una fundamentación objetiva para el trato desigual dado a los contribuyentes según el lugar de adquisición del rodado. Tampoco el legislador fue coherente al expresar los motivos que precedieron el dictado de la norma pues atenta contra la prohibición de generar aduanas interiores, es decir, no explica que la norma no resulte contradictoria con dicho principio. Por último, no se acreditaron otros principios constitucionales que justificaran de algún modo dicha desigualdad de trato" (SD N° 04/SCA/13)"* (cfr. SD N° 23/SCA/20)".

Además, entra entonces a tallar el principio de igualdad fiscal, pues, como se dijo, de existir distingos ante la pretensión impositiva provincial, estos deben estar basados en criterios de razonabilidad, lo que no advierto en autos, sino una violación de derechos constitucionales de la

accionante; por lo que compete a este Tribunal declarar inconstitucional del artículo 18 de la Ley XXIV N° 67, en cuanto impone una alícuota reducida únicamente para los contribuyentes con jurisdicción sede sea la Provincia del Chubut.

**Así voto.**

**V.6.** En atención a la solución que propicio, corresponde la devolución de la suma abonada en demasía por la actora en los períodos reclamados 8/2015 a 1/2016- respecto de los códigos 322002; 515291 y 521200. Ello surge del Expediente Administrativo N° 442/2016 DGR (fs. 238/239), que tengo a la vista, y con más los intereses calculados conforme la Tasa Activa para préstamos personales del Banco del Chubut SA, desde que dicha suma fue abonada y hasta su efectivo pago.

**Así voto.**

**VI.** En cuanto al planteo de inconstitucionalidad referido al artículo 19 inc. a) de la Ley XXIV N° 67, al establecer un régimen tributario diferencial para la actividad de prestación de Servicios TIC bajo los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2>, según se trate de empresas que brindan servicios de telefonía celular (alícuota del 8%) o no (3% o 3,5% según la base imponible país), la actora pretende la devolución de la suma abonada en demasía en concepto de la diferencia del impuesto sobre los ingresos brutos, intereses resarcitorios y multa por los servicios de telefonía de celular a la alícuota prevista del 8%. La actora requiere para ello también la declaración de inconstitucionalidad de la norma que instituye las alícuotas impugnadas, esto es, la Ley

provincial XXIV - N° 67, en su art. 19, inciso a), por vulnerar: el principio de igualdad tributaria, el de razonabilidad; el sistema fiscal federal, incluida la Ley de Coparticipación, como así también el comercio interjurisdiccional.

La empresa entiende que le correspondía abonar la alícuota del 3,5% prevista para el servicio de telecomunicaciones mientras que la demandada sostiene que la alícuota correspondiente era la del 8% prevista para la actividad de telefonía celular prestada por la actora, conforme lo estableció el inciso a) del art. 19 de la Ley XXIV - N° 67.

**VI.1.** Así, advierto que, la DGR aplicó la Ley XXIV - N° 67. Dicha norma en el artículo 19 establecía: "*Fíjanse las siguientes alícuotas para las actividades que se indican a continuación: a) Del 8%... I. Servicio de telefonía, siempre que se trate de telefonía celular: <Teléfono 3> Servicios de comunicación por medio de teléfono, telégrafo y télex 8% - <Teléfono 2> Servicios de transmisión n.c.p. de sonido, imágenes, datos u otra información 8%...*"

Para fundamentar su queja esgrime que el inciso a) del artículo 19 de la Ley XXIV - N° 67 consagra, respecto del servicio de telefonía celular, un trato fiscal discriminatorio al separarlo de las restantes expresiones del servicio de telefonía que se identifican con similares- códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2>, y que establece para dicha actividad una alícuota del 8% a la cual considera arbitraria y que viola los principios de igualdad, de razonabilidad,

las normas federales que regula la actividad federal a cargo de <Persona 17>, el sistema federal, y que la pretensión fiscal afecta el comercio interjurisdiccional. Entiende que la disposición local es contraria a los artículos 4, 16, 17, 28, 33 y 75 inc. 13 de la Constitución Nacional.

**VI.2.** En cuanto a la vulneración del principio de igualdad, la accionante alega que la alícuota del 8% fijada en el art. 19 de la Ley XXIV - N° 71 para liquidar el ISIB correspondiente a la actividad de telefonía celular, resulta discriminatoria, irrazonable y violatoria al principio de igualdad en materia tributaria, toda vez que se aparta de la alícuota del 3,5% prevista para los restantes servicios de transporte, almacenamiento y comunicaciones, pese a que dichas actividades poseen idéntica naturaleza y resultan análogas.

Como es sabido, la regla de la igualdad no es absoluta, ya que el legislador puede tener una diversidad de circunstancias, condiciones o diferencias que pueden presentarse a consideración, y emitir regulaciones diferenciadas; lo que aquella regla consagra es la obligación de igualar a todas las personas afectadas por una medida, dentro de la categoría, grupo o clasificación que les corresponda, evitando distinciones arbitrarias u hostiles.

