



CAUSA Nº 14383 CCALP “WILLEMEN SOCIEDAD ANONIMA C/ FISCO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES S/ PRETENSION RESTABLECIMIENTO O RECONOC. DE DERECHOS - OTROS JUICIO”

En la ciudad de La Plata, a los siete días del mes de Noviembre del año dos mil trece, reunida la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en La Plata, en Acuerdo Ordinario, para pronunciar sentencia en la causa “WILLEMEN SOCIEDAD ANONIMA C/ FISCO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES S/ PRETENSION RESTABLECIMIENTO O RECONOC. DE DERECHOS - OTROS JUICIO”, en trámite ante el Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo nº 2 del Departamento Judicial La Plata (expte. Nº -21348-), con arreglo al sorteo de ley, deberá observarse el siguiente orden de votación: Señores Jueces Dres. Gustavo Daniel Spacarotel, Gustavo Juan De Santis y Claudia Angélica Matilde Milanta.

El Tribunal resolvió plantear las siguientes

CUESTIONES:

- 1) ¿Qué pronunciamiento corresponde adoptar con respecto a la cuestión principal debatida en autos?
- 2) ¿Qué pronunciamiento corresponde adoptar en relación a la imposición de costas?
- 3) ¿Qué pronunciamiento corresponde adoptar acerca del monto de los honorarios fijados en la instancia de grado?

VOTACIÓN:

A la primera cuestión planteada, el Dr. Spacarotel dijo:

I. Viene a tratamiento de esta Alzada el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, a fs. 348/357, por el que se agravia de la sentencia de grado, obrante a fs. 332/338vta., que rechaza las pretensiones de restablecimiento o reconocimiento de derechos promovidas por la firma accionante en el marco de las causas nº 21.348 y nº 24.438 -acumuladas-,



contra el Fisco de la Provincia de Buenos Aires, tendiente a repetir la suma abonada en concepto de "*índice de productividad*", ex ley 13.404, del Impuesto Inmobiliario, correspondiente a los años 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010, con más los intereses y costas, habida cuenta que dicho índice - según la actora- se superpone con los impuestos a las Ganancias y a la Ganancia Mínima Presunta estando en pugna con la Ley de Coparticipación n° 23.548.

Por último, la *a quo* impone las costas de ambos procesos a la firma actora en su objetiva calidad de vencida (art. 51 inc. 1º, CCA. –texto según ley 14.437-) y regula honorarios por los trabajos profesionales realizados por los letrados de ambas partes en las dos causas.

Para así resolver, el sentenciante de grado señala que la controversia gira en torno a si corresponde la repetición de lo pagado del monto del Impuesto Inmobiliario local, en concepto de "*índice de productividad*" establecido en la ley 13.404 por los períodos fiscales 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010 atento a que, según alega la actora, sería análogo al nacional Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta dispuesto por ley 25.063 en violación de la prohibición establecida en la Ley de Coparticipación Federal n° 23.548 por lo que solicita se declare la inconstitucionalidad de la primera.

Reseña el marco normativo que entiende implicado en la contienda, citando los artículos 1, 2 y 9 de la Ley Nacional n° 23.548, a la que la Provincia de Buenos Aires adhirió por ley 10.650; artículo 1º, ex artículo 13 y Título V de la ley 25.063, por el que se creó el denominado Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, tributo que se encuentra interrelacionado con el Impuesto a las Ganancias (ley 20.628; arts. 1 y 2); en el ámbito provincial, hace mención a los artículos 143 y 144 del Código Fiscal vigente a la fecha de los períodos reclamados (t.o. 2004) y el artículo 2 de la ley Impositiva 2006 n° 13.404, que establece la escala de valuaciones fiscales y sus correspondientes alícuotas para la tierra rural, disponiendo la determinación del impuesto así: "*El impuesto Inmobiliario Rural correspondiente al año 2006 será el monto que resulte de aplicar sobre el valor obtenido de acuerdo a la escala precedente, el índice elaborado, por el Ministerio de Asuntos*

Agrarios, según las condiciones de productividad de la zona en que se encuentre ubicado el inmueble que se trate, que se fija a continuación: ZONA C: 2,20... Lobería”-.

Observa que en el sistema de la ley 23.548, para la configuración de la analogía tributaria no se requiere una completa identidad de los hechos impositivos o de sus bases de imposición sino la existencia de una identidad sustancial de ambos tributos (hace ref. a la CSJN, causa P.2738. XXXVIII, “*Pan American Energy*”, sent. 19-VI-2.012).

