

Procuración General de la Nación

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

- I -

A fs. 188/207 de los autos principales (a las que se referirán las siguientes citas), el Superior Tribunal de Justicia de la provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur rechazó la acción contencioso administrativa interpuesta por YPF S.A. contra la provincia, dirigida a declarar la nulidad de la resolución nº 879/01 del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos local, como así también de las resoluciones que le sirvieron de antecedentes en el procedimiento determinativo de oficio. En esas actuaciones administrativas se dilucidó el tributo adeudado y se intimó a YPF S.A. al ingreso de \$1.937.170 en concepto de impuesto de sellos, más los intereses correspondientes a la mora y una multa equivalente a tres veces el tributo dejado de ingresar, por la instrumentación del contrato de compraventa de gas natural, celebrado en la ciudad de Buenos Aires el 8 de noviembre de 1991 entre la actora -cuyas acciones entonces estaban íntegramente en manos del Estado Nacional- y la empresa Gas del Estado Sociedad del Estado.

Para así resolver, consideró, en primer lugar, que en la especie resulta aplicable el plazo de prescripción de 10 años del art. 78 del Código Fiscal, al tratarse de un supuesto donde no hay un contribuyente inscripto, debido a las características del gravamen en cuestión. Agregó que, aun cuando resultare aplicable el término de 5 años, no puede reputarse que éste comenzó a transcurrir -como lo pretendía la actora- tomando en cuenta la publicación en el Boletín Oficial del decreto 2.690/91, en cuyos considerandos se mencionaba el instrumento gravado, sino valorando que recién el 3 de diciembre de 1996 la Dirección General de Rentas de la

provincia tomó fehaciente conocimiento de su existencia.

Por otra parte, sostuvo que el contrato estaba gravado por el art. 3º, inc. d), de la ley territorial 175, sin que fuera de aplicación el inc. g). En su inteligencia, el impuesto de sellos alcanza a los actos celebrados en la jurisdicción provincial y, también, a algunos de los celebrados fuera de ella y que estén especialmente previstos en la ley (arg. art. 1º, inc. a). Adujo que aquí es indiferente si los actos gravados por el inc. d) del art. 3º están exentos o no en su lugar de otorgamiento, y que el inc. g) se refiere a los "demás actos otorgados en las provincias o en la Capital Federal" y que puedan tener algún efecto en la jurisdicción impositora, con lo cual se hace mención a otros actos distintos a los contemplados, precisamente, en los incisos anteriores.

A mayor abundamiento, entendió que el art. 15, inc. 8º, de la ley 23.696, no amparaba una supuesta exención en el impuesto de sellos nacional, ya que ella no se daba sobre cualquier acto sino, exclusivamente, sobre aquellos estrictamente necesarios para la privatización de las empresas involucradas y que, en la especie, el contrato gravado nada tuvo que ver con el traspaso a manos privadas, que se produjo años después. Consideró que tampoco se relaciona el contrato con el "Plan de Transformación Global de YPF" del decreto 2.778/90, pues los únicos actos no gravados fueron los instrumentos que se pudieron haber suscrito respecto de la Cuenca Austral para llevar a cabo la asociación en los derechos de explotación de las áreas reservadas para YPF S.A., o para la asociación para la exploración de hasta el 50% con empresas petroleras, pero no los demás contratos que la empresa siguió celebrando con terceros -como Gas del Estado- por más que ya estuviera en marcha su "transformación".

Procuración General de la Nación

Contrariamente a lo argumentado por la actora, sostuvo que no se trata de un contrato de suministro de gas sino de compraventa. Añadió que al ser un hidrocarburo estamos indiscutiblemente ante un producto o subproducto de la minería -gravado en el citado inc. d), art. 3º, ley 175-. Tampoco atendió el argumento vinculado con la falta de certidumbre en cuanto a la ubicación del gas bajo el subsuelo provincial, al considerar que ello estaba demostrado ya que el referido contrato especificaba que se trataba del Área Tierra del Fuego de la mentada Cuenca Austral.

Finalmente, rechazó los planteamientos vinculados tanto con la improcedencia de los intereses resarcitorios por la falta de culpabilidad en la mora que arguyó la actora, como también con la sanción aplicada.

- II -

Disconforme con lo resuelto por el a quo, la actora interpuso el recurso extraordinario de fs. 215/235, cuyo rechazo a fs. 262/268 dio lugar a la presente queja.