Sobre igualdad en materia tributaria, la jurisprudencia de la CSJN, que sintetizo en el conocido precedente: "*López López, Luis y otro c/ Santiago del Estero, Provincia de s/ eximición de*

*inversiones*" ha señalado: "*La garantía de la igualdad en las cargas públicas no impide que la legislación considere de manera diferente situaciones que estima diversas, de modo tal que, de no mediar discriminaciones arbitrarias, se creen categorías de contribuyentes sujetos a tasas diferentes*" (Fallos: 314:1293), como lo es en el caso de autos, cuando el legislador diferenció la categoría de telefonía fija de la de telefonía celular y estableció para ésta última la alícuota del 8%, sin establecer discriminación alguna. Es así, el artículo 16 de la Carta Magna no priva al legislador de la facultad de crear, en las leyes impositivas locales, categorías especiales de contribuyentes afectados con impuestos distintos, siempre que dichas categorías no sean arbitrarias o formadas para hostilizar a determinadas personas o clases.

Es decir, las únicas desigualdades inconstitucionales son las arbitrarias, entendiendo por ello las que carecen de toda razonabilidad, las persecutorias, las hostiles, las que deparan indebidos favores o privilegios respecto de personas o grupos de personas.

Así, nuestro legislador estableció la alícuota del 8% para la actividad de telefonía celular inc. a) del artículo 19 de la Ley XXIV - N° 67-, sin efectuar discriminación alguna. Y fue esta última actividad la que prestaba la actora al momento del hecho imponible, tal como surge de fs. 17/23 del expediente administrativo citado.

No observo un trato fiscal discriminatorio como alega la actora. Pues, la alícuota fijada del

8% para la actividad del servicio de telefonía móvil prevista en la norma atacada, lo fue para todos los contribuyentes que ejercen esa actividad, sin establecerse distinción alguna, la cual, sólo podría ser atacada desde el punto de vista constitucional si se demuestra la irrazonabilidad o fines persecutorios de la misma.

El legislador provincial, al establecer en la Ley XXIV - N° 67 las diferentes actividades sujetas al ISIB para el "*servicio de transporte, de almacenamiento y de comunicaciones*" las identificó según el Clasificador Único de Actividades de Convenio Multilateral de la Comisión Arbitral Convenio Multilateral del 18.8.77, que resulta ser un codificador único nacional de actividades económicas de los contribuyentes inscriptos en el Impuesto sobre los ingresos brutos bajo el régimen del Convenio Multilateral.

Igual identificación de actividades fue seguida en las Leyes de Obligaciones Tributarias Nros: XXIV - N° 57 (ver Diario de Sesiones del 28 de diciembre de 2010) y XXIV - N° 62 (ver diario de sesiones del 17 de diciembre de 2012).

También la Autoridad Nacional en el Consenso Fiscal 2021 diferencia la actividad de comunicaciones -telefonía- de la actividad de telefonía móvil.

La actora no ha demostrado que la norma impugnada tenga fines persecutorios, arbitrarios, de segregación u hostiles. La diferenciación de las actividades establecidas en la ley de obligaciones tributarias atacada, ya sea de telefonía celular o del resto de los servicios de telecomunicaciones,

atienden a parámetros objetivos dentro del contexto de las políticas económicas en general y que no resultan, en principio, susceptibles de valoración judicial.

Pues, ello forma parte del ámbito discrecional del Poder Legislativo local, y no corresponde a los jueces emitir opinión sobre la oportunidad, mérito o conveniencia de una norma. La CSJN ha aseverado: "*…se escapa de la competencia de los jueces pronunciarse sobre la conveniencia o equidad de los impuestos o contribuciones creados por el Congreso Nacional o las legislaturas provinciales*" (Fallos 314:1293 y 329:2152)

Por lo tanto, no se ve cómo la regulación del inciso a) del artículo 19 de la Ley XXIV - N° 67 aplicable para el ejercicio 2015/2016 puede infringir la garantía de igualdad. Pues, esta norma coloca a todas las prestadoras de la actividad de telefonía celular en un pie de igualdad, diferenciándolas, eso sí, de los demás sujetos que realizan las actividades de telefonía fija.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido "*que no existe violación a la garantía de igualdad cuando el legislador trata de manera distinta situaciones que se estiman diferentes, y no media hostilidad contra determinadas personas o grupos de personas o indebido privilegio personal o de grupo*" (in re: "S.A. Cía. Frigorífica Swift de La Plata v. Nación Argentina", Fallos: 277:357, sentencia del 19 de agosto de 1970)

**VI.3.** En cuanto a la vulneración del principio de razonabilidad, la actora se limita a manifestar su desacuerdo con el establecimiento "*arbitrario de*

