

[Levin Ernesto Ariel \(TF 15.148CI\) c/ DGI](#)

**Voces:** INTERPRETACIÓN DE LA LEY - IMPUESTOS INTERNOS - DEROGACIÓN DE LA LEY - EXENCIONES TRIBUTARIAS - RÉGIMEN DE PROMOCIÓN INDUSTRIAL - FRANQUICIAS TRIBUTARIAS - IMPORTACIONES - IGUALDAD TRIBUTARIA - FUNDAMENTACIÓN DE SENTENCIAS - FALLOS DE LA CORTE SUPREMA

**Partes:** Levin Ernesto Ariel (TF 15.148CI) c/ DGI s/

**Tribunal:** Corte Suprema de Justicia de la Nación

**Fecha:** 2-jun-2009

**Cita:** MJ-JU-M-44575-AR | MJJ44575 | MJJ44575

Inaplicabilidad a los productos importados de la habilitación que contiene la ley nacional de Impuestos Internos 3764 para dejar sin efecto, transitoriamente, los gravámenes que recaen sobre determinadas industrias, así como la exención específica que contempla el decreto 611/91 para los productos de fabricación nacional del subsector de electrodomésticos, prolongada por el decreto 365/92.

**Sumario:**

- 1.-Los bienes importados no están incluidos en la previsión del art. 86 de la ley nacional de Impuestos Internos 3764, que faculta al Poder Ejecutivo nacional para dejar sin efecto los gravámenes previstos en dicha normativa, transitoriamente, cuando así lo aconseje la situación económica de determinadas industrias, previos informes técnicos favorables y fundados de los ministerios que tengan jurisdicción sobre el correspondiente ramo y del Ministerio de Economía, así como tampoco la del decreto nacional 611/91, en cuanto autoriza a reducir la presión impositiva específica sobre los productos de fabricación nacional del subsector de electrodomésticos hasta el 28 de febrero de 1991, plazo prolongado hasta el 31 de diciembre de 1992 por el decreto 365/92 (del dictamen de la Procuradora Fiscal cuyos fundamentos la Corte hace suyos).
- 2.-Cuando una ley es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo, no cabe sino su aplicación directa, máxime si se trata de exenciones tributarias, materia en la cual no corresponde que los jueces concedan otras franquicias que las específicamente reconocidas por la ley (del dictamen de la Procuradora Fiscal cuyos fundamentos la Corte hace suyos).
- 3.-La prohibición de discriminar que contiene el art. 80 de la ley nacional de Impuestos Internos 3764 respecto de las tasas y del régimen de exenciones debe entenderse sin perjuicio de las discriminaciones que disponen los artículos que le preceden, ya que lo contrario importaría no sólo inconsecuencia o falta de previsión del legislador, sino también incoherencia en la redacción del texto legal (del dictamen de la Procuradora Fiscal cuyos fundamentos la Corte hace suyos).
- 4.-No puede entenderse que el art. 80 de la ley nacional de Impuestos Internos, al establecer -como principio- la equiparación de tratamiento tributario entre los productos nacionales y los extranjeros, ordenando la derogación de toda disposición que importe un tratamiento discriminatorio en razón del origen de los productos, importe una férrea regla con proyección sobre toda otra norma a futuro, debido al elemental principio que consagra que la ley posterior deroga la anterior (del dictamen de la Procuradora Fiscal cuyos fundamentos la Corte hace suyos).
- 5.-Carecen de fundamento las resoluciones de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el Máximo Tribunal de la Nación, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia, puesto que si bien éste sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, sin que sus fallos resulten obligatorios para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar las decisiones que emitan a sus sentencias (del dictamen de la Procuradora Fiscal cuyos fundamentos la Corte hace suyos).

**Fallo:**

Procuración General de la Nación

Suprema Corte:

-I-

A fs. 192/200 vta., la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación revocó -por mayoría- la resolución del 26 de diciembre de 1996 de la Jefa Interina de la División Determinaciones de Oficio "A" de la Región nº 1 de la Dirección General Impositiva, por medio de la cual se había determinado de oficio la responsabilidad personal y solidaria de Ernesto Ariel Levín, como presidente de Adexa S.A., por impuestos internos -rubro "otros bienes"- debidos en virtud de una serie de despachos de importación de distintos modelos de hornos electrotérmicos, librados a plaza durante 1990, 1991 y 1992.

