------ En la ciudad de Rawson, Capital de la Provincia del Chubut a los 25 días del mes de marzo del año dos mil veintiuno, se reúnen en Acuerdo los integrantes del Pleno del Superior Tribunal de Justicia con la Presidencia del Dr. Mario Luis Vivas y la asistencia de los Dres. Alejandro Javier Panizzi y Sergio Rubén Lucero para dictar sentencia en los autos caratulados: **"A. M., E. S. c/ Provincia del Chubut s/ Demanda Contencioso Administrativa" (Expte. N° 24. 941 - Año: 2018)**. Teniendo en cuenta el sorteo efectuado a fs. 50, la integración del Tribunal dispuesta a fs. 61 y de conformidad a lo dispuesto por el art. 14 de la Ley V N° 174 y el Acuerdo Plenario N° 4. 949/20, correspondió el siguiente orden para la emisión de los respectivos votos: Dres. Vivas, Panizzi y Lucero.----------

------ Acto seguido se resolvió plantear y votar por su orden las siguientes cuestiones: **PRIMERA:** ¿Es procedente la demanda? y **SEGUNDA:** ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar? ----------

------ A la primera cuestión el **Dr. Mario Luis Vivas** dijo: ----------
------ **I. - La demanda entablada**. ----------

------ **1. -** Entre las hojas 7/11 vta. se presenta la señora E. S. A. M. e inicia demanda contra la Provincia del Chubut para que se le reintegre la suma de cinco mil trescientos treinta y ocho pesos ($5. 338) con más sus intereses devengados hasta su cancelación. Dicho importe, les fue exigido para pagar el impuesto de sellos establecido en el art. 39, primera parte, capítulo II, Título IV de la Ley XXIV N° 57, y su inc. 2; al que califica de inconstitucional. ------

------ Señala haber adquirido un vehículo marca Volkswagen, modelo H. U. 1. 0 MPI, por el que pagó la suma total de doscientos sesenta y seis mil novecientos pesos ($266. 900) en la ciudad de La Plata, Provincia de Buenos Aires, tal como se desprende de la factura obrante en la hoja 6. Pese a ello, el Registro de la Propiedad Automotor Nº 2 de la ciudad de Puerto Madryn calculó el pago del tributo sobre la "Valuación tabla" utilizada por la Dirección

Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad Automotor y Créditos Prendarios (DNRNPAyCP). ----------

------ Sostiene que el impuesto de sellos aplicado del 30 por 1000 conforme la normativa citada, resultó en la suma de ocho mil siete pesos ($8. 007), cuyo comprobante obra en la hoja 4 vta . Manifiesta que con el fin de poder circular con el vehículo, debió abonar el valor indicado, calculado con una alícuota superior por haber comprado el vehículo en cuestión fuera de la Provincia del Chubut. Asegura que en lugar de pagar la suma de dos mil seiscientos sesenta y nueve pesos ($2. 669), conforme la aplicación de la alícuota general establecida por el Código Fiscal de la Provincia en función de la tabla para esta clase de operaciones, tuvo que abonar una alícuota agravada, y erogar la suma reclamada de más. ----------

------ En el punto III plantea la inconstitucionalidad de la primera parte del artículo 39 y del inciso 2) de la Ley Provincial XXIV Nº 57, el que transcribe. Expresa que en el referido artículo se diferencia el porcentaje del impuesto a abonar según la radicación de la concesionaria, el que asciende del 10 al 30 por mil. Sostiene que la divergencia resulta discriminatoria y viola disposiciones de raigambre constitucional. ----------

------ Cita el fallo “R. C.” dictado por el Superior Tribunal de Justicia y reproduce los párrafos que refieren a la violación del principio de igualdad tributaria y a la prohibición constitucional de establecer aduanas interiores. ---

------ Luego, asevera que no caben dudas acerca de la inconstitucionalidad de la norma que dispone la aplicación de una alícuota agravada en el impuesto de sellos para la adquisición de automotores fuera de la Provincia, por ser contraria a los arts. 9, 10, 11, 12 y 75 inc. 13 de la Constitución Nacional. ----------
------ En el punto IV solicita la restitución de las sumas de dinero abonadas en demasía con más los intereses devengados a la tasa activa del B. del C. para

préstamos personales a 30 días desde el día 19 de marzo de 2. 018 hasta el momento de su efectiva cancelación. ----------

------ Advierte, en el punto V, que no ha interpuesto el reclamo administrativo previo previsto en los arts. 75, 76 y 77 de la Ley XXIV Nº 67 por estimarlo una vía inútil y dilatoria, al considerar que el planteo de inconstitucionalidad solo puede ser atendido por el Poder Judicial y por ello queda excluido de la etapa administrativa previa, como ya ha resuelto el Tribunal en el precedente citado.-

------ Estima que este Tribunal es competente para entender en autos conforme lo dispuesto por el art. 179 de la Constitución Provincial. Hace reserva del caso para ocurrir por la vía del art. 14 de la Ley 48. ----------

------ **2.** - En las hojas 26/32 vta. , obra glosada la contestación de demanda realizada por la Provincia del Chubut. Primero efectúa las negativas genéricas y luego las particulares. ----------

------ En el punto IV, bajo el título “Hechos”, refiere que la declaración de inconstitucionalidad constituye una sanción excesiva y de carácter restrictivo, por lo que debe tratarse con suma prudencia. Señala que está al tanto de la firmeza adquirida de la tacha dictada en el caso “R. C.” sobre la primera parte del inc. 2 del art. 39 de la Ley Provincial XXIV N° 57 que ya no se encuentra vigente por la sanción de la Ley XXIV N° 62 (sic), cuyo artículo similar aquí se controvierte. ----------