Ello así, sostiene que, de la lectura de las normas implicadas, surge que no se verifica en autos esa identidad sustancial entre el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta (IGMP) y el “*índice de productividad*” componente de Impuesto Inmobiliario local, toda vez que -estima- éste no es un tributo, sino un coeficiente para determinar el monto del segundo de los gravámenes; asimismo -agrega-, la manifestación de la riqueza que se grava en uno y otro es completamente diferente lo que es suficiente para descartar de plano el presupuesto de la analogía.

Con mención a doctrina jurisprudencial de la SCBA, advierte que el Impuesto Inmobiliario es aquél en el que se pone de relieve el aspecto objetivo del hecho imponible, pues no tiene en cuenta las circunstancias personales o la capacidad contributiva del sujeto pasivo tomando manifestaciones objetivas de la riqueza como elementos suficientes *per se* para indicar una determinada capacidad contributiva.

Manifiesta que no obsta a esta característica tipificante del tributo el hecho de que la Autoridad Tributaria determine el monto de la obligación de manera mixta, esto es, aplicando sobre la base imponible -valuación fiscal en el caso- una alícuota la cual se multiplica por el “*índice de productividad*” para los inmuebles rurales (conf. arts. 143 y 144, Código Fiscal –t.o. 2004- y 2, ley 13.404).

Considera que ello es así dado que, en definitiva, dicho índice tiene un carácter general para cada partido en que se sitúa el bien sujeto al impuesto a la vez que, en tanto la productividad de una zona es representativa de su riqueza, implica una técnica de ajuste del valor de la propiedad inmueble.

Asimismo -adiciona-, es completamente indiferente a la renta obtenida por su uso ya que se aplica tanto si se explota agropecuariamente como en el *sub discussio*, o simplemente posee una utilización recreativa.

De esta manera, entiende que el “*índice de productividad*”, lejos de ser un tributo autónomo, es un mero dato objetivo utilizado para establecer el monto a tributar pero, en modo alguno, modifica la naturaleza objetiva del Impuesto Inmobiliario.

Refiere -con cita doctrinal- que bien distintas son las características del Impuesto a las Ganancias y a la Ganancia Mínima Presunta (IGMP).

Al respecto, expresa que el primero, en tanto grava una manifestación subjetiva de la riqueza, es el impuesto personal por antonomasia toda vez que busca determinar la capacidad contributiva del sujeto gravado, discriminando la cuantía del gravamen según las circunstancias económicas personales del contribuyente, en el caso, los réditos obtenidos durante el ejercicio fiscal correspondiente con la deducción de gastos para la existencia, etc.

Y el segundo -menciona-, independientemente de la discusión doctrinaria sobre si grava la renta o el patrimonio ya que se determina con base en los activos empresariales (art. 1 –Título V-, ley 25.063), existe una tendencia mayoritaria a encuadrarlo como un verdadero impuesto a la renta dada su íntima interrelación y complementariedad con el Impuesto a las Ganancias tanto por sus fines, estructuración técnica y nexo vinculante, entendiendo que tal es la línea que sobre el mismo ha seguido el Máximo Tribunal Federal in re “*Hermitage S.A.*” (Fallos 333:993) y concluyendo, entonces, que este tributo complementa al Impuesto a las Ganancias, toda vez que, como surge de su artículo 13, “*El impuesto a las ganancias determinado para el mismo ejercicio fiscal por el cual se liquida el presente gravamen, podrá computarse como pago a cuenta del impuesto de esta ley*”, con lo cual -entiende, con mención también al mensaje de elevación-, es una técnica para que el fisco se cerciore de un mínimo de ingreso en concepto de ganancias y como un modo de inducir al pago de este último (conf. fallo citado).

Por lo tanto, estima que surge con prístina claridad que no hay una identidad sustancial, entre el IGMP o el Impuesto a las Ganancias con el “*índice de productividad*” que integra el monto del Impuesto Inmobiliario local, necesaria para la configuración de la analogía que prohíbe la Ley de Coparticipación Federal.

Señala que es en la diversa naturaleza de ambos institutos donde radica la imposibilidad de admitir la existencia de la doble imposición que tiende a evitar esa ley; por lo demás -agrega-, si bien las provincias se obligaron a no establecer tributos análogos a los nacionales coparticipados, es preciso hacer hincapié en que el Impuesto Inmobiliario es uno de los expresamente excluidos de dicha prohibición según el tercer párrafo del artículo 9, inciso b), de la ley 23.548 (hace mención a doct. CSJN, causa L.686.XLI, “*Lago Espejo Resort S.A.*”, sent. 20-III-2.012).