*clasificaciones de actividades*", considerando que el servicio de telecomunicaciones es una misma y única actividad y que el servicio de telefonía celular prestado integra naturalmente el rubro "*transporte, almacenamiento y comunicaciones*". Cuestiona el trato fiscal más gravoso, que duplica a la alícuota general aplicable al resto de las actividades análogas.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo: "*López Villanueva Manuel*" (Fallos 256:235), ha señalado, que es necesario utilizar la regla de la razonabilidad para determinar si una discriminación como la atacada constitucionalmente es inaceptable. Así es que el legislador tiene la potestad de crear diferentes categorías o grupos mediante los cuales se distinga a los habitantes y se les asigne un trato diferente, siempre y cuando dicho criterio de discriminación sea "*razonable*", basado en cuestiones objetivas, aun cuando su fundamento pudiese suscitar diversas opiniones. En el caso de autos, el legislador ha establecido en forma objetiva una alícuota del 8% sobre los ingresos brutos para todos los contribuyentes que presten las actividades del servicio de telefonía celular, la accionante no demuestra por qué las actividades del servicio de telecomunicaciones que el legislador provincial estableció en distintas clasificaciones son irrazonables. Observo que efectúa manifestaciones genéricas.

Reiteradamente, la Corte Suprema ha sostenido que las diferenciaciones normativas para supuestos que sean estimados distintos son valederas en tanto no sean arbitrarias, es decir, no obedezcan a

propósitos de injusta persecución o indebido beneficio, sino a una causa objetiva para discriminar, aunque su fundamento sea opinable (entre otros, "*Reaseguradora Argentina S.A. c. Estado nacional*", del 18/9/90, Fallos: 313:928).

**VI.4**. En cuanto a la afectación a las normas que regulan la actividad federal a cargo de <Persona 17>, la actora sostiene que el régimen tributario diferencial que la Provincia del Chubut creó en el ISIB para la actividad de prestación de Servicios TIC bajo los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2>, según se trate de empresas que brindan servicios de telefonía celular o no, conspira contra las finalidades perseguidas por la normativa federal que regula la actividad de telecomunicaciones. Señala que se desalienta su desarrollo y expansión, al tornar injustificadamente más onerosa la prestación de los servicios de telefonía celular, comprendidos en los códigos citados. Además, dice que afecta de manera evidente la libre competencia entre los prestadores de Servicios TIC ya que aplica la alícuota incrementada del 8% a las empresas inscriptas en los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2> que ofrecen servicios de telefonía celular, mientras que reconoció la aplicación de la alícuota reducida del 3% o del 3,5% a las compañías de Servicios TIC inscriptas en los mismos códigos, pero que no ofrecen los servicios de telefonía móvil. Aduce que la alícuota incrementada del 8% implica una práctica distorsiva que afecta los fines de desarrollo tecnológico perseguidos por el legislador federal. Refiere que los servicios TIC

son brindados en condiciones discriminatorias e inequitativas, lo cual contradice los objetivos del legislador federal expuestas en la LAD, entre otras normas. La actora introduce las supuestas afectaciones constitucionales en forma genérica tales que no son aptas para justificar el control requerido para declarar la inconstitucionalidad de una norma.

**VI.5.** En cuanto al planteo referido a la vulneración de la Ley de Coparticipación Federal por la Ley XXIV - N° 67, alega que esta última discrimina intencionalmente la alícuota correspondiente a la actividad de telefonía celular, que se encuentra alcanzada con impuestos internos, resultando en una ostensiblemente más gravosa con respecto a las aplicables a las ya mencionadas actividades análogas o similares contenidas en el rubro "*Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones*", que no están sujetas a dicho tributo nacional, incumpliendo así la prohibición contenida en el tercer párrafo del inciso b) del art. 9 del referido cuerpo legal. No se advierte cómo la Ley XXIV - N° 67 vulnera el tercer párrafo del inciso b) del art. 9 de la Ley 23548, referente a la prohibición de analogía y consiguiente doble imposición vertical, ya que la accionante no demuestra de manera precisa que la alícuota establecida para la actividad del servicio de telefonía celular sea una actividad análoga o similar a la actividad de la telefonía fija.

**VI.6.** En cuanto a que la pretensión fiscal de la Provincia del Chubut viola las previsiones del art. 75 inc. 13 de la Constitución Nacional, por

cuanto afecta el comercio interjurisdiccional desarrollado por <Persona 17>, corresponde señalar que la CSJN tiene dicho que: "*es competencia del Estado Nacional la regulación de las telecomunicaciones, pues las facultades reservadas por las provincias y su autonomía dentro del sistema político federal no obstan a que el gobierno nacional pueda legislar sobre aspectos internos de las actividades provinciales susceptibles de menoscabar el comercio interjurisdiccional y exterior*" (Fallos: 327:6011).

