

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 1° de octubre de 2019. -

Autos y Vistos; Considerando:

1°) Que se presenta la Provincia de Entre Ríos y solicita el dictado de una medida cautelar en los términos previstos en el art. 232 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, a fin de que durante el lapsó en el cual se prolongue este juicio y hasta su total terminación, el Estado Nacional suspenda de manera inmediata la aplicación de los decretos 561/2019 y 567/2019 y/o de cualquier norma o acto administrativo que se haya dictado en su consecuencia, circunscribiendo la tutela preventiva a la proporción correspondiente a la Provincia de Entre Ríos según la normativa aplicable.

Expone que el decreto 567/2019 dispuso una alícuota del cero por ciento (0%) en el Impuesto al Valor Agregado para la venta de ciertos productos de la canasta alimentaria, hasta el 31 de diciembre del 2019 inclusive. Invoca su nulidad por falta de causa, por violentar lo previsto en el art. 14 de la Ley de Procedimiento Administrativo, como así también lo establecido en los arts. 76 y 99, incisos 1, 2 y 3 de la Constitución Nacional al constituir una transgresión de la facultad reglamentaria, con la consiguiente violación del principio de legalidad tributaria -en cuanto la ley 23.349, en su art. 28, faculta al Poder Ejecutivo "a reducir hasta en un veinticinco por ciento (25%) las alícuotas..."-.

Asimismo, explica que por el art. 1° del decreto 561/2019 se encomendó a la Administración Federal de Ingresos

Públicos (AFIP) una reducción en la base de cálculo de las retenciones de los sujetos que obtengan las rentas mencionadas en los incisos a, b y c del art. 79 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997 y sus modificatorias), en una suma equivalente al veinte por ciento (20%) de los importes de las deducciones contempladas en los incisos a y c del primer párrafo del art. 23 de la ley mencionada. En cumplimiento de dicho artículo, explica que el ente recaudador dictó la resolución general 4546/2019.

Expone que por el art. 2° del decreto citado, se encomendó a la AFIP reducir en un cincuenta por ciento (50%) los anticipos que deban ingresar los trabajadores autónomos en concepto de impuesto a las ganancias en los meses de octubre y diciembre, correspondientes al ejercicio del año 2019, ello en el marco de las atribuciones que el art. 7° del decreto 618/1997 le confiere al Administrador Federal para impartir normas generales obligatorias para responsables y terceros. El ente recaudador dictó la resolución general 4547/2019 en cumplimiento del artículo de marras.

Con relación al art. 3°, manifiesta que el decreto atacado bonificó el impuesto integrado de septiembre de 2019 para los pequeños contribuyentes adheridos al monotributo que hubieran cumplido con el pago de las cuotas de los períodos de enero a agosto de 2019, de acuerdo con la facultad de bonificación de hasta un 20% prevista en el art. 11 de la Ley Nacional 24.977, de lo que concluye que no hay en este punto agravio constitucional alguno, en cuanto la norma en estudio



Corte Suprema de Justicia de la Nación

-exclusivamente- se dictó en el marco de la facultad que el Poder Ejecutivo tiene delegada por ley.

Finalmente, añade que el art. 4° estableció que el Estado Nacional financiará el aporte personal de los trabajadores en relación de dependencia comprendidos en el sistema de Jubilaciones y Pensiones de la ley 24.241, que se devengue durante los meses de agosto y septiembre de 2019, en una suma equivalente a dos mil pesos mensuales, o al cien por ciento de su valor, lo que sea menor, aplicable para quienes perciban una remuneración bruta mensual de hasta \$ 60.000.

Concluye que los dos primeros artículos del decreto 561/2019 se han decretado vulnerando la Constitución y legislación vigentes.

Sostiene la actora la inconstitucionalidad de las normas citadas con fundamento en la violación del principio de legalidad en materia tributaria, como así también del sistema de derecho intrafederal basado en el federalismo de concertación, propio del régimen de coparticipación tributaria vigente, como consecuencia de lo cual se producen importantes perjuicios económicos al erario provincial.

En concreto, fundamenta que mediante el dictado de las normas reseñadas el Poder Ejecutivo Nacional modificó inconstitucional y arbitrariamente el régimen de impuestos de modo que, sin pasar por el Congreso de la Nación, detrajo de la masa de recaudación de impuestos coparticipables, afectando de esta manera el principio de intangibilidad de la masa coparticipable, provocando un perjuicio actual y directo al

Estado provincial. Ello así, por cuanto si bien a través de los decretos aquí impugnados no se ha producido una reforma propiamente dicha al esquema de funcionamiento del sistema de coparticipación federal, se ha producido en cambio una modificación o alteración en el alcance de impuestos coparticipables -IVA y Ganancias- cuyos efectos precipitan en forma negativa sobre la conformación de la masa coparticipable que redundan en una merma o reducción de los recursos que ingresarán a ella y, por lo tanto, revierten en desmedro de la participación que habrá de corresponder a la provincia.

En tal sentido, invoca un informe de la Comisión Federal de Impuestos, conforme al cual se estima que el impacto de las medidas adoptadas por las normas citadas sobre la provincia actora supera la suma de \$ 1.000.000.000.

Expone que esta situación la coloca en un escenario de extrema gravedad y dificultad para cumplir con las obligaciones y deberes a su cargo, pues las sumas que dejarían de ingresar a las arcas provinciales -por decisión unilateral del Poder Ejecutivo Nacional- ya se encontraban incorporadas como recursos corrientes en el presupuesto de gastos para el presente ejercicio 2019, para proyectos sociales, destinados a la población de la provincia.