------ Sostiene que las contribuciones de los ciudadanos establecidas por los Diputados son necesarias para la existencia del Estado, además de gozar del principio de legalidad; de igualdad (ante el impuesto y las cargas públicas) del cual deriva la exigencia de “generalidad” de la tributación; la garantía y respeto a la propiedad privada, enunciado como “No confiscación”. ----------

------ Enuncia que el planteo de autos se relaciona con el principio de la "igualdad" o "isonomía" y la "generalidad" de la alícuota preceptuada en la norma cuestionada. Aporta conceptos doctrinarios y de jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación referidos al principio de la igualdad para luego sostener que no encuentra en la norma cuestionada un atisbo de las tachas manifestadas en la demanda. ----------

------ Analiza el principio de igualdad consagrado en el art. 16 de la CN y la convalidación de impuestos por parte de la Corte Suprema en distintos supuestos cuando se aplican con "generalidad", abarcativos de forma integral de todas las categorías de personas o bienes previstas. Por tal motivo, no advierte un atisbo de las tachas formuladas. ----------

------ Agrega que no necesita recurrir al debate parlamentario en tanto los dichos de la parte actora al enfocar su crítica en el vedado instituto de la "aduana interior" y la dúplica de imposición y "doble afectación del comercio interprovincial", no es atendible ya que se trata de un impuesto provincial a los sellos, por la "registración" de un bien y no por gravar "el bien en sí mismo". Señala que la actora no cuestiona que se trate de un impuesto a los sellos, en tanto su pretensión se centra en la devolución de la suma por tal concepto. ----

------ Luego se remite a lo expresado en el Diario de Sesiones correspondiente a la Reunión N° 1. 192, y reseña los fundamentos expuestos por el entonces Diputado García. ----------

------ Sostiene que la accionante omite referir que se trata de un "gravamen a la operación", por estar incorporado en el Título III correspondiente al "Impuesto de Sellos", y por ello, se encuentra alcanzada por la preceptiva del Capítulo II del Código Fiscal, y sujeta a la divisibilidad impuesta por el artículo Nº 162. --

------ Asevera que los hechos no dejan trasuntar ninguna clase de destrato o tratamiento desigual y que, contrariamente, la aceptación de su planteo

implicaría consagrar un privilegio unipersonal en su favor, carente de todo sustento frente al resto de los contribuyentes. ----------

------ Dice que la reforma de la Ley XXIV N° 57 “publicada en el Diario de Sesiones del 4 de febrero de 2010” (sic) se encontraba vigente al momento en que la accionante denuncia haber finiquitado su compraventa, y que por lo tanto, su falta de dispensa en la ignorancia de la norma, le resulta inaplicable por el concepto genérico extendido a todo ciudadano. Manifiesta que la actora no esboza ninguna excusa para adquirir el rodado fuera de la jurisdicción provincial. ----------

------ Afirma que de hacerse lugar a la tacha de la norma, ello implicaría la posibilidad que la totalidad de los adquirentes de rodados se lanzaran a la introducción de vehículos comprados en otras jurisdicciones con la medranza (sic) de sustraerlos a la alícuota diferenciada por “Impuesto a los Sellos”. -----

------ Recalca la importancia de los costos y erogaciones que deben soportar los concesionarios locales, con una formidable inversión de recursos de toda índole, y la incidencia cabal que ello produce en las economías regionales. Insiste en que la norma protege al mercado local y rechaza que atente contra la Constitución Provincial, Nacional y el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento. Arguye sobre la razonabilidad de la legislación local. ----------

------ Destaca, asimismo, que en el mes de julio de 2. 018 entró en vigencia la Ley XXIV N° 82, en cuyo capítulo II, artículo 42 titulado “Operaciones relacionadas con automotores”, modificó la legislación anterior y se dispone una diferenciación de la alícuota que solo distingue entre vehículos nuevos o usados. Formula reserva del caso federal y solicita el rechazo de la acción en todas sus partes, con expresa imposición de costas a la actora. ----------

------ **3.** - En la hoja 36 la parte actora peticiona que se declare la cuestión de puro derecho, lo que se dispuso en la hoja 37. ----------

------ **4.** - En la hoja 41 pasan los autos a dictamen del señor Procurador General, el que luce agregado en las hojas 42/44. ----------

------ **5.** - **El dictamen del Señor Procurador General Adjunto**. ----------

------ En primer lugar resume los antecedentes del caso. Advierte que esa Procuración ya se había expedido en varios casos análogos; especialmente, en el Dictamen N° 43/16 en el que se propició hacer lugar a la demanda por considerar que la alícuota diferenciada del 30 por mil sobre el valor de compra del rodado resultaba inconstitucional (Ley XXIV N° 71, art. 39, derogada por la Ley XXIV N° 82). ----------

------ Recuerda lo allí expresado en tanto la Provincia, si bien tiene facultades en materia tributaria, no puede excederse en contra de lo dispuesto por los arts. 4, 9 a 11, 75, inc. 1, 2, y 13, y 126 de la CN, como las previsiones de la ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales y en los Pactos Fiscales. ---------

------ Infiere, entonces, que esas regulaciones defensivas locales resultan contrarias a la CN al ser incompatibles con el sistema económico interno de mercado cuya regulación le compete al Congreso. ----------