El ejercicio de esta competencia en materia de servicios de <Persona 17>unicaciones se ve plasmado en las leyes federales N° 27078 (Ley de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones), y N° 19798 (Ley Federal de <Persona 17>unicaciones), cuyo artículo 3° dispone expresamente que son de jurisdicción federal: "*a) los servicios de telecomunicaciones de propiedad de la Nación, b) los servicios de telecomunicaciones que se presten en la Capital Federal y en Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, c) los servicios de telecomunicaciones de una provincia interconectados con otra jurisdicción o con un Estado extranjero y d) los servicios de radiocomunicaciones de transmisión y/o recepción cualquiera fuera su alcance*".

Tal jurisdicción debe considerarse en relación con la regulación de la actividad propiamente dicha. Fuera de ello se reconoce la subsistencia del poder de policía local en la medida en que se respete el principio de no interferencia (art. 75

inc. 30 C.N.) que implica que el ejercicio de las competencias locales no obstaculice o impida la prestación de los servicios regulados por las autoridades federales.

Que la actora no alega, como tampoco explica, de qué manera o de qué modo se contrapone, en el caso concreto, la alícuota establecida en el artículo 19 inciso a de la Ley XXIV - N° 67 para la actividad de telefonía celular con la cláusula comercial. Tampoco identifica cómo la alícuota en cuestión interfiere, obstaculiza o impide en la prestación del servicio de telecomunicaciones interjurisdiccional regulado por las autoridades federales.

Por todo lo expuesto, las impugnaciones de la actora no pueden prosperar y deben ser rechazadas.

**Así voto.**

**VII.** En cuanto al planteo referido a la improcedencia de los intereses resarcitorios (punto VIII.2.), señalo que éstos se encuentran impuestos legalmente por el art. 42 del Código Fiscal, ante la falta total o parcial de pago de las deudas de las obligaciones tributarias. El artículo en cuestión establece que no corresponderá la aplicación de intereses cuando la mora no le sea imputable al responsable, y así lo demuestra.

En el presente caso, juzgo que la empresa no tributó oportunamente la alícuota establecida por una ley provincial vigente para los períodos reclamados por el fisco (8/2015 al 1/2016) por los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2>, la Ley XXIV - N° 67, art. 19 inciso a), con el argumento de su propia interpretación referida a que le

correspondía aplicar la alícuota para la actividad de comunicaciones prevista en el artículo 18 de la citada norma –ver punto *"V.2. Los antecedentes administrativos"* de la demanda-, esto es del 3,5%. Para ello omitió considerar en su análisis el inciso a) del artículo 19 de la Ley XXIV - N° 67.
De este modo, no puede excusarse en que se trate de una situación de interpretación confusa, puesto que la postura adoptada por la empresa ha sido en contra de leyes fiscales provinciales que no contenían alguna cuestión dudosa, más allá de la propia posición particular de la actora sobre este tema.

Entonces, entiendo que voluntariamente la empresa accionante se apartó de la norma tributaria local, por lo que no verifico la existencia de un error excusable que avale la revocación de la multa impuesta.

**VIII.** Por último, trato ahora el planteo efectuado en relación con la multa que le fuera impuesta a la actora al entenderse que incurrió en la infracción consistente en la omisión del pago del impuesto sobre los ingresos brutos, art. 47 del Código Fiscal (punto VIII.3).

En cuanto a las facultades de la DGR para aplicar multas por los períodos 8/2015 a 1/2016 por los códigos <Teléfono 3> y <Teléfono 2> se encuentran prescriptas por aplicación del Código Penal (punto VIII.3.1.), tal como lo expuse en el apartado III de este voto, juzgo que el ataque de la accionante referido a inaplicabilidad de las normas del Código Fiscal provincial resulta inatendible, dado que en esta materia local no es de aplicación las disposiciones contenidas en el

Código Penal sobre prescripción. Por lo que propongo al Acuerdo el rechazo de este cuestionamiento formulado por la parte actora.

**Así voto.**

**VIII.1.** Ahora bien, ingresando al tratamiento de la multa aplicada respecto de los períodos y códigos señalados precedentemente, rememoro mi voto en la SD N° 28/22, entre otras. Allí me referí que: "*Luis Enrique Condorelli expone que "La conducta punible consiste en no pagar o pagar de menos el impuesto, haciéndolo por culpa del contribuyente o de un agente de recaudación. ...Para que se verifique la conducta, la norma precisa: a) no ingreso o ingreso parcial del impuesto a la fecha del vencimiento; y b) culpa del sujeto obligado al pago. La ausencia de cualquiera de estos supuestos desvirtúa su aplicación, de ahí que la misma norma exceptúa a quienes demuestren haber incurrido en error de hecho o de derecho".*

