



CÁMARA DE APELACIONES EN LO CATyRC - SALA II

SANCOR COOPERATIVAS UNIDAS LIMITADA CONTRA GCBA SOBRE ACCION MERAMENTE DECLARATIVA

Número: EXP 245590/2021-0

CUIJ: EXP J-01-00245590-7/2021-0

Actuación Nro: 828086/2024

En la Ciudad de Buenos Aires, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala II de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo, Tributario y de Relaciones de Consumo de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, para dictar sentencia en los autos “**Sancor Cooperativas Unidas Limitadas contra GCBA sobre acción meramente declarativa**”, expte. N°245590/2021-0, el tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver: ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada? Practicado el sorteo, resultó que la votación debía realizarse en el siguiente orden: Sres. jueces de Cámara MARIANA DÍAZ, FERNANDO E. JUAN LIMA y MARCELO LÓPEZ ALFONSÍN.

A la cuestión planteada, la Sra. jueza MARIANA DÍAZ dijo:

RESULTA:

1. Mediante la sentencia de grado se hizo lugar a la acción meramente declarativa promovida por Sancor Cooperativas Unidas Limitadas (en adelante, Sancor) y se declaró “... *la inconstitucionalidad del art. 175 del Código Fiscal de la Ciudad de Buenos Aires (t.o. 2021) en tanto incluye a la (...) actora en el régimen del Impuesto sobre los Ingresos Brutos*”, con costas al demandado vencido (conf. págs. digit. 23 y 24 de la Actuación N°1826108/2023, a la que correspondan las citas del presente considerando). Asimismo, se regularon los honorarios profesionales a favor de la representación letrada de la parte accionante.

Para así decidir, la jueza de grado, en primer lugar, reseñó el marco normativo aplicable a las cooperativas e indicó que aquellas tienen como finalidad la prestación de un servicio —y no la búsqueda de un beneficio económico a repartir entre sus asociados—. En concreto, destacó que la actora realiza “... *una actividad a título oneroso*” de la que podría derivarse una ganancia u utilidad, sin que ello implique “... *que teng[a] una finalidad de lucro*” (conf. págs. digit. 18 y 19).

Luego, la magistrada confrontó la regulación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (en adelante, ISIB) tanto en la Ley 23548 como en el Código Fiscal local (t.o. 2021) y concluyó que “... *de la lectura de ambas normativas se desprende una clara inconsistencia*” (conf. pág. digit. 16). En particular, señaló que “[p]or un lado, la Ley de Coparticipación Federal únicamente refiere que el ISIB recae sobre los ingresos provenientes de actividades empresariales civiles o comerciales con fines de lucros. Por el otro, la norma local expande el hecho imponible de dicho impuesto por el ejercicio habitual y a título oneroso de cualquier actividad, cualquiera sea el resultado obtenido y la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las cooperativas” (conf. págs. digit. 16 y 17).

En ese contexto, la sentenciante consideró que, habiendo adherido la Ciudad de Buenos Aires al régimen de Coparticipación “... *sin limitación o reserva*”

alguna...”, sin que se encuentre acreditado en autos que la parte actora persiga una finalidad lucrativa, la norma local colisiona “... *frente a la federal...*”, debiendo prevalecer “... *esta última*” (conf. págs. digit. 20 y 23).

Por aquellos argumentos, la *a quo* entendió que la actividad desarrollada por Sancor en el ámbito local no se encontraba alcanzada por el hecho imponible del ISIB.

2. Contra la sentencia de grado, interpusieron recursos de apelación la representación letrada de la parte actora y el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires (en adelante, GCBA o Gobierno; v. Actuaciones N°1862518/2023 y N°1899615/20239).

Ambos recurrentes cuestionaron los honorarios regulados a favor de la representación letrada de la parte actora por considerarlos, según el caso, reducidos o excesivos; habiendo sido concedidos aquellos recursos en los términos previstos en el artículo 223 del CCAyT (v. Actuaciones N°1862821 y N°1900377; conf. texto ordenado por Ley 6588, a la que corresponderán las siguientes referencias).

El demandado, a su vez, objetó el fondo de la cuestión debatida en la instancia de grado y, una vez radicada la causa ante esta instancia, expresó agravios; habiendo tenido réplica por parte de la actora (v. Actuaciones N°2124160/2023 y N°2261264/2023).

Los cuestionamientos del Gobierno fueron los siguientes.

Por un lado, consideró que en la decisión de grado se analizó en abstracto la invalidez de lo previsto en el artículo 175 del Código Fiscal (t.o. 2021); prescindiéndose del contexto fáctico obrante en las presentes actuaciones.

