Manolito dictando un decreto

El decreto 200/2012. Un caso de derecho constitucional tributario

La delegación legislativa en materia tributaria

Las delegaciones legislativas siempre son mal vistas por el derecho constitucional, porque implican que uno de los ‘poderes’ del Estado se desprenda de su función y la transfiera como si fuera un valor al portador.

Nuestra Constitución Provincial no regula el tema de la delegación legislativa, como sí lo ha hecho (aunque defectuosamente) la Constitución Nacional a partir de la reforma de 1994.

Pero la delegación legislativa tributaria, especialmente en materia de alícuotas (porcentajes) es bastante frecuente y aceptada pacíficamente por la doctrina y la jurisprudencia, siempre que la delegante fije claramente la política legislativa que ha de seguirse (límites y pautas, máximos y mínimos, según la CSJN en los fallos ‘Mouviel’ y ‘Domínguez’).

Podrían entonces efectuarse delegaciones en cuanto a las alícuotas, pero no para la creación de impuestos ni para la determinación de sujetos imponibles.

Esto tiene una particular relevancia en atención al principio de legalidad tributaria. Los tributos, como los delitos, sólo pueden ser decididos por ley en sentido formal, ley del legislador (aunque parezca redundante). Quedan dentro de lo que llamamos ‘zona de reserva legal absoluta’: no puede establecerse por ningún otro acto jurídico estatal que no sea una ley formal.

Y, también es bueno decirlo, en materia de delegación legislativa la interpretación debe ser restrictiva, con lo cual todo aquello que no esté expresamente permitido

en la delegación, se debe considerar como no delegado.

La ley 11123

En la Provincia de Santa Fe, como en la mayoría de los sistemas tributarios provinciales de Argentina, rige el denominado ‘Impuesto a los Ingresos Brutos’ (IIBB).

Y los coeficientes se establecen variables de acuerdo a la actividad y la capacidad contributiva.

Pero, como en otros impuestos, existen alícuotas básicas, residuales, para los casos que no tengan previsto un índice especial.

Estos casos son, evidentemente, gran parte de la recaudación del impuesto.

La Ley Impositiva de la Provincia de Santa Fe (3650) fue modificada por la ley 11123 en 1993, la cual le incorporó el artículo 6º con el siguiente texto:

“Establécese la alícuota básica del 3% (tres por ciento) en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en tanto no tengan previsto otro tratamiento específico en esta Ley o en el Código Fiscal. Autorízase al Poder Ejecutivo a incrementar la presente alícuota hasta un máximo del 20% (veinte por ciento) de la misma.”

Así. Una sola alícuota igual para todos los contribuyentes no encuadrados en supuestos específicos. Sin subgrupos ni categorías de ningún tipo.

Hay una delegación legislativa a favor del Ejecutivo, al solo efecto de la fijación de alícuota, con claros límites.

El Gobernador podía llevar la alícuota hasta el 3,6% (el 0,6% es el 20% del 3% que fijó la ley). Claramente el Gobernador no podía reducirla, ni incrementarla por encima de este tope.

Estamos ante un caso de delegación legislativa bien hecha, con límites claros.

El decreto 3848/1993

Inmediatamente de dictada la ley 11123, el Gobernador de entonces (Reutemann) la promulga mediante el decreto 3847/1993 y a continuación dicta el decreto 3848/1993 mediante el cual incrementa la alícuota hasta 3,5% (artículo 2º).

Hizo entonces uso de casi toda su potestad delegada, apenas le quedaba un 0,1% para incrementar.

El decreto 200/2012

Sin embargo, el 23 de enero de 2012, el Poder Ejecutivo Provincial dictó el decreto 200/2012 donde –diciendo que hace uso de las facultades delegadas- eleva la alícuota básica. Pero, para mayor desconcierto, no la eleva para todos los contribuyentes, sino que los va a dividir en tres grupos.

El primer grupo es el de aquellos que facturan menos de 30 millones de pesos. Esos continuarán con la alícuota de 3,5%.

El segundo grupo es el de quienes facturan entre 30 y 40 millones de pesos: a estos les establece una alícuota del 3,8%

Y un tercer grupo, el de aquellos que facturan más de 40 millones de pesos: a ellos les aplica una alícuota de 4,2%

Es decir: no sólo incrementa la alícuota básica sobrepasando el 3,6% máximo al que podía escalar, sino que crea categorías de contribuyentes no establecidas por la ley.

El adagio latino dice ‘ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus’. Si la ley no establece distinciones no pueden hacerlas quienes interpretan la ley, o la desarrollan o ejecutan como en este caso.

Esto es más grave aún que el incremento de la tasa, porque implica directamente la creación de un tributo diferenciado, y la construcción de diferentes sujetos imponibles, materias que ni siquiera podrían haberse delegado.