En este sentido, manifiesta que esta ostensible disminución de ingresos afecta sus cometidos constitucionales básicos. Entre ellos, muy especialmente, aquellos que constituyen el núcleo de la garantía federal del art. 5° de la Constitución Nacional (administración de justicia, régimen



Corte Suprema de Justicia de la Nación

municipal y educación) como aquellos otros que importan la esfera prestacional de derechos fundamentales (alimentación básica, vivienda digna, salud, protección de la niñez y ancianidad, etc.).

2°) Que esta causa corresponde a la competencia originaria de la Corte de acuerdo con los argumentos y la conclusión expuestos en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, a los que corresponde remitir en razón de brevedad y con el propósito de evitar reiteraciones innecesarias.

3°) Que, en consecuencia, corresponde examinar la procedencia de la medida cautelar solicitada por la actora. Al respecto, es dable recordar que este Tribunal ha establecido que si bien, por vía de principio, medidas como la requerida no proceden respecto de actos administrativos o legislativos, habida cuenta de la presunción de validez que ostentan, tal doctrina debe ceder cuando se los impugna sobre bases *prima facie* verosímiles (Fallos: 250:154; 251:336; 307:1702; 314:695; 316:2855 y CSJ 2902/2015 "Telecom Personal S.A. c/ Chaco, Provincia del s/ acción declarativa (art. 322 cód. procesal)", sentencia del 13 de diciembre de 2016).

En ese marco, esta Corte ha decidido reiteradamente que la finalidad de los procesos de naturaleza precautoria consiste en asegurar la eficacia práctica de la sentencia y que la fundabilidad de la pretensión que constituye su objeto no depende de un conocimiento exhaustivo y profundo de la materia controvertida en el proceso principal, sino de un análisis de mera probabilidad acerca de la existencia del derecho discutido.

Ello es lo que permite que el juzgador se expida sin necesidad de efectuar un estudio acabado de las distintas circunstancias que rodean toda relación jurídica.

Por su parte, el examen de la concurrencia del peligro en la demora exige una apreciación atenta de la realidad comprometida, con el objeto de evaluar si las secuelas que han de producir los hechos que se pretenden evitar pueden restar eficacia al ulterior reconocimiento del derecho en juego, operado por la sentencia dictada como acto final y extintivo del proceso (Fallos: 319:1277; 340:1129). En este sentido se ha destacado que ese extremo debe resultar en forma objetiva del examen sobre los distintos efectos que podría provocar la aplicación de las diversas disposiciones impugnadas, entre ellos su gravitación económica (Fallos: 318:30; 325:388; 340:1129).

4°) Que en el estrecho marco de conocimiento que ofrece el dictado de una medida cautelar, el Tribunal considera que las constancias obrantes en el expediente permiten tener por configurados los presupuestos necesarios para acceder a la solicitud de la actora.

5°) Que, en lo que hace al requisito de "verosimilitud en el derecho", a tal conclusión se arriba a partir del examen del marco constitucional y de derecho intrafederal en el que se encuadra el trascendente régimen de coparticipación federal de impuestos, al cual los constituyentes reformadores de 1994 le otorgaron un explícito reconocimiento constitucional como uno de los instrumentos en cuya observancia descansa la efectiva vigencia del sistema republicano y federal



Corte Suprema de Justicia de la Nación

de gobierno (arts. 1º, 5º, 75 incisos 2 y 3, 121, 122, 123, 125 y 129 de la Constitución Nacional).

Entre los aspectos sustanciales e instrumentales del régimen constitucional en la materia se destacan: i) el *principio de integralidad* de la masa coparticipable, en virtud del cual se distribuyen con las provincias y la Ciudad de Buenos Aires, las contribuciones indirectas internas y las directas creadas, por tiempo determinado, por el Congreso de la Nación, con excepción de la parte o el total de los que tengan asignación específica (art. 75, incisos 2, párrafo primero y 3); ii) el *carácter convencional o concertado de la decisión que rige la materia*, en tanto la Norma Fundamental establece que debe dictarse una "ley-convenio", sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, a los efectos de instituir regímenes de coparticipación de esas contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de fondos; esa ley convenio debe tener como cámara de origen al Senado, ser sancionada con una mayoría calificada y aprobada por las provincias (inciso 2, párrafos segundo y cuarto), no pudiendo ser modificada unilateralmente; y iii) *la intangibilidad de los recursos provinciales*, entendido en el caso como la imposibilidad de alterar en desmedro de las provincias la distribución de recursos vigente a la sanción de la reforma constitucional y la imposibilidad de modificar la distribución de competencias, servicios y funciones entonces vigentes sin la aprobación de la provincia interesada y hasta el dictado del régimen de coparticipación -cláusula transitoria sexta- (cfr. Fallos: 338:1356 y 1389; y causa CSJ 933/2007 (43-L)/CS1 "La

Pampa, Provincia de c/ Estado Nacional (Poder Ejecutivo - Ministerio de Economía de la Nación) s/ acción de inconstitucionalidad", sentencia del 6 de noviembre de 2018).

Sobre esta base, la actora impugna las mencionadas normas en cuanto entiende que el Impuesto a las Ganancias y el Impuesto al Valor Agregado son contribuciones coparticipables y, por ende, las decisiones instrumentadas por el Poder Ejecutivo Nacional, a través de sendos decretos, importarían una modificación que erosiona la masa a distribuir y genera una disminución en los recursos provinciales, realizada por quien carecería de competencia para ello.