Para así decidir, tras rechazar otras defensas argüidas por el actor, estimó que mediante el decreto 611/91 (prorrogado por su similar 365/92) se eximió del pago del gravamen a los artículos de fabricación nacional detallados en la planilla anexa II, al inc. b), del art. 70, de la ley de impuestos internos (t.o. en 1979 y sus modificaciones, con el texto entonces vigente), a partir del 11 de abril de 1991 y hasta el 31 de diciembre de 1992.

Sostuvo que está demostrado que los productos importados por el actor encuadran en la partida 85.12 de la Nomenclatura Aduanera vigente y que, por ende, estaban alcanzados por el gravamen. Pero que, como el art. 80 de la ley del impuesto dispuso que los productos importados gravados por la ley tendrían el mismo tratamiento fiscal que los nacionales, quedando derogada toda disposición que importe un tratamiento discriminatorio en razón del origen de la mercancía, debía interpretarse que la franquicia mencionada en el párrafo anterior también era aplicable a aquéllos.

Por tales razones, revocó la resolución determinativa en cuanto a las importaciones realizadas luego del 11 de abril de 1991.

-II-

A su turno, la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó la decisión de

la instancia anterior (ver fs.303/304), afirmando que, conforme al citado art. 80 de la ley del gravamen, los decretos de **exención** temporaria resultaban de plena aplicación respecto de las mercaderías importadas, no pudiendo invocarse su aplicación estricta en atención a que su jerarquía es inferior a la que reviste la ley.

-III-

Disconforme con lo resuelto, el Fisco Nacional interpuso el recurso extraordinario que luce a fs. 308/324.

En síntesis, arguye que las normas involucradas no fueron interpretadas en su cabal sentido, ya que se omitió toda consideración tanto sobre el art. 86 de la ley de impuestos internos, en el que se sustenta el decreto 611/91, como sobre claros precedentes de ese Tribunal sobre asuntos análogos al aquí tratado.

El a quo, a fs. 335, concedió el remedio intentado en cuanto involucra la interpretación de normas federales, mas lo rechazó en lo atinente a las causales de arbitrariedad invocadas, sin que se interpusiera a su respecto la pertinente queja.

-IV-

A mi modo de ver, el recurso extraordinario es formalmente admisible, toda vez que se ha puesto en cuestión la inteligencia de disposiciones federales y la sentencia definitiva del superior tribunal de la causa ha resultado adversa al derecho que la recurrente sustenta en tales normas (art. 14, inc. 3º, de la ley 48).

-V-

Con relación al fondo del asunto, debo principiar advirtiéndole que en el pronunciamiento publicado en Fallos: 320:1909, V.E. tuvo oportunidad de examinar un asunto que guarda sustancial analogía con el que aquí se ha presentado, puesto que también estaba en juego la gravabilidad de artículos alcanzados por el art. 70, inc. b), planilla anexa II (partida 85.12), de la ley de impuestos internos (t.o. en 1979 y sus modificaciones).

En efecto, expresó allí el Tribunal que el art.86 de la ley 3.764 faculta al Poder Ejecutivo nacional a dejar sin efecto transitoriamente los gravámenes establecidos por ella "cuando así lo aconseje la situación económica de determinadas industrias", y "previos informes técnicos favorables y fundados de los ministerios que tengan jurisdicción sobre el correspondiente ramo, y del Ministerio de Economía". Agregó que el decreto 611/91 autorizó a reducir la presión impositiva específica sobre los productos de fabricación nacional del subsector de electrodomésticos hasta el 28 de febrero de 1991, plazo prolongado hasta el 31 de diciembre de 1992 por el decreto 365/92. Del texto de las disposiciones citadas se desprende, de manera inequívoca, que el régimen en cuestión no incluye los bienes importados. Por lo tanto -afirmó el Tribunal, con toda lógica- resulta aplicable la conocida pauta hermenéutica según la cual cuando una ley es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo, no cabe sino su aplicación directa (Fallos: 218:56). Más aun cuando no corresponde a los jueces conceder otras excepciones tributarias que las específicamente reconocidas por la ley (Fallos: 314:1842; 315:807; entre otros).

