**Expte. Nº 40551/2009 - “Procuración General de la Ciudad de Buenos Aires c/ EN – Ley 26.078 y 23.349 s/ Proceso de conocimiento” – CNACAF – SALA III – 28/04/2016**  
  
En Buenos Aires, a los 28 días del mes de abril de 2016, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver el recurso interpuesto contra la sentencia de primera instancia dictada en los autos “Procuración General de la Ciudad de Buenos Aires c/ EN – Ley 26.078 y 23.349 s/ Proceso de conocimiento”, expte. 40551/2009, y planteado al efecto como tema para decidir si se ajusta a derecho el fallo apelado, el Dr. JORGE ESTEBAN ARGENTO dijo:

I. Preliminarmente corresponde señalar que estas actuaciones se originan por la demanda promovida a fs. 2/25 por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires contra el Estado Nacional, con el objeto que se declare la inconstitucionalidad del artículo 76 de la ley 26.078 y del inc. a) del art. 52 de la ley 23.349 (texto según art. 5º, punto 2, de la ley 23.966), en cuanto han dispuesto una afectación especifica en pugna con el art. 75, inc. 3º, de la Constitución Nacional. En virtud de ello, la actora solicita que se condene al Estado Nacional a pagarle la suma total que resulte de la prueba a rendirse en autos por la pérdida sufrida en los ingresos por coparticipación tributaria que le corresponden de acuerdo con lo establecido en el art. 75, inc. 2º y Disposición Transitoria Sexta de la Constitución Nacional, en la ley 23.548 y en el decreto 705/03, con mas sus intereses. Pretende el cobro de la suma de 343 millones de pesos &#8213;calculados desde el 1/01/06 al 31/10/09&#8213; en concepto de importes no remitidos, equivalentes al 1,4% del 11% de la recaudación del Impuesto al Valor Agregado que debieron integrarse a la masa primaria para su distribución a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.-

Como fundamento de su demanda &#8213;en lo sustancial&#8213; explica que la Nación, las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires suscribieron el “Compromiso Federal para el Crecimiento y la Disciplina Fiscal”, ratificado por la ley 25.400, que prorrogo todas las afectaciones especificas hasta el 31 de diciembre de 2005 o hasta la sanción de la Ley de Coparticipación Federal establecida en el art. 75, inc. 2º, de la Constitución Nacional. Agrega que al vencimiento de la ley 25.400, la ley 26.078 de Presupuesto General de la Administración para el año 2006 dispuso en su art. 76 otra prorroga en bloque de las afectaciones especificas.-

En este punto, manifiesta que esta ley unió el plazo de vigencia de las afectaciones específicas de recursos coparticipables al plazo de vigencia del tributo que las contiene o hasta la sanción de una nueva ley de Coparticipación Federal, lo que ocurra primero. De tal modo, explica, las afectaciones específicas contenidas en los impuestos indirectos coparticipables, que carecen de plazo determinado de vigencia, se tornaron también de plazo indeterminado. Destaca que el empalme entre la vigencia del tributo indirecto y la vigencia de la afectación especifica provoco que esta carezca ahora de plazo determinado de duración. Afirma que esto importa una palmaria violación al art. 75, inc. 3º, de la Constitución Nacional.-

Sostiene que toda vez que la prórroga del art. 76 de la ley 26.078 no ha fijado un tiempo determinado para la vigencia de dicha afectación especifica y la misma no fue objeto de una ley especial, se torna inconstitucional por incumplir con las exigencias constitucionales de “ley especial” y “tiempo determinado de duración”.-

Por consiguiente, como la prórroga de la afectación del 11% del IVA es inconstitucional, concluye que el producido de la recaudación debió integrarse a la masa primaria para su distribución a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.-

II. El Sr. Fiscal Federal ante los Juzgados de Primera Instancia, en su dictamen obrante a fs. 320/324 opino que correspondía rechazar el planteo constitucional efectuado por el accionante.-

Para sustentar su postura, recordó que la ley 23.966 sancionada el 1/08/1991, en su artículo 5º modifico la Ley del Impuesto al Valor Agregado, incorporando a continuación del articulo 49 el texto que cito.-

Añadió que de ese texto se desprende que el legislador dispuso una afectación específica del Impuesto al Valor Agregado para ser destinados dichos fondos al Régimen Nacional de Previsión Social, lo que no resulta controvertido en autos.-

