

S.C. C.1.842, L.XLIII.

Suprema Corte :

- I -

Mediante la sentencia que luce a fs. 482/484 vta., aclarada a fs. 510/510 vta., la sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó la sentencia de la instancia anterior en cuanto había hecho lugar a la demanda y, por ende, había declarado la inconstitucionalidad del art. 74 de la ley 24.938 y la consecuente nulidad de la resolución conjunta 39/98 de la Superintendencia de Riesgos del Trabajo y 25.806/98 de la Superintendencia de Seguros de la Nación, por no haber respetado el principio constitucional de reserva de ley en materia tributaria.

Para así decidir, sostuvo que el aporte de que trata el art. 74 de la ley 24.938 es una tasa, consistente en una obligación de dar una suma de dinero para satisfacer la prestación de un servicio coactivamente impuesto por el Estado.

Arguyó también que el art. 76 de la Constitución Nacional prohibió la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo salvo en ciertas circunstancias y para determinadas materias, ninguna de las cuales rige la especie.

Por ende, concluyó que la delegación se hizo sin respetar el mentado principio ya que la ley no fijó bases o pautas para establecer la alícuota del tributo creado y, paralelamente, porque se hizo en cabeza de organismos de superintendencia y no del titular del Poder Ejecutivo, tal como está previsto en la Carta Magna.

- II -

Disconforme, la Superintendencia de Seguros de la Nación interpuso el recurso extraordinario obrante a fs. 495/508, concedido a fs. 556 en cuanto se debate la interpretación de normas federales.

Adujo en primer lugar, precisamente, que por las normas que regulan el caso hay cuestión federal involucrada y que, además, el asunto reviste gravedad institucional puesto que excede el interés individual de las partes, al privar de financiamiento al ente encargado del poder de policía en materia de aseguramiento de los riesgos del trabajo, afectando profundamente el régimen diseñado para operar de manera conjunta.

Señala que no se trata aquí de un instituto tributario, y que es razonable que sean los organismos administrativos los que determinen mediante pautas de discrecionalidad técnica cuál es el financiamiento necesario y en qué medida han de proveer a él las compañías aseguradoras, para fijar el aporte.

Agregó, consecuentemente, que no existe una delegación en materia tributaria. Puntualizó, además, que la actora carece de legitimación puesto que no precisó el detrimento patrimonial que dijo sufrir.

- III -

A mi modo de ver, el recurso extraordinario ha sido bien concedido, en tanto resulta formalmente admisible por hallarse en juego la inteligencia de normas federales y por ser la decisión definitiva del superior tribunal de la causa contraria a los derechos que la vencida fundó en aquélla (art. 14, incs. 1 y 3, de la ley 48).

- IV -

En lo que aquí interesa, hay que destacar que la ley 24.557, que estableció el sistema de seguro de riesgos del trabajo, mediante el funcionamiento de compañías aseguradoras, denominadas Aseguradoras de Riesgos del Trabajo (ART), previó en su art. 37 que los gastos que requeriría el funcionamiento de los entes de supervisión *“se atenderá con la tasa prevista en la ley 20.091 (artículo 81), aplicada sobre las cuotas mensuales que el empleador paga a las ART.”*.

De esta manera, tales organismos de supervisión se nutrían -entre otros recursos mencionados en el mismo texto legal- con una tasa uniforme cuya cuantía la fijaba el Poder Ejecutivo y que no podía exceder del 6 por mil del importe de las primas que paguen los asegurados (art. 81, inc. b, de la ley 20.091).

Posteriormente, el art. 74 de la ley 24.938, al sustituir el texto primitivo del citado art. 37 de su similar 24.557, dispuso que *“Los gastos de los entes de supervisión y control se financiarán con aportes de las Aseguradoras de Riesgos de Trabajo (ART) y empleadores autoasegurados conforme la proporción que aquellos establezcan.”*.

Posteriormente, la Superintendencia de Riesgos del Trabajo y la Superintendencia de Seguros de la Nación dictaron la resolución conjunta 39/98 y 25.806/98

S.C. C.1.842, L.XLIII.

(de sus respectivos registros), en la que dispusieron que dicho recurso se fijaba en el 3 por ciento calculado sobre las cuotas que recaudasen cada una de las ART.

A mi modo de ver, tal “aporte” constituye, sin hesitación, una “contribución” en los términos de los arts. 4º y 17 de nuestra Constitución Nacional, de inocultable naturaleza tributaria, toda vez que se trata de una suma de dinero que obligatoriamente han de sufragar algunos sujetos pasivos -determinados por la norma, es decir las ART-, en función de ciertas consideraciones de capacidad para contribuir, y que se halla destinada a la cobertura de gastos públicos.