En este contexto, no puede dejar de ponderarse la jurisprudencia del Tribunal en la que se ha puesto de relieve la naturaleza jurídica de las leyes-convenio (como la ley de coparticipación) y de los denominados "pactos fiscales", que constituyen manifestaciones positivas del llamado federalismo de concertación, inspirado en la búsqueda de un régimen concurrente en el cual las potestades provinciales y nacionales se unen en el objetivo superior de lograr una política uniforme en beneficio de los intereses del Estado Nacional y de las provincias. Esa gestación institucional las ubica con una singular jerarquía dentro del derecho federal que impide su modificación o derogación unilateral por cualquiera de las partes. La esencia misma del derecho intrafederal impone concluir que las leyes-convenio y los pactos que lo componen no se encuentran en una esfera de disponibilidad individual de las partes, y solo pueden ser modificados por otro acuerdo posterior de la misma naturaleza, debidamente ratificado por leyes



Corte Suprema de Justicia de la Nación

emanadas de las jurisdicciones intervinientes (Fallos: 322:1781; 338:1356 y 1389, entre otros). En tal sentido, es preciso recordar que los principios constitucionales de buena fe y lealtad federal -que repelen la idea de una Nación fragmentada y procuran el armónico desarrollo de las necesidades locales junto con las nacionales- impiden que uno de los sujetos del sistema adopte de modo intempestivo medidas que puedan afectar al resto de los miembros de la federación.

A mayor abundamiento, ha dicho esta Corte, con especial referencia a la posibilidad -como excepción- de detraer recursos coparticipables, que ello debe ser dispuesto por el Congreso y cumpliendo los requisitos constitucionales. A tal efecto, el tribunal resaltó: *"La letra del texto constitucional (artículos 99, inciso tercero y 76) refleja sin ambigüedades la decisión que tomó la Convención Constituyente de 1994 de, por una parte, mantener el principio general contrario al ejercicio de facultades legislativas por el Presidente como una práctica normal y, por la otra, de introducir mayores precisiones sobre las condiciones excepcionales en que ello sí puede tener lugar"* (conf. considerando 21 de Fallos: 338:1389).

No escapa al conocimiento de esta Corte que las cuestiones aquí debatidas no resultan estrictamente análogas a los precedentes citados, pero de ellas surgen los principios que rigen el federalismo de concertación y el sistema federal en su conjunto.

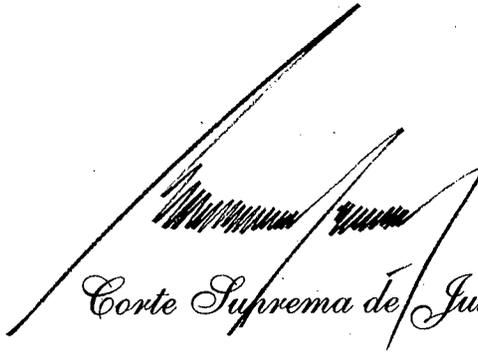
En mérito a lo expuesto, en esta evaluación inaugural del caso, la pretensión de la actora tendría base *prima facie*

verosímil en la medida en que la mengua de la masa coparticipable denunciada podría haberse adoptado sin respetar los principios y reglas constitucionales enunciados.

6°) Que a la misma conclusión se llega con relación al requisito de "peligro en la demora" que, conforme se ha adelantado en el considerando 3°, debe juzgarse de acuerdo con un juicio objetivo, o derivar de hechos que puedan ser apreciados incluso por terceros.

En el caso, la provincia actora alega, con base en un informe de la Comisión Federal de Impuestos -organismo de aplicación de la ley 23.548- en el que constan las evaluaciones de impacto de los actos aquí cuestionados, que las medidas tributarias redundarían en una disminución de aproximadamente mil millones de pesos (\$ 1.000.000.000) de sus recursos, lo que pondría en riesgo el normal funcionamiento de las instituciones provinciales, y la atención de las necesidades básicas de su población.

No escapa al Tribunal que dicho informe, al proyectar la pérdida de recursos por la reducción de la alícuota en el IVA para ciertos bienes, aclara que no contempla el posible aumento del consumo de estos y otros productos, y la hipotética incidencia positiva en la recaudación que ello podría acarrear. Sin embargo, el peligro en la demora invocado radica en el impacto inmediato que esta reporta en el presupuesto provincial que se encuentra actualmente en ejecución, y en el goce de los derechos respectivos por parte de los habitantes.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

En efecto, la actora alega un daño que podría resultar irreparable, en la medida que -según explica- los fondos que se dejan de percibir fueron presupuestados por la hacienda provincial y se encuentran comprometidos a la ejecución de políticas públicas en curso, algunas de ellas de carácter social, lo que evidencia la necesidad de acceder a la pretensión cautelar con el fin de resguardar los derechos invocados hasta tanto exista la posibilidad de dirimir la cuestión debatida. Todo ello frente a la seria y concreta dificultad de financiamiento de necesidades públicas provinciales de significación social alegada por la actora. La magnitud de la cifra a detraerse, que se encontraría avalada por el informe referido por la actora, permite apreciar de manera objetiva la posible afectación a la ejecución del presupuesto provincial que se invoca.

7°) Que esa concreta dificultad de financiamiento de necesidades públicas provinciales de significación social alegadas por la actora, en concordancia con los antecedentes agregados a la causa y lo señalado en cuanto a la verosimilitud en el derecho, acreditan la configuración de los extremos exigibles a toda pretensión cautelar.

8°) Que este pronunciamiento no importa una decisión definitiva sobre la pretensión concreta de la demandante; solo lleva ínsita, en los términos del art. 204 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, una evaluación del peligro de permanencia en la situación actual; evita las consecuencias financieras negativas sobre la provincia actora, y habilita una resolución que concilia -según el grado de verosimilitud- los

probados intereses de aquella y las razones tenidas en cuenta por el demandado al dictar las medidas cuestionadas.