En tal sentido, advierte que, ante las conclusiones precedentes, se hace evidente la compatibilidad constitucional entre el artículo 2 de la ley 13.404 y las prohibiciones del artículo 9 de la Ley de Coparticipación, con lo cual, no cabe declaración alguna de inconstitucionalidad, máxime cuando la declaración de inconstitucionalidad de las normas comporta un acto de suma gravedad que debe ser considerado como *ultima ratio* del orden jurídico.

Conforme a lo expuesto, entiende que corresponde rechazar ambas acciones de repetición -impetradas por la vía de la pretensión de restablecimiento o reconocimiento de derechos- de los montos abonados por el índice de productividad como componente del monto del Impuesto Inmobiliario local.

II. Contra dicho pronunciamiento se alza la parte actora, interponiendo recurso de apelación, a fs. 348/357.

III. Contestado el traslado del recurso por la parte demandada, elevadas las actuaciones y previa resolución de este Tribunal sobre la admisibilidad del mismo -arts. 55 inc. 1º, 56, 57 y 58, CCA; cfr. fs. 362/373vta., 374 y 376/vta.-, se encuentran estos autos en oportunidad de ser resueltos por esta Alzada.

IV. El apelante, en primer término, disiente del alcance que la juez de grado le asigna al precedente “*Pan American Energy*” de la CSJN, considerando que no requiere una total identidad entre el tributo local y los nacionales coparticipados para valorar la analogía.

Ello así, se agravia de la sentencia apelada en cuanto encuentra diferencias sustantivas para rechazar la analogía postulada por su parte.

Realiza una crítica a la “*generalización*” efectuada por la sentencia en crisis respecto de los referidos impuestos a los ingresos –ganancias y ganancia mínima presunta- que lo que allí se afirma se circunscribe al impuesto en cabeza de las persona físicas, pero resulta incorrecta cuando se trata de definir la naturaleza jurídica del impuesto a las ganancias en cabeza de las sociedades, en cuyo caso el impuesto reviste carácter de real, objetivo -tasa proporcional y no progresiva, y sin deducción de los conceptos exclusivamente previstos para las personas físicas.

Sostiene que la “*mixtura*” de la obligación tributaria en debate es la que significó acoplar al impuesto inmobiliario provincial un plus, suplemento o adicional impositivo representativo de dicha renta presunta o potencial en función de la productividad de las tierras rurales.

Ello así, considera que existe identidad del impuesto en debate con el de ganancia mínima presunta, toda vez que ambos -el provincial en la medida de dicho suplemento “índice de productividad”, y el impuesto nacional coparticipado a la ganancia mínima presunta- gravan renta potencial o presunta, con abstracción de la explotación real del campo.

En tal sentido, observa que resulta manifiesto que el componente productivista del impuesto inmobiliario rural provincial si bien es cierto que en modo alguno modifica la naturaleza objetiva del impuesto inmobiliario, genera un impuesto inmobiliario mixto, bien que uno de sus componentes -el productivista- grava una manifestación de riqueza distinta a la del impuesto rural básico, toda vez que este último grava a la riqueza en tanto manifestación patrimonial -los inmuebles rurales-, mientras que el referido suplemento, construido con el índice de productividad, representa una manifestación de riqueza distinta: la renta real o presunta calculada en

función de la capacidad productiva potencial de aquéllos, es decir que grava, al igual que el impuesto a la ganancia mínima presunta, una manifestación de riqueza constituida por los ingresos, en términos de renta, en uno y otro caso de renta potencial o presunta.

Agrega que en uno y otro caso con efectos duplicadamente productivistas, duplicación que -estima- afecta de manera directa y manifiesta el federalismo de concertación consagrado por la ley 23.548 -art. 9, inciso "b", con adhesión de la ley provincial 10.650-, agregando que similares duplicaciones fueron declaradas inaceptables por el Máximo Tribunal nacional.

De esta manera, se agravia de la cita parcial o incompleta formulada en la sentencia impugnada, al entender que no es omnicomprendiva del artículo 9 de la ley 23.548, el tanto el texto involucrado también excluye a los ingresos brutos y, sin embargo -observa-, la CSJN trata dichos tributos en varios precedentes que cita.

Con mención al oficio contestado por el Ministerio de Asuntos Agrarios provincial en la causa "Willemen S.A. c/ Pcia. De Bs. As. Rentas y otro s/ amparo", destaca que dicha dependencia, en función de estadísticas económicas propias de su competencia planificadora, estimó al azar una ganancia potencial en función del producido de ventas agropecuarias por zonas de la provincia y dicha estimación subjetiva la trasladó sobre la cuantificación del impuesto inmobiliario, en forma de alícuota sobreliquidatoria del impuesto ya liquidado, la cual denominó "índice de productividad", es decir, un índice vinculado con la competencia de agrarios -y no de catastro-, como Autoridad encargada de contar con estadísticas de ventas agropecuarias y su impacto en la rentabilidad de las distintas zonas productivas de la provincia.

