

DORA R. MARTINEZ Y ESQUIVEL Y OTROS v. PROVINCIA  
DE LA PAMPA

*IMPUESTO A LA TRANSMISION GRATUITA.*

La ley 11.287 grava todo acto que exteriorice una transmisión gratuita de bienes y no a éstos propiamente dichos que, según su naturaleza y características, están sujetos a otros tributos.

*IMPUESTO A LA TRANSMISION GRATUITA.*

El fundamento del impuesto a la transmisión gratuita de bienes, se encuentra en la garantía que el Estado presta a las transacciones sociales.

*SOCIEDAD.*

El derecho de los socios en una sociedad colectiva o de responsabilidad limitada, no es el que corresponde a un comdómino, pues la sociedad tiene una personalidad distinta de la de aquéllos.

*IMPUESTO A LA TRANSMISION GRATUITA.*

La transmisión por causa de muerte de los derechos creditorios del socio de una sociedad "intuitu personae" —sociedad colectiva o de responsabilidad limitada—, que tiene bienes inmuebles situados en una jurisdicción distinta a la de su domicilio, no puede ser gravada por las leyes que rigen en el lugar de ubicación de dichos bienes.

*IMPUESTO: Facultades impositivas de la Nación, provincias y municipalidades.*

Las provincias, si bien conservan en gran parte la atribución de crear impuestos, no pueden ejercerla de modo que obste a las limitaciones impuestas por la Constitución Nacional a favor del Gobierno Federal, con miras a lograr la unidad de la legislación de fondo.

*CONSTITUCION NACIONAL: Constitucionalidad e inconstitucionalidad. Impuestos y contribuciones provinciales. Transmisión gratuita.*

Las normas del Código Fiscal de la Provincia de La Pampa, según las cuales se aplica el impuesto a la transmisión gratuita sobre bienes inmuebles ubicados en su jurisdicción, pero pertenecientes a una sociedad de responsabilidad limitada de la que forma parte el causante, domiciliada en la Capital Federal, donde también se domiciliaba aquél, no son violatorias de los arts. 31, 67, inc. 11, y 108 de la Constitución Nacional (Voto de los Doctores Roberto E. Chute y José F. Bidau).

DICTAMEN DEL PROCURADOR GENERAL

Suprema Corte:

Pienso que el recurso extraordinario concedido a fs. 69 es procedente, toda vez que la decisión definitiva del superior tribu-

nal de la causa resulta favorable a las normas de la provincia de La Pampa, cuya validez cuestionó la recurrente bajo la pretensión de hallarse en oposición con disposiciones de la Constitución Nacional.

En cuanto al fondo del asunto, opino que corresponde —de mantener V. E. la doctrina de Fallos: 251: 379— confirmar la sentencia apelada en lo que pudo ser materia del recurso. Buenos Aires, 3 de junio de 1966. *Ramón Lascano*.

#### FALLO DE LA CORTE SUPREMA

Buenos Aires, 4 de diciembre de 1967.

Vistos los autos: “Martínez y Esquivel, Dora R. y otros c/ Fisco de la Provincia (La Pampa) s/ demanda contenciosoadministrativa”.

Considerando:

1º) Que, como dictamina el Señor Procurador General, el recurso extraordinario es procedente por haberse fallado el caso sobre la base de la aplicación de normas fiscales de orden local que el recurrente estima violatorias de las disposiciones de la Constitución Nacional invocadas en su favor.

2º) Que el apelante se agravia, en efecto, contra la sentencia de fs. 36/56, por la que el Superior Tribunal de la Provincia de La Pampa declaró que no era inconstitucional el reclamo fiscal de dicho Estado, en cuya virtud se exigió a la sucesión “Esquivel de Martínez, Elpidia”, el pago del impuesto local a la transmisión gratuita en razón de la participación que correspondía a la causante como socia de la firma “Martínez Carrozzo e hijos”, ente colectivo que cuenta con bienes en dicha Provincia a pesar de encontrarse domiciliado en la Capital Federal.

3º) Que se replantea así la cuestión de si la transmisión por causa de muerte de los derechos creditorios del socio de una sociedad *intuitu personae*, que tiene bienes inmuebles situados en una jurisdicción territorial distinta a la de su domicilio, es susceptible de ser gravada por las leyes que rigen en el lugar donde se encuentran dichos bienes —según se resolvió en Fallos: 251: 379— o si, por el contrario, debe reputarse que tal imposición es inválida, tal como se lo decidió, entre otros, en Fallos: 235: 571.

