

INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO A LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS

CARLOS ERNESTO BALDI

El Impuesto a las Actividades Lucrativas tuvo su origen en la Provincia de Buenos Aires, en el año 1904 con la Ley N° 5122 que gravaba todo ramo de comercio e industria ejercido en la Provincia, obteniéndose el impuesto sobre el monto que arrojava el giro del capital dado por el total de ventas, este tributo se denominó Impuesto al Comercio e Industria.

Con el correr del tiempo se amalgamó con otros también de tipo directo y real como el de Patentes, el de Policía y Fiscalización de Seguros y el Impuesto a la Venta o Expendio de Bebidas Alcohólicas.

Bajo la común denominación de Actividades Lucrativas se reunieron aquellas actividades afines, y algunas otras no alcanzadas por la imposición, como en el caso de los médicos; tomándose como única base imponible la de los ingresos brutos.

Algunos autores sindicaron otra fuente de creación del gravamen. Tal el caso de Carlos M. Giuliani Fozrouge (Impuesto a la Actividad Lucrativa, Revista "La Ley", tomo 31, pág. 943), quien sostiene que el impuesto fue basado en la ley italiana de 1940 sobre impuesto a los ingresos (*imposte generale sull'entrata*).

Como consecuencia de nuestro sistema federal de gobierno que estructuró constitucionalmente los poderes que lo componen (nacional, provincial y municipal), concediéndoles facultades impositivas, está profundamente controvertida la doctrina jurisprudencial. Como objeto de análisis puede examinarse la incidencia tributaria provincial en áreas de jurisdicción nacional.

En este caso, las diversas corrientes doctrinarias y jurisprudenciales, se alternaron en la hegemonía de la controversia. En principio, y teniendo presente la letra de la Constitución Nacional, podemos

decir que nuestro ordenamiento jurídico, por intermedio de su órgano supremo estatuye: "corresponde al Congreso, ejercer una legislación exclusiva en todo el territorio de la Capital de la Nación, y sobre los demás lugares adquiridos por compra o cesión en cualquiera de las provincias, para establecer fortalezas, arsenales, almacenes u otros establecimientos de utilidad nacional" (Art. 67 inc. 27 de la Constitución Nacional). Cabe preguntarse si "legislación exclusiva" implica el desplazamiento total o parcial de las facultades tributarias de las provincias.

El Dr. José Nicolás Matienzo (cuestiones de Derecho Público argentino, tomo I, pág. 440) se enrola en la corriente doctrinaria de la inconstitucionalidad del Impuesto a las Actividades Lucrativas cuando en el año 1919 sostuvo que "hasta que el hecho de la adquisición con el mencionado destino para que proceda la jurisdicción federal". El Dr. Matienzo es acompañado en esta orientación por Prayones, González Calderón y Villegas Basavilbaso.

En la línea opuesta se encuentran De Vedia, Estrada, Alberti, Bas, Salvat, Díaz, Ratti y Zavalla, quienes entienden que el ejercicio de la jurisdicción por parte de la Nación, no puede causar la destrucción de los poderes necesarios en el orden provincial y municipal.

La solución propiciada por Ricardo La Rosa (Act. Lucrativas, pág. 56/57) aún cuando se inclina por la solución de tipo legislativo, no deja de contemplar la situación de "que no dándose la hipótesis de la federalización de los lugares adquiridos por la Nación, en los demás casos existe concurrencia de poderes impositivos"...

Por su parte, la Corte Suprema de la Nación ha elaborado su doctrina jurisprudencial, cuyos casos más relevantes serán desarrollados a continuación:

En la causa "Marconetti, Bobbione y Cia. vs. Municipalidad de Santa Fe", la Corte sentó principios generales entendiendo que el tributo percibido por el municipio era correcto (Fallos tomo 154, pág. 312, sentencia del 20 de mayo de 1929) por considerar que el Puerto de Santa Fe no es nacional.

El 26 de julio de 1929 en el caso caratulado "Frigorífico Armour de La Plata c/Provincia de Buenos Aires", hizo lugar el recurso de repetición instaurado por el establecimiento industrial, teniendo en cuenta que el Puerto de La Plata, había sido transferido a la Nación con todos los terrenos adyacentes.

Por mucho tiempo estuvo en vigencia esta doctrina ratificada el

22 de noviembre de 1943, en el caso Provincia de Buenos Aires/Swift de La Plata (Fallos 137, pág. 292) donde se debatía una demanda de repetición, respecto del Impuesto al Comercio e Industria, conocido comúnmente como Impuesto al Capital en Giro.

En el caso "S. A. Caminos y Construcciones Argentinas c/Provincia de Entre Ríos", resuelto el 16 de mayo de 1945 (Fallos tomo 201, pág. 536 in re), la Corte esquematisa una variante. Se debatió el problema planteado por la empresa al negarse a pagar el gravamen en la Provincia con motivo de trabajos encomendados por el Gobierno Nacional en un lugar adquirido para una obra de utilidad nacional, la Corte no hizo lugar a la demanda por considerar que la facultad que emerge del texto del Art. 67 inc. 27 de la Constitución Nacional es "solamente" la de someter a su legislación exclusiva los lugares que se mencionan en dicho texto.

Esta doctrina queda sentada en la causa "Servicios Aéreos Cruzeros De Sal" (Fallos Tomo 215, pág. 260) donde la Corte sentencia que: "el gravamen impuesto por la Provincia de Buenos Aires a la nafta adquirida en el aeródromo nacional de Mordán, con destino a los aviones de las líneas autorizadas para el servicio específico de transporte, interfiere en la finalidad de servicio público y utilidad nacional para el que está destinada la citada base aérea".

De aceptarse el criterio de validez del Impuesto a las Actividades Lucrativas en el ámbito del territorio expresamente mencionado en el Art. 67 inc. 27 de la Constitución Nacional, estaríamos entrando en colisión con la doctrina de la supremacía de la Constitución, cimiento de la estructura jurídico política de nuestro país, que fuera construida por la Corte Suprema de los Estados Unidos, decidiendo el caso "Marbury vs. Madison" en 1803 a través de la opinión de su Presidente el juez John Marshall.

En esta sentencia el "Chief Justice" Marshall echó las bases de la supremacía de la Constitución y su efectivización a través de la declaración judicial de inconstitucionalidad. Enfoca la cuestión de si una ley repugnante a la Constitución puede llegar a ser ley diciendo: "si dos normas se hallan en conflicto una con otra, los tribunales deben decidir sobre la operación de cada una. Así una ley está en oposición a la Constitución, si ambas, la ley y la Constitución, se aplican a un caso particular, debiendo el Tribunal decidir el caso o bien conforme con la ley y dejando de lado la Constitución, o bien conforme con la

Constitución dejando de lado a la ley, debe determinar cual de dichas reglas en conflicto rige el caso.

Si entonces, los tribunales dan prevalencia a la Constitución y la Constitución es superior a todo acto ordinario de la legislatura, la Constitución y no aquella ley ordinaria debe regir el caso al cual ambas se aplican (I Grauch's Reportes 176).

En consecuencia, puede prosperar una demanda por repetición del impuesto a las Actividades Lucrativas, en tanto y en cuanto, se den las condiciones que permitan la actuación del Poder Judicial en su carácter de guardián de la Constitución.

--