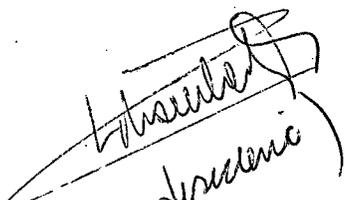
9°) Que no obstan a la solución que se adopta las disposiciones de la ley 26.854 (en especial sus arts. 4° y 9°), pues la jurisdicción originaria de esta Corte Suprema prevista en la Constitución Nacional se halla fuera de su alcance, en razón de que ella no puede ser ampliada o restringida por disposición infra-constitucional alguna. En efecto, a esta Corte no se le pueden imponer limitaciones de orden procesal que restrinjan el ejercicio pleno de las atribuciones constitucionales que el art. 117 de la Ley Fundamental le ha encomendado (Fallos: 329:2316 y CSJ 786/2013 (49-C)/CS1 "Córdoba, Provincia de c/ Estado Nacional y otro s/ medida cautelar", sentencia del 24 de noviembre de 2015; causa CSJ 180/2010 (46-N)/CS1 "Nordi, Amneris Lelia c/ Buenos Aires, Provincia de y otros s/ daño ambiental", sentencia del 29 de agosto de 2019).

Por ello se resuelve: I. Declarar que la presente causa corresponde a la competencia originaria de esta Corte. II. Hacer lugar a la medida cautelar y, en consecuencia, ordenar que los efectos fiscales de la aplicación de los decretos 561/2019 y 567/2019 y de las resoluciones generales AFIP 4546/2019 y 4547/2019, en la medida de las inconstitucionalidades aquí

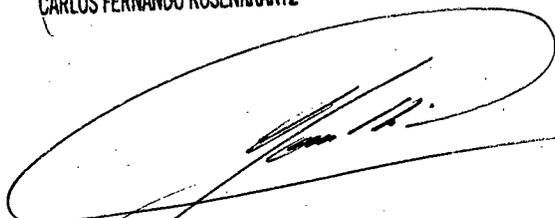
-//-

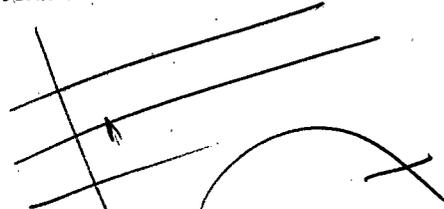
Corte Suprema de Justicia de la Nación

-//- alegadas, sean asumidos con recursos propios del Estado Nacional, sin afectar la coparticipación que corresponde a la Provincia de Entre Ríos. Regístrese y notifíquese.


(en desusencia)
CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ


JUAN CARLOS MAQUEDA


RICARDO LUIS LORENZETTI


HORACIO ROSATTI

DISI-//-


Corte Suprema de Justicia de la Nación

-//-DENCIA DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON CARLOS FERNANDO
ROSENKRANTZ

Considerando:

1º) Que la Provincia de Entre Ríos pretende que se declare la inconstitucionalidad de los decretos 561/2019 y 567/2019 emitidos por el Poder Ejecutivo Nacional y la nulidad absoluta de todos los actos administrativos dictados en su consecuencia. Asimismo, peticiona el dictado de una medida cautelar que suspenda los efectos de los decretos mencionados y de cualquier otro acto que *"prolongue, reemplace o altere, de manera negativa, los recursos que en concepto de coparticipación de Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado le corresponde percibir"*. Solicita que se condene al Estado Nacional a realizar la distribución prevista en el art. 4 de la ley 23.548 computando como parte de la masa coparticipable neta los montos dejados de percibir como consecuencia de las normas impugnadas y que sean girados de manera periódica y automática. Finalmente, también pide que se condene al Estado Nacional a restituirle todas las sumas que deje de percibir con motivo del dictado de las normas cuestionadas, con más sus intereses. Ello, *"en tanto aparejan una reducción en la recaudación de impuestos coparticipables, que redunde en la disminución de la masa coparticipable, en la proporción que corresponde a la Provincia de Entre Ríos (5,07%), conforme las sumas que arrojarán las liquidaciones pertinentes que V.E. ordenarán practicar"*.

En lo que la legitimación activa respecta, alega que la provincia se encuentra adherida a la Ley de Coparticipación

23.548 y que "dentro del marco reseñado ostenta suficiente legitimación para accionar en defensa de los derechos que nacen en dicho régimen concertado de distribución, en ejercicio de las garantías que la CN prevé para proteger a cualquiera de los estados miembros contra el avasallamiento de sus prerrogativas". En ese sentido, afirma que el perjuicio se produjo por el dictado de los decretos 561/2019 y 567/2019 en tanto modifican la masa de impuestos coparticipables, afectan en forma directa y actual la percepción de las rentas públicas provinciales y con ello la posibilidad de atender los gastos del estado provincial.

En cuanto al fondo de su pretensión, considera que los decretos 561/2019 y 567/2019 -y sus normas reglamentarias- violan, dicho en síntesis, el principio de legalidad en materia tributaria al legislar sobre aspectos reservados por la Constitución Nacional al Congreso de la Nación. También alega que las medidas cuestionadas resultan violatorias del régimen federal de coparticipación de impuestos.

2°) Que de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, la presente causa corresponde a la competencia originaria de esta Corte por ser partes adversas una provincia y el Estado nacional y ser el único modo de conciliar el privilegio de la primera a litigar originaria y exclusivamente ante la Corte Suprema (art. 117 de la Constitución) y el derecho del Estado nacional a la jurisdicción de los tribunales nacionales (art. 116 de la Constitución).