Al respecto, advierte que dicha estimación "subjetiva e inconsistente" se incorporó como una alícuota que sobrelíquida al impuesto inmobiliario ya liquidado, y por dicha porción, genera una supra cuantificación del tributo que se superpone con ganancias y con mínima presunta, desde que proyecta una rentabilidad de la actividad por la zona de producción

agropecuaria, que luego la incorpora al hecho imponible sin que dicha recuantificación estuviese prevista en los artículos 169, 170 y concordantes del Código Fiscal provincial -t.o. res. 39/2011-.

Remarca que el coeficiente en debate se aplicó sobre el impuesto ya liquidado, recuantificando materialmente al tributo conforme la rentabilidad del producido proyectada para la zona agropecuaria en donde el inmueble estuviese ubicado -dado que, observa, la productividad objetiva del inmueble corresponde que fuese tratada por Catastro en función de la ley 10.707 al momento de determinar la valuación fiscal y no por el Ministerio de Asuntos Agrarios que, estima, no puede opinar respecto a la “productividad objetiva” que pueda tener un inmueble- generando esa porción vinculada con un estimado del producido del bien, una superposición con los tributos coparticipados en línea con los fallos de la CSJN que cita.

Entiende que si se hubiera apuntado a un criterio de “*productividad objetiva del inmueble*” se hubiera ajustado la valuación fiscal del mismo -tal como, menciona, lo hizo el decreto n° 442/12, ratificado por ley 14.394 que, en paralelo, elimina el índice de productividad-, sin embargo, advirtiendo que las zonas sojeras son más rentables -en términos de ganancias- que las zonas ganaderas, conforme a las estadísticas económicas de Agrarios, se establecieron alícuotas diferenciales por la rentabilidad de cada zona -no por el inmueble como dato objetivo insustituible, sino por el producido del mismo- sin tocar la valuación fiscal del inmueble, y para ello -agrega- se utilizaron herramientas de uso prohibido por la ley federal de coparticipación.

Además de reiterar que la “*alícuota sobreliquidatoria tratada*” genera una superposición sustancial y material análoga con ganancias y con mínima presunta que se encuentra prohibida por la ley 23.548 -en tanto, estima, grava situaciones análogas guarecidas por la garantía de propiedad, reserva legal y solidaridad entre fiscos-, manifiesta que al momento de la cuantificación final del tributo y pago de la obligación tributaria así liquidada, también genera -en línea, observa, con las garantías precedentemente enunciadas-, una superposición sustancial y material análoga con el impuesto sobre los bienes personales, también prohibido por la ley 23.548.

V. Estimo que el recurso no puede prosperar.

En efecto, los argumentos expuestos por la firma recurrente no logran rebatir las dos circunstancias centrales en que hace mérito la juez de grado para rechazar el reclamo actoral, a saber:

a) el índice de productividad en debate previsto por el artículo 2 de la ley 13.404 a) no es un tributo, sino un coeficiente para determinar el monto del impuesto inmobiliario; y

b) la manifestación de la riqueza que se grava en este último y en el impuesto a la ganancia mínima presunta -además del propio impuesto a las ganancias, aunque el recurrente haga énfasis en el de mínima presunta- es completamente diferente, lo que es suficiente para descartar de plano el presupuesto de la analogía tributaria y, por ende, la alegada -por la actora- superposición entre un impuesto local y nacional, en base a la ley 23.548 -a la que adhiriera la Provincia de Buenos Aires por ley 10.650-.

i) El recurrente señala que el índice en crisis es una alícuota que sobrelíquida al impuesto inmobiliario ya liquidado, y por dicha porción, genera una *supra* cuantificación del tributo que se superpone con ganancias y con mínima presunta, desde que proyecta una rentabilidad de la actividad por la zona de producción agropecuaria, que luego la incorpora al hecho imponible.

De esta manera, no habla de un “nuevo impuesto” al reconocer que en modo alguno modifica la naturaleza objetiva del impuesto inmobiliario, sino que advierte que se genera un impuesto inmobiliario mixto, toda vez que, por un lado, el impuesto rural básico grava a la riqueza en tanto manifestación patrimonial -los inmuebles rurales- y, por el otro, el componente productivista grava una manifestación de riqueza distinta, cual es la renta real o presunta calculada en función de la capacidad productiva potencial de aquéllos, esto es -a su entender- que grava, al igual que el impuesto a la ganancia mínima presunta, una manifestación de riqueza constituida por los ingresos, en términos de renta.