4º) Que, ante todo, para precisar la materia en examen conviene recordar que esta Corte —refiriéndose a la ley nacional 11.287— ya caracterizó la especial naturaleza del tributo de que

se trata, diciendo que mediante él se “grava todo acto que exteriorice una transmisión gratuita de bienes, es decir, la materia del impuesto es el hecho de la mutación de los bienes y no éstos propiamente dichos que según su naturaleza y características están ya sujetos a otros tributos” (Fallos: 184: 5, considerando 7°). A lo cual se agregó, con referencia a la naturaleza de los impuestos que gravan la transmisión de la propiedad a título oneroso o gratuito, que “es éste un tributo bien definido y claramente especificado en la teoría fiscal de los Estados modernos; su fundamento se encuentra en la garantía que el Estado presta a las transacciones sociales; gracias a la protección de aquél, a su policía, a sus tribunales, los bienes pueden pasar con seguridad, de padres a hijos, del propietario vendedor al capitalista adquirente, del donante al donatario. El impuesto a los actos de mutación vendría a ser así el precio de un servicio que sólo el Estado puede prestar (LEROY BEAULIEU, t. 1, pág. 626)”.

5°) Que esto sentado y teniendo en cuenta: que el derecho del socio colectivo no es el que corresponde a un condómino, que la sociedad tiene una personalidad distinta a la de los socios, y que el derecho de estos últimos respecto del ente societario no es, en definitiva, más que un derecho sólo realizable con él o mediante su intervención directa, cabe concluir, de acuerdo con los principios básicos de nuestra legislación, que es la autoridad del lugar donde tiene su domicilio la sociedad colectiva de que se trata la que goza del poder de gravar la transmisión de los derechos sociales, porque es allí donde se materializa el hecho imponible y porque es aquélla la que ampara y torna posible el traspaso de dichos derechos.

6°) Que esta conclusión es la que resulta del juego natural de los principios jurídicos que rigen el régimen de las sociedades *intuitu personae*; y no puede alterarla la circunstancia de que en el caso se trate del cobro de un impuesto, porque el derecho —por encima de divisiones artificiosas— es un todo armónico y coherente, que no está dividido en compartimentos estancos, de modo que la interpretación debe tender siempre a armonizar la aplicación de las distintas disposiciones del ordenamiento jurídico poniéndolas de acuerdo entre sí, y no a diversificar los fundamentos que son la base de la unidad del derecho.

7°) Que por esta misma razón no basta apelar a la autonomía del derecho tributario para desconocer la uniformidad de la legislación de fondo perseguida mediante la atribución que se confiere al poder central para dictar los códigos, según el art. 67, inc. 11, de la Constitución Nacional; uniformidad ésta que no sería tal si

las provincias pudieran desvirtuarla en su esencia, legislando con distinto criterio instituciones fundamentales de carácter común, so color del ejercicio de los poderes que les están reservados.

8º) Que tampoco es dable argüir el que muchas sociedades con domicilio en la Capital Federal tengan radicados sus bienes en otras jurisdicciones; pues aparte de ser éste un hecho contingente, insusceptible —como tal— de variar la naturaleza jurídica de las cosas, no por ello dejan aquéllas de tributar lo que les puede ser legítimamente impuesto; y porque, en todo caso, si la ley no prohíbe proceder en esa forma no hay razón para sancionar ese modo de actuar dando patente de validez a leyes que están en contra de las bases mismas de la Constitución, según se demostró en Fallos: 235: 571 y en los votos en disidencia de Fallos: 251: 379.

9º) Que ello no significa negar por cierto que las provincias gozan de un amplio poder impositivo conforme se lo destacó en Fallos: 243: 98; 249: 292 y sus citas, sino simplemente reconocer que ese poder encuentra sus límites constitucionales en la delegación de atribuciones efectuadas al Gobierno Nacional, con miras a lograr la unidad, entre otras materias fundamentales, en lo tocante a la legislación de fondo.

Por ello, habiendo dictaminado el Señor Procurador General, se revoca el fallo de fs. 36/56 por violatorio de los arts. 67, inc. 11, y 108 de la Constitución Nacional.

EDUARDO A. ORTIZ BASUALDO — ROBERTO E. CHUTE (*en disidencia*) — MARCO AURELIO RISOLÍA — LUIS CARLOS CABRAL — JOSÉ F. BIDAU (*en disidencia*).

DISIDENCIA DE LOS SEÑORES MINISTROS DOCTORES DON ROBERTO E. CHUTE Y DON JOSÉ F. BIDAU

Considerando:

1º) Que se discute en autos la validez constitucional de disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Provincia de La Pampa, según las cuales se aplica el impuesto a la transmisión gratuita de bienes sobre inmuebles o usufructo de ellos ubicados en jurisdicción local, pero pertenecientes a sociedades de que formaba parte el causante, con domicilio en la Capital Federal, donde asimismo se domiciliaba aquél. Como la decisión ha sido favorable a tal validez, el recurso extraordinario fue correctamente concedido.