La prohibición de discriminar que contiene el art. 80 de la ley de impuestos internos respecto de las tasas y del régimen de **exenciones** debe entenderse sin perjuicio de las discriminaciones que disponen los artículos que le preceden, pues de lo contrario importaría no sólo inconsecuencia o falta de previsión del legislador, sino también incoherencia en la redacción del texto legal (Fallos: 307:2010 y sus citas), doctrina que estimó V.E. que resultaba aplicable en el caso aunque se tratase de un precepto que sucedía al mencionado artículo. Ello es así, porque las leyes deben interpretarse siempre evitando otorgarles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones destruyendo las unas por las otras, y adoptando como verdadero el sentido que las concilie y deje a todas con valor y efecto (Fallos:301:461; 315:38, entre muchos otros).

A tales claras y contundentes razones me permito agregar que tampoco podría entenderse que, cuando el art. 80 de la ley de gravamen establece -en principio- la equiparación de tratamiento tributario entre los productos nacionales y los extranjeros, ordenando que queda "derogada toda disposición que importe un tratamiento discriminatorio en razón del origen de los productos", tal norma importe una férrea regla con proyección sobre toda otra norma a futuro. En efecto, sólo podría otorgársele efectos derogatorios con relación a las normas preexistentes a ella, mas no podría atribuírsele la virtud de impedir que se adopten modificaciones en cuanto al tratamiento con posterioridad a su sanción. Ello es así, debido a la elemental regla que consagra que la ley posterior deroga la anterior.

-VI-

Si bien con lo hasta aquí dicho bastaría para revocar el pronunciamiento apelado, debo resaltar que el a quo no ha hecho méritos sobre el pronunciamiento de Fallos: 320:1909 -tampoco la actora en escrito alguno-. Es decir, no ha siquiera intentado fundar la inaplicabilidad del precedente al caso de autos, o bien realizar una crítica fundada de los argumentos de V.E. que justificarían, eventualmente, una revisión de la doctrina sentada. Por el contrario, tanto la Cámara como la actora han omitido toda referencia sobre aquél.

En tales circunstancias, es menester recordar que es conocida la jurisprudencia del Tribunal en cuanto a que no obstante que sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y que sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a sus sentencias (Fallos:25:365; 307:1094; 315:2386, entre otros). De allí deviene la conclusión de que carecen de fundamento las resoluciones de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el Tribunal, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia. Especialmente en supuestos como el presente, donde dicha posición fue expresamente invocada por el apelante en su expresión de agravios (ver fs. 254 in fine).

-VII-

Por lo expuesto, opino que debe revocarse la sentencia apelada en cuanto fue materia de recurso extraordinario.

Buenos Aires, 7 de agosto de 2007.

Fdo.: Laura M. Monti

Es Copia

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 2 de junio de 2009

Vistos los autos: "Levin, Ernesto Ariel (TF 15.148CI) c/ DGI".

Considerando:

Que las cuestiones planteadas han sido adecuadamente tratadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, cuyos fundamentos son compartidos por el Tribunal, y a los que corresponde remitirse por motivos de brevedad.

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada, con costas.

Notifíquese y devuélvase. RICARDO LUIS LORENZETTI - ELENA I. HIGHTON de NOLASCO - CARLOS S. FAYT - JUAN CARLOS MAQUEDA - E. RAUL ZAFFARONI (en disidencia) - CARMEN M. ARGIBAY.

ES COPIA

DISIDENCIA DEL SEÑOR MINISTRO DOCTOR DON E. RAÚL ZAFFARONI

Considerando:

Que el recurso extraordinario es inadmisibile (art. 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello, oída la señora Procuradora Fiscal, se desestima el recurso extraordinario, con costas (art. 68 del código citado).  
Notifíquese y devuélvase. E. RAUL ZAFFARONI.

ES COPIA

Interpone el recurso: Fisco Nacional (AFIP-DGI), representado por la Dra. Analía Verónica Micciullo, con el patrocinio de la Dra. María del Carmen del Mingo.

Contestó el recurso: Ernesto Ariel Levin, con el patrocinio del Dr. Raúl Gutman.

Tribunal de origen: Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal.

Intervino con anterioridad: Tribunal Fiscal de la Nación.