En particular, señaló que habría cesado el estado de incertidumbre de la contribuyente toda vez que el fisco habría compensado el saldo a favor que registraba respecto al ISIB; por lo que entendió que el daño alegado habría perdido actualidad.

Por el otro, entendió que “... *la adhesión de la Ciudad de Buenos Aires a los términos de la ley 23.548 de ningún modo puede suponer la regulación de las potestades tributarias que vienen dadas por la autonomía que establece y proclama el artículo 129 de la Constitución Nacional*”; habiendo tenido “... *sustento en la consecución del fin de evitar superposiciones impositivas de ámbitos de competencia impositiva que eventualmente podría coexistir*” (conf. pág. digit. 19).

En esa línea, expuso que la Ley 23548 no tuvo como finalidad “... *limitar las potestades tributarias locales...*” (conf. pág. digit. 20).

Desde otra perspectiva, entendió que la regulación del ISIB en el ámbito local no vulnera las previsiones contempladas en la Ley 23548. A ese respecto, manifestó que “... *más allá de que la regulación del impuesto sobre los ingresos brutos corresponde en forma exclusiva, excluyente e indelegable a los poderes legislativos locales, lo cierto es que la ley de coparticipación de impuestos se encuentra en un todo de acuerdo con la norma local ya que refiere a que dicho impuesto recae sobre los ingresos provenientes de actividades lucrativas y de cualquier otra actividad desarrollada en forma habitual (a excepción de aquellas realizadas en relación de dependencia y en el desempeño de cargos públicos)*” (conf. págs. digit. 22 y 23 de la Actuación N°2124160/2023).

Sumado a lo anterior, postuló que se encuentra acreditado en la causa que la parte actora obtuvo ingresos en el ámbito local por el ejercicio habitual de su actividad y a título oneroso (vgr. elaboración de leches, producción de lácteos, servicios inmobiliarios, entre muchos otros); resultando indiferente, en cuanto al hecho imponible del ISIB, si aquellos resultaron o no una ganancia para la cooperativa.

Finalmente, expresó que la decisión impugnada “... *cercena las potestades tributarias que por imperio del propio texto constitucional le corresponde ejercer al Gobierno...*” (conf. pág. digit. 50 de la Actuación N°2124160/2023).

3. A su turno, dictaminó la Sra. fiscal ante la Cámara, quien, más allá de interpretar las normas comprometidas y proponer un modo de compatibilizar su contenido, propició que los planteos traídos ante la segunda instancia —por involucrar cuestiones probatorias o vinculadas con los honorarios fijados en la decisión de grado— resultan ajenos al ámbito de su intervención (v. Actuación N°2935884/2023).

Luego, se elevaron los autos al acuerdo (v. Actuación N°2942079/2023).

CONSIDERANDO:

4. Para comenzar, corresponde analizar las objeciones de la parte demandada relativas a que en el pronunciamiento atacado se habría decidido en abstracto la inconstitucionalidad de la norma local; omitiéndose ponderar las constancias incorporadas a la causa de las que surgiría que el perjuicio invocado por la parte habría perdido actualidad.

4.1. Inicialmente, resulta oportuno recordar que en el artículo 279 del CCAYT se encuentra regulada la acción meramente declarativa de manera análoga a lo previsto en el artículo 322 del CPCCN. Allí, se exige la verificación de tres (3) requisitos para su procedencia: (i) que concurra “... *estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una **relación jurídica**...*”, entendiéndose por tal a aquella que es concreta en el sentido que en el momento de dictarse el fallo, se hayan producido la totalidad de los presupuestos de hecho en que se apoya la declaración acerca de la existencia o inexistencia del derecho disentido, condición bajo la cual sólo podrá afirmarse realmente que el fallo pone fin a una **controversia actual**, diferenciándose de una consulta en la cual se responde acerca de la eventual solución que podría acordarse a un supuesto de hecho hipotético; (ii) que haya interés jurídico suficiente en el accionante, en el sentido que la “... *falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor...*”, entendiéndose que **la actualidad del interés jurídico no depende a su vez de la actualidad o eventualidad de la relación jurídica**; y (iii) que se verifique un interés específico en el uso de la vía declarativa, lo que solamente ocurrirá cuando el actor no “... *dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente...*” (Fallo: 310:142, “Gomer SA”, y más recientemente Fallo: 329:1568; el destacado no figura en el original).