Dichos argumentos de la parte quejosa no resultan atendibles.

Las propias normativas que cita la *a quo* que regulan el ámbito sustancial de configuración de los tributos provincial, por un lado, y nacionales, por el otro, ya permiten vislumbrar el dísimil hecho imponible en uno y otro supuesto.

Ello así, toda vez que -en concordancia con lo expuesto por la magistrado de grado- el hecho de incorporarse el mentado coeficiente al impuesto inmobiliario rural es a los solos fines de determinar el monto del gravamen, incorporando una pauta objetiva de *“condiciones de productividad de la zona en que se encuentre ubicado el inmueble que se trate, que se fija a continuación: ZONA C:...2,20...Lobería”*, índice que será evaluado y elaborado por el Ministerio de Asuntos Agrarios provincial -art. 2, ley 13.404-.

Lejos está dicha inclusión del índice -el que se enmarca además en los artículos 143 y 144 del Código Fiscal vigente a la fecha de los períodos reclamados (t.o. 2004)- de alterar el modo de configuración del hecho imponible, sino que el fin es determinar el real valor del inmueble, a través de un mecanismo que contemple la productividad de la “zona” en que se encuentra ubicado -pauta objetiva y general- y no la renta u ingresos obtenidos por cada propietario -ya sea persona física o jurídica, esto último como ocurre en la especie- a través de su explotación.

Dicha circunstancia, lo aleja tanto del impuesto a las ganancias como al de ganancia mínima presunta, puesto que estos gravan los *“...rendimientos, rentas o enriquecimientos derivados de la realización a título oneroso de cualquier acto o actividad habitual o no...”* (art. 2, ley 20.628) o *“...la ganancia mínima presunta...que se determinará sobre la base de los activos, valuados de acuerdo con las disposiciones de la presente ley...”* -esto es, ley 25.063-.

En estos últimos impuestos nacionales, la ganancia o renta como hecho imponible tiene en miras -ya sea en base cierta o presunta- lo producido por la actividad a título oneroso que desarrolle cada contribuyente a modo individual o personal en un determinado período de tiempo, y es claro que el índice en debate tiene otro objeto, cual es la evaluación general

de la “productividad” de una zona determinada de la provincia, no ya para calcular o presumir la capacidad contributiva de las personas -ya sea físicas o jurídicas- en sí misma, sino desde el aspecto en que dicha productividad de la zona pueda incidir en el valor real del inmueble en que se desarrolla la actividad.

En tal sentido, conserva dicho índice el aspecto característico de configuración del impuesto inmobiliario, el que ha sido calificado por Giuliani Fonrouge -con mención a la ciencia de las finanzas- como *“un impuesto real u objetivo, por aplicarse en función del valor de la tierra y edificios, sin atender a las condiciones personales de los contribuyentes...”*, agregando dicho autor, en el mismo sentido, que *“...el hecho generador de la obligación radica en la propiedad o posesión de cada inmueble considerado aisladamente, ya que por su condición de gravamen real toma en cuenta el valor del bien, y no la persona del dueño...”* (los subrayados me pertenecen, Giuliani Fonrouge, Carlos M., *Derecho Financiero*, Tomo II, 9 edición, La Ley, Bs. As., 2005, págs. 925/926).

En ese marco, es que resulta adecuada -a contrario de lo que postula el recurrente- la cita e interpretación que efectúa la juez de grado del concepto de analogía que aporta la doctrina -Dino Jarach, en su Anteproyecto de Ley de Unificación y Distribución de Impuestos; ver y ampliar en cuanto a la conceptualización en análisis con Casás, José Osvaldo, *“Coparticipación y Tributos Municipales. Las tasas apócrifas y la prohibición de la analogía”*, Ed. Ad-Hoc, 2007, p. 52 y ss.- y que toma el Máximo Tribunal Nacional -CSJN, causa P.2738. XXXVIII, *“Pan American Energy”*, sent. 19-VI-2.012-, en cuanto a la necesidad de una *“sustancial coincidencia”* de los hechos imposables para establecer la eventual existencia de una doble imposición prohibida por la normativa de coparticipación federal de impuestos, lo que -como se observa más arriba- no ocurre en al especie, dado que el índice de productividad de marras no presenta dicha analogía con los impuestos a la ganancia y a la ganancia mínima presunta.