Señalo que correspondía determinar si la asignación especifica del Impuesto al Valor Agregado creada por la ley 23.966 se ajusta al estándar establecido en el plexo constitucional, para luego analizar la validez de la prorroga dispuesta por el artículo 76 de la ley 26.078.-

En ese sentido, preciso que la asignación especifica fue establecida por la ley 23.966, sancionada y promulgada en agosto de 1991, es decir, con anterioridad a la reforma constitucional de 1994. En ese contexto, considero que si bien es cierto que la precitada ley no fijo un plazo determinado de vigencia de la asignación especifica, la norma que la estipula es anterior a la reforma constitucional, por lo tanto, no devienen aplicables los extremos del nuevo artículo 75, inciso 13, de la Constitución Nacional. Ello, con fundamento en que el artículo 75, inciso 3º de la Constitución Nacional regula los requisitos para el “establecimiento” de asignaciones especificas de recursos coparticipables &#8213;es decir, de nuevas detracciones&#8213; o para la “modificación” de las preexistentes a partir de la entrada en vigor de la reforma, sin que exista fundamento para sostener que también ha derogado &#8213;o limitado en su vigencia&#8213; aquellas válidamente creadas con anterioridad.-

En razón de ello, añadió que toda vez que la asignación especifica fue creada sin un plazo determinado de vigencia y con anterioridad a la reforma constitucional, una hermenéutica razonable que salva su constitucionalidad conduce a sostener que mediante la prorroga dispuesta por el art. 76 de la ley 26.078 no se ha establecido una nueva asignación especifica o modificado la preexistente de modo contrario al art. 75, inciso 3, CN.-

IV. El Sr. Juez del Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal Nº 1, por sentencia obrante a fs. 336/338 resolvió rechazar la demanda entablada en autos, imponiendo las costas por su orden.-

Para decidir como lo hizo, señalo que compartía los argumentos del Sr. Fiscal Federal en su dictamen de fs. 320/324, por lo que remitió a ellos en honor a la brevedad. Ello así &#8213;agrego&#8213; dado que no han sido modificadas las condiciones originales de consuno con las cuales fue creada la asignación especifica de que aquí se trata y no es materia de la presente controversia que en oportunidad de la sanción de la norma impugnada fue alcanzada la mayoría prevista en el inciso 3 del artículo 75 de la Constitución Nacional.-

Por su parte, entendió que habida cuenta de las particularidades que singularizan el caso en orden a la interpretación de la Carta Fundamental que se realiza, así como a las dudas que razonablemente pueda haber generado en la actora en orden a la inconstitucionalidad de la normativa impugnada, las costas debían ser distribuidas en el orden causado (art. 68, segundo párrafo, del CPCCN).-

V. La Procuración General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires apelo la sentencia a fs. 341, recurso que fue concedido a fs. 342, expreso agravios a fs. 350/360 &#8213;replicados por la contraria a fs. 374/385&#8213;.-

En primer orden, se agravia que la sentencia sostenga que la afectación especifica dispuesta por la ley 23.966 nunca tuvo un plazo determinado de vigencia, lo cual a su modo de ver es falso, dado que la afectación tuvo plazos ciertos y determinados de vigencia, que se fueron prorrogando por distintas leyes hasta la sanción de la ley 26.078.-

Explica que la afectación específica del IVA fue establecida en el artículo 5º del Título II de la ley 23.966, entro en vigencia en agosto de 1991. Asimismo, que la ley tenía como objetivo fijar el financiamiento del sistema previsional con recursos provenientes del IVA (Art. 5), del Impuesto sobre los Bienes Personales (art. 30) y de las privatizaciones (art. 31), como recursos adicionales a los aportes y contribuciones patronales. Pone de relieve que la ley contenía dos afectaciones específicas de recursos coparticipables: la del IVA y la del IBP.-

Agrega que la ley 23.966 se ato a los plazos del Pacto Fiscal de 1992 (Clausula Octava, ley 24.130), que vencía el 31 de diciembre de 1993.-

Dicho plazo –añade- fue prorrogado hasta el 30 de junio de 1995 (Clausula Tercera, Pacto Fiscal de 1993, decreto 1807/93, art. 33, ley 24.037 y decreto 14/94). Por ley 24.468 se prorrogo el plazo hasta el 1o de abril de 1996, luego se extendió al 31 de diciembre de 1998 por ley 24.699, y hasta el 31 de diciembre de 1999 por leyes 24.919 y 25.063.-