A su vez, para que exista una relación jurídica se requiere la presencia de un vínculo entre dos (2) o más partes y un marco normativo que lo regula para delimitar los derechos emergentes de ese vínculo. La existencia de un derecho reconocido por el ordenamiento jurídico, precisamente, es lo que habilita a requerir la protección judicial. Dentro de ese esquema, la afectación del derecho sólo se verifica en el marco de la relación jurídica en cuestión, a cuyo respecto se expide la sentencia.

Así entonces, no puede hablarse de relación jurídica cuando el vínculo se presenta sólo entre un sujeto y una norma, esto es cuando está ausente el soporte material de la relación porque no hay un hecho o acto jurídico que actualice lo previsto en la norma, a cuyo respecto debería operar la declaración de certeza pretendida (conf. TSJ, en los autos “GCBA s/queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: ‘Yell Argentina SA c/ GCBA s/ acción meramente declarativa art 277 CCAYT’”, expte.

Nº8133/11, sentencia del 23/05/2012, votos de los Sres. jueces LUIS FRANCISCO LOZANO Y ANA MARÍA CONDE).

A su vez, el carácter preventivo que caracteriza a la acción de certeza autoriza que el acto o el comportamiento cuya ilegitimidad invoca el actor este “*en ciernes*” pero, en cambio, no admite que la relación jurídica de base sea conjetural (v. “Gomer” ya citado). Tampoco que la declaración recaiga sobre un acto que por estar consentido no permite la posibilidad de instar un pronunciamiento judicial a su respecto, menos aún duplicar el ya ejercido. En todos esos supuestos, la sentencia declarativa no produciría efectos sobre un caso concreto, sino que daría respuesta a una consulta meramente especulativa destinada a operar en el futuro respecto de relaciones jurídicas que, en rigor, no formaron parte del pleito (v., sala I del fuero, en lo pertinente, en los autos “Gutiérrez Delia Magdalena y otros c/ GCBA s/ acción meramente declarativa”, expte. Nº34940/0, sentencia del 01/07/2016).

4.2. Desde esa perspectiva debe ser analizada la pretensión deducida por la actora y los elementos probatorios colectados en la causa.

En el escrito de demanda la accionante solicitó que se declare la inconstitucionalidad de lo previsto en el artículo 175 del Código Fiscal (t.o. 2021) por considerar que colisionaba con lo establecido, en cuanto a la configuración de los elementos integrativos del hecho imponible del ISIB, en el artículo 9º —inciso b), apartado 1º— de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales.

En apoyo de su postura, señaló “... *que la aplicación del impuesto sobre los ingresos brutos, en la forma pretendida por el GCBA-AFIP, le acarrearía un daño actual como consecuencia de tener que ingresar un impuesto que de ninguna manera se corresponde con el principio de legalidad, y además genera un saldo a favor permanente como producto de las retenciones a las que se ve sujeta...*” (conf. pág. digit. 43 de la Actuación Nº2698965/2021). Con relación a esto último, agregó que ha generado “... *un importante saldo a favor que no podrá consumir en el corto ni mediano plazo teniendo en cuenta que el importe que legalmente debe pagar mensualmente por este concepto es muy inferior...*” (conf. págs. digit. 10 y 11 de la Actuación antes mencionada).

En otro orden, la contribuyente acompañó un informe de parte del que surge que había registrado —a partir del año 2017 y hasta el año 2021— un crédito a favor respecto al ISIB; lo que, además, resulta conteste con los términos de la Disposición 1903/GCABA/DGR/2022 acompañada por el demandado en la oportunidad de contestar la demanda (v. Actuación Nº2122766/2022 y sus adjuntos).

Nótese que el fisco, mediante el acto aludido, declaró abstracto el pedido de repetición presentado por Sancor y, entre sus argumentos, el organismo señaló que, aun cuando se verificaba un saldo acumulado a favor de la contribuyente, aquel había sido “... *agotado totalmente...*” en el anticipo 4º del 2022.

Por su parte, la actora, al momento de contestar el traslado de la documentación aportada por el Gobierno (en lo que ahora interesa, el expediente administrativo en el que tramitó el pedido de repetición deducido por la contribuyente), omitió hacer referencia alguna sobre aquellas constancias y se limitó a reeditar los fundamentos ya dados en el escrito de demanda relativos a que las actividades que desarrolla carecen de fin de lucro por lo que no se encontrarían alcanzadas, en la jurisdicción local, por el hecho imponible del ISIB (v. Actuación Nº63628/2023).

4.3. En el contexto descripto, según las pautas reseñadas en el punto 4.1 y las constancias rendidas en las presentes actuaciones, cabe efectuar las siguientes consideraciones.