------- Agrega que el impuesto es injustificado, según refiere, por tener una finalidad extra fiscal de proteger a los concesionarios locales, circunstancia que vulnera el principio de igualdad como base del impuesto y de las cargas públicas (arts. 16 y 75, inc. 23 de la CN y 94 de la CP). Si bien el Estado puede establecer un trato diferente, este debe fundarse en un criterio relevante y razonable. Ello así en tanto dicha posición proteccionista de la economía local no alcanza para justificar la diferenciación de alícuotas según el lugar de adquisición del vehículo. ----------

------ Cita jurisprudencia norteamericana, de la Corte Suprema y el caso “R. C.”. Concluye en que la demanda debe prosperar por verse claramente vulnerados los arts. 9, 10 y 11 de la CN. ----------

------ **6.** - En la hoja 49 se dispuso pasar los presentes con Autos para Sentencia.-

------ **7. -** En la hoja 52 y vta. la accionada denuncia acuerdo de pago transaccional celebrado entre las partes y solicita la apertura de una cuenta bancaria. En la hoja 59, la parte actora denuncia su incumplimiento y solicita se dicte sentencia, lo que es ordenado en la hoja 64. ----------

------ **II. - ANÁLISIS.** ----------

------ **1.** - Tal como se desprende de las resultas que anteceden, este Tribunal es llamado a resolver respecto de la inconstitucionalidad de la ley tributaria que aplicó una alícuota diferencial en el impuesto de sellos, cuando la parte actora registró en la Provincia, un vehículo adquirido en otra jurisdicción. Mientras que la accionante sostiene que dicha norma es inconstitucional, la demandada en autos, afirma lo contrario. ----------

------ También es necesario considerar que este tema ya ha sido resuelto por este Tribunal en casos anteriores (SD N°04/SCA/13, N° 23 y 34/2. 020). Pero en la medida que se requiere la devolución de la suma de dinero que la actora entiende pagada de más, corresponde su tratamiento en esta oportunidad. ----------
------ He tenido oportunidad de pronunciarme en diversos precedentes en los que este Superior Tribunal ha dirimido contiendas con pretensiones de idénticas características a las del presente caso; SD N° 23/2. 020 y 34/2. 020. Por lo tanto, prevengo que traeré a colación mi voto en los fallos antes mencionados, ya que dan debida respuesta a las pretensiones objeto de esta acción. ----------

------ **2.** - Antes de continuar, es menester dejar sentado que, la acción se impetra contra la validez de una norma que no es la que resulta aplicable al caso. En efecto, se pide la inconstitucionalidad de la Ley XXIV N° 57, cuando al momento de realizar su pago se encontraba vigente la Ley XXIV N° 71. Dado que ambas disposiciones establecían exactamente lo mismo en la primera parte del art. 39, y en su inc. 2, resulta aplicable el principio *"iura curia novit",* puesto que es el juez quien debe conocer y aplicar el derecho que subsume al caso. ----------

------ En el sentido expuesto hemos dicho que: "… Únicamente respecto de las afirmaciones de hecho contenidas en los escritos postulatorios surge la restricción para el juez, pues siempre le quedan reservadas facultades suficientes para interpretar el derecho, de manera que no está obligado a seguir a las partes en sus invocaciones jurídicas, pudiendo (y debiendo) por virtualidad del principio iura novit curia, decidir los casos planteados haciendo aplicación de las normas que entiende lo rigen y con abstracción de las postuladas por los litigantes. A las partes corresponde siempre fijar el alcance y contenido de la tutela jurídica que se reclama e incurrirá en incongruencia el juez que se aparte de las cuestiones de hecho incluidas en las formulaciones de las partes…" (Confr. : SD N° 125/SCA/16). ----------

------ Establecido lo anterior, continúo con mi análisis y en tal sentido examino que la adquirente denunció su domicilio en la ciudad de Puerto Madryn (ver factura de la hoja 6, y su manifestación en la demanda de hojas 7/11 vta.), cuestión que por ende, queda firme al no haber sido discutida. ----------

------ Asimismo, y a pedido de la accionante, la cuestión se definió como de puro derecho (hoja 37). - ----------

------ El Registro Automotor aplicó la alícuota vigente que establecía la Ley XXIV N° 71, es decir, el 30 por mil (30‰), calculado sobre el "valor tabla"

del rodado, por haber sido adquirido en una concesionaria domiciliada fuera de la Provincia del Chubut. ----------

------ De manera que la normativa atacada, corregida como se aclaró en el inicio de mi voto, se encontraba vigente en el momento de la inscripción del vehículo. Como dije en las SD N° 23 y 34/2. 020, esta ley fue reemplazada por la N° XXIV N° 82; la que a su vez fue modificada por el Código Fiscal (Ley XXIV N° 83). Ambas normas fueron publicadas el 04/07/2. 018, es decir, con posterioridad a la fecha en que el demandante llevó a cabo la inscripción en esta jurisdicción, por lo que dicha registración quedó al margen de lo estipulado en la Ley XXIV N° 82 que suprimió la diferencia que existía en las alícuotas. En efecto, en su art. 42 dispuso: "... Estarán gravados con una alícuota única del 10‰ (DIEZ POR MIL) las inscripciones iniciales de automotores y con alícuota única del 30‰ (TREINTA POR MIL) las transferencias de automotores. Para determinar la base imponible en el caso de modelos que en razón de su antigüedad no estén valuados en la tabla de valuación que publica la Dirección Nacional del Registro de la Propiedad Automotor, se tomara el valor del último modelo previsto en la misma, devaluándose a razón del 5% (CINCO POR CIENTO) por año de antigüedad... ". ----------

------ Es decir, a partir de dicho artículo existe paridad en la alícuota que se aplica a las inscripciones iniciales de automotores, hayan sido o no adquiridos dentro de la jurisdicción provincial; el monto que se debe abonar es el resultante de aplicar el 10 por mil (10‰) sobre el precio de compra del rodado. ----------