Aduce que a partir de allí la Nación y las Provincias suscribieron el Compromiso Federal de 1999, aprobado por ley 25.235, que prorrogo el plazo de la distribución de la ley 23.966 en bloque (IVA, IBP, combustibles líquidos y gas natural) hasta el 31 de diciembre de 2001. Luego, la Nación y las provincias suscribieron el Compromiso Federal de 2000, aprobado por ley 25.400, que llevo el vencimiento de la distribución de la ley 23.966 en bloque al 31 de diciembre de 2005. Finalmente, luego vinieron las prorrogas por la ley 26.078.-

A partir de lo expuesto, hace notar que la afectación especifica del IVA contenida en el artículo 5 de la ley 23.966 fue objeto de numerosas prorrogas porque contenían un plazo fatal de vencimiento.-

Luego transcribe y detalla el modo en que las mencionadas leyes efectuaron las prorrogas, y sostiene que con ello queda demostrado de forma indubitable que, hasta la sanción de la ley 26.078, el Congreso Nacional acato las disposiciones constitucionales de 1994 contenidas en el artículo 75, inciso 3, de la CN, fijando un tiempo determinado de duración a las distintas prorrogas de la afectación especifica del IVA.-

Agrega que la fijación de un plazo determinado para las distintas prorrogas de la ley 23.966 constituyo una práctica constitucional efectuada por el legislador nacional, que entendió que la afectación del IVA debía ajustarse al inciso 3 del artículo 75 de la CN. Por ello, a juicio del recurrente constituye un desacierto interpretar que la reforma constitucional de 1994 no se aplica a la afectación especifica del IVA vigente desde 1991, siendo que fue el mismo Congreso de la Nación el que entendió que la distribución de los impuestos prevista en la ley 23.966 debía cumplir con los recaudos de “tiempo determinado” y “ley especial”.-

En segundo lugar, se agravia de que el a quo entienda que las afectaciones especificas anteriores a la reforma de 1994 no debían contener plazo determinado de duración. En ese sentido, hace hincapié en que antes de la reforma regia la ley 23.548, que disponía el procedimiento para crear una afectación especifica de recursos coparticipables a efectos de que estos no fueran destinados al régimen general, o masa primaria de coparticipación. La afectación debía tener un destino determinado, declarado por acuerdo entre la NACION y provincias, aprobado por ley del Congreso, con adhesión de las legislaturas provinciales y con una duración limitada. Aduce que ya en ese entonces la Comision Federal de Impuestos interpretaba que las afectaciones específicas debían seguir el procedimiento de la ley 23.548.-

Concluye que al momento de la sanción de la ley 23.966, regia para las afectaciones especificas la ley 23.548 que también establecía un tiempo determinado de duración de las mismas, y que el vicio original de aquella ley fue salvado por los Pactos Fiscales de 1992 y 1993.-

En tercer orden, se agravia del fundamento del a quo en punto a que resulta inaplicable la disposición del inciso 3 del artículo 75 de la CN.-

Aduce que la reforma constitucional entro en vigencia en agosto de 1994, y se aplico a todas las relaciones interjurisdiccionales que se habían trabado con anterioridad a esa fecha. Añade que el mencionado inciso es una “disposición programática y de aplicación inmediata” tanto a las afectaciones especificas que ya regían antes de la reforma como a las que se sancionaron a partir de su vigencia, porque no tenía un plazo especial para su cumplimiento, y comenzó su pleno vigor el 24 de agosto de 1994. Sostiene que así lo entendió el Congreso de la Nación que fue estableciendo “plazos determinados” a las afectaciones especificas que ya estaban antes de la reforma de 1994 y que se fueron estableciendo con posterioridad.-

Como cuarto agravio, cuestiona que la sentencia no haya tratado el argumento de la falta del requisito constitucional de “ley especial” para prorrogar la afectación especifica del IVA originada en la ley 23.966, lo que &#8213;aduce&#8213; fue propuesto al interponer la demanda. Manifiesta que por “ley especial” debe entenderse una ley que tiene por único objeto el establecimiento de una afectación especifica, y que en el caso de autos la prorroga cuestionada de la ley 23.966 fue incluida en la Ley General de Presupuesto de Gastos de la Nación 26.078 Por último, cuestiona la falta de valoración de la documental y los informes producidos en el expediente, en especial las resoluciones interpretativas de la Comision Federal de Impuestos.-

VI. El Sr. Fiscal Federal subrogante ante esta Cámara, en su dictamen obrante a fs. 387/389, en cuanto al planteo de inconstitucionalidad formulado por la actora, opino que correspondía confirmar el pronunciamiento recurrido.-

