Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 23 de noviembre de 2023

Vistos los autos: "Telecom Argentina SA c/ EN - ENACOM s/ proceso de conocimiento".

Considerando:

Que las cuestiones planteadas han sido correctamente tratadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, cuyos fundamentos son compartidos por el Tribunal y a los que cabe remitir en razón de brevedad.

Por ello, de conformidad con lo allí dictaminado, se declara formalmente procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Recurso extraordinario interpuesto por **Telecom Argentina S.A.**, representada por el **Dr. Pedro Guillermo Arano**, con el patrocinio del **Dr. Esteban Lucas Aguirre Saravia.**

Traslado contestado por el **Ente Nacional de Comunicaciones (ENACOM)**, representado por el **Dr. Luis Eduardo Fraga y la Dra. María Victoria Arbizu.**

Tribunal de origen: **Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala IV.**

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 10.**

Ministerio Público

Procuración General de la Nación

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

- I -

A fs. 96/99, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal revocó lo resuelto por la instancia anterior y, en consecuencia, rechazó la repetición de la "*tasa de control, fiscalización y verificación*" (en adelante, TCFV) promovida por Telecom Argentina S.A.

Para así decidir, indicó que la controversia se circunscribe a resolver si, como lo sostuvo la cámara, la base para el cálculo de la TCFV se encuentra formada únicamente por las sumas derivadas de los "*servicios de telecomunicaciones*" prestados por la licenciataria o si, por el contrario, en ella se deben incluir los montos cobrados por los servicios "*facturación y cobranza*" y "*gestión integral de morosidad*" prestados a terceros, así como los intereses por pago de las facturas fuera de término.

Respecto de los servicios de "*facturación y cobranza*" y "*gestión integral de morosidad*", afirmó que la resolución de la ex Comisión Nacional de Telecomunicaciones (CNT) 1.835/95 -modificada por su similar 603/97-, reguló en forma completa la situación que se suscita en autos, al definir que la base para el cálculo de la TCFV surgirá por la aplicación del medio por ciento (0,5%) sobre el total de ingresos devengados que obtengan las licenciatarias por los servicios prestados, sin la exclusión

o diferencia que intenta introducir la prestadora. Destacó, además, que de dichos ingresos pueden deducirse únicamente los conceptos previstos en los dos incisos del art. 8° de la reglamentación citada, que no comprenden a los aquí discutidos.

En cuanto a los intereses por pago de las facturas fuera de término, manifestó que tampoco se encuentran excluidos de la base de cálculo de la TCFV según surge de la correcta interpretación de las normas que rigen el caso. Añadió, además, que aun admitiendo la posición de la actora -solo a modo de hipótesis de trabajo-, no se puede pasar por alto que esos ingresos tienen indudable relación con los servicios de telecomunicaciones que presta, sin que se pueda admitir su postura en cuanto a que se trata simplemente del pago fuera de término de sumas adeudadas a la empresa por sus clientes.

- II -

A fs. 100/127, la actora interpuso recurso extraordinario, que fue concedido en cuanto se discute la interpretación de normas de carácter federal y denegado en lo relativo a la arbitrariedad endilgada al pronunciamiento (cfr. fs. 143).

Luego de reseñar la normativa aplicable, denuncia que la sentencia recurrida -al considerar que los servicios de "*facturación y cobranza*" y "*gestión integral de morosidad*" prestados a terceros, así como los intereses por pago de las facturas fuera de término, integran la base imponible de la TCFV en forma autónoma- realiza una interpretación aún más extensiva del art. 7° de la resolución (CNT) 1.835/95 que la propia demandada, quien había sostenido en el informe del Área



Económico Financiera del ENARCOM que obra a fs. 968 de las actuaciones administrativas, que dichos conceptos quedaban gravados por resultar accesorios al servicio principal de telecomunicaciones.