Mediante la acción de certeza entablada se solicitó que se declare la inconstitucionalidad de lo previsto en el artículo 175 del Código Fiscal (t.o. 2021) por cuanto su aplicación había generado un saldo a favor de la contribuyente a partir del anticipo 04° del 2017 y hasta la fecha de presentación de la demanda (del 26/11/2021).

A su vez, de la documentación aportada en la causa se advierte que la situación invocada por la contribuyente se mantuvo hasta el anticipo 04° del 2022 (es decir, luego de iniciada la presente acción); momento en el que, según lo decidido por el fisco en su sede, se agotó el crédito que registraba la parte.

Dicho lo que antecede, la inconstitucionalidad denunciada, en rigor, constituye el fundamento jurídico cuyo eventual progreso permitiría admitir la demanda y brindar certeza respecto a la procedencia de las retenciones y percepciones del ISIB que originan los saldos en debate (anticipo 04° de 2017 a anticipo 04° de 2022).

En tal sentido, conforme quedó dicho, los procesos declarativos como el que nos ocupa no se entablan respecto de la validez de la norma sino, por el contrario, respecto de relaciones tributarias concretas. Mientras que es posible disponer por sentencia la ilegitimidad de retenciones y percepciones del ISIB con apoyo en la invocada falta de configuración del hecho imponible del tributo, no sería válido resolver la inconstitucionalidad de una ley desvinculada de —en lo que aquí importa— un saldo o deuda tributaria concreta. Lo primero resiste el carácter de cosa juzgada propio del pronunciamiento judicial en tanto resuelve el conflicto normativo respecto de una relación tributaria específica. En cambio, lo segundo supone resolver con valor de cosa juzgada que un impuesto es inválido de forma tal que aun cuando se modificara, para el supuesto que nos ocupa por ejemplo la ley de coparticipación federal o el código fiscal local, la parte actora contaría con un derecho adquirido derivado de la decisión judicial que la habilitaría a desconocer el régimen tributario sobreviniente que no fue valorado por la sentencia dictada a su favor. **Es propio de nuestro sistema constitucional que las sentencias impacten en derechos y no en atribuciones privativas de otros poderes del estado.**

En tal sentido, no es lo mismo declarar la invalidez de la norma que determina los elementos constitutivos del hecho imponible del ISIB sobre una relación tributaria concreta que impacta en determinados períodos fiscales que declarar la inconstitucionalidad de aquella regulación “... *generando un statu quo normativo, susceptible de abarcar cualquier controversia futura, al menos entre las partes*” (conf. “Yell”, ya citado, voto del Sr. juez LUIS FRANCISCO LOZANO).

Aclarado lo anterior, según ya quedó dicho, de la documentación aportada en la causa surge que, mediante la Resolución 1903/GCABA/DGR/2022, se declaró abstracto el pedido de repetición deducido por la contribuyente con relación a los saldos involucrados toda vez que había sido “... *agotado totalmente el mismo en el anticipo 04° de 2022*”.

En ese contexto, las constancias probatorias colectadas resultan suficientes para mostrar que el planteo de la actora perdió actualidad en la medida que el crédito en debate por los períodos involucrados resultó, a la postre, compensado íntegramente en sede administrativa; circunstancia acerca de la que la actora guardó silencio.

Nótese que la acción meramente declarativa aparece en materia tributaria como una vía idónea para dar certeza sobre una controversia jurídica concreta a cuyo respecto operan los efectos del pronunciamiento pues —para lo que ahora importa— cuando los mecanismos de recaudación en la fuente previstos para el ISIB generan

saldos no se emiten actos de determinación que puedan ser impugnados. Esa situación se verificaba al momento de articularse la demanda.

No obstante, el debate suscitado y los elementos probatorios disponibles en estos obrados dan cuenta de que, habiéndose expedido el fisco en su sede respecto a los períodos fiscales en debate, la acción de certeza por su característica subsidiaria no puede progresar (v., *mutatis mutandis*, CSJN, Fallos 343:560, entre otros).

En efecto, frente a la existencia de un acto administrativo de tal alcance cualquiera de los escenarios posibles resultan incompatibles con una sentencia estimativa. Es que o bien tal acto administrativo se encuentra consentido o ha sido impugnado. Ante la primera opción, la modificación de lo decidido en sede administrativa resultaría indisponible para el poder judicial (v., al respecto, art. 3° del CCAyT y CSJN, Fallos 319:1476, entre muchos otros). Ante la segunda, se duplicaría el ejercicio de la función jurisdiccional al haberse fraccionado la discusión de un modo inadmisibile.