VII. Corresponde de forma preliminar recordar que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan solo aquellas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento valido (cfr. Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre otros).-

VIII. En primer orden, considero importante dejar en claro el objeto de la pretensión que da origen a estos autos. Conforme se desprende de la demanda, la parte actora solicita: (i) la declaración de inconstitucionalidad del artículo 76 de la ley 26.078 y del inc. a) del art. 52 de la ley 23.349 (texto según art. 5º, punto 2, de la ley 23.966), por haber dispuesto una afectación especifica en pugna con el art. 75, inc. 3º, de la Constitución Nacional; (ii) se condene al Estado Nacional a pagar de los importes no remitidos, equivalentes al 1,4% del 11% de la recaudación del Impuesto al Valor Agregado que debieron integrarse a la masa primaria para su distribución a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.-

Ahora bien, considero que la inconstitucionalidad solicitada por la actora del artículo 76 de la ley 26.078 y del inc. a) del art. 52 de la ley 23.349 se encuentran íntimamente ligadas entre sí. Esta aclaración es importante toda vez que, como veremos enseguida, el mencionado artículo 76 dispuso la prorroga de varias leyes, pero el juicio sobre su validez constitucional que solicita la accionante solo se ha limitado en lo que refiere al Impuesto al Valor Agregado; ello así, dado que una de las leyes que prorrogo fue la ley 23.966 que, al modificar el inciso a) de articulo 52, de la ley 23.349, dispuso la no integración a la masa coparticipable del 11% de lo recaudado por dicho tributo, para ser destinado al régimen de previsión social. Es por tal motivo que la pretensión de devolución solo se refiere a lo recaudado y no coparticipado en relación a dicho impuesto.-

IX. En segundo orden, interesa señalar que la cuestión constitucional que se debate en autos quedo fijado en los siguientes términos.-

Por un lado, la actora sostiene que el artículo 76 de la ley 26.078 es inconstitucional, en tanto al prorrogar la ley 23.966, extendió la vigencia de la “afectación especifica” de fondos coparticipables establecido en el inciso a) del artículo 52, de la ley 23.349, sin cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 75, inciso 3º, de la Constitución Nacional. Funda su postura en que el articulo 76 en cuestión, tal como fue redactado, no cumple con los requisitos que exigiría el mencionado precepto constitucional, esto es, que la afectación especifica de recursos coparticipables sea “por tiempo determinado”, y que se sancione en una “ley especial”.-

Por otro lado, el juez de grado rechazo la inconstitucionalidad de las normas impugnadas, fundamentando, en lo sustancial, que el artículo 75, inciso 3º, de la CN no resulta aplicable al caso de autos, dado que la asignación especifica en cuestión fue establecida por la ley 23.966 en 1991, es decir, antes de la reforma constitucional de 1994 que introdujo el precitado articulo. Asimismo, que no habían sido modificadas las condiciones originales de consuno con las cuales fue cread la asignación especifica en cuestión.-

X. Ingresando en el análisis de la validez de las normas puestas en tela de juicio, corresponde recordar que la ley 23.966, a través de su artículo 5, apartado 2, modifico la ley 23.349 del Impuesto al Valor Agregado incorporando el actual articulo 52 —según el texto ordenado por el decreto 280/1997— que establece: “El producido del impuesto establecido en la presente ley, se destinara:  
 a) El ONCE POR CIENTO (11 %) al régimen nacional de previsión social, en las siguientes condiciones […].-  
 b) El OCHENTA Y NUEVE POR CIENTO (89 %) se distribuirá de conformidad al régimen establecido por la Ley No 23.548”.-

Como ya fue dicho, la parte actora únicamente impugna el inciso a) del artículo 52, en cuanto destina el 11% de lo recaudado por el impuesto, al régimen de la previsión social y, en consecuencia, no forma parte de la masa de distribución de la coparticipación.-

Al respecto, considero que la discusión acerca de la naturaleza jurídica de dicho artículo —esto es, si se trata de una afectación especifica— así como si le son aplicables las exigencias del artículo 75, inciso 3, de la Constitución Nacional —a pesar de ser la ley 23.966 anterior a la reforma constitucional de 1994— se encuentra zanjada actualmente a nivel normativo por voluntad expresa del Poder Legislativo, siendo innecesario extender retroactivamente el análisis, dado el alcance de la pretensión de la actora.-

