

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

-I-

A fs. 228/230, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala IV), al confirmar lo decidido en la instancia anterior, hizo lugar a la acción de amparo entablada por Swiss Medical S.A. contra el Estado Nacional y, en consecuencia, declaró la inconstitucionalidad de los arts. 25 de la ley 26.682 y 25 de su decreto reglamentario 1993/11 y, a la vez, dejó sin efecto la resolución 1769/14 dictada por la Superintendencia de Servicios de la Salud.

Para así decidir entendió que la matrícula anual establecida por la ley 26.682 reviste indudable naturaleza tributaria y posee los caracteres de una tasa, puesto que retribuye una prestación realizada por el Estado -o por un ente con él vinculado- mediante una actividad o servicio que se particulariza en el sujeto pasivo, cuya voluntad sobre la recepción de la prestación deviene irrelevante.

Agregó que, si bien la mencionada norma creó el tributo, determinó su hecho imponible y los sujetos pasivos, no hizo lo propio con relación a su cuantificación pues, según indicó, ésta quedó librada al arbitrio del Poder Ejecutivo, el que, a su vez, la delegó en la Superintendencia de Servicios de Salud. Dicho organismo finalmente la fijó mediante la resolución 1769/14.

Tal proceder, indicó, vulneró el principio de reserva de ley tributaria. En efecto, según expuso, el Congreso Nacional no previó cuál era la alícuota correspondiente ni siquiera

mediante el establecimiento de baremos máximos y mínimos para su fijación o algún otro parámetro que permita su determinación.

Finalmente, señaló, con sustento en diversos precedentes de V.E, que la delegación legislativa es improcedente en materia tributaria.

-II-

Disconforme con tal pronunciamiento, el Estado Nacional interpuso el recurso extraordinario de fs. 232/252, que fue concedido en cuanto se debate la inteligencia de normas de carácter federal y denegado respecto de las causales de gravedad institucional y arbitrariedad endilgada al pronunciamiento, sin que aquél dedujera la correspondiente queja (v. fs. 280).

Indica que la vía del amparo no resulta apta para ventilar la cuestión aquí debatida, la cual, a su juicio, requiere de un mayor ámbito de debate y prueba.

Expresa que la normativa impugnada por Swiss Medical S.A. estableció una matrícula y no un tributo. Señala que la diferencia entre ambos conceptos es evidente, ya que la esencia del impuesto es gravar manifestaciones de capacidad contributiva sin otras consideraciones que las que se refieren a los principios tributarios, mientras que en el caso de la matrícula nada de ello ocurre sino que, según explica, constituye una habilitación legal a fin de que las empresas inscriptas puedan ejercer su actividad.

Agrega que la matrícula establecida por la ley 26.682 no es exigida en forma coercitiva, pues únicamente es aplicable a los entes de medicina prepaga que quieran desarrollár su actividad en el país, ni tampoco implica la efectiva prestación

Procuración General de la Nación

de un servicio por el Estado Nacional, por lo que no corresponde caracterizarla como una tasa.

-III-

Estimo que el remedio federal fue correctamente concedido, al resultar procedente en razón de estar controvertido el alcance de normas de naturaleza federal -ley 26.682, decreto 1993/11 y resolución 1769/2014 de la Superintendencia de Servicios de Salud-, y ser la decisión del tribunal superior contraria al derecho que la apelante fundó en aquéllas, tal como lo establece el inc. 3° del art. 14 de la ley 48 (Fallos: 311:1835; 316:1567; 324:1871; 326:3308, entre otros).

Por otra parte, al versar la causa sobre la inteligencia de normas federales, V.E. no se encuentra limitada por los argumentos del tribunal apelado o de las partes, sino que le incumbe efectuar una declaración sobre el punto disputado (Fallos: 310:2200; 314:529; 316:2624, entre muchos otros).

-IV-

La ley 26.682 tiene por objeto establecer el régimen de regulación de las empresas de medicina prepaga, los planes de adhesión voluntaria y los planes superadores o complementarios por mayores servicios que comercialicen los Agentes del Seguro de Salud (ASS) (ver art. 1°). Asimismo, erige al Ministerio de Salud como autoridad de aplicación.

Con relación al financiamiento del sistema, el art. 25 establece que, además de los ingresos provenientes de multas, donaciones, legados, subsidios, etc., "los recursos del

Ministerio de Salud con relación a la presente ley, están constituidos por: a) Una matrícula anual abonada por cada entidad, cuyo monto será fijado por la reglamentación ...".

Por su parte, el Poder Ejecutivo dispuso por medio del art. 25 del decreto 1993/11, reglamentario de la ley 26.682, que: "El Ministerio de Salud a través de la Superintendencia de Servicios de Salud dictará la normativa pertinente que establezca el monto que deberá abonar cada entidad en concepto de matrícula anual".

Sobre tales bases la Superintendencia de Servicios de Salud dictó la resolución 1769/14 que estableció: "Determínese para el pago de la matrícula anual una alícuota del dos por mil (2%) que se calculará sobre la base del total de los ingresos devengados en cada año calendario en concepto de cuotas y mayores servicios comercializados mediante planes de salud totales y/o parciales que brinden prestaciones de prevención, protección, tratamiento y rehabilitación de la salud humana a los usuarios. La matrícula anual se cancelará en doce anticipos mensuales a cuenta" (art. 1°).

Por su parte el art. 2° señaló que "se encuentran obligados al pago de la matrícula establecida en la presente resolución todas las entidades comprendidas en el art. 1° de la ley 26.682 y en el decreto N° 1993/2011".