Expresó, en primer lugar, que es arbitraria la sentencia recurrida en cuanto establece que en el impuesto de sellos corresponde aplicar la prescripción decenal, al tratarse -en todos los casos- de contribuyentes que no están inscriptos, dada la mecánica del gravamen. También cuestionó que no se tomase como momento para determinar su inicio el de la publicación del decreto 2.690/91, el 20 de diciembre de 1991, ya que fue en ese momento en que se exteriorizó su existencia.

Por otra parte, señaló que el tribunal interviniente no reparó en la insanable nulidad de la resolución 879/01 de la Dirección General de Rentas -y sus predecesoras-, en tanto carece de fundamento y motivación autónomos y es mera remisión

indeterminada a dictámenes anteriores.

Arguyó también que existe arbitrariedad por la falta de aplicación al caso del inc. g, del art. 3º de la ley territorial 175, circunstancia que dejó fuera del ámbito de decisión el análisis de la normativa federal involucrada, a la vez que criticó la aplicación de su inc. d). De la misma manera, se agravio por no haber tomado en cuenta el carácter de "instrumento de gobierno" del contrato gravado, en virtud del art. 75, inc. 18 de la Constitución Nacional -art. 67, inc. 16 en el texto vigente al celebrarse el acuerdo-, circunstancia que lleva a obstaculizar el desenvolvimiento de las funciones del Estado Nacional por parte de la provincia, dentro del proceso de privatización mencionado.

- III -

De la atenta lectura del recurso de hecho resulta que son seis los puntos esenciales de agravio en que la recurrente centra su crítica a la sentencia de fs. 188/207. Dada la diferente naturaleza y fundamentación de cada uno de éstos, estimo que corresponde realizar sendos tratamientos separados.

- IV -

En cuanto al primer agravio de la recurrente, vinculado con la aplicación del plazo decenal contemplado en el art. 78 del Código Fiscal (ley territorial nº 480, vigente al momento de realización de los hechos aquí gravados), debo resaltar que en el decisorio recurrido se tomó ese plazo y, en consecuencia, se rechazó la defensa de la contribuyente, por tratarse en la especie de la prescripción de las facultades del fisco para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias no periódicas de sujetos pasivos que realizan un hecho imponible aislado, vinculado con una actividad para la

Procuración General de la Nación

cual no hay un régimen de inscripción específico, como es el caso del impuesto de sellos. Considero que esta solución normativa local es idéntica a la que brinda el art. 4.027 del Código Civil y, por lo tanto, resulta constitucionalmente admisible a la luz de la doctrina de V.E. de Fallos: 326:3899 y 327:3187.

Así las cosas, al tratarse de una cuestión de derecho público local resuelta sin arbitrariedad -que por su naturaleza resulta extraña a la vía del art. 14 de la ley 48- estimo que el remedio federal intentado fue bien denegado por el a quo a su respecto, resultando por lo tanto improcedente la queja en este punto.

- V -

Asimismo, opino que es improcedente la queja en cuanto intenta atacar la negativa del a quo a citar al Estado Nacional como tercero interesado en esta causa. Ello es así no sólo porque este supuesto agravio no guarda vinculación directa con el remedio federal impetrado -como lo reconoce la misma recurrente a fs. 233 vta.- sino, también, porque éste no cumple con el requisito de fundamentación autónoma (art. 15, ley 48), refutando todas y cada una de las razones de la sentencia apelada (conf. Fallos: 314:117 y 840; 315:2052, entre otros), ni plantea una crítica concreta y razonada de todos y cada uno de los argumentos dados para desecharlo, ni, por último, indica cuál es el concreto agravio que le causa la ausencia en autos de la Nación.

- VI -

Del mismo modo, considero que tampoco resulta procedente el recurso de hecho en lo tocante a la tacha de nulidad con que pretendió atacar la resolución 879/01 del Minis-

terio de Economía y Obras y Servicios Públicos de la provincia demandada, y las resoluciones anteriores en el procedimiento determinativo de oficio, basándose en que no tenían fundamento ni motivación. En efecto, tampoco en este punto aprecio que exista arbitrariedad en la decisión atacada, puesto que consideró que la necesidad de fundamentación impuesta por las normas locales que regulan tal procedimiento administrativo se hallaba cumplida, ya que la motivación se hacía explícita por la remisión que las resoluciones realizaban a sus respectivos dictámenes jurídicos previos, con lo cual se cumple con una elemental condición para la real vigencia del principio de legalidad, garantizando la eficaz tutela de los derechos individuales en juego.