En efecto, a través de la ley 25.400 se ratifico el "Compromiso Federal para el Crecimiento y la Disciplina Fiscal” y su addenda, suscriptos por el Estado Nacional, las provincias y la Ciudad de Buenos Aires el 17 de noviembre de 2000. Asimismo, y como consecuencia de uno de los puntos acordados por las jurisdicciones en el Compromiso (cfr. clausula cuarta), en el artículo 3 de la ley se dispuso: “Prorrogase hasta el 31 de diciembre de 2005 o hasta la sanción de la Ley de Coparticipación Federal que establece el artículo 75 inciso 2 de la Constitución Nacional, la distribución del producido de los impuestos prevista en las Leyes Nros. 24.977, 25.067, 24.464, 20.628 (t.o. 1997 y sus modificatorias), 23.966 (t.o. 1997 y sus modificatorias), 24.130, 24.699, 24.919, 25.063, 25.082 con suspensión de su artículo 3°, 25.226 y 25.239 conforme al artículo 75 inciso 3 de la Constitución Nacional”.-

Como se puede apreciar, el legislador al establecer la vigencia &#8213;por prorroga&#8213; de la ley 23.966, expresamente la encauso en los términos del artículo 75, inciso 3, de la CN, por lo cual no quedan dudas que califico dicha ley &#8213;y por ende su artículo 5º, ap. 2&#8213; como una afectación especifica, sujeta a las exigencias del citado precepto constitucional.-

En cuanto al requisito del límite temporal, en la ley 25.400 se fijaron dos supuestos: (i) hasta el 31 de diciembre de 2005, “o”; (ii) hasta la sanción de la Ley de Coparticipación Federal.-

XI. Al aproximarse la citada fecha, que de acaecer dejaría sin efecto la distribución dispuesta por el inciso a) del artículo 52 de ley 23.349 —entre otras—, el Congreso de la Nación sanciona el 22 de diciembre de 2005 la ley 26.078 por la cual aprueba el “Presupuesto de Gastos y Recursos de la Administración Nacional para el Ejercicio 2006”.-

El artículo 76 de esa ley, el cual es objeto de impugnación en autos, establece: “Prorrogase durante la vigencia de los impuestos respectivos, o hasta la sanción de la Ley de Coparticipación Federal que establece el artículo 75 inciso 2 de la Constitución Nacional, lo que ocurra primero, la distribución del producido de los tributos prevista en las Leyes Nos. 24.977, 25.067 y sus modificatorias, Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997 y sus modificatorias), 24.130, 23.966 (t.o. 1997 y sus modificatorias), 24.464 — articulo 5° —, 24.699 y modificatorias, 25.226 y modificatorias y 25.239 — articulo 11 —, modificatoria de la Ley N° 24.625, y prorrogase por cinco anos los plazos establecidos en el artículo 17 de la Ley N° 25.239”.-

Interesa mencionar, en cuanto al trámite parlamentario en la Cámara de Diputados, que este articulo no estaba previsto en el dictamen de Comision de Presupuesto y Hacienda (Orden del día 1 del 2005), y fue propuesto por el diputado Snopek en el debate de la ley en la sesión del 15 de diciembre de 2005. Según surge de la versión taquigráfica de ese día, la votación del nuevo artículo propuesto se hizo separado del resto de los del Capitulo IX, dado que requería mayoría especial. La votación arrojo como resultado que sobre 190 diputados presentes, 142 votaron por la afirmativa y 42 por la negativa, registrándose además 5 abstenciones (cfr. versión taquigráfica del 15/12/05, disponible en www.diputados.gov.ar).-

Girado el proyecto al Honorable Senado (Orden del día 1627), fue sancionado en la sesión del 22 de diciembre de 2005. La versión taquigráfica y el acta de votación dan cuenta que, en la votación del Capitulo IX del proyecto —donde se ubica el articulo 76 en discusión—, de un total de 51 senadores presentes, 39 votaron por en forma afirmativa y 12 negativa (cf. versión taquigráfica del 22/12/05, en www.senado.gov.ar).-

XII. En el diseño del artículo 76 de la ley 26.078, la prórroga de la ley 23.966, en cuanto al límite temporal, se fijo en dos supuestos: (i) “durante la vigencia de los impuestos respectivos”, “o”; (ii) hasta la sanción de la Ley de Coparticipación Federal.-

Cabe recordar que el argumento de la actora es que, redactado en esos términos, el citado artículo 76 no cumple con los requisitos del artículo 75, inciso 3, de la Constitución Nacional en cuanto a fijar en forma cierta un límite temporal a la afectación especifica.-