------ **3.** - Como puede observarse, la norma cuya inconstitucionalidad pretende la accionante ya no se encuentra vigente, pero de todos modos debo expedirme sobre el objeto de la demanda, en tanto se reclama la devolución de las sumas que se pagaron en exceso conforme aquella preceptiva, por lo que corresponde dar respuesta a este planteo. ----------

------ Sobre este tema debo recordar que este Superior Tribunal se ha expedido en precedentes similares en los que, aunque hubiera perdido todos sus efectos

la ley que motivó el reclamo inicial, persistía un interés de la parte interesada en obtener el resarcimiento de su derecho. ----------

------ Es del caso traer a colació. n lo que sostuve en mi voto de la SD N°18/SCA/18, donde 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 extra actividad 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). ----------

------ **4.** - Así, el objeto de autos representa un interés actual para la señora E. S. A. M., pese a que la norma cuestionada ya no se encuentra vigente, sin perder de vista 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). ----------

------ **5.** - La actora pretende impugnar la primera parte y el inciso 2 del artículo 39 de la Ley provincial XXIV N° 57, que, como dije supra se encuentra actualmente derogada, pero ello así, para obtener la devolución de lo pagado por una disposición que tacha de inconstitucional. ----------

------ En primer lugar considero oportuno referir que el impuesto de sellos constituye un tributo al tráfico de bienes, que se materializa a partir de la existencia de un hecho imponible configurado por un determinado acto jurídico. De ese modo, es del caso subrayar, que dicho gravamen se sustenta en la capacidad contributiva de las personas sobre las que recae; y que 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). ----------

------ En atención a la invocada razonabilidad, la accionada destacó que la diferencia de alícuotas aplicables en uno u otro caso, obedecían principalmente, a la necesidad de brindar especial protección a las empresas concesionarias locales en función de la “formidable” inversión de recursos realizada, así como a la incidencia que tenían en las economías regionales. Asimismo, sostuvo que la parte actora no justificó la adquisición del rodado fuera de la jurisdicción provincial. ----------

------ Este Tribunal ha señalado 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 los estados provinciales que regulen sobre el primero de los nombrados, aunque si conservan la facultad de gravar las actividades relacionadas con aquél 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 “P. SA y otra c/ Chubut, Provincia del s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” del 18 de septiembre de 2. 012, 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... ”. ----------

------ Enfatiza luego C. que estos fallos contienen una importante doctrina, al definir que el impuesto se funda en el criterio de capacidad contributiva y, por tanto, la igualdad fiscal consistirá en igualdad de tratamiento a los

contribuyentes, que estén en igualdad de condiciones de capacidad tributaria, en función de la manifestación de riqueza que se pretenda captar por los respectivos hechos imponibles (Inconstitucionalidad de la implementación de alícuotas diferenciales en el impuesto de sellos de la Provincia de Buenos Aires por los actos sobre inmuebles en otra jurisdicción ("Inconstitucionalidad de la implementación de alícuotas diferenciales en el impuesto de sellos de la provincia de Buenos Aires por los actos sobre inmuebles instrumentados en otra jurisdicción (La restauración de las aduanas interiores interfiriendo la circulación de los instrumentos dentro de la República", La Ley Online, AR/DOC/2830/2012). ----------

------ **6.** - Sentado ello, este Tribunal ha sostenido que el impuesto de sellos es un tributo que grava la circulación económica y no el tránsito territorial. Es un gravamen que refiere a un movimiento de riqueza, ya sea que este movimiento corresponda a un traspaso de riqueza o a determinados actos que la ponen de manifiesto (Confr. Héctor Belisario Villegas, "Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario", Ed. Astrea, año 2002, pág. 889). Es un tributo formal y objetivo en tanto el acto debe estar necesariamente exteriorizado en la forma que la ley prescribe para que se configure el hecho imponible. ----------

------ Es objetivo porque el acto queda sujeto al gravamen cuando se verifica objetivamente su existencia, lo cual trae dos consecuencias: a) para que el acto exista, deben haber concurrido los elementos que lo constituyen; b) si existe acto, estará gravado con prescindencia de su validez, eficacia jurídica o posterior cumplimiento (Confr.: Alberto A. Brea, "La forma, la instrumentación y la objetividad en el impuesto de sellos- Primera parte", LL, 1984-BG, 821). ----------

------ **7. -** Teniendo en cuenta los principios que vengo de referir no advierto probada la razonabilidad de la discriminación de alícuotas que invocan la actora. Por su parte, los motivos expresados por la accionada en su conteste, donde justifica que la diferenciación de alícuotas aplicables obedecían principalmente a la necesidad de brindar especial protección a las empresas

concesionarias locales en función de la “formidable” inversión de recursos realizada, así como a la incidencia que tenían en las economías regionales, no resulta razonable. 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). ----------

------ Además, entra entonces a tallar el principio de igualdad fiscal, pues, como se dijo, de existir distingos ante la pretensión impositiva provincial, los mismos 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 el impuesto de sellos previsto en el art. 39 primera parte e inciso 2 de la Ley XXIV N° 71. **Así lo voto**. ------

------ Asimismo, en atención a la solución que propicio, corresponde la devolución de la suma abonada en demasía por la actora, es decir, la diferencia entre lo abonado y lo que le hubiera correspondido afrontar. Dicho importe asciende a la suma de cinco mil trescientos treinta y ocho pesos ($5. 338), con más los intereses calculados conforme la Tasa Activa para préstamos personales del B. del C. SA, desde que dicha suma fue abonada y hasta su efectivo pago. **Así lo voto**. ----------