- VII -

En lo referido a la sujeción del contrato de fecha 8 de noviembre de 1991 a la gabela provincial, la sentencia recurrida, al confirmar la citada resolución nº 879/01, concluyó en su gravabilidad. Para así decidir, estudió normas tributarias locales, cuya aplicación e interpretación, es sabido, escapan a la esfera del recurso extraordinario (arg. Fallos: 314:678, entre muchos otros), ya que pese a que se ha alegado, no se ha demostrado la existencia de arbitrariedad en dicha interpretación, ni mucho menos violación de normas de la Constitución Nacional (arg. Fallos: 318:1349).

Dentro de este orden de ideas, me parece oportuno destacar además que no estuvo en discusión en autos que el acto gravado está instrumentado, que se trata de un acto oneroso, y que se reúnen entonces todos los requisitos sustantivos de la ley local del gravamen, la cual está en consonancia con las prescripciones de la ley convenio de coparticipación 23.548, en su art. 9, inc. b, acápite II.

Procuración General de la Nación

Por tal motivo, pienso que el recurso de hecho también ha de ser rechazado en lo tocante a este agravio.

- VIII -

Ahora bien, una vez dilucidado lo concerniente a la gravabilidad del instrumento de marras, y como consecuencia directa de su sujeción al impuesto, corresponde estudiar el quinto agravio de la recurrente, que estriba en la violación del principio de solidaridad federal ya que, según su óptica, se ha gravado un instrumento de gobierno, entorpeciendo, obstaculizando o impidiendo la concreción de una política nacional, en contradicción con la letra y espíritu de la cláusula del progreso de la Carta Magna.

A mi modo de ver, el remedio federal es formalmente admisible en este punto, toda vez que la resolución administrativa local en crisis fue reputada contraria al art. 75, inc. 18 de la Constitución Nacional en cuanto permite la exención de los instrumentos de gobierno, y ello requiere interpretar el sentido y alcance de tal cláusula, así como la inteligencia de las demás normas federales involucradas -leyes 23.696, 24.076, 24.145; decreto 2.776/90 y el propio contrato del 8 de noviembre de 1991- (arg. Fallos: 315:1434; 316:2940, entre otros), siendo la decisión contraria a la validez del derecho que la recurrente fundó en aquélla. Estimo, además, que corresponde examinar en forma conjunta las impugnaciones traídas a conocimiento del Tribunal, ya que las referidas a la alegada arbitrariedad en que habría incurrido el a quo y las atinentes a la interpretación de la cuestión federal son dos aspectos que guardan entre sí estrecha conexidad (conf. doctrina de Fallos: 321:2764; 323:1625, entre otros). Por otra parte, es de recordar que 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 y 1834; 316:2624, entre otros).

Para una correcta apreciación de las circunstancias jurídicas y fácticas que involucran la aplicación al sub lite de la doctrina de la inmunidad de los instrumentos de gobierno, opino que ha de estudiarse separadamente la actuación que les compete a cada una de las partes contratantes, porque si bien es en principio la actora quien ha cargado con el peso del gravamen, no se debe dejar de considerar -como ha ocurrido en la sentencia apelada- la incidencia que tiene la actuación de Gas del Estado Sociedad del Estado como parte firmante del instrumento alcanzado por la gabela local.

En efecto, el art. 13 del Código Fiscal de la provincia (ley territorial 480, que es la ley de rito aplicable al sub examine, como ya expresé), en su primer párrafo, establecía que "Cuando un mismo hecho imponible sea realizado por dos o más personas, todas se considerarán como contribuyentes por igual y serán solidariamente obligados al pago del tributo por la totalidad del mismo, salvo el derecho del fisco a dividir la obligación a cargo de cada una de ellas" (el subrayado me pertenece). De esta forma, la ley local establecía la solidaridad entre dos o más contribuyentes por la realización de un hecho imponible, de forma tal que cada uno de ellos era contribuyente (por el hecho propio) y responsable del pago del tributo debido por los demás (por el hecho ajeno). En tales condiciones, el pago realizado por uno de ellos extinguía tanto su propia obligación tributaria como también la de los otros, sin perjuicio, claro está, de las relaciones y acciones privadas que pudieran vincularles para el regreso de las sumas pagadas por el primero y que, en definitiva,

Procuración General de la Nación

correspondía que fuera repartida -salvo pacto en contrario, que en la especie no se alegó- entre todos.