Al ser, de dicho modo, un coeficiente integrante del impuesto inmobiliario local que no se superpone con impuesto federal alguno, no cumplir las características de “*analogía*” con estos últimos y, por lo tanto, no verificarse la “*doble imposición interna*” a la que alude el Máximo Tribunal en la referida causa “*Pan American Energy*” (ver considerandos 12, 13, 14 y ccs.), es que no se vislumbra que la ley 13.404 que crea el primero (art. 2°) haya violado el artículo 9, inciso “b” de la ley 23.548 de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales.

En dicho marco, cuadra señalar que es indispensable tener en cuenta el espíritu que informa el régimen de coparticipación de impuestos nacionales y, para ello, es menester recurrir a la letra de la propia ley de coparticipación y a los principios jurídicos y políticos que dan forma a nuestro sistema federal de Estado.

Ello así, no sólo -como se ha dicho- con la legislación provincial en debate no se ha violado el compromiso local de no aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales coparticipables, sino que -además- y tal como lo precisa la juez de grado, dicho impuesto inmobiliario es uno de los expresamente excluidos de dicha prohibición, encontrándose específicas regulaciones en cuanto al modo de determinación del impuesto a los ingresos brutos y de sellos pero no así sobre el inmobiliario.

ii) De esta manera, ninguno de los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que cita el quejoso como de “duplicaciones” tributarias resulta aplicable a la especie, puesto en los precedentes “*Aerolíneas Argentinas*” (Fallos 308:2153), “*Cooperativa de Trabajo Transporte Automotores de Cuyo T.A.*” (Fallos 321:2501, en donde la CSJ remite a la causa E.20 XXIII “*El Libertador S.A.C.I. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa*”, disidencia de los jueces Nazareno, Moliné O'Connor y Petracchi, sentencia del 20 de diciembre de 1994) y “*El Cóndor*” (Fallos 324:4226), se referían a supuestos del modo en que el impuesto sobre los ingresos brutos provincial incidía o se superponía con el transporte de pasajeros interjurisdiccional que desarrollaban las empresas accionantes, lo que dista del presente caso.

Y en el precedente “*Capatti*” (Fallos 330:5226), si bien relativo a un adicional a un impuesto inmobiliario local -urbano, alcanzando también dicho adicional a los Automotores y a las embarcaciones deportivas o de recreación- por su incompatibilidad con el impuesto nacional de bienes personales -también disímil el hecho imponible con el aquí analizado, puesto que la parte actora en aquél aducía que se pretendía gravar con el adicional bienes ubicados en otras jurisdicciones o en el exterior-, el Superior Tribunal nacional sólo se pronunció acerca, por un lado, de la competencia originaria del mismo para entender en la causa instaurada y, por el otro, de la medida cautelar solicitada por la parte accionante.

iii) Tampoco relucen atendibles los argumentos del quejoso en lo que respecta al cuestionamiento de la competencia del Ministerio de Asuntos Agrarios para intervenir en la elaboración del índice de productividad de maras.

En efecto, en primer término, estamos en presencia de una ley que atribuye una competencia específica a un Ministerio -de Asuntos Agrarios- para elaborar un índice relativo “...a las condiciones de productividad de la zona en que se encuentre ubicado el inmueble que se trate...” (art. 2, ley 13.404, cit.).

No se advierten agravios específicos en cuanto que dicha competencia asignada se encuentre ajena o desconozca la materia específicamente establecida por las leyes de Ministerios -13175, 13757 y modif.- para la cartera de asuntos agrarios, como así tampoco se vislumbra una violación de los artículos 169, 170 y ccs. del Código Fiscal -t.o. n° 39/11- como lo sostiene equivocadamente el quejoso. Menos aún reluce irrazonable que dicho Ministerio elabore el índice señalado, puesto que se trata de evaluar la productividad de zonas rurales, donde se desarrollan habitualmente actividades agropecuarias.

Por otra parte, la intervención competencial de tal Ministerio sólo encomendada para la elaboración del mentado índice y sin características de “subjetividad” como alega equivocadamente el quejoso, no implicaría que se excluya, sin más, la intervención de los restantes organismos -Catastro

Territorial, conforme a la ley 10.707-, en cuanto a la evaluación de los restantes aspectos a tenerse en cuenta para fijar el valor de los inmuebles sujetos al impuesto analizado, de los cuales aquél sólo viene a complementar.

iv) Por último, tal como lo advierte la Fiscalía de Estado en la contestación del traslado del recurso, el argumento relativo a aquel índice en debate presenta también una superposición con el impuesto a los bienes personales, reluce extemporáneo, toda vez que el mismo luce planteado recién en el escrito recursivo y, por ende, no fue materia de debate en la sentencia de grado.