------ **8.** - Por último, he de señalar que la Constitución Provincial establece en su art. 175 que cuando este Superior Tribunal de Justicia declare por dos veces consecutivas o tres alternadas la inconstitucionalidad de una norma legal, ésta deja de tener vigencia a partir del día siguiente a la publicación oficial de la sentencia definitiva. ----------

------ En este sentido, se ha declarado la inconstitucionalidad de la misma norma respecto de la Ley XXIV N° 57 cuyo art. 39 y su inc. 2, en los autos caratulados: "R. C., M. J. c/ PROVINCIA DEL CHUBUT s/ Demanda Contencioso Administrativa" (Expte. N°22. 439-R-2011), tenía la misma redacción que el de la Ley N° XXIV N° 71 cuya tacha se persigue en estos autos. En ambos supuestos, se fija la misma preceptiva. Solo cambia el número de la ley. Se trata de la normativa referida a las obligaciones tributarias en el ámbito provincial, las cuales se dictan anualmente, y rigen para el período fiscal que ellas mismas individualizan. ----------

------ Más, dado que la Ley XXIV N° 82 reemplazó el referido art. 39, el que actualmente no se encuentra vigente con los alcances que se achacan, no corresponde actuar en los términos del art. 175 de la CP. Sin perjuicio de ello el contenido de aquella disposición si ha de refutarse como inconstitucional, tal como se dijera supra, en tanto la cuestión representa para la actora un perjuicio cuya reparación es acogida en estas actuaciones. **Así lo voto**. ----------

------ A la misma cuestión el **doctor Alejandro Javier Panizzi** dijo: ----------

------ 1. - El voto del Ministro que me precedió, desarrolló fiel y sobradamente los antecedentes del caso y expuso los argumentos jurídicos que sustentan su opinión, por lo que me concierne brindar los propios concurrentes a la solución que adoptaré, tratando de prevenir reiteraciones innecesarias. ----------

------ Además, he de recordar que anteriormente tuve ocasión de pronunciarme en casos de idéntico tenor (SD Nº 04/SCA/13, 23/2. 020 y 34/2. 020), por tal razón habré de reiterar los fundamentos allí expuestos. ----------

------ **2. -** Antes de avanzar en el tema en análisis es dable señalar dos cuestiones con carácter previo. En primer lugar, la accionada niega en su conteste que quien acciona hubiera adquirido el vehículo individualizado en la demanda, pero luego, al relatar los hechos, tiene por cierta dicha circunstancia en tanto sus argumentos se centran en justificar la razonabilidad del impuesto en sí, por haber sido el automotor adquirido en otra jurisdicción. También reconoce haber percibido la suma establecida en concepto de sellos, por lo que estos puntos no se presentan controvertidos. ----------

------ **3. -** El segundo aspecto que es menester abordar, tiene que ver con el error que se advierte en la norma que se califica de anticonstitucional. Tal como surge del libelo inicial, se requiere la tacha de la primera parte e inc. 2 del art. 39, capítulo II, Título IV de la Ley XXIV N° 57. Teniendo en cuenta la fecha de inscripción del vehículo adquirido por la actora en el Registro Automotor Nº 2 de Puerto Madryn, queda claro que se encontraba vigente la Ley XXIV N° 71. Ello denota un evidente error de la presentante respecto de la legislación aplicable, que, además, no fue advertido por la accionada en su conteste. ------

------ Ahora bien, este Tribunal ha sostenido que conforme a la regla "*iura curia novit",* el juzgador tiene la facultad y el deber de discurrir los conflictos litigiosos y dirimirlos según el derecho vigente, calificando autónomamente la realidad fáctica y subsumiéndola en las normas que la rigen, con prescindencia de los fundamentos o argumentos jurídicos que enuncien las partes (Confr. : SD N° 125/SCA/16). ----------

------ Por este motivo, y como ya dijera supra, toda vez que la ley que se aplicara reproduce, en el mismo artículo e inciso que los citados en la demanda, el cobro de una alícuota diferenciada según el lugar de compra de la unidad a inscribir,

queda claro que el contenido de la norma es exactamente el mismo. Por ello considero adecuado continuar con el tratamiento del reclamo corrigiendo, solamente, el número de la ley cuya constitucionalidad está en juego. ----------

------ **4.** - Efectuada esta aclaración y ya entrando al objeto de autos, la accionante solicita que se declare la inconstitucionalidad del art. 39, primera parte, e inc. 2 de la Ley XXIV N° 71, por medio del cual se vio obligada a pagar una cuota diferenciada y más alta para inscribir un vehículo en esta jurisdicción. Dicho automotor lo compró en otra jurisdicción, más precisamente, en la ciudad de La Plata, Provincia de Buenos Aires. Digo que se vio, en pasado, porque dicha norma hoy ha perdido vigencia, ya que quedó derogada por el dictado de las Leyes N° XXIV N° 82 y 83, respectivamente. Pero mientras estuvo vigente, obligó al pago de una alícuota del 30%o, cuya devolución se reclama. ----------

------ Es criterio sostenido que "... las sentencias deben atender a las circunstancias existentes al momento de la decisión, aunque ellas sean sobrevinientes... y si en el transcurso del proceso han sido dictadas nuevas normas sobre la materia objeto de la litis, la decisión de la Corte deberá atender también a las modificaciones introducidas por esos preceptos en tanto configuren circunstancias sobrevinientes de las que no es posible prescindir (Confr. : CSJN, Fallos, 306:1160; 318:2438; 325:28y 2275; 327:2476; 331:2628; 333:1474; 335:905; causa CSJ 118/2013 (49-V)/CS1 "V. , C. G. c/ I. A. P. O. S. y otros sobre amparo", sentencia del 27 de mayo de 2014... " (Fallos 341:124). ----------