Al amparo de este mecanismo legal, la Dirección General de Rentas de la provincia accionada se dirigió exclusivamente contra YPF S.A., reclamándole el total del gravamen. Sin embargo, el fisco provincial primero, y el a quo después, han omitido de plano considerar que el mentado mecanismo legal involucra el pago conjunto de dos obligaciones tributarias similares, pero con diferentes sujetos pasivos: YPF S.A. y Gas del Estado, Sociedad del Estado, cuya situación -lo adelanto- no puede reputarse que sea idéntica, tal como lo indico más abajo.

- IX -

En efecto, haciendo suya la tesis que la Suprema Corte de los Estados Unidos definió, hacia el año 1931, en el caso "Indian Motorcycle v. United States" (238 US 570), V.E. sostuvo que: "Los instrumentos, medios y operaciones a través de los cuales el gobierno nacional ejercita sus poderes, están exentos de impuestos por los estados, y los instrumentos, medios y operaciones de que se valen las provincias para ejercitar los poderes que les pertenecen, están exentos de impuestos por el gobierno nacional, en virtud del principio implícito de la independencia del gobierno de la Nación y de los estados dentro de sus respectivas esferas" (Fallos: 186:170; 196:369).

Como expresa la jurisprudencia norteamericana, la Constitución de ese país -al igual que la nuestra- no contiene ninguna limitación expresa al poder -ya sea de un estado o del gobierno federal- para gravarse recíprocamente, o gravar sus "instrumentos".

Esta limitación nace a partir del célebre caso

"McCulloch v. Maryland" (300 US 352), donde el máximo tribunal de los Estados Unidos, para explicar su génesis, puntualizó: "La doctrina (de la no imposición) tiene su origen en la máxima de que el poder impositivo puede, en ciertos casos, ser ejercido de tal manera que destruya los 'instrumentos mediante los cuales el gobierno pone en ejecución sus leyes dentro de los estados' " (9, Wall, 353 "The First National Bank of Louisville v. Commonwealth of Kentucky").

Por ello, como sostuvo V.E. en Fallos: 247:325, la doctrina de la inmunidad de los instrumentos de gobierno se halla fundada en la que ha sido calificada como "la gran ley de la autopreservación". Va de suyo, entonces, que cuando esta "ley de autopreservación" no está en juego, esto es, cuando no resulta con clara evidencia que el uso de sus poderes impositivos por parte de la provincia obste a la actividad gubernamental del gobierno federal, o la entorpezca material y apreciablemente, aquella inmunidad no debe ser reconocida, por hallarse ausente la razón vital que determina su aplicabilidad (criterio que se desprende, asimismo, de Fallos: 95:9; 110:353; 182:95, y 115:136).

Es decir que, para que la potestad impositiva provincial soporte esta excepcional restricción, es indispensable la presencia de circunstancias también excepcionales, de las que nazca la certeza de que la atribución nacional resguardada ha sufrido o sufrirá una real perturbación. Debe mediar un efectivo "entorpecimiento a la marcha de la institución", como se señaló en Fallos: 192:53.

Si bien es cierto que todo aquello que involucre el peligro de limitar las autonomías provinciales ha de instrumentarse con la prudencia necesaria para evitar el cercenamiento de los poderes no delegados, no lo es menos que el ejercicio por parte de la Nación de sus facultades constitu-

Procuración General de la Nación

cionales no puede ser enervado por aquéllas, so pena de convertir en ilusorios los propósitos y objetivos de las citadas facultades, que radican en la necesidad de procurar eficazmente el bien común de la Nación toda, en el que necesariamente se encuentran engarzadas y del cual participan las provincias (dictamen de este Ministerio Público in re "Provincia de Buenos Aires c/Servicios Eléctricos del Gran Buenos Aires", Fallos: 305:1847).

En este orden de ideas, debe subrayarse que, conforme al principio de quien tiene el deber de procurar un determinado fin tiene el derecho de disponer de los medios necesarios para su logro efectivo y habida cuenta de que los objetivos enunciados en el Preámbulo y los deberes-facultades establecidos en el art. 75, inc. 18, de la Constitución Nacional tienen razón de causa final y móvil principal del Gobierno Federal, no cabe sino concluir que éste no puede ser enervado en el ejercicio de esos poderes delegados, en tanto se mantenga en los límites razonables de los mismos conforme a las circunstancias. Ese es, por lo demás, el principio de supremacía que consagra el art. 31 de la Constitución Nacional (Fallos: 304:1186; 305:1847).