3°) Que, previo al tratamiento de la medida cautelar solicitada, corresponde determinar si la provincia actora se


Corte Suprema de Justicia de la Nación

encuentra legitimada para promover la acción intentada. Si la actora no estuviera legitimada no existiría un "caso" o "controversia" que habilite el ejercicio de la jurisdicción federal y, naturalmente, dicha inexistencia imposibilitaría acceder a la solicitud cautelar referida.

A los efectos de analizar la legitimación de la actora es preciso recordar que para poner en ejercicio la jurisdicción del Poder Judicial de la Nación no basta que quien a él recurre ofrezca razones para sustentar la pretensión de fondo que se esgrime. Además, debe contar con razones jurídicas que demuestren que la parte actora se encuentra habilitada por el ordenamiento jurídico para iniciar el juicio, es decir, la "causa", "asunto" o "caso contencioso" en los términos de los artículos 116 y 117 de la Constitución y 2° de la ley 27.

Esta Corte ha consagrado de modo categórico a lo largo de su historia la regla que se acaba de mencionar sosteniendo que la legitimación activa constituye un presupuesto necesario para que exista un caso o controversia que pueda y deba ser resuelto por el Tribunal. Ha justificado la regla en cuestión en que la justicia nacional no procede de oficio y solo ejerce jurisdicción en los casos contenciosos en que es requerida a instancia de parte (Fallos: 323:4098; 337:627, entre otros; el principio citado también se ha aplicado en Fallos: 326:663, 2777, 3007, 3639; 328:2429; 330:2800; 337:1447; 339:1223; 340:1614, 1084; 341:1727).

En nuestro sistema constitucional la existencia de un caso judicial es una precondition para la intervención de los

tribunales nacionales y constituye un requisito *sine qua non* independiente del mérito que pueda tener el reclamo invocado por las partes, incluso si este consiste en poner en cuestión la validez constitucional de normas o actos del Estado. En otras palabras, la inconstitucionalidad de una norma, aunque parezca patente a primera vista, no habilita por sí sola a reclamar la intervención de los tribunales pues ello implicaría que los tribunales están habilitados a pronunciarse sobre una cuestión teórica o abstracta. Esto último ha sido considerado extraño a la jurisdicción del poder judicial de la Nación desde los primeros pronunciamientos de esta Corte en las más diversas situaciones (cfr. Fallos: 1:455; 3:139; 4:75; 12:372; 15:65; 95:51; 103:53; 107:179; 157:110; 184:358 y muchos otros posteriores). Si esta Corte -o cualquier otro tribunal nacional- interviniese en asuntos donde el peticionario carece de legitimación se transgrediría la severa limitación al poder de los tribunales establecida en el artículo 116 de la Constitución, impuesta por el esquema de división de poderes que ella establece (cfr. Fallos: 5:316; 30:281; 156:318), limitación que por su carácter constitucional no podría siquiera ser suprimida por el Congreso (Fallos: 115:163). Debe enfatizarse que este modo de organización institucional, que limita la actuación del Poder Judicial a la resolución de "casos" contenciosos, hace a la esencia del sistema institucional fijado en la Constitución Nacional y del control de constitucionalidad atribuido a los jueces.

En este marco, resulta evidente que sería absurdo hacer lugar a un pedido cautelar formulado por quien no está



Corte Suprema de Justicia de la Nación

legitimado para hacer planteo judicial alguno, pues no cumple al momento de efectuar la petición con los requisitos fundamentales de acceso a la jurisdicción federal. Por lo demás, el cumplimiento de esta condición básica de la jurisdicción es comprobable de oficio en cualquier instancia del proceso, como se ha resuelto en numerosas ocasiones (Fallos: 330:5111; 337:627; 340:1084; 342:853; entre otros).

4°) Que la legitimación procesal para demandar (o ser demandado) presupone la existencia de una relación jurídica sustancial, es decir, de una relación que vincula a quien dice sufrir un agravio con quien estaría obligado a repararlo. Estas personas son quienes en el pleito han de asumir los roles de parte actora y parte demandada. La relación jurídica preexistente entre las partes es la que abre la posibilidad de que puedan plantear reclamos judiciales entre ellas. Por otro lado, y esto es preciso destacarlo una vez más, la existencia de tal relación no depende de los argumentos que ofrezca cada una de ellas para demostrar que le asiste la razón. Por ello, esta Corte ha señalado que para que se verifique la existencia de legitimación activa "no basta que el juez considere existente el derecho sino que es necesario que éste corresponda precisamente a aquel que lo hace valer" (Fallos: 318:1624, considerando 4°).

5°) Que la demanda de autos pretende que se imponga al Estado Nacional la obligación de restablecer la recaudación del impuesto a las ganancias y del IVA por considerar que resultan inconstitucionales los decretos 561/2019 y 567/2019. Estos decretos, cabe recordar, redujeron las sumas que tributan los trabajadores en relación de dependencia, autónomos y

monotributistas, y las alícuotas de IVA sobre alimentos de primera necesidad. Para que tal reclamo sea audible en un tribunal nacional obediente de la Constitución no es suficiente —según los principios constitucionales enunciados anteriormente— argumentar que la demandada actuó de una manera jurídicamente reprochable. La provincia actora debería, como presupuesto básico de su acción, demostrar cuál sería la relación jurídica sustancial que la vincula con la demandada y precisar cuál sería el derecho o interés protegido por el ordenamiento jurídico en virtud del cual se considera legitimada para reclamar que se declare la inconstitucionalidad de la conducta de la demandada.