Para analizar esta cuestión, resulta necesario tener presente la sentencia que el pasado 24 de noviembre de 2015 dicto la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Santa Fe, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” (CSJ 538/2009 [45-S] /CS1). Si bien dicha causa no es análoga a la presente —dado que allí se cuestionaba la prorroga que efectuó el artículo 76 de la ley 26.078 de la detracción del 15% de la masa coparticipable con destino a la ANSES establecida por la ley 24.130—, los fundamentos expuestos en cuanto a la validez constitucional de las normas involucradas, por la similitud que guardan ambos casos, resultan extrapolables al presente.-

En la sentencia, el Máximo Tribunal pondero que del artículo 75, inciso 2 de la Constitución Nacional surge que “lo que el legislador puede detraer, en todo o en parte, cumpliendo con las exigencias de la ley, son los impuestos directos o indirectos que en cada caso individualice, pero esa detracción no la debe ejercer, porque la clausula constitucional no lo habilita para ello, sobre la totalidad o una porción de la masa de manera indefinida.-

[…] Sobre tales premisas no cabe sino concluir que las asignaciones especificas solo pueden ser establecidas por el Congreso Nacional sobre una parte o el total de la recaudación de impuestos indirectos o directos en particular, por tiempo determinado y mediante la sanción de una ley especial con las referidas mayorías agravadas de ambas Cámaras, y que esta es la única y excepcional facultad con la que cuenta la Nación para afectar los impuestos que integran la masa coparticipable, sin necesidad de contar con un Pacto o la previa conformidad de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires”.-

Por su parte, sostuvo que “el artículo 76 de la ley 26.078 tampoco cumple con el recaudo de la determinación temporal de la pretensa asignación especifica, pues la prorroga —tal como allí se expresa— ha quedado sujeta a ‘la vigencia de los impuestos respectivos, o hasta la sanción de la Ley de Coparticipación Federal que establece el artículo 75 inciso 2 de la Constitución Nacional, lo que ocurra primero”, añadiendo que “[d]e tal manera al no encontrarse vinculada la retención del 15% a ningún tributo en particular, su vigencia estaría supeditada únicamente a la sanción de la nueva ley de coparticipación, condición que no se traduce en el ‘tiempo determinado’ previsto en la norma constitucional”.-

En este punto, considero que el mismo reproche constitucional se puede hacer respecto a la ley 23.966, dado que la ley 23.349 de Impuesto al Valor Agregado que aquella modifica, no fue diseñada con un plazo de vigencia, por lo cual la prorroga dispuesta por el artículo 76 de la ley 26.078, en definitiva, se extiende hasta que el Congreso de la Nación sancione una Ley de Coparticipación, supuesto que, en modo alguno, puede considerarse como un plazo determinado tal como lo exige el artículo 75, inciso 3, de la CN. Esta razón resulta suficiente para objetar la constitucionalidad del citado artículo 76, por lo cual deviene inoficioso pronunciarse sobre el resto de los argumentos formulados por la actora para impugnar la norma.-

Por tal motivo, el artículo 76 de la ley 26.087 resulta inconstitucional en cuanto dispuso la prórroga indefinida de la ley 23.966 y, por ende, de la detracción de la masa coparticipable del 11% de lo recaudado por el Impuesto al Valor Agregado establecida por el artículo 52, inciso a), de la ley 23.349. En consecuencia, esta última norma también resulta inconstitucional desde el 1 de enero de 2006, dado que al vencerse el plazo establecido por la ley 25.400, dicha afectación específica ha sido extendida irregularmente —sin término definido— por una ley invalida.-

Por lo expuesto, corresponde declarar la inconstitucionalidad del artículo 76 de la ley 26.087, y por ende, el artículo 52, inciso a), de la ley 23.349 en la redacción dada por el artículo 5, punto 2, de la ley 23.966.-

XIII. Previo a decidir sobre la pretensión de condena solicitada por la actora, un orden lógico impone ocuparse de la excepción de prescripción opuesta por el Estado Nacional al contestar la demanda (cfr. capitulo V, del escrito de fs. 126/138 vta., replicado por la contraria a fs. 145/148). Para fundar dicha excepción, opuesta como defensa de fondo, la demandada explica que la ley 26.078 fue publicada en el Boletín Oficial el 12 de enero de 2006 y que la demanda fue incoada el 29 de diciembre de 2009. A su vez, aduce que resulta aplicable el plazo de dos años previsto en el artículo 4037 del Código Civil, ya que, a su entender, nos encontramos frente a un supuesto de responsabilidad extracontractual del Estado derivado de su actividad ilícita. Añade que la Ciudad de Buenos Aires solo podría eventualmente tener derecho a reclamar por los importes que se hayan deducido a partir de la interposición de la acción.-