Por ello, las facultades provinciales no pueden amparar una conducta que interfiera en la satisfacción de un interés público nacional (Fallos: 263:437), ni justificar la prescindencia de la solidaridad requerida por el destino común de la Nación toda (Fallos: 257:159; 270:11). El sistema federal importa asignación de competencias a las jurisdicciones federal y provincial; ello no implica subordinación de los estados provinciales al gobierno central, pero sí coordinación de esfuerzos y funciones dirigidos al bien común general, tarea en la que ambos han de colaborar, para la consecución eficaz de aquel fin.

Sostener lo contrario, por otro lado, implicaría aceptar que una actividad gubernativa propia del Estado Nacional podría quedar sometida a la incidencia directa (direct burden) de un tributo local, lo cual -según pienso- representaría, además del desconocimiento del principio de solidaridad federal citado, una palmaria interferencia del poder provincial sobre el federal, junto a una inadmisibile limitación de su independencia (Fallos: 18:162; 23:560; 173:128; 186:170; 224:267; 226:408; 246:237; 247:325; 249:292; 250:666; 319:998; 320:1302; 327:1083 y 5012).

Desde mi punto de vista, en el caso presente, el contrato del 8 de noviembre de 1991 se halla dentro del conjunto de tales circunstancias excepcionales. El Estado Nacional, dentro del ámbito de sus competencias constitucionalmente asignadas, tomó una decisión de alta política nacional, consistente en privatizar ciertas empresas del sector público -YPF S.A., cuyas acciones estaban en ese momento en manos del Estado Nacional, y Gas del Estado, Sociedad del Estado, en lo que al caso presente interesa-, mediante un conjunto de normas federales -leyes 23.696, 24.076, 24.145; decretos reglamentarios 1105/89, 2.778/90 y 1.930/91, entre otros-. El contrato de marras es, indudablemente, una consecuencia directa de tal decisión del Gobierno Nacional, como se hizo constar en su propio texto al expresar que el acuerdo se insertaba decididamente dentro del "Plan de Transformación Empresaria" de YPF (ver los considerandos 1º a 6º, en el Anexo I del expediente principal), pero con innegable repercusión para el proceso similar que estaba llevándose a cabo en lo que a Gas del Estado tocaba, ya que ambas empresas estatales tenían una fortísima vinculación entre sí, ligadas por su actividad en el estratégico sector de los hidrocarburos, y con la obtención del gas y los servicios públicos vinculados con este

Procuración General de la Nación

combustible.

En efecto, si bien el contrato en cuestión ha sido apreciado por el a quo desde el ángulo de la empresa actora, no puede pasarse por alto la óptica brindada también por la otra parte contratante. Así, estimo que cabe destacar que este contrato se entronca también dentro de la forma que el Gobierno Federal encontró apta para mantener la normal prestación de los servicios públicos ligados a la provisión de gas, que habían sido declarados en emergencia por el Congreso Nacional -en uso de facultades constitucionales no discutidas en autos- a través de la ley 23.696. Cabe recordar, a esta altura del relato, la conocida definición de V.E. sobre "emergencia", como aquella situación extraordinaria, que gravita sobre el orden económico-social, con su carga de perturbación acumulada, en variables de escasez, pobreza, penuria o indigencia, que origina un estado de necesidad al que hay que ponerle fin (Fallos: 313:1513, cons. 43).

Desde mi perspectiva, entonces, la pretensión impositiva provincial entorpece la normal marcha del instrumento federal, dentro de las circunstancias de emergencia en las que fue creado, al pretender el cobro del impuesto por la formalización del contrato celebrado para dar estabilidad a una relación de años entre dos empresas públicas fuertemente vinculadas cuyo paso a manos privadas estaba en vías de realización, mediante mecanismos diversos pero que en nada obstan a las consideraciones formuladas.

Ahora bien, arribados a este punto, tampoco ha de escaparse que, mientras que el impuesto de sellos de Gas del Estado, Sociedad del Estado, repercute aquí directamente sobre el Estado Nacional, no ocurre lo mismo con la obligación tributaria correspondiente a YPF, S.A. Así las cosas, puesto que es clara la norma del art. 9º de la ley 24.145, en cuanto

impide a la sociedad actora realizar un reclamo de reintegro al Estado Nacional del gravamen que le ha tocado oblar, sin que ésta haya invocado otra razón o norma que le permita conseguir el traslado de la carga al erario público.