En el caso, la actora ha intentado justificar su legitimación para promover la demanda contra el Estado Nacional en la relación jurídica que surge de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales 23.548 y en el efecto reductor de la masa coparticipable que tendría la eliminación del IVA sobre los alimentos de primera necesidad dispuesta por el decreto 567/2019 y la reducción de las sumas que tributan los trabajadores dispuesta por el decreto 561/2019. Ha sostenido que los decretos impugnados producen una merma a la masa de recaudación de impuestos coparticipables, provocando un perjuicio actual y directo a las arcas provinciales.

A pesar de lo argüido por la actora, lo cierto es que la relación jurídica derivada del régimen de coparticipación entre la Nación y las provincias no otorga a estas últimas derecho ni expectativa alguna respecto de un determinado nivel de recaudación por parte del Estado Nacional, ni tampoco confiere un derecho a que se establezcan determinados impuestos,


Corte Suprema de Justicia de la Nación

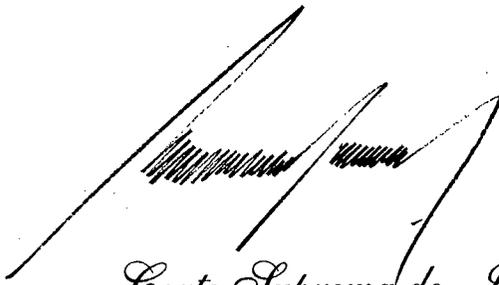
ni a que determinadas actividades se vean alcanzadas por tal o cual impuesto coparticipable o estén exentas de él.

En efecto, la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales 23.548 todo lo que estableció fue un "Régimen Transitorio de Distribución de Recursos Fiscales entre la Nación y las provincias" (art. 1°), mediante el cual se distribuye una masa de fondos "integrada por el producido de la recaudación de todos los impuestos nacionales existentes o a crearse" (art. 2°). La ley 23.548 establece sólo el derecho de las provincias adheridas "a participar en el producido de los impuestos" comprendidos en el régimen (art. 16). Fuera de este derecho a la distribución de la masa coparticipable, esto es, a la distribución de los recursos fiscales recaudados por la Nación, la ley únicamente reconoce a las provincias la posibilidad de "intervenir con carácter consultivo en la elaboración de todo proyecto de legislación tributaria nacional" (art. 11, inc. i), a través del ejercicio de las funciones de la Comisión Federal de Impuestos de la que forman parte junto con la Nación. Por lo tanto, del texto de la ley se deriva claramente que las provincias carecen por sí solas de todo derecho jurídicamente exigible a determinar la política recaudatoria que encara el régimen tributario nacional.

La falta de derecho o expectativa a un determinado nivel de recaudación por parte del Estado Nacional, a que se establezcan determinados impuestos, o a que determinadas actividades se vean alcanzadas por tal o cual impuesto coparticipable o estén exentas de él priva a la actora del carácter de legitimada para iniciar el presente juicio. Más aún,

en los términos de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales el único remedio que se otorga a las provincias contra el impacto que pueda tener la creación, supresión o modificación de impuestos nacionales sobre la masa coparticipable está previsto en los artículos 7 y 20 de la ley 23.548 y se activa solamente cuando el monto total de la masa coparticipable resulta inferior al 34% de la recaudación total de impuestos nacionales –sumados los coparticipables y los no coparticipables–. En caso de que se verifique una violación de la proporción mínima garantizada en el artículo 7°, la situación se resuelve mediante el pago de la diferencia correspondiente en la oportunidad y modalidad establecidas en el artículo 20 segundo párrafo.

Es de destacar que el derecho de las provincias a la **distribución** de impuestos coparticipables ya recaudados es un derecho que la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales sí concede a las provincias. Este derecho fue el que sirvió de base para la existencia de una causa o caso contencioso cuando esta Corte decidió acerca de la validez de las detracciones que realizaba el Estado Nacional sobre el total de los impuestos coparticipables recaudados, en los pronunciamientos dictados en los expedientes "Santa Fe c/ Estado Nacional" (Fallos: 338:1389) y CSJ 191/2009 (45-S)/CS1 "San Luis, Provincia de c/ Estado Nacional s/acción declarativa de inconstitucionalidad y cobro de pesos", sentencia del 24 de noviembre de 2015. A su vez, la alta verosimilitud en el derecho reclamado, que dimanaba de la existencia de los pronunciamientos de la Corte que ya habían decidido la cuestión de fondo en los

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

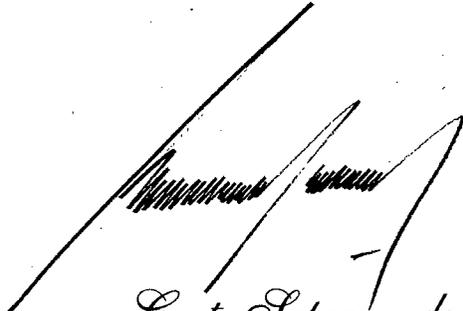
casos mencionados, fue lo que sirvió de sustento a la decisión tomada por esta Corte de otorgar a la provincia de Córdoba una medida cautelar relacionada con un planteo sustancialmente similar (cfr. causa CSJ 786/2013 (49-C)/CS1 "Córdoba, Provincia de c/ Estado Nacional y otro s/ medida cautelar", resuelta el 24 de noviembre de 2015).