------ Ahora bien, la reforma introducida a la ley tachada de inconstitucional ha quitado actualidad a la cuestión litigiosa, pero teniendo a la vista el recibo de cobro de la inscripción efectuada por la actora en la hoja 4 vta. , queda claro que subyace un interés que tiene que ver con la devolución de la diferencia de alícuota en el impuesto de sellos que abonó. ----------

------ Es por ello que este Tribunal se encuentra habilitado para juzgar sobre la constitucionalidad de la ley, ya que los efectos producidos por aquella norma son definitivos para la accionante y no advierto otra manera de dar respuesta a su reclamo, tal como lo sostuve recientemente, en la SD N° 23/2. 020. ---------

------ **5.** - En el análisis de la norma opugnada se establecía un distingo en la alícuota del impuesto con sustento en el lugar de adquisición del rodado. Dicha circunstancia fue justificada por la accionada, en su conteste, en la protección que merecían las concesionarias locales por la inversión de recursos de toda índole que efectuaban dentro del ámbito provincial y su incidencia en las economías regionales. Esta misma explicación dieron los legisladores al exponer los motivos de la disposición cuestionada, tal como surge del propio escrito de conteste. ----------

------ Con estos fundamentos se dispuso una regulación dispar entre contribuyentes de una misma categoría pero sin éxito, a mi criterio, si el propósito era dar una respuesta razonable a dicha distinción. ----------

------ Es sabido que las provincias conservan los poderes necesarios para el cumplimiento de sus fines y, entre ellos, las facultades impositivas que conduzcan al logro de su bienestar y desarrollo, por lo que pueden escoger los objetos imponibles y la determinación de los medios para distribuirlos, en la forma y alcance que les parezca más conveniente. Tales atribuciones encuentran el valladar de los principios consagrados en la Constitución Nacional (Fallos: 320:1302 y sus citas). ----------
------ Uno de esos límites es la igualdad dispuesta en el art. 16 en tanto representa la base del impuesto y de las cargas públicas. Ahora bien no es un principio absoluto y puede ceder frente a ciertas circunstancias que puedan suscitarse en la medida que no provoque distinciones arbitrarias, inspiradas en propósitos manifiestos de hostilidad contra determinadas clases o personas (Fallos: 115:111; 132:402). ----------

------ Dichas clasificaciones y categorías para la percepción de los impuestos deben ser estrictamente compatibles con el principio de igualdad, pero no solo a condición de que todos los que sean colocados en una clase o categoría reciban el mismo tratamiento, sino también -y es lo esencial- que la clasificación misma tenga razón de ser, esto es, que corresponda razonablemente a distinciones reales (Confr. : CSJN, Fallos, 200:424). --------

------ Por ello, la ley será cuestionable cuando resulte irrazonable, o sea, cuando los medios que arbitran no se adecuen a los fines cuya realización procuran o cuando consagran una manifiesta iniquidad (Fallos: 310:2845;311:394). -------

------ El impuesto de sellos grava la exteriorización de una capacidad económica objetiva, puesta de manifiesto en el caso bajo análisis, por la inscripción inicial de un automotor 0 km en el Registro de la Propiedad Automotor provincial según el domicilio del adquirente. Y es en este punto donde se advierte la desigualdad fiscal de las diferentes alícuotas, puesto que no se sustentan en una idéntica capacidad contributiva (Confr. : SD N° 04/SCA/13). ----------

------ Obsérvese que la única distinción que establece la norma es que aplica una u otra alícuota en la inscripción inicial según el lugar de procedencia del vehículo. Más no se acreditaron en estas actuaciones circunstancias justificantes que respalden dicha diferenciación, por lo que su implementación deviene absurda. Insisto, no resulta razonable que el domicilio de compra de un vehículo, genere una categoría diferenciada para pagar un tributo con una alícuota superior, ya que no reviste la característica determinante para establecer que por ese solo extremo integre un grupo diverso que deba ser sometido a regulaciones diferentes. ----------

------ Es que, lejos de fundarse en la capacidad contributiva de los ciudadanos, generó, además, una verdadera aduana interior. Nuestra CN establece en el art. 9 que en todo el territorio de la Nación no habrá más aduanas que las nacionales,

en las cuales regirán las tarifas que sancione el Congreso. Luego el 10 señala que en el interior de la República es libre de derechos la circulación de los efectos de producción o fabricación nacional, así como la de los géneros y mercancías de todas clases, despachadas en las aduanas exteriores. Por último el art. 11 establece que los artículos de producción o fabricación nacional o extranjera, así como los ganados de toda especie, que pasen por territorio de una provincia a otra, serán libres de los derechos llamados de tránsito, siéndolo también los carruajes buques o bestias en que se transporten; y ningún otro derecho podrá imponérseles en adelante, cualquiera que sea su denominación, por el hecho de transitar el territorio. ----------

------ Como se ha señalado, la alícuota diferenciada no encuentra justificación y se da de bruces con estos preceptos que acabo de señalar, en la medida que con su aplicación se recarga la compra de un vehículo en otra jurisdicción y así se obstaculiza el tráfico interprovincial, que dichas normas tratan de impedir. Por ello, la legislación atacada es ilegal toda vez que contraría estos preceptos constitucionales que señalé supra y corresponde su tacha. **Así voto**.----------