*Sostuve también, "Luego, el autor mencionado aprecia que "...Resulta saludable la redacción de la norma que recepta, explícitamente, el principio de la personalidad de la pena castigando a quien realmente resulte culpable. No obstante, es al sancionado a quien le incumbe la demostración del error de hecho o derecho. La carga de la prueba pesa sobre él y debe demostrar, suficientemente, la verificación del error para caer dentro de la exculpación. La Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, refiriéndose a ella, ha dicho que "esta figura requiere un*

*incumplimiento razonable, prudente y adecuado a la situación, hallándose exento de pena quien demuestre que, pese a su diligencia y en razón de graves y atendibles circunstancias que acompañaron o precedieron a la infracción, pudo o debió creer que su acción no lesionaría el precepto legal ni el interés del erario". Es decir, quien pretenda exculparse en el campo fiscal, con fundamento en la ignorancia o error acerca del carácter ilegítimo de su conducta, deberá acreditar de modo fehaciente que, a pesar de haber actuado con la debida diligencia, no tuvo la posibilidad real y efectiva de comprender el carácter antijurídico de su conducta...”*. (Capítulo VII. Régimen de infracciones a las obligaciones y deberes fiscales, TR LA LEY AR/DOC/2.546/2.021)”.

**VIII.2.** La accionante asevera que no se aprecia la existencia del elemento objetivo y subjetivo que debe existir para configurar la conducta infractora. Sin embargo, en cuanto al elemento objetivo, entiendo que se ha acreditado en el expediente administrativo que la empresa omitió tributar íntegramente el impuesto reclamado, puesto que, por lo contrario, lo hizo en forma parcial. Y ello dio origen al procedimiento de determinación/liquidación por parte del organismo fiscal.

**VIII.3.** En relación con el elemento subjetivo, reitero aquí lo que señalé en el apartado VII. de este voto, ya que la propia interpretación de la actora la llevó a no

abonar la diferencia en el tributo reclamado, sin tener en consideración la legislación provincial vigente en ese entonces. De modo que esta actuación voluntaria no se sustentó en un error excusable, sino en una posición particular y contraria a la norma vigente.

**VIII.4.** Por lo tanto, encuentro que la empresa no ha acreditado con suficiencia que existieran razones relevantes para eximirla de la multa aplicada por el organismo recaudador provincial, ratificada en última instancia administrativa por el Ministerio de Economía.

Por lo que concluyo que este planteo también debe ser rechazado.

**Así voto.**

**IX.** Conforme me pronuncié, propongo al Acuerdo: 1°) Hacer lugar parcialmente a la acción impetrada por <Persona 20> SA. contra la Provincia del Chubut y declarar la inconstitucionalidad del artículo 18 –segundo párrafo- de la Ley XXIV N° 67, en cuanto impone una alícuota reducida únicamente para los contribuyentes con jurisdicción sede sea la Provincia del Chubut. Rechazar los planteos de inconstitucionalidad del artículo 19 inciso a) de la Ley XXIV N°67, de los arts. 2532 y 2560 de la CCyCN y de los artículos 92 a 95 del Código Fiscal. 2°) Ordenar la devolución de las sumas reclamadas en concepto de diferencias por las sumas percibidas por parte de la demandada, en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por las alícuotas percibidas en demasía, respecto de los códigos <Teléfono 4>, intereses y multa por los períodos 8/2015 a 1/2016. A tal fin, la Provincia del

Chubut, a través de la Dirección General de Rentas deberá determinar y calcular, en el término de treinta (30) días desde que el presente fallo quede firme, los importes pertinentes. Todo con más sus intereses calculados a la tasa activa para préstamos personales del Banco del Chubut SA., conforme los considerandos respectivos. 3) Imponer las costas en un 80% a cargo de la actora y en un 20% a cargo de la demandada (art. 72 del CPCC). 4°) En cuanto a los honorarios profesionales, valorando la naturaleza y complejidad del asunto, el resultado obtenido, la calidad y eficacia de la labor desempeñada, conforme las pautas establecidas en los arts. 5 incs. a), b), c) y d), 6, 8, 9, 37 y 46 de la Ley XIII - N° 4, modif. por Ley XIII - N° 15, propongo regularlos de la siguiente manera: los correspondientes al letrado de la actora: <Persona 3>, por su actuación en dos etapas del proceso en el 8% de la suma reclamada en autos. Y los de los abogados de la demandada, doctores <Persona 4>, <Persona 6> y <Persona 2>, en forma conjunta, por su actuación en una etapa del proceso, en el 6%, calculado sobre idéntica base. Todo con más IVA, si correspondiere. 5°) A tal fin, determinar como monto del proceso la suma abonada de $14.191.810,21 que surge de los comprobantes de transferencia adjuntados en el CRU-006354000000086548 “Prueba documental- Anexos II a V”, pags. 3 y ss.- por la actora en cumplimiento del art. 79 CF, más intereses calculados hasta la fecha del dictado de la presente.