-V-

En primer lugar, considero que resulta indispensable determinar la naturaleza jurídica de las sumas que la actora debe abonar al Estado Nacional.

Procuración General de la Nación

Así, estimo pertinente indicar que el art. 25 de la ley 26.682 dispuso expresamente que las prestaciones a cargo del Ministerio de Salud se financien, entre otros ingresos, mediante una matrícula anual a cargo de las empresas de medicina prepagas.

A partir de la normativa aquí cuestionada se establece, en forma coactiva -no voluntaria- una contraprestación por el servicio que brinda la autoridad de aplicación de la ley 26.682. Por sus características, esa retribución, como bien lo afirma el *a quo*, puede ser encuadrado dentro de la especie de los tributos denominada tasa. Efectivamente, es ésta un gravamen que establece el legislador, cuyo presupuesto de hecho consiste en una situación que determina, o se relaciona, en forma necesaria, con el desenvolvimiento de una determinada actividad o de un ente público referida a la persona obligada a su pago.

Como ha señalado calificada doctrina, la tasa es una *"categoría tributaria también derivada del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia únicamente por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que en este caso consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado"* (Giuliani Fonrouge, Carlos María, "Derecho Financiero", Depalma, Buenos Aires, 1990, p. 319) y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar el pago aun cuando no haga uso de aquél, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (confr. Fallos: 251:50 y 222; 312:1575).

Sentado ello, entiendo que la solución de la presente controversia exige examinar la compatibilidad de las normas impugnadas (arts. 25 de la ley 26.682, 25 de su decreto reglamentario y la resolución 1769/14) con las que la Constitución Nacional ha fijado para el establecimiento de gravámenes.

No puedo dejar de recordar aquí que nuestra Constitución Nacional prescribe, de manera reiterada y como regla fundamental, tanto en el art. 4° 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; 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"* (Fallos: 319:3400; 321:366, entre muchos otros).

La razón de ser de dicha limitación se funda en que la atribución de crear los tributos es la más esencial a la naturaleza del régimen representativo y republicano de gobierno (Fallos: 182:411). Como ha dicho V.E., "al tratar la creación, el manejo y la inversión del tesoro público, el constituyente confió al órgano más íntimo del país -según las palabras de Alberdi- la potestad de crear los recursos y votar los gastos públicos, en tanto que le confirió al Poder Ejecutivo la de

Procuración General de la Nación

recaudar y emplear aquellos recursos en los gastos designados", agregando, también en conceptos del ilustre jurista citado que "ese modo de distribuir el poder rentístico fue tomado en Inglaterra y adoptado por Estados Unidos de América a fin de evitar que en la formación del tesoro sea saqueado el país, desconocida la propiedad privada y hollada la seguridad personal e impedir, además, que en la elección y cantidad de los gastos se dilapide la riqueza pública" (Fallos: 321:2683).

Resulta necesario recordar que el principio de legalidad o 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 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, tal como los definió ese Tribunal (Fallos: 329:1554).

Por otro lado, la Corte ha señalado que ese valladar incommovible que supone el principio de reserva de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de delegación legislativa previsto por el art. 76 de la Constitución. Así, ese tribunal sostuvo 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, al delegación legislativa en el Poder Ejecutivo" (Fallos: 326:4251).

Considero que la aplicación de esa doctrina al *sub judice* y a las normas aludidas en el acápite IV lleva a concluir, sin lugar a dudas, que el tributo pretendido es inconstitucional.

En efecto, el art. 25 de la ley 26.682, al establecer que el monto de la matrícula anual que deben abonar los entes de medicina prepaga será determinado por la reglamentación, no previó cuál es la alícuota aplicable, como así tampoco su base imponible, ni siquiera mediante el establecimiento de parámetros máximos y mínimos para su fijación.

Como se desprende del texto de la citada disposición, transcrito en el acápite anterior, no es el legislador quien ha determinado, de manera cierta e indudable, cuál es la forma de cuantificar la prestación, sino que ha de recurrirse necesariamente a los dispuesto por el art. 25 del decreto reglamentario 1993/11 y la resolución 1769/2014 de la Superintendencia de Servicios de Salud. Tal circunstancia coloca a las mencionadas normas a extramuros de las normas y principios constitucionales antes reseñados.

Bajo tales parámetros vale remarcar que ni un decreto del Poder Ejecutivo ni una decisión de la Superintendencia de Seguros de la Nación pueden crear válidamente una carga tributaria ni definir o modificar, sin sustento legal, los elementos esenciales de un tributo (Fallos: 319:3400), pues ello vulnera el principio de reserva de la ley o legalidad, antes descripto.

En conclusión, las normas cuestionadas no se ajustan a los parámetros señalados, pues el aspecto cuantitativo de la

Procuración General de la Nación

matrícula creada por el art. 25 de la ley 26.682 queda aquí completamente librado al arbitrio del Poder Ejecutivo.

Tales razones, conducen indefectiblemente a propiciar la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 25 de la ley 26.682, 25 del decreto 1993/11 y la resolución 1769/14 de la citada Superintendencia de Servicio de Salud.

-VI-

Por lo hasta aquí expuesto, opino que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario y confirmar la sentencia apelada.

Buenos Aires, 15 de marzo de 2016.

ES COPIA

LAURA M. MONTI


ADRIANA N. MARCHISIO
Subsecretaría Administrativa
Procuración General de la Nación