------ Como viene de resolverse la cuestión, la demandada deberá abonar a la actora la suma ingresada por diferencia de alícuota, es decir, la suma de cinco mil trescientos treinta y ocho pesos ($5. 338), con más los intereses calculados conforme la tasa activa para préstamos personales del B. del C. SA, desde que dicha suma fue abonada y hasta su íntegro pago. **Así voto**. ----------

------ **6. -** He de hacer notar que este Tribunal, en reiteradas oportunidades, ha sido llamado a declarar la inconstitucionalidad de la misma preceptiva referida a la aplicación de una alícuota diferenciada y más alta, para inscribir un automotor en esta jurisdicción cuando fue adquirido en otra provincia. Por lo que corresponde dar cumplimiento de la manda del art. 175 de la Constitución Provincial. ----------

------ Pero toda vez que dicha norma hoy no se encuentra vigente, sólo han de anularse sus efectos en cuanto estos se mantienen para la actora hasta el día de la fecha. **Así voto**. ----------

------ A la misma cuestión el **Dr. Sergio Rubén Lucero**, expresó: ----------

------ **1. -** Tal como se desprende de las resultas efectuadas por el doctor Vivas, a las que me remito en aras a la brevedad, es menester establecer si corresponde declarar la inconstitucionalidad del art. 39 primera parte, y de su inc. 2, de la Ley XXIV N° 57 (sic) como se requiere en demanda, en tanto dispone el pago de un tributo de sellos diferenciando la alícuota de su inscripción inicial, según el lugar de adquisición. ----------

------ Previo a ingresar en las cuestiones planteadas para el estudio de este Cuerpo, debo manifestar que me he pronunciado con anterioridad en precedentes con pretensiones de idénticas características a las del presente caso; entre otras, en SD N° 23 y 34/2. 020. Por tal motivo, advierto que traeré a colación los fundamentos vertidos en tales pronunciamientos. ----------

------ La ley invocada no es la que regía al momento de la inscripción efectuada por la señora A. M., sino que ella era la N° 71. Este error debe corregirse y torna aplicable el principio “iura novit curia” que faculta al juzgador a discurrir los conflictos litigiosos y dirimirlos según el derecho vigente, calificando la realidad fáctica y subsumiéndola en las normas que la rigen con prescindencia de los fundamentos jurídicos que invoquen las partes... ” (Confr.: CSJN, V. O. c/ANSES s/PRESTACIONES VARIAS,V. 49. XXXIX.ROR 05/06/2007; confr.:http://sjconsulta.csjn.gov.ar/sjconsulta/documentos/verDocumentoByIdLinksJ SP.html?idDocumento=6288661&cache=1599139158936). ----------

------ Aclarado lo anterior, es menester recordar que el impuesto en cuestión recae sobre todos los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso que se realicen en las respectivas provincias, como también sobre los celebrados fuera de su jurisdicción si de su texto o como consecuencia de lo pactado deban ser

negociados, efectuados o cumplidos en ella; o cuando los bienes objeto de las negociaciones estén en jurisdicción provincial o en su defecto, que el domicilio del vendedor esté ubicado en jurisdicción provincial cuando se trate de compraventas de bienes (Confr. : Carlos M. Giuliani Fonrouge, “Derecho Financiero”, Ed Depalma, Volumen II, Año 1997, pág. 1. 150). ----------

------ Si bien, abarca una gran cantidad de supuestos, en general se puede decir que se clasifican en tres grandes categorías: actos y contratos en general; operaciones o transacciones sobre inmuebles; y operaciones de tipo comercial o bancario (Opus citada, pág. 1. 151). ----------

------ Se trata de un tributo de naturaleza local cuya fijación corresponde a las provincias dentro de sus facultades impositivas, y en los pactos fiscales celebrados con la Nación, se ha tratado de regularlos para evitar la superposición de impuestos, e incluso, llegar a su supresión. ----------

------ La CN establece ciertas limitaciones a las facultades impositivas provinciales, entre ellas la del art. 16, que en lo pertinente al caso, dispone que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas. Este principio es garantía fundamental y fija su significación y alcances en la jurisprudencia de nuestra Corte Suprema que ha sostenido que: “... no se trata de una igualdad que no advierta diversas circunstancias, condiciones o diferencias que puedan presentarse a su consideración; 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... " (Confr. : Fallos, 115: 111; 132:402; 338:1455, entre otros). ----------

------ Es decir, la regla no prescribe una rígida igualdad, y entrega a la discreción y sabiduría de los gobiernos una amplia latitud para ordenar y agrupar, distinguiendo y clasificando los objetos de la legislación; pero, a su

vez, el mero hecho de la clasificación no es bastante por sí sólo para declarar que una ley no ha violado la garantía del artículo 16, es indispensable, además, demostrar que aquella se ha basado en alguna diferencia razonable y no en una selección puramente arbitraria (Confr. : Fallos, 149:417; 338:1455). ----------

------ En materia de igualdad, el control de razonabilidad exige determinar si a todas las personas o situaciones incluidas en la categoría se les reconocen iguales derechos o se les aplican similares cargas; se trata, en definitiva, de examinar los elementos de clasificación que le componen, y observar si se excluye a alguien que debería integrarla y recibir igual atención jurídica. ------

------ Siguiendo este orden de ideas, las explicaciones dadas por la Provincia al contestar la demanda, no dan muestra de una defensa que respete el principio de igualdad que debe regir la determinación del tributo teniendo en cuenta la capacidad contributiva del adquirente. Sin justificación valedera, la desigualdad queda evidente y por ende debe prevalecer el principio del art. 16 de la CN en tanto la alícuota diferenciada es, a todas luces, arbitraria. ----------