A fin de resolver la excepción de prescripción, en primer lugar se debe decir que, efectivamente, la ley 26.078 fue publicada en el Boletín Oficial el 12 de enero de 2006 y la demanda de la actora fue presentada el 29 de diciembre de 2009 (cfr. sello de fs. 29/12/2009).-

En cuanto al plazo de prescripción aplicable, resulta pertinente remitir a los fundamentos que, sobre el punto y en un planteo similar, formulo el Máximo Tribunal en la citada sentencia del 24 de noviembre de 2015 en la causa “Santa Fe, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” (CSJ 538/2009 [45-S] /CS1). Allí dijo que “la obligación del Estado Nacional de restituir los recursos coparticipables detraídos ilegítimamente tiene su fundamento en un deber previo, especifico y determinado, establecido en el Régimen de Coparticipación Federal, que surge tanto de la ley-convenio 23.548 como de la Constitución Nacional. Ello excluye al supuesto de autos del campo de aplicación del régimen de responsabilidad extracontractual. Asimismo, es dable considerar el carácter fluyente o periódico de la obligación sub examine, que consiste en el deber de transferir diaria y automáticamente a cada provincia el monto de recaudaci6n que les corresponda a medida que se cobran los impuestos, de acuerdo a los porcentajes establecidos en la ley 23.548, por intermedio del Banco de la NACION Argentina (artículo 60). Tales antecedentes determinan que la cuestión deba ser subsumida en la norma del artículo 4027, inciso 3, del Código Civil -aplicable de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2537 del Código Civil y Comercial- que establecía el plazo especifico para este tipo de casos de prestaciones de naturaleza fluyente, y según la cual se prescribía por cinco anos la obligación de pagar los atrasos de todo lo que debe pagarse por anos, o plazos periódicos mas cortos, con prescindencia de que dichos pagos tengan su fuente en un contrato o en la ley (Fallos: 244:476)”.-

En consecuencia, en atención a los alcances de la pretensión de la actora (restitución o reintegro de los fondos detraídos desde el 1 de enero de 2006), y a la fecha en la que se promovió la demanda, corresponde rechazar la excepción de prescripción opuesta.-

XIV. Resuelto lo anterior, no existen óbices para ocuparse de la pretensión de condena, tanto respecto a los efectos futuros como pasados perseguidos por la accionante.-

En ese sentido, en relación a lo primero, considero que el progreso de la acción de la actora en cuanto a la declaración de inconstitucionalidad admitida en el considerando XII de la presente, exige, como primera lógica consecuencia, condenar al Estado Nacional al cese de la detracción del uno coma cuarenta por ciento (1,40%) del once por ciento (11%) del monto total recaudado por el Impuesto al Valor Agregado (cfr. decreto 705/2003 y art. 5, ap. 2, ley 23.966), que corresponde a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y deberá destinarse a esa jurisdicción en concepto de coparticipación (cfr. art. 8, ley 23.548). El cese deberá hacerse efectivo al día siguiente de notificación de esta sentencia, y bajo apercibimiento de ordenar al presidente del Banco de la Nación Argentina que cumpla con la manda en el termino de diez días (cfr. art. 513, del CPCCN).-

XV. Por su parte, como segunda consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad y conforme fuera solicitado por la accionante, corresponde condenar al Estado Nacional a la devolución a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de los fondos que en virtud del artículo 5, ap. 2, de la ley 23.966, le fueron detraídos a esa jurisdicción del porcentaje que le correspondía en concepto de coparticipación (cfr. decreto 705/2003) por la recaudación del Impuesto al Valor Agregado.-

Atento a la cuantía y complejidad de las sumas involucradas, considero conveniente diferir la determinación del monto de la condena a la etapa de ejecución de esta sentencia.-

No obstante ello, encuentro necesario dejar sentado como premisa a tales fines que el juez de grado deberá contemplar el porcentaje del uno coma cuarenta por ciento (1,40%) calculado, a su vez, respecto del once por ciento (11%) del monto total recaudado en concepto del Impuesto al Valor Agregado (cfr. decreto 705/2003 y art. 5, ap. 2, ley 23.966), desde el 1 de enero de 2006 y hasta el día de notificación de la esta sentencia.-