Debe destacarse que los tres precedentes citados se originaron en demandas de las provincias contra la validez de normas que establecían determinadas sustracciones del monto total de impuestos coparticipables **una vez recaudado**, sustracciones que no eran las previstas en la Ley de Coparticipación, ni tampoco habían sido consentidas por las provincias actoras. En esos casos se trataba de fondos que ya habían ingresado a la masa coparticipable y por ende las provincias eran titulares de un derecho subjetivo a reclamar por la detracción realizada por el Estado Nacional. Es decir, no se trataba de demandas dirigidas a cuestionar el tipo de impuestos creados u omitidos por la Nación, ni su alcance, ni la modalidad de su fiscalización, como se pretende en el caso de autos. Esto último no se encuentra reglado bajo ningún concepto por la Ley de Coparticipación. Por lo tanto, las decisiones del gobierno nacional, previas a la efectiva percepción de los impuestos nacionales, relacionadas con la expansión o retracción de la presión tributaria sobre determinadas actividades económicas o cierta clase de contribuyentes, no son del resorte de las provincias, sino exclusivamente del gobierno nacional. La Ley de Coparticipación y la Constitución no pueden ser interpretadas de un modo tal que la presión tributaria solamente pueda aumentar,

incluso cuando, a criterio del Estado Nacional, las circunstancias que atraviesa el país y la necesidad de establecer ciertas políticas públicas hagan imprescindible seguir el camino en sentido contrario.

6°) Que de lo dicho anteriormente resulta manifiesto que la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos 23.548 no ampara en modo alguno las expectativas de una mayor recaudación de impuestos coparticipables que pueda tener la provincia actora, en este proceso, respecto de lo recaudado en concepto de Impuesto sobre el Valor Agregado o Impuesto a las Ganancias. Tampoco se ha explicado de qué modo el "Consenso Fiscal" celebrado el 13 de septiembre de 2018 entre el Estado Nacional, los gobernadores -excepto el de la Provincia de San Luis- y el jefe de gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires otorga un interés o un derecho a la provincia actora que le permita plantear las cuestiones propuestas en la demanda.

En virtud de que la Ley de Coparticipación y el "Consenso Fiscal" no reconocen a las provincias adheridas al régimen más que el "derecho a participar en el producido de los impuestos", es decir, el derecho a la distribución de los impuestos coparticipables ya recaudados, es claro que carecen de legitimación activa para reclamar judicialmente la protección de la expectativa de una mayor recaudación o bien que el Estado Nacional recaude ciertos impuestos. Por lo tanto, la demandante no puede aspirar a que esta Corte condene al Estado Nacional a restablecer el IVA sobre los alimentos de primera necesidad y a suprimir la reducción de la base cálculo del impuesto a las ganancias para los trabajadores. Por las mismas razones, tampoco


Corte Suprema de Justicia de la Nación

puede pretender que se obligue al Estado a compensar la eventual merma en la recaudación nacional -e indirectamente en la cuota que le correspondería a la provincia-, por fuera de los supuestos previstos en el art. 7 de la Ley de Coparticipación.

Ante la ausencia manifiesta de legitimación activa en los términos reseñados y en cuanto la provincia no ha señalado ninguna otra relación jurídica con el Estado Nacional que pudiera habilitarla para dirigir contra él una demanda como la presente, corresponde el rechazo *in limine* de la demanda (cfr. Fallos: 337:627).

La decisión que la Corte debe hoy adoptar es de una enorme trascendencia institucional pues cualesquiera que fueren los méritos sustantivos de la pretensión de la Provincia de Entre Ríos y la justicia de su reclamo político, dar curso a esta acción implicaría alterar las bases de la división de poderes vigente en nuestro país, con severo desmedro del sistema republicano que nuestra Constitución ha adoptado (art. 1).

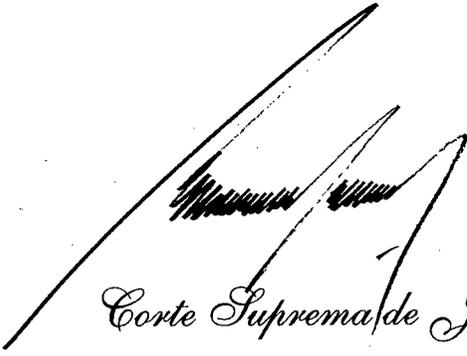
El control de constitucionalidad, como se ha dicho, debe ser llevado a cabo en el marco de la resolución de causas contenciosas promovidas por parte interesada. Y aquí resulta manifiesto que la Provincia de Entre Ríos no es parte interesada pues no tiene un derecho a que se mantenga inalterado un determinado nivel de recaudación de los impuestos coparticipables. Una concepción contraria implicaría, por ejemplo, que cada decisión tomada por el Fisco Nacional en favor de un contribuyente determinado legitimaría a todas las provincias y a la Ciudad de Buenos Aires a impugnar el acto

administrativo en cuestión dado que ello tendría un impacto negativo sobre la recaudación de los impuestos coparticipables.

7°) Que, a mayor abundamiento y dado que la mayoría del Tribunal ha decidido ingresar en el estudio de la procedencia de la medida cautelar solicitada, debe destacarse que aun si la provincia actora contase con legitimación para promover la demanda interpuesta, tampoco correspondería -con los elementos arrimados a la causa- despachar favorablemente la medida cautelar que solicita.

En efecto, no se encuentran reunidos los elementos que hacen procedente el dictado de una medida cautelar (arts. 196, 230 y 232, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación), los que en el caso de medidas de carácter innovativo como la solicitada deben ser apreciadas con especial prudencia. Tal como se expuso en Fallos: 331:108, la viabilidad de tales medidas se halla supeditada a que se demuestre de manera fehaciente las razones que las justifican. Ello es así pues ellas alteran el estado de hecho o de derecho existente al tiempo de su dictado, habida cuenta de que se configura un anticipo de jurisdicción favorable respecto del fallo final de la causa, lo que justifica una mayor prudencia en la apreciación de los recaudos que hacen a su admisión (Fallos: 316:1833; 319:1069; 326:3729; 342:645 y, recientemente, expediente "Estado Nacional c/ Río Negro, Provincia de y otra" -Fallos: 342:645-, entre otros).