Señala que el servicio de "*facturación y cobranza*" constituye una mera gestión administrativa para cuya realización no es necesario contar con una licencia de telecomunicaciones, que la "*gestión integral de morosidad*" es una prestación administrativa correspondiente al cobro de un tercero y que los "*intereses por mora*" representan el resarcimiento del daño que le ocasiona al acreedor el cobro del crédito luego de su vencimiento. Todos ellos, asevera, son ajenos por su naturaleza al servicio de telecomunicaciones gravado por la TCFV, tributo que únicamente retribuye las tareas de control, fiscalización y verificación que la CNT realiza sobre este último servicio.

Recuerda que la base imponible de la TCFV fue regulada originalmente por el art. 5° de la resolución (CNT) 4.744/92, la cual era clara al expresar que ella estaba compuesta por el "*…monto factura en valores monetarios devengados por la prestación de los servicios de telecomunicaciones*".

Indica que si bien dicho régimen fue sustituido luego por la resolución (CNT) 1.835/95, ello no modificó la extensión de la base imponible de la TCFV, como lo acredita el modelo de declaración jurada aprobada en su anexo II. Dicho formulario, explicó, es el autorizado para liquidar la tasa según lo fija el art. 10 de la resolución y allí se instruye que dentro del ítem

1, consistente en el "*Total de ingresos devengados por la prestación de servicios*", debe consignarse el "*Total de ingresos brutos devengados por la prestación de servicio de telecomunicaciones*" (el subrayado pertenece al original).

- III -

Considero que el recurso extraordinario deducido es formalmente procedente, pues se ha cuestionado la inteligencia otorgada por el superior tribunal de la causa a normas federales -decreto 1.185/90, resolución (CNT) 1.835/95, normas concordantes y modificatorias- y la sentencia definitiva ha sido contraria al derecho que el recurrente fundó en ella (art. 14, inc. 3, ley 48).

- IV -

El decreto 1.185/90 creó la CNT y en su art. 10° estableció: "*Créase el Fondo Nacional de Telecomunicaciones en ámbito de la Comisión Nacional de Telecomunicaciones conforme fuera previsto en el punto 11.2, Anexo I del Decreto N° 62/90 y sus modificatorios, que tendrá por finalidad facilitar y permitir el cumplimiento de las facultades de la Comisión Nacional de Telecomunicaciones, posibilitar la homologación de materiales de telecomunicaciones y la capacitación, remuneración y eficaz empleo de su personal. Los ingresos del Fondo serán los siguientes: a) La tasa en concepto de control, fiscalización y verificación a que se refiere el artículo 11 del presente decreto; b)…*".

A su turno, el art. 11, primer párrafo, de ese reglamento dispuso: "*Fíjase para los prestadores de servicios de*

Ministerio Público

Procuración General de la Nación

telecomunicaciones una tasa en concepto de control, fiscalización y verificación -que ingresará al Fondo creado por el artículo 10 del presente decreto-, equivalente a CINCUENTA CENTESIMOS porcentual (0,50%) de los ingresos totales devengados por la prestación de los servicios, netos de los impuestos y tasas que los graven, excepto la prevista en este artículo".

Ha sostenido V.E. que, cuando una ley es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo, no cabe sino su directa aplicación (Fallos: 320:2145, cons. 6° y su cita), y que es adecuado dar a las palabras de la ley el significado que tienen en el sentido más obvio del entendimiento común (Fallos: 320:2649), lo cual se deriva, en mi parecer, de que el término "*servicios*", al ser utilizado por segunda oportunidad en el art. 11 transcripto, hace indudable referencia a los "*servicios de telecomunicaciones*", expresión ya empleada dentro de esa oración.

Asimismo, es prudente recordar que cuando la ley emplea varios términos sucesivos, es la regla más segura de interpretación la de que esos términos no son superfluos, sino que han sido empleados con algún propósito, sea de ampliar, de limitar o de corregir los conceptos (Fallos: 200:176; 307:928, entre otros).

Con base en esta asentada pauta hermenéutica, observo que el párrafo del art. 11 en estudio emplea sólo dos veces el término "*servicios*": en primer lugar, para designar quiénes serán los contribuyentes de la TCFV -los prestadores de

servicios de telecomunicaciones- e inmediatamente después, para establecer la base imponible de esa tasa -los ingresos totales devengados por la prestación de los servicios-.