Una vez efectuada la determinación y la liquidación final, se fijara un plazo de ciento ochenta días para que las partes acuerden la forma y plazo en que se reintegraran las sumas debidas, bajo apercibimiento de fijarlo el tribunal de grado (cfr. artículos 163, inciso 7o, 503 y 558 bis del CPCCN).-

XVI. En relación a la costas, las mismas se deben distribuir por su orden en ambas instancias (cfr. art. 1o del decreto 1204/01).-

En consecuencia, voto por:

I. Hacer lugar al recurso de apelación de la Procuración General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de fs. 350/360 y revocar la sentencia de fs. 336/338.-

II. Hacer lugar a la demanda incoada por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires contra el Estado Nacional y, en consecuencia:  
 a. Declarar la inconstitucionalidad del artículo 76 de la ley 26.087 y del artículo 52, inciso a), de la ley 23.349 en la redacción dada por el artículo 5, punto 2, de la ley 23.966, con el alcance establecido en el considerando XII de la presente.-  
 b. Rechazar la excepción de prescripción opuesta por la demandada.-  
 c. Condenar al Estado Nacional al cese de la detracción del uno coma cuarenta por ciento (1,40%) del once por ciento (11%) del monto total recaudado por el Impuesto al Valor Agregado (cfr. decreto 705/2003 y art. 5, ap. 2, ley 23.966), que corresponde a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y deberá destinarse a esa jurisdicción en concepto de coparticipación (cfr. art. 8, ley 23.548). El cese deberá hacerse efectivo al día siguiente de notificación de esta sentencia, y bajo apercibimiento de ordenar al presidente del Banco de la Nación Argentina que cumpla con la manda en el termino de diez días (cfr. art. 513, del CPCCN).-  
 d. Condenar al Estado Nacional a la devolución a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de los fondos que en virtud del artículo 5, ap. 2, de la ley 23.966 le fueron detraídos del porcentaje que le correspondía de coparticipación por la recaudación del IVA, difiriéndose la determinación del monto a pagar a la etapa de ejecución de la sentencia, conforme a las pautas y modo y plazo de cumplimiento establecidos en el considerando XV de la presente.-

III. Imponer las costas de ambas instancias en el orden causado (cfr. art. 1, decreto 1204/01).-

Los Dres. CARLOS MANUEL GRECCO y SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ adhieren al voto precedente.-

En atención al resultado que informa el acuerdo que antecede, y oído el señor Fiscal General subrogante ante esta Cámara, se RESUELVE:

I. Hacer lugar al recurso de apelación de la Procuración General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de fs. 350/360 y revocar la sentencia de fs. 336/338.-

II. Hacer lugar a la demanda incoada por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires contra el Estado Nacional y, en consecuencia:  
 a. Declarar la inconstitucionalidad del artículo 76 de la ley 26.087 y del artículo 52, inciso a), de la ley 23.349 en la redacción dada por el artículo 5, punto 2, de la ley 23.966, con el alcance establecido en el considerando XII de la presente.-  
 b. Rechazar la excepción de prescripción opuesta por la demandada.-  
 c. Condenar al Estado Nacional al cese de la detracción del uno coma cuarenta por ciento (1,40%) del once por ciento (11%) del monto total recaudado por el Impuesto al Valor Agregado (cfr. decreto 705/2003 y art. 5, ap. 2, ley 23.966), que corresponde a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y deberá destinarse a esa jurisdicción en concepto de coparticipación (cfr. art. 8, ley 23.548). El cese deberá hacerse efectivo al día siguiente de notificación de esta sentencia, y bajo apercibimiento de ordenar al presidente del Banco de la Nación Argentina que cumpla con la manda en el termino de diez días (cfr. art. 513, del CPCCN).-  
 d. Condenar al Estado Nacional a la devolución a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de los fondos que en virtud del artículo 5, ap. 2, de la ley 23.966 le fueron detraídos del porcentaje que le correspondía de coparticipación por la recaudación del IVA, difiriéndose la determinación del monto a pagar a la etapa de ejecución de la sentencia, conforme a las pautas y modo y plazo de cumplimiento establecidos en el considerando XV de la presente.-

III. Imponer las costas de ambas instancias en el orden causado (cfr. art. 1, decreto 1204/01).-

Regístrese, notifíquese y devuélvase.-

Fdo.: JORGE ESTEBAN ARGENTO - CARLOS MANUEL GRECCO - SERGIO G. FERNANDEZ