Apenas leemos el decreto 200/2012 vemos que nos hallamos claramente ante una

norma inconstitucional desde todo punto de vista: desborda los límites y las pautas que tenía delegados; y crea tributos y categorías de contribuyentes, tarea que no le fue –ni le podría ser- delegada.

Así lo ha dicho la Corte Suprema de Justicia en casos como “Selcro S.A. c. Jefatura de Gabinete de Ministros”.

¿Cómo se explica este mayúsculo desatino?

No alcanzan nuestras luces para entender por qué se burla tan burdamente una manda legislativa.

La creación de categorías tributarias, y la redefinición de sujetos imponibles, no tiene explicación ninguna porque no hay indicio alguno en la ley que permita suponer que se permitía tal creación tributaria.

Supongamos que el Ejecutivo no se hubiese excedido del 3,6% que podía incrementar. Pero lo usaba estableciendo categorías, imponiéndole a una el 3,1%, a otra el 3,3% y a la tercera el 3,6%.

Ello también hubiese sido inconstitucional aunque no superaba la tasa delegada, porque la discriminación contributiva que establece no está prevista en la ley, que a todas las actividades no especificadas las pone en un pie de igualdad tributaria. Después discutiremos si es correcto o no que no se las distinguiese, pero lo cierto es que la ley no las distingue, y por lo tanto nadie puede distinguir.

Con respecto a por qué se incrementó la alícuota por encima de lo que la ley 11123 estableció nos queda una sospecha cruel: la ignorancia y el apuro de quienes dictaron el decreto.

Apenas leemos el sitio web de la legislatura provincial vemos que el texto ‘actualizado’ de la ley 3650 es transcripto como fijando una alícuota del 3,5% (la correcta técnica legislativa indica que debería difundirse el texto original según ley

11123 con una llamada indicando el uso de la delegación que elevó hasta el 3,5%).

Es probable que en las calurosas siestas del verano santafesino, y sufriendo los efectos de los cortes de luz, las seseras de los redactores del decreto no hayan parado mientes en buscar el texto original de la ley, y hayan creído de buena fe que la 11123 empezaba en 3,5%... digo, para ser bienpensantes... porque desde el 3,5% hasta el 4,2% efectivamente hay un 20% de incremento...

¿Y ahora qué hacemos?

Los contribuyentes alcanzados por el tributo en cualquiera de las tres categorías puede impugnar el decreto 200/2012, y no cabe duda de que la justicia declarará inconstitucional la norma.

También puede presentarse ante la Justicia la propia Legislatura, a través del Sr. Vicegobernador como titular del cuerpo, pidiendo la nulidad del decreto que burló sus mandatos.

Y cualquier ciudadano –incluidos los legisladores- podría presentarse ante un juez haciendo uso de su interés general en la legalidad, para que se nulifique expresamente una norma inconstitucional.

Pero sería bueno que la Legislatura haga algo al respecto, para no permitir que el Ejecutivo avasalle su función propia, y más aún cuando estamos ante una estafa constitucional por abuso de confianza: se toma un permiso y se lo tergiversa para hacer algo no permitido. Como dice la sabiduría popular: la legislatura les dio la mano, y le tomaron el brazo.

Pero no puede la Legislatura dictar una ley derogando el decreto, porque sería admitir que hay una norma equiparable a una ley que debe ser derogada.

En rigor de verdad la ley se mantiene incólume: sólo hay un acto de inferior jerarquía que la está contradiciendo.

Lo que la Legislatura puede hacer es dictar una resolución dirigida al Ejecutivo advirtiéndole que el decreto 200/2012 se ha excedido de la delegación permitida y –haciendo uso de su facultad de control de constitucionalidad- manifestando que el decreto es inconstitucional. Ello es lo que el colega Pablo Manili postula: la declaración de nulidad de los decretos delegados que se exceden de los permisos concedidos, que podría tomar la forma de acto legislativo declarativo, ejerciendo así la Legislatura su parte del control de constitucionalidad.

También puede modificar la ley 11123 estableciendo la alícuota que la Legislatura considere ideal para las actividades no especificadas, y eliminando la delegación al Ejecutivo, que no supo honrarla.

No hay que descartar tampoco la posibilidad de iniciar juicio político a los firmantes del decreto por el alzamiento institucional que implica el ejercicio ilegal de las facultades delegadas.

Y saquemos una moraleja

Haga cada 'poder' del Estado lo que tiene que hacer. Hágalo bien sin derivar responsabilidades a los otros. De ese modo se construye un auténtico Estado Constitucional de Derecho.

———

El Tribunal de Cuentas de la Provincia de Santa Fe, con argumentos similares a los que aquí habíamos propuesto, observó el decreto 200/2012.

A continuación, su resolución (observación legal 02/2012 TCP)

CLICK PARA LEER

————————-

Las tres resoluciones generales de API que llevaron a la inaplicabilidad del decreto:

RG 3/2012

RG 4/2012

RG 5/2012

RG 6/2012