**La señora Ministra Camila Lucía Banfi Saavedra dijo:**

**I.** Es precisa y exhaustiva la reseña de antecedentes del proceso que desarrolló el Dr. Vivas en el apartado I de su voto. Conforme lo prevé el art. 2 de la Ley V - N° 203, resulta innecesario que la reitere, por lo que remito a lo allí señalado.

**II.** Acuerdo también con la respuesta que brindó al analizar las cuestiones sometidas al análisis de esta instancia, coincido con la integridad de las razones por él desarrolladas en los apartados II a VIII, las que hago parte de mi voto (art. 3, Ley V - N° 203).

Ello así, con el propósito de cumplir con la exigencia de autosuficiencia establecida por el art. 7 de la ley V-203, debo decir que entiendo yo también que corresponde: 1°) Hacer lugar parcialmente a la acción impetrada por <Persona 20> SA. contra la Provincia del Chubut y declarar la inconstitucionalidad del artículo 18 – segundo párrafo- de la Ley XXIV N° 67, en cuanto impone una alícuota reducida únicamente para los contribuyentes con jurisdicción sede sea la Provincia del Chubut. Rechazar los planteos de inconstitucionalidad del artículo 19 inciso a) de la Ley XXIV N° 67, de los arts. 2532 y 2560 de la CCyCN y de los artículos 92 a 95 del Código Fiscal. 2°) Ordenar la devolución de las sumas reclamadas en concepto de diferencias por las sumas percibidas por parte de la demandada, en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por las alícuotas percibidas en demasía, respecto de los códigos <Teléfono 4>, intereses y multa por los períodos 8/2015 a 1/2016. A tal fin, la Provincia del

Chubut, a través de la Dirección General de Rentas deberá determinar y calcular, en el término de treinta (30) días desde que el presente fallo quede firme, los importes pertinentes. Todo con más sus intereses calculados a la tasa activa para préstamos personales del Banco del Chubut SA., conforme los considerandos respectivos. 3) Imponer las costas en un 80% a cargo de la actora y en un 20% a cargo de la demandada (art. 72 del CPCC). 4°) En cuanto a los honorarios profesionales, valorando la naturaleza y complejidad del asunto, el resultado obtenido, la calidad y eficacia de la labor desempeñada, conforme las pautas establecidas en los arts. 5 incs. a), b), c) y d), 6, 8, 9, 37 y 46 de la Ley XIII - N° 4, modif. por Ley XIII - N° 15, propongo regularlos de la siguiente manera: los correspondientes al letrado de la actora: <Persona 3>, por su actuación en dos etapas del proceso en el 8% de la suma reclamada en autos. Y los de los abogados de la demandada, doctores <Persona 4>, <Persona 6> y <Persona 2>, en forma conjunta, por su actuación en una etapa del proceso, en el 6%, calculado sobre idéntica base. Todo con más IVA, si correspondiere. 5°) A tal fin, determinar como monto del proceso la suma abonada de $14.191.810,21 que surge de los comprobantes de transferencia adjuntados en el CRU-006354000000086548 “Prueba documental- Anexos II a V”, pags. 3 y ss.… - por la actora en cumplimiento del art. 79 CF, más intereses calculados hasta la fecha del dictado de la presente.

**Así voto.**

**El señor Ministro Javier Gastón Raidan dijo:**

**I.** Comparto la reseña de los antecedentes del proceso efectuada por el Dr. Vivas en el apartado I de su pronunciamiento. Por tal motivo, remito a la reseña allí introducida (art. 2 –Ley V N° 203).

**II.** También, concuerdo con las razones que brindó el referido colega en los apartados II a VIII de su voto, para dar sustento a la solución que propone y hago propios los fundamentos expuestos (art. 3, Ley V-203).

**III.** Así entiendo yo también que corresponde: 1°) Hacer lugar parcialmente a la acción impetrada por <Persona 20> SA. contra la Provincia del Chubut y declarar la inconstitucionalidad del artículo 18 –segundo párrafo- de la Ley XXIV N° 67, en cuanto impone una alícuota reducida únicamente para los contribuyentes con jurisdicción sede sea la Provincia del Chubut. Rechazar los planteos de inconstitucionalidad del artículo 19 inciso a) de la Ley XXIV N°67, de los arts. 2532 y 2560 de la CCyCN y de los artículos 92 a 95 del Código Fiscal. 2°) Ordenar la devolución de las sumas reclamadas en concepto de diferencias por las sumas percibidas por parte de la demandada, en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por las alícuotas percibidas en demasía, respecto de los códigos <Teléfono 4>, intereses y multa por los períodos 8/2015 a 1/2016. A tal fin, la Provincia del Chubut, a través de la Dirección General de Rentas deberá determinar y calcular, en el término de treinta (30) días desde que el presente fallo quede firme, los importes pertinentes. Todo con más sus intereses calculados a la tasa activa para préstamos personales del Banco del Chubut SA.,