2º) Que se presenta nuevamente en autos una situación varias veces resuelta por esta Corte, si bien de modo diverso. Es el caso frecuente del aporte a sociedades de distinta índole constituidas en la Capital Federal, consistente en bienes, generalmente inmuebles, ubicados en alguna provincia. Al morir el socio que hizo tal aporte, se computa su valor en dicha Capital, pero también en la provincia donde se hallan los bienes aportados. Con arreglo a la legislación de fondo, no hay duda que éstos pertenecen a la sociedad y que la sucesión del socio muerto sólo tiene contra ella un crédito equivalente a su parte social. Pero en tal forma se resta a las provincias su facultad para gravar la transmisión gratuita de bienes ubicados en ellas, que por la sola voluntad de sus ex propietarios pasarían a jurisdicción extraña, a los solos efectos de la transmisión.

3º) Que corresponde, por tanto, decidir si el carácter de ley suprema que el art. 31 de la Constitución Nacional reconoce a los códigos de fondo, cuya sanción corresponde exclusivamente al Congreso Nacional, con arreglo al art. 67, inc. 11, de aquélla, impide a las provincias mantener su facultad de gravar hechos que se vinculan con bienes en ellas ubicados.

4º) Que esta Corte ha resuelto el problema, en fechas relativamente recientes, en dos formas distintas. En Fallos: 235: 571 decidió que el impuesto a la transmisión gratuita de bienes en tales supuestos debe liquidarse en el lugar donde se halla ubicado el domicilio social y que las provincias no pueden pretender aplicarlo sobre los bienes que aportó el causante a la sociedad sin domicilio local. En cambio, en Fallos: 251: 379 resolvió que la disposición del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires que permite aplicar el impuesto sobre los bienes en esa provincia aportados a una sociedad domiciliada fuera de su jurisdicción no es contraria a los arts. 31, 67, inc. 11, y 108 de la Constitución Nacional.

5º) Que la última doctrina es la que los suscriptos entienden correcta. Parten para ello de la base del poder que tienen las provincias para crear tributos, determinar las materias imponibles y establecer la forma de percepción de aquéllos, como se recordó en el considerando 6º del fallo aludido del tomo n° 251: 379.

6º) Que, como se puntualizó también en el aludido precedente, el reconocimiento de la validez legal de sociedades constituidas según el régimen de los códigos de fondo, no impide que las leyes impositivas liquiden los respectivos gravámenes, lo que equivale a admitir la autonomía de las leyes fiscales con respecto a las comunes de la Nación.

7º) Que a lo expuesto cabe agregar, como lo expresara el DR. ORGAZ en su disidencia de Fallos: 235: 571, que tampoco debe olvidarse la importancia que, para el régimen federal adoptado por nuestra Constitución, reviste la doctrina que se acepta. Conocida la tendencia a centralizar gran parte de la actividad económica en el ámbito de la Ciudad de Buenos Aires, se hace cada vez más frecuente la constitución de sociedades con las aludidas características por lo cual, de aceptarse la teoría que da preeminencia a los códigos de fondo sobre las leyes impositivas locales, quedaría librada a la sola voluntad del propietario la ubicación de sus bienes a los efectos impositivos que aquí se contemplan, en desmedro de las facultades de las provincias.

8º) Que de todo ello se deduce que las disposiciones locales impugnadas no vulneran los arts. 31, 67, inc. 11, y 108 de la Constitución Nacional.

Por ello, y lo dictaminado por el Sr. Procurador General, se confirma la sentencia apelada en cuanto fue materia del recurso.

ROBERTO E. CHUTE — JOSÉ F. BIDAU.

---

ATILIO PEDRO VIOZZI

*JURISDICCION Y COMPETENCIA: Competencia nacional. Competencia originaria de la Corte Suprema. Quejas interprovinciales.*

La Corte Suprema carece de jurisdicción para conocer originariamente en la causa iniciada a raíz de un incidente entre funcionarios policiales de dos provincias, si el hecho no dio lugar a reclamaciones entre ellas.

DICTAMEN DEL PROCURADOR GENERAL

Suprema Corte:

La presente causa, iniciada ante los tribunales de la provincia de Neuquén a raíz del incidente entre funcionarios policiales de esa provincia y la de Río Negro al cual se refiere la nota del instructor que encabeza las actuaciones, tiene por objeto determinar las responsabilidades de orden penal en que puedan haber incurrido quienes participaron en dicho episodio.

El hecho no ha dado lugar, por lo que parece, a reclamaciones de uno de los estados contra el otro, que es el supuesto para el cual el art. 109 de la Constitución Nacional prevé la interven-