Por lo demás, tampoco se advierte ni se comprueba por el quejoso la superposición alegada.

VI. Por todo lo expuesto, es que propicio:

Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia de grado impugnada, en lo que respecta a la cuestión principal debatida en autos, en cuanto ha sido materia de agravios (arts. 58, 59 y ccs., CPCA).

Así lo voto.

A la primera cuestión planteada, el Dr. De Santis dijo:

Comparto los argumentos de la sentencia de primera instancia y los concordantes del primer voto, en cuanto dejan establecida la ausencia de toda hipótesis de superposición tributaria entre lo dispuesto por el artículo 2 de la ley 13.404, en la determinación de la base de cálculo del impuesto inmobiliario rural en la Provincia de Buenos Aires, y los tributos creados por leyes 25.063 y 20.628.

En efecto, participo del criterio que ve en la primera sólo entidad de alícuota adicional a aplicar en la base imponible del referido gravamen local para establecer el monto del impuesto, y sin incidencia en el hecho imponible ni en los alcances del tributo.

La naturaleza de ese componente, que es objeto de extenso desarrollo en la sentencia recurrida y el voto que me precede, con

fundamentos que comparto, forma mi convicción en dirección al rechazo del recurso de apelación deducido.

Este se muestra sin consistencia para quebrar una línea decisoria que no ofrece error de juzgamiento.

Así, expreso mi adhesión al primer voto.

Así lo voto.

A la primera cuestión planteada, la Dra. Milanta dijo:

Ahiero al voto del dr. Spacarotel y a las razones adicionales y concordantes expresadas por el dr. De Santis.

Así lo voto.

A la segunda cuestión planteada, el Dr. Spacarotel dijo:

I. Asimismo, se agravia la firma accionante de la imposición de costas a su parte, las que pide sean impuestas a la demandada si se revoca el pronunciamiento de grado y se hace lugar a la acción deducida. A todo evento, solicita que sean impuestas en el orden causado, al entender que existen, en el caso, razones suficientes para litigar.

Atento al modo en que propicio se resuelva la cuestión principal al votar en precedentemente, corresponde adentrarse en planteo recursivo subsidiario precedentemente señalado.

Ello así, cabe recordar que en materia de costas el ordenamiento procesal -art. 51 inc. 1, ley 12.008, texto según ley 14.437- adhiere al principio general en cuya virtud la parte vencida en el juicio debe ser condenada a pagar los gastos en que incurrió la contraria, entendiendo por parte vencida a la que obtiene un pronunciamiento judicial totalmente adverso a la posición jurídica que asumió en el proceso (cfr. mi voto en causa N° 14.229, “Gadea”, sent. del 22-08-13).

De allí que, si el pedimento inicial no fue acogido favorablemente y, por ende, la reclamación no progresó en lo sustancial y sólo la parte actora reviste la calidad de vencida, debe ésta, por tanto, soportar las costas del juicio (doctr. -a contrario- SCBA, L 44072 S 18-9-1990, Juez SALAS), circunstancia configurada en el caso de marras, sin que se advierta óbice alguno de excepción que permita apartar la regla precisada.

Así, no lucen en autos razones que ameriten inaplicar el criterio general, toda vez que no se constatan atenuantes en cuanto a la controversialidad de la cuestión debatida, ni márgenes dubitables o de complejidad jurígena que justifiquen otro temperamento.

En esa inteligencia, el rechazo de la acción en términos de objetiva derrotada en la sentencia y la ausencia de argumentos que expliciten la excepción al principio de imposición (conf. art. 51 inciso 1º -segunda parte-, CCA), demuestran la ausencia de error de juzgamiento endilgado al decisorio en crisis.

En definitiva. La firmeza del pronunciamiento principal y un resultado de desestimación de la acción que propongo confirmar en la primera cuestión votada, que la muestra a la firma accionante en clara posición de vencida, constituye elemento de ponderación suficiente para imponer a su cargo las costas del proceso generadas en la anterior instancia como así también ante este Tribunal atento el rechazo del recurso de apelación en cuanto a la cuestión principal (conf. art. 51 inc. 1º, ley 12.008 –texto según ley 14.437-).

II. Por tales consideraciones, propongo rechazar el recurso interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia de grado impugnada, en lo relativo a la imposición de la costas de grado, en cuanto ha sido materia de agravios (arts. 51 inc. 1º, 58, 59 y ccs., CPCA).

Costas de la instancia a la actora vencida (art. 51 inc. 1º, ley 12.008 – texto según ley 14.437-).