conforme los considerandos respectivos. 3) Imponer las costas en un 80% a cargo de la actora y en un 20% a cargo de la demandada (art. 72 del CPCC). 4°) En cuanto a los honorarios profesionales, valorando la naturaleza y complejidad del asunto, el resultado obtenido, la calidad y eficacia de la labor desempeñada, conforme las pautas establecidas en los arts. 5 incs. a), b), c) y d), 6, 8, 9, 37 y 46 de la Ley XIII - N° 4, modif. por Ley XIII - N° 15, propongo regularlos de la siguiente manera: los correspondientes al letrado de la actora: <Persona 3>, por su actuación en dos etapas del proceso en el 8% de la suma reclamada en autos. Y los de los abogados de la demandada, doctores <Persona 4>, <Persona 6> y <Persona 2>, en forma conjunta, por su actuación en una etapa del proceso, en el 6%, calculado sobre idéntica base. Todo con más IVA, si correspondiere. 5°) A tal fin, determinar como monto del proceso la suma abonada de $14.191.810,21 que surge de los comprobantes de transferencia adjuntados en el CRU-006354000000086548 “Prueba documental- Anexos II a V”, pags. 3 y ss. - por la actora en cumplimiento del art. 79 CF, más intereses calculados hasta la fecha del dictado de la presente.

**Así voto.**

**El señor Ministro Ricardo Alberto Napolitani dijo:**

**I.** Concuerdo con el desarrollo de los antecedentes de a causa que efectuara el Dr. Vivas en el Apartado I de su voto, razón por la cual remito a la reseña allí realizada (art. 2, Ley V N° 203).

**II.** A su vez, comparto el abordaje que efectuó de las cuestiones propuestas a nuestro análisis y coincido plenamente con los fundamentos que brindó en los apartados II a VIII, los cuales hago míos (art. 3, Ley V N°203).

**III.** Por ello, he de sumarme íntegramente a la solución propuesta, por cuanto comparto que corresponde: 1°) Hacer lugar parcialmente a la acción impetrada por <Persona 20> SA. contra la Provincia del Chubut y declarar la inconstitucionalidad del artículo 18 –segundo párrafo- de la Ley XXIV N° 67, en cuanto impone una alícuota reducida únicamente para los contribuyentes con jurisdicción sede sea la Provincia del Chubut. Rechazar los planteos de inconstitucionalidad del artículo 19 inciso a) de la Ley XXIV N°67, de los arts. 2532 y 2560 de la CCyCN y de los artículos 92 a 95 del Código Fiscal. 2°) Ordenar la devolución de las sumas reclamadas en concepto de diferencias por las sumas percibidas por parte de la demandada, en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por las alícuotas percibidas en demasía, respecto de los códigos <Teléfono 4>, intereses y multa por los períodos 8/2015 a 1/2016. A tal fin, la Provincia del Chubut, a través de la Dirección General de Rentas deberá determinar y calcular, en el término de treinta (30) días desde que el presente fallo quede firme, los importes pertinentes. Todo con más sus intereses calculados a la tasa activa para préstamos personales del Banco del Chubut SA., conforme los considerandos respectivos. 3) Imponer las costas en un 80% a cargo de la actora y en un

20% a cargo de la demandada (art. 72 del CPCC). 4°) En cuanto a los honorarios profesionales, valorando la naturaleza y complejidad del asunto, el resultado obtenido, la calidad y eficacia de la labor desempeñada, conforme las pautas establecidas en los arts. 5 incs. a), b), c) y d), 6, 8, 9, 37 y 46 de la Ley XIII - N° 4, modif. por Ley XIII - N° 15, propongo regularlos de la siguiente manera: los correspondientes al letrado de la actora: <Persona 3>, por su actuación en dos etapas del proceso en el 8% de la suma reclamada en autos. Y los de los abogados de la demandada, doctores <Persona 4>, <Persona 6> y <Persona 2>, en forma conjunta, por su actuación en una etapa del proceso, en el 6%, calculado sobre idéntica base. Todo con más IVA, si correspondiere. 5°) A tal fin, determinar como monto del proceso la suma abonada de $14.191.810,21 que surge de los comprobantes de transferencia adjuntados en el CRU-006354000000086548 "Prueba documental- Anexos II a V", pags. 3 y ss.- por la actora en cumplimiento del art. 79 CF, más intereses calculados hasta la fecha del dictado de la presente.

**Así voto.**

**La señora Ministra Silvia Alejandra Bustos dijo:**

**I.** Concuerdo con el detalle de antecedentes de la causa efectuada por el Dr. Vivas, en el apartado I de su pronunciamiento. Por tal motivo, remito a la reseña allí introducida (art. 2, Ley V - N° 203).

**II.** De igual modo, comparto la delimitación del caso efectuado en el apartado II.1, así como

también el análisis, fundamentos y conclusiones que desarrolló en los apartados II.2. a VIII respecto a cada uno de los planteos examinados.