------ **2. -** Además, y como se dijo en la SD N° 4/SCA/2. 013, las provincias no pueden establecer ningún derecho que trabe la libre circulación de los productos por todo el territorio de la Nación (arts. 9, 10 y 11, C N), tampoco pueden implantar impuestos a la importación o exportación de mercaderías (art. 4, 9 y 67, inc. 1º -actual 75 inc. 1º-, CN), ni sancionar impuestos discriminatorios en razón del comercio interprovincial, porque de hacerlo el tributo establecido al impedir considerar a la mercadería sujeta a ese comercio como formando parte de la masa general de bienes de la provincia, al no operarse la cesación de la mera circulación territorial, se identifica con un gravamen a la importación o exportación. Es decir, actuaría como una aduana interior. ----------

------ Por este motivo es dable recordar lo sostenido por nuestra Corte Suprema en tanto previene dicha circunstancia al establecer que, para que ello no suceda, el tributo local no debe aplicarse por el hecho de la entrada o salida de un

producto de una determinada jurisdicción, ni debe significar un tratamiento discriminatorio en beneficio de la producción local (Fallos, 163:285; 173:192; 763:315). ----------

------ Es que la facultad de establecer regulaciones respecto del comercio entre las provincias de la Nación es exclusiva del Congreso por aplicación del art. 75, inc. 13 de la CN. ----------

------ **3. -** De manera que la diferenciación tenida en cuenta para fijar distintas alícuotas no es razonable y además, afecta directamente, al comercio interjurisdiccional, por lo que corresponde declarar la inconstitucionalidad de la norma cuestionada, y ordenar la devolución a la señora A. M. de los importes abonados en más respecto de la alícuota establecida en la primera parte del art. 39, inc. 2 de la Ley XXIV N° 71. **Así lo voto**. ----------

------ **4. -** Resta referirme a lo normado por nuestra Constitución Provincial en su art. 175. Coincido con lo decidido por quienes me precedieran en el voto puesto que la norma cuya tacha se pretende ha sido derogada por el dictado de la Ley XXIV N° 82. Por otra parte, la imposición de diferentes alícuotas respecto del impuesto de sellos a afrontar según el lugar de adquisición del vehículo, no se ha vuelto a repetir desde entonces o al menos hoy no existe ninguna disposición de similares características. ----------
------ Por lo que corresponde declarar la inconstitucionalidad en su aplicación al caso concreto por mantenerse para la actora los efectos disvaliosos del referido art. 39, inc. 2 de la Ley XXIV N° 71. **Así lo voto**. ----------
----- A la segunda cuestión, el **Dr. Mario Luis Vivas** dijo: ----------

------ Tal como he resuelto la primera cuestión propicio: 1°) Hacer lugar a la demanda impetrada por la señora E. S. A. M. contra la Provincia del Chubut y declarar la inconstitucionalidad de la primera parte e inc. 2° del art. 39 de la Ley XXIV N° 71; 2°) Ordenar a la Provincia del Chubut, la devolución de la suma de cinco mil trescientos treinta y ocho pesos ($5. 338), abonados por la actora, con más los intereses calculados conforme la Tasa Activa para

préstamos personales del B. del C. SA, desde que dicha suma fue abonada y hasta su efectivo pago. 3°) Costas a la parte demandada (art. 69 del CPCC); 4°) Regular los honorarios profesionales de los Dres. S. L. F. y R. O. G. en la suma de ocho (8) JUS, teniendo en cuenta la tarea desempeñada, la extensión de su trabajo y el resultado obtenido (arts. 3, 5, 6, 7, 37 y 46 de la Ley XIII N° 4). A dicha suma se le agregará el IVA si correspondiere. Sin regular honorarios a la Dra. M. C. O. en virtud de lo dispuesto por el art. 2 de la referida ley arancelaria.----------

------ A la segunda cuestión, el Dr. Alejandro Javier Panizzi dijo: ----------

------ Tal como he votado, coincido en la solución dada por el Dr. Vivas. ------

------ A la misma cuestión el Dr. Sergio Rubén Lucero, expresó: ----------

------ La solución propuesta por el Ministro Vivas es acorde con el fundamento que he dado a mi voto, por lo que convengo con ella en todos sus términos. ---
------ 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** a la demanda contencioso administrativa interpuesta por señora E. S. A. M. y declarar la inconstitucionalidad de la primera parte e inc. 2° del art. 39 de la Ley XXIV N° 71. ----------

------ **2°) ORDENAR** a la Provincia del Chubut el pago de la suma de cinco mil trescientos treinta y ocho pesos ($5. 338), con más los intereses calculados conforme la Tasa Activa para préstamos personales del B. del C. SA, desde que dicha suma fue abonada y hasta su efectivo pago. ----------

------ **3°) FIJAR LAS COSTAS** a la parte demandada vencida (art. 69 del CPCC). ----------

------ **4°) REGULAR** los honorarios profesionales de los Dres. S. L. F. y R. O. G. en la suma de ocho (8) JUS (arts. 3, 5, 6, 7, 37 y 46 de la Ley XIII N° 4); con más el IVA si correspondiere. Sin regular honorarios a la Dra. M. C. O. en virtud de lo dispuesto por el art. 2 de la ley arancelaria. ----------

------ **5°) REGISTRESE y notifíquese.** ----------

------ La presente actuación electrónica se firma en forma digital de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18 de la Ley V Nº 174, las Leyes XIII Nº 21, XIII Nº 16, III Nº 26 y los Acuerdos Plenarios Nº 4517/17, 4870/20 y 4872/20. ----------