A partir de esa redacción, no encuentro elemento alguno que permita segregar las definiciones sucesivas de los dos elementos estructurales del tributo que se adoptan dentro del primer párrafo del art. 11 del decreto 1.185/90, en forma tal de afirmar que los "*servicios*" de la base imponible son distintos de aquellos que esa oración empleó inmediatamente antes para designar a los contribuyentes, esto es, los "*de telecomunicaciones*".

- V -

Expuesta mi opinión sobre la base imponible definida en el art. 11, primer párrafo, del decreto 1.185/90, corresponde estudiar la resolución (CNT) 1.835/95 (modificada por su similar 603/97), norma reglamentaria dictada por dicho organismo -como allí se reconoce- en uso de las atribuciones conferidas por el art. 11, segundo párrafo, del citado decreto 1.185/90 (cfr. quinto párrafo de sus considerandos).

Previo a todo, es necesario tener presente el alcance de las facultades otorgadas a la CNT por ese art. 11, segundo párrafo, del decreto 1.185/90, el que establece: "*La Comisión Nacional de Telecomunicaciones de conformidad a lo dispuesto en el segundo párrafo del punto 11.2 del Anexo I del Decreto N° 62/90 y sus modificatorios, establecerá el tiempo, forma y procedimiento relativo al cobro de la tasa fijada en el párrafo precedente de este artículo, con el propósito de permitir la*



financiación de las erogaciones que hacen a su funcionamiento" (subrayado, agregado).

Sentado ello, observo que el art. 2° de la resolución (CNT) 1.835/95 define, a los efectos de ese acto, como servicios de telecomunicaciones a todos aquellos, con excepción de los de radiodifusión, por los que se preste a terceros el transporte de voz, música, datos, imágenes visuales y otras señales por medio de hilos, sistemas radioeléctricos, ópticos u otros que utilicen energía eléctrica, magnética, electromagnética o electromecánica.

Más adelante, su art. 4° establece: "*La tasa de control se determinará sobre los ingresos que obtengan los sujetos comprendidos en el artículo 3° de la presente y se aplicará, desde su implementación, a partir de que les fue concedida la licencia o la efectiva prestación de los servicios, lo que fuera anterior*".

El art. 7°, al que la sentencia otorga especial relevancia para su decisión, añade: "*La tasa de control surgirá por la aplicación del MEDIO POR CIENTO (0,5%) sobre el total de ingresos devengados que obtengan por los servicios prestados, las Licenciatarias del Servicio Básico Telefónico (LSBT), las SPSI, las SSEC, los Operadores Independientes y los demás prestadores de servicios de telecomunicaciones, en los períodos establecidos en el artículo 10 de la presente Resolución*" (el subrayado no pertenece al original).

En primer término, nada encuentro en los preceptos transcriptos sobre el tratamiento que corresponde dar a los ingresos por la prestación de los servicios "*facturación y cobranza*" y "*gestión integral de morosidad*", sin que pueda atribuirse tal silencio -a fin de realizar una adecuada hermenéutica de las normas bajo examen- a la imprevisión o impericia del legislador (Fallos: 321:2453; 322:2189 y 2701; 323:1787, entre muchos otros)

En tal sentido, pienso que el art. 7°, al mencionar "*el total de ingresos devengados que obtengan por los servicios prestados*", hace indudable referencia -por su ubicación en la norma- a los servicios de telecomunicaciones ya definidos por su art. 2°, para abarcar así al transporte de voz, música, datos, imágenes visuales y otras señales por medio de hilos, sistemas radioeléctricos, ópticos u otros que utilicen energía eléctrica, magnética, electromagnética o electromecánica, prestados a terceros.

En segundo lugar, no puede pasar inadvertido que las atribuciones conferidas a la CNT se encontraban circunscriptas a establecer el "*tiempo, forma y procedimiento relativo al cobro de la tasa*" creada en el art. 11, primer párrafo, del decreto 1.185/90, motivo por el cual -al margen de otros reparos constitucionales- es evidente que dicho ente no se encontraba facultado para modificar la base imponible de la TCFV ya definida por el decreto.