**III.** En consecuencia, me asumo a la propuesta de hacer lugar parcialmente a la acción impetrada por <Persona 20> SA. contra la Provincia del Chubut y declarar la inconstitucionalidad del artículo 18 –segundo párrafo- de la Ley XXIV N° 67, en cuanto impone una alícuota reducida únicamente para los contribuyentes con jurisdicción sede sea la Provincia del Chubut. Rechazar los planteos de inconstitucionalidad del artículo 19 inciso a) de la Ley XXIV N°67, de los arts. 2532 y 2560 de la CCyCN y de los artículos 92 a 95 del Código Fiscal. Y, en consecuencia, ordenar la devolución de las sumas reclamadas en concepto de diferencias por las sumas percibidas por parte de la demandada, en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por las alícuotas percibidas en demasía, respecto de los códigos <Teléfono 4>, intereses y multa por los períodos 8/2015 a 1/2016. A tal fin, la Provincia del Chubut, a través de la Dirección General de Rentas deberá determinar y calcular, en el término de treinta (30) días desde que el presente fallo quede firme, los importes pertinentes. Todo con más sus intereses calculados a la tasa activa para préstamos personales del Banco del Chubut SA., conforme los considerandos respectivos.

También coincido en imponer las costas en un 80% a cargo de la actora y en un 20% a cargo de la demandada (art. 72 del CPCC). 4°); en regular los honorarios de los profesionales intervinientes, teniendo en cuenta las tareas realizadas, su

extensión y el resultado obtenido, por lo que corresponde al letrado de la actora: <Persona 3>, por su actuación en dos etapas del proceso en el 8% de la suma reclamada en autos. Y los de los abogados de la demandada, doctores <Persona 4>, <Persona 6> y <Persona 2>, en forma conjunta, por su actuación en una etapa del proceso, en el 6%, calculado sobre idéntica base. Todo con más IVA, si correspondiere. Determinar como monto del proceso la suma abonada de $14.191.810,21 que surge de los comprobantes de transferencia adjuntados en el CRU-006354000000086548 "Prueba documental- Anexos II a V", pags. 3 y ss.- por la actora en cumplimiento del art. 79 CF, más intereses calculados hasta la fecha del dictado de la presente.

**Así voto.**

Con lo que se dio por terminado el acto, quedando acordado dictar la siguiente; **S E N T E N C I A:**

**1°) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la acción impetrada por <Persona 20> SA. contra la Provincia del Chubut. y declarar la inconstitucionalidad del artículo 18 –segundo párrafo- de la Ley XXIV N° 67, en cuanto impone una alícuota reducida únicamente para los contribuyentes con jurisdicción sede sea la Provincia del Chubut. Rechazar los planteos de inconstitucionalidad del artículo 19 inciso a) de la Ley XXIV N°67 y de los arts. 2532 y 2560 del CCyCN y de los arts. 92 a 95 del Código Fiscal provincial.

**2°) ORDENAR** la devolución de las sumas percibidas de más por parte de la demandada, en concepto de ingresos brutos por las alícuotas

percibidas demás, respecto de los códigos <Teléfono 4>, intereses y multa. A tal fin, la Provincia del Chubut, a través de la Dirección General de Rentas deberá determinar y calcular, en el término de treinta (30) días desde que el presente fallo quede firme, los importes pertinentes. Todo con más sus intereses calculados a la tasa activa para préstamos personales del Banco del Chubut SA., conforme los considerandos respectivos.

**3°) IMPONER** las costas en un 80% a cargo de la actora y en un 20% a cargo de la demandada (art. 72 del CPCC).

**4°) REGULAR** los honorarios profesionales, valorando la naturaleza y complejidad del asunto, el resultado obtenido, la calidad y eficacia de la labor desempeñada, conforme las pautas establecidas en los arts. 5 incs. a), b), c) y d), 6, 8, 9, 37 y 46 de la Ley XIII - N° 4, modif. por Ley XIII - N° 15, propongo regularlos de la siguiente manera: los correspondientes al letrado de la actora: <Persona 3>, por su actuación en dos etapas del proceso en el 8% de la suma reclamada en autos. Y los de los abogados de la demandada, doctores <Persona 4>, <Persona 6> y <Persona 2>, en forma conjunta, por su actuación en una etapa del proceso, en el 6%, calculado sobre idéntica base. Todo con más IVA, si correspondiere.

**5°) DETERMINAR** como monto del proceso, la suma abonada de $14.191.810,21 que surge de los comprobantes de transferencia adjuntados en el CRU-00635400000086548-1 “Prueba documental- Anexos II a V”, pags. 3 y ss - por la actora en cumplimiento

del art. 79 CF, más intereses calculados hasta la fecha del dictado de la presente.

**6°) REGISTRESE** y notifíquese.