Dicho en otros términos, la norma define un presupuesto de hecho que, al verificarse en la realidad del caso concreto, da origen a la obligación de ingresar al erario público una suma de dinero, en las condiciones establecidas por ella, siendo que tal obligación tiene por fuente un acto unilateral del Estado y que su cumplimiento se impone coactivamente a los particulares afectados, cuya voluntad carece, a esos efectos, de toda eficacia (arg. Fallos: 318:676, considerando 8º).

Como ha dicho V.E., no existe acuerdo alguno de voluntades entre el Estado y los individuos sujetos a su jurisdicción con respecto al ejercicio del poder tributario implicado en sus relaciones, puesto que los tributos no son obligaciones que emerjan de los contratos sino que su imposición y su fuerza compulsiva para el cobro son actos de gobierno y de potestad pública (arg. Fallos: 152:268; 218:596; 318:676, entre otros).

Por otra parte, me parece útil señalar que, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, asiste la razón al *a quo* en cuanto a que se trata de una tasa, puesto que es un tributo que retribuye una prestación realizada por el Estado o por entes con él vinculados mediante una actividad o servicio que se particulariza en el sujeto pasivo, cuya voluntad sobre la recepción de la prestación deviene irrelevante.

Al hilo de lo expuesto, no puedo dejar de recordar aquí que nuestra Constitución Nacional prescribe, de manera reiterada y como regla fundamental, tanto en el art. 4º como en los arts. 17 y 52, que sólo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos. Ha dicho el Tribunal al respecto, contundentemente, que “los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas (Fallos: 155:290; 248:482; 303:245; 312:912, entre otros) y, concordantemente con ello, ha afirmado reiteradamente que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido

de tales atribuciones” (arg. Fallos: 316:2329; 318:1154; 319:3400; 321:366; 323:3770, entre muchos otros).

En efecto, es doctrina del Tribunal que “el principio de legalidad o de reserva de ley no es sólo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes. En tal sentido este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones (...)” (Fallos: 329:1554, “Nación AFJP S.A. v. Provincia de Tucumán” -el subrayado me pertenece-).

A todas luces está evidenciado, como lo advirtieron sin problema los juzgadores de las instancias precedentes, que si bien la ley 24.938 creó el tributo y determinó su hecho imponible y los sujetos pasivos -manteniendo lo hecho precedentemente en la ley 24.557-, no hizo lo propio con relación a su cuantificación, la que quedó completamente librada al arbitrio del Poder Ejecutivo, con mella irreversible de la garantía constitucional señalada.

Paralelamente, toda pretensión de admisibilidad de la delegación en esta materia, que busque guarecerse bajo el art. 76 de la Constitución Nacional, queda desarticulada a la luz de lo expresado por V.E. en Fallos: 326:4251, al indicar que “ni un decreto del Poder Ejecutivo ni una decisión del Jefe de Gabinete de Ministros pueden crear válidamente una carga tributaria ni definir o modificar, sin sustento legal, los elementos esenciales de un tributo (...)” (cons. 6º), estableciendo que la materia tributaria “al tratarse de una facultad exclusiva y excluyente del Congreso, resulta inválida la delegación legislativa efectuada (...) en tanto autoriza a la Jefatura de Gabinete de Ministros a fijar valores o escalas para determinar el importe de las tasas sin fijar al respecto límite o pauta alguna un una clara política legislativa para el ejercicio de tal atribución (...)”. Y, como colofón, señaló que “no pueden caber dudas en cuanto a que los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo” (cons. 8º).

S.C. C.1.842, L.XLIII.

- V -

Con lo señalado basta también para rechazar, sin más, el agravio de la recurrente fincado en desconocer la legitimación de la actora, toda vez que, al tratarse de un tributo del cual ella resultó ser el sujeto pasivo que ha de sufragarlo, y que se le ha aumentado la carga desde un 6 por mil hasta un 3 por ciento, sin que las demandadas hayan siquiera intentado esbozar -ni mucho menos demostrar- que la actora habría logrado su traslación (doctrina de Fallos: 327:4023), queda evidenciado que ésta sufre un detrimento patrimonial irreversible y contrario a claras y contundentes reglas de nuestra Carta Magna.

- VI -

En virtud de lo expuesto, opino que debe confirmarse la sentencia apelada en cuanto fue materia de recurso extraordinario.

Buenos Aires, 25 de marzo de 2009.

ES COPIA

LAURA M. MONTI