Esta situación, en lo que respecta a YPF S.A., insisto, al dejar fuera de la incidencia directa del gravamen local al Estado Nacional, hace que no sea aplicable a su respecto la doctrina de la inmunidad de los instrumentos gubernamentales que he venido tratando en este punto del presente dictamen. En efecto, tiene vigencia aquí el principio establecido por la jurisprudencia norteamericana, y receptado por V.E. en Fallos 247:325, ya citado, que establece que el impuesto aplicado sobre los particulares afecta al Estado solamente cuando la carga le es transferida por el contribuyente. De esta forma, se prohíbe el reconocimiento de la inmunidad cuando la gravitación de esa carga sobre el Estado Federal es tan remota e incierta que, si se la admitiera, se restringiría el poder impositivo provincial sin una protección proporcionalmente equivalente al gobierno central, aun cuando la función fuera considerada lo suficientemente importante como para pedir inmunidad a un impuesto sobre el Estado mismo, el que no resulta necesariamente preservado de un tributo que bien puede ser, en su mayor parte o en su totalidad, absorbido por los particulares ("Metcalf v. Mitchell", 269 US 514; "Willcuts v. Bunn", 282 US 126, entre otros).

En conclusión pues, estimo que sólo resulta constitucionalmente admisible que se le cobre a YPF S.A. la parte del gravamen que a ella corresponde, sin que pueda la provincia hacer uso de la facultad que le otorgaba el art. 13 de la ley territorial 480 para el cobro conjunto de todas las obligaciones tributarias nacidas con el hecho imponible del impuesto de sellos estudiado.

Procuración General de la Nación

- X -

El último agravio expresado en el escrito de fs. 215/235 se refiere a los accesorios de la obligación tributaria. Sin perjuicio de que, a la luz de lo dicho hasta aquí, la liquidación de estos conceptos tendrá que tener en cuenta la nueva base de cálculo de la obligación tributaria resultante, corresponde señalar lo que sigue.

En lo tocante a los intereses, estimo que el remedio federal no es admisible, al tratarse de una cuestión de derecho público local resuelta sin arbitrariedad, ajena por ende al remedio del art. 14 de la ley 48 (arg. Fallos: 314:1336).

Sin embargo, en lo atinente a la multa impuesta, tengo para mí que el remedio federal resulta admisible, debiéndose atender los agravios de la apelante fundados en la arbitrariedad de la decisión, pues ésta sólo satisface en forma aparente la necesidad de ser derivación razonada del derecho vigente con adecuada referencia a los hechos de la causa.

La sentencia recurrida, en efecto, no sólo omitió realizar toda consideración mínimamente fundada acerca de lo alegado por la actora sobre los extremos conducentes bien a la inexistencia de conducta infractora, o bien a eximir de las consecuencias sancionatorias de ella o atenuarlas sino que consideró que la supuesta infracción cometida solamente requería una tipicidad de carácter objetivo (ver especialmente las apreciaciones de fs. 206/206 vta.), lo cual no resulta tolerable en nuestro sistema castigador.

Tiene dicho V.E. reiteradamente, en supuestos análogos al de autos que, en las infracciones de carácter administrativo -con las cuales las tributarias guardan relación de

género a especie-, ha de respetarse el criterio de la personalidad de la pena que, en su esencia, responde al principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos: 271:297; 282:193; 289:336; 292:195; 303:1548; 316: 1190, entre muchos otros).

Así las cosas, y con el debido respeto a los jueces de la causa, ha de recordarse también que si bien la Corte Suprema sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y su fallo no resulta obligatorio para casos análogos, los jueces de otras instancias tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllas, de donde emana la consecuencia de que carecen de fundamento las sentencias de esos tribunales 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 consecuencia (Fallos: 310:1094; 318:2060, entre otros).

- XI -

Por lo expuesto, opino que, con el alcance indicado en el presente dictamen, debe hacerse lugar parcialmente a la queja, revocar el pronunciamiento en cuanto pudo ser materia de recurso extraordinario, y ordenar que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento conforme a lo aquí expresado.

Buenos Aires, 14 de diciembre de 2006

Es Copia

Laura M. Monti