Así lo voto.

A la segunda cuestión planteada, el Dr. De Santis dijo:

Adhiero al primer voto.

Así lo voto.

A la misma cuestión planteada, la Dra. Milanta adhiere a los fundamentos y solución propuesta por el Dr. Spacarotel, votando en idéntico sentido.

A la tercera cuestión planteada, el Dr. Spacarotel dijo:

I. Por último, se agravia la parte actora de los honorarios regulados a los profesionales de la demandada por altos, en función de los trabajos realizados y el resultado definitivo del juicio (ver ap. II, segundo párrafo del escrito recursivo de fs. 348/357).

A su vez, los letrados de la Fiscalía de Estado se agravian por considerar bajos los regulados por su respectivo trabajo profesional en cada causa (ver fs. 345 y 346).

II. Los recursos de apelación fueron declarados admisibles por resolución de este Tribunal de fs. 376/vta.

III. La regulación de honorarios de los doctores Luis A. Melazzi y Mariana Sánchez -letrados de la parte demandada-, fue fijada en las sumas de pesos doce mil (\$ 12.000) y pesos cinco mil (\$ 5.000), por su actuación profesional en las causas nros. 21.348 y 24.238 -JUCA N° 2 LP-, respectivamente, con sustento en lo estatuido en los artículos 9, 10, 13, 14, 15, 16, 21, 44, 51, 54, 57 y ccs. del Decreto Ley N 8904/77.

Esos montos resultan ajustados a las pautas establecidas por las citadas mandas, teniéndose en cuenta para ello, los porcentuales de mínima, el modo en que resolvió el proceso, el monto involucrado y los trabajos realizados por los mencionados letrados en las respectivas causas.

En razón de lo expuesto, considero que corresponde rechazar los recursos de apelación interpuestos tanto por la parte actora como por los letrados de la parte demandada y confirmar la regulación de honorarios contenida en el pronunciamiento de fs. 332/338vta. -aps. 3° y 4° de la parte resolutive-, en cuanto ha sido motivo de agravios (arts. 1, 10, 15, 16, 44, primer párrafo, ap. "a", 54, 57 y concs. Dec. Ley N° 8904/77).

Así lo voto.

A la tercera cuestión planteada, el Dr. De Santis dijo:

Adhiero al primer voto.

Así lo voto.

A la misma cuestión planteada, la Dra. Milanta adhiere a los fundamentos y solución propuesta por el Dr. Spacarotel, votando en idéntico sentido.

De conformidad a los votos precedentes, la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en La Plata, dicta la siguiente

S E N T E N C I A

Por los fundamentos expuestos en el Acuerdo que antecede:

1. Se rechaza el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y se confirma la sentencia de grado impugnada, en lo que respecta a la cuestión principal debatida en autos, en cuanto ha sido materia de agravios (arts. 58, 59 y ccs., CPCA).

2. Se rechaza el recurso interpuesto por la parte actora y se confirma la sentencia de grado impugnada, en lo relativo a la imposición de la costas de grado, en cuanto ha sido materia de agravios (arts. 51 inc. 1º, 58, 59 y ccs., CPCA).

3. Se rechazan los recursos de apelación interpuestos tanto por la parte actora como por los letrados de la parte demandada y se confirma la regulación de honorarios contenida en el pronunciamiento de fs. 332/338vta. -aps. 3º y 4º de la parte resolutive-, en cuanto ha sido motivo de agravios (arts. 1, 10, 15, 16, 44, primer párrafo, ap. "a", 54, 57 y concs. Dec. Ley N° 8904/77).

Costas de la instancia a la actora vencida (art. 51 inc. 1º, ley 12.008 – texto según ley 14.437-).

Por su actuación profesional en segunda instancia, régulanse los honorarios de los letrados, Dres. Rúben Amilcar Calvo, Luis Alberto Melazi y Hernán R. Gómez, en las sumas de pesos ochocientos (\$ 800,00), pesos un mil (\$ 1.000,00) y pesos quinientos (\$ 500,00), respectivamente; cantidades a las que se deberá adicionar el 10% (arts. 12 inc. "a" y 16, ley 6716 y modif.; 10, 15, 31, 49, 54, 57 y concs., dec.-ley 8904/77).

Regístrese, notifíquese y devuélvase al juzgado de origen oficiándose por Secretaría.

Causa N°14383 CCALP

Gustavo Juan De Santis
Juez

Claudia A.M. Milanta
Juez

Gustavo Daniel Spacarotel
Juez

Dra. Mónica M. Dragonetti
Secretaria

REGISTRADO BAJO EL N° 573 (I).