Bajo este prisma, forzoso es colegir que los arts. 4° y 7° de la resolución (CNC) 1.835/95 no alteran la sustancia de la obligación definida por el decreto 1.185/90 sino que, por el contrario, resultan compatibles con la voluntad política de



gravar todos los ingresos provenientes de la prestación de los servicios de telecomunicaciones que se plasmó en el citado reglamento.

En este punto, es pertinente recordar el inveterado criterio hermenéutico de V.E. que postula que las normas 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).

Pienso que la interpretación que aquí se propicia es la que mejor se compadece con dicho criterio, pues evita aislar las distintas disposiciones de la resolución (CNC) 1.835/95 y propone su hermenéutica correlacionada con las restantes normas superiores que disciplinan la misma materia, como partes de una estructura sistemática considerada en su conjunto (arg. Fallos: 320:955).

- VI -

Por último, no puede pasar desapercibido el fundamento que brinda la demandada para sustentar su pretensión de incluir en la base imponible de la TCFV los conceptos aquí discutidos, el cual se encuentra plasmado en el informe de auditoría DYNACIF AEF 388/2016 (anexo G de la prueba documental de la actora, que obra agregada al expediente, cfr. fs. 30).

Allí, con respecto al servicio de facturación y cobranzas, indica que se mantuvo "*… el criterio de considerar a este servicio como accesorio al principal, teniendo en cuenta que, de no existir la prestación del servicio de telecomunicaciones, no podría generarse ingresos por el servicio de facturación y cobranza; por ende su gravabilidad se fundamenta en la directa relación entre ambos y, por eso se ha propuesto en todos los casos su gravabilidad ante la Tasa que nos ocupa. Idéntico tratamiento le es aplicable a los intereses por Mora y Gestión de Morosidad*" (ver pg. 7, segundo párrafo, de dicho informe. Subrayado, agregado).

Al respecto, es criterio reiterado de V.E. que no cabe aceptar la analogía en la interpretación de las normas tributarias materiales, para extender el derecho más allá de lo previsto por el legislador, a lo que cabe agregar, ni para imponer una obligación, habida cuenta de la reiterada doctrina en el sentido de que atendiendo a la naturaleza de las obligaciones fiscales, rige el principio de reserva o legalidad (conf. Fallos: 312:912; 316:2329, entre otros).

No escapa a mi razonamiento que si bien desde el punto de vista del derecho civil podría considerarse que el pago del precio por la prestación del servicio de telecomunicaciones constituye la obligación principal y el pago de los intereses derivados de su financiación la obligación accesoria (conf. art. 523 del Código Civil, vigente durante los períodos enero a diciembre 2012, objeto de esta repetición), la base imponible de la TCFV definida por el art. 11 del decreto 1.185/90, como ya dije, se circunscribe sólo al primero y nada dice sobre el



segundo, ni para gravarlo de manera autónoma ni como accesorio de otra obligación principal.

Por tal motivo, pienso que resulta desacertada la aplicación del principio de subsidiariedad cuando no surge de la norma que establece el tributo que tal criterio haya sido expresamente recibido por el legislador en el ámbito de la TCFV, como si ocurre, por ejemplo, en la ley del impuesto al valor agregado (cfr. S. 526, L. XLVII, "*Soldati, Santiago Tomás (TF 17.172-I) c/DGI*", sentencia del 15 de octubre de 2013, cons. 14 y 15).

Para finalizar, considero que la interpretación expuesta precedentemente es la que se corresponde de manera adecuada con la necesidad -reiteradamente sostenida por V.E.- de que el Estado prescriba claramente los gravámenes y exenciones, para que los contribuyentes puedan fácilmente ajustar sus conductas respectivas en materia tributaria (Fallos 253:332; 312:912; 315:820; 316:1115; 319:3208).

- VII -

Por lo hasta aquí expuesto, considero que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario y revocar la sentencia apelada en cuanto ha sido objeto de éste.

Buenos Aires, de septiembre de 2020.

MONTI Laura Mercedes

Firmado digitalmente por MONTI Laura Mercedes
Fecha: 2020.09.07 15:35:59 -03'00'