Por otro lado, la prudencia que se requiere al evaluar la concesión de medidas cautelares de contenido patrimonial dirigidas contra decisiones tomadas por el Estado,



Corte Suprema de Justicia de la Nación

es aún mayor cuando se trata de proteger a la población -en especial, a sus sectores más vulnerables- contra el impacto de alteraciones excepcionales en la realidad social y económica, supuestos en que tales medidas deben otorgarse con carácter especialmente restrictivo y solamente cuando ellas resultan absolutamente imprescindibles para la preservación de los derechos en juego. En las circunstancias concretas de autos, la adopción de una medida cautelar no se presenta como imprescindible para proteger los derechos en juego pues no se advierte que concurra el requisito de peligro de daños irreparables a los derechos invocados por la actora en caso de negarse la tutela anticipada que se solicita.

Debe tenerse presente que el examen del peligro en la demora exige al tribunal una apreciación atenta de la realidad comprometida, con el objeto de establecer cabalmente si las secuelas que lleguen a producir los hechos que se pretenden evitar pueden restar eficacia al ulterior reconocimiento del derecho en juego, originado por la sentencia dictada como acto final y extintivo del proceso. (Fallos: 319:1277; 331:108). Tal extremo debe resultar en forma objetiva del examen sobre los distintos efectos que podría provocar la aplicación de las diversas disposiciones impugnadas, entre ellos su gravitación económica (conf. Fallos: 314:1312; 318:30; 325:388; 332:800).

El daño que busca evitar la provincia con la medida precautoria solicitada consistiría en la reducción de la cantidad de dinero que ingresaría al fisco provincial como consecuencia de la menor recaudación del IVA y del impuesto a las ganancias dispuesta con carácter transitorio hasta el 31 de

diciembre próximo. Las variaciones en la recaudación de los impuestos nacionales, sea por la causa que fueren, resultan un evento previsible y que en modo alguno pueden, por sí mismas, dar lugar a la presunción de que tales fluctuaciones provoquen un daño irreversible a las provincias en la ejecución de sus respectivos presupuestos. En todo caso, si una situación semejante tuviera lugar y efectivamente se verificase una relación de causalidad entre la baja de la recaudación nacional por obra de los decretos y resoluciones aquí impugnados y el déficit en las cuentas provinciales o la prestación de algún servicio esencial, ello debería ser debidamente acreditado y no darse por supuesto como algo evidente u obvio que esta Corte debiera admitir más allá de toda prueba.

Más aún, tratándose de una reclamación monetaria, la presunción es exactamente la contraria, es decir, que los daños no son irreversibles o irreparables. Si la pretensión de la actora finalmente prevaleciera y efectivamente pudiera demostrar que los actos nacionales han afectado un derecho de la provincia, cabe presumir que ese agravio podría ser perfectamente reparado mediante la correspondiente condena a pagar una suma determinada de dinero, una vez tramitado el juicio.

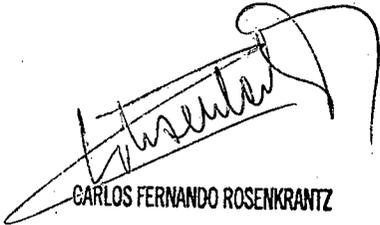
Por otra parte, tampoco ha proporcionado la actora en su demanda ningún elemento de juicio para afirmar que una hipotética sentencia de condena a pagar una suma de dinero en esta causa tenga algún riesgo de tornarse imposible en su cumplimiento, situación exigida por el artículo 232 del Código Procesal Civil y Comercial como condición para la procedencia de

Corte Suprema de Justicia de la Nación

una medida precautoria como la solicitada. A tal fin resultan insuficientes las consideraciones generales contenidas en el apartado IX del escrito de demanda, puesto que no permiten apreciar la gravedad del perjuicio que se alega, ni, por consiguiente, la debida proporción que debe guardar toda medida cautelar para no ir más allá de su propósito (arg. causas CSJ 313/2009 (45-S)/CS1 y CSJ 315/2009 (45-S)/CS1, ambas caratuladas "San Luis, Provincia de c/ Estado Nacional s/ incidente de medida cautelar", sentencias del 8 de mayo de 2012).

La ausencia de elementos que permitan tener por cumplido el requisito de peligro en la demora exime al tribunal de analizar si el derecho de fondo invocado por la provincia resulta verosímil. En atención a lo dicho y a las graves circunstancias que llevaron al dictado de los decretos 561/2019 y 567/2019, incluso en caso de que la actora gozara de legitimación activa, correspondería el rechazo de la medida cautelar solicitada.

Por ello, y oída la señora Procuradora Fiscal, se resuelve:
I. Declarar que la presente causa corresponde a la competencia originaria de esta Corte. II. Declarar la falta de legitimación activa de la Provincia de Entre Ríos y, en consecuencia, rechazar *in limine* la demanda. Notifíquese, comuníquese a la Procuración General de la Nación y, oportunamente, archívese.



CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ

Parte actora: **Gustavo Eduardo Bordet**, Gobernador de la Provincia de Entre Ríos
y **Julio César Rodríguez Signes**, Fiscal de Estado de la Provincia de Entre
Ríos, con el patrocinio letrado del **Dr. Gustavo Calvino**.

Parte demandada: **Estado Nacional**, no presentado en autos.