4.4. A modo de síntesis final, conviene señalar, por un lado, que existe una clara diferencia entre el temperamento adoptado en la sentencia de grado y el que aquí se propicia. Es perceptible que, admitir como dispositivo válido de la sentencia impugnada uno que consista en declarar la inconstitucionalidad del artículo 175 del Código Fiscal (t.o. 2021) en vez de declarar —para despejar la situación de incertidumbre— que para los períodos litigados el temperamento adoptado por el fisco (retenciones, percepciones y compensaciones del tributo) resulta inválido, **supone admitir** tanto (i) que hay "caso" por la mera condición de sujeto pasivo de una norma (al margen de identificar relaciones jurídicas concretas alcanzadas por la decisión judicial, existan o no pues ellas se estiman irrelevantes) como también **aceptar** que la decisión pueda impactar en una competencia de otro poder del estado y no en un derecho en desmedro de la noción de cosa juzgada. Por otro, también supone **admitir y aceptar** (ii) que el acceso al control de constitucionalidad que la parte actora tenía disponible mediante la acción de certeza planteada no quedó frustrado cuando decidió guardar silencio respecto del curso de acción adoptado frente al dictado del acto administrativo que declaró abstracto —por compensación— la repetición solicitada por aquella ante la Dirección General de Rentas (v. Actuación N°63628/2023).

Lo primero, más al estilo de la acción abstracta de inconstitucionalidad reservada a los jueces del TSJ, otorga a Sancor una inmunidad o fuero personal respecto de disposiciones normativas que, en el futuro, modificaran el orden jurídico aplicado en el marco del presente proceso (vgr. Código Fiscal y Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales). Esa inconveniencia, ciertamente, quedaría neutralizada si la condena identificara los períodos alcanzados por la relación jurídica tributaria comprometida y luego el efecto declarativo de aquel pronunciamiento, eventualmente, perdurara en la medida que subsistan los extremos fácticos y normativos analizados (v. CSJN, Fallos 314:811 y sala I del fuero, en lo pertinente, en los autos “Gutiérrez”, ya citado). Ahora bien, esto último, dadas las particulares circunstancias oportunamente reseñadas, aparece obstaculizado pues la contribuyente, conforme las constancias obrantes en autos, o bien ha decidido beneficiarse con la compensación tributaria dispuesta mediante la Resolución 1903/GCABA/DGR/2022 al no haberla impugnado o bien la ha cuestionado en sede judicial para evitar su firmeza y obtener el control de constitucional pretendido. Es decir que no se trata de someter al contribuyente a un ritualismo inútil sino que, ante el acto administrativo dictado a su instancia, no le asiste la posibilidad de fraccionar la controversia planteada.

Lo segundo, entonces, conduce a destacar que ante la existencia de un acto administrativo que se opone a la pretensión de la contribuyente, la acción declarativa de certeza (art. 279 del CCAyT) queda desplazada y prevalece la idoneidad del proceso contra el acto mencionado sin que —como regla—resultara exigible el agotamiento de la vía administrativa previa si la impugnación depende del control de constitucionalidad solicitado. Ello así, por las razones ya dadas, no hay opción disponible para Sancor ni, tampoco, posibilidad de fragmentar el pleito trabado en torno a los períodos fiscales alcanzados por la controversia que enfrenta a los litigantes.

4.5. Por los argumentos expuestos, dado que el pronunciamiento impugnado tal como postula el recurrente se aparta del derecho aplicable acorde a las circunstancias comprobadas de la causa, corresponde hacer lugar al presente agravio, revocar la sentencia de grado y rechazar la presente demanda.

5. Lo decidido en el considerando precedente torna innecesario abordar los restantes planteos traídos por el Gobierno ante esta instancia.

6. Llegados a esta altura, vale destacar que, cuando la sentencia de cámara es revocatoria o modificatoria de la de primera instancia, el tribunal debe adecuar la decisión en materia de costas y honorarios, conforme el contenido de su pronunciamiento, aunque no hayan sido motivo de apelación (conf. art. 251 del CCAyT y art. 30 de la Ley 5134).

En tales supuestos, la revocación o modificación de la sentencia de grado conlleva, paralelamente, la alteración de los parámetros ponderados al distribuir las costas (conf. arts. 64 y concordantes del CCAyT) y al efectuar la regulación de los estipendios profesionales en juego (conf. arts. 17, 23, 24, 30 y concordantes de la Ley 5134).

En consecuencia, en atención al modo en que se decide la presente controversia, toca imponer los gastos causídicos del proceso —ambas instancias— a la actora vencida y, a su vez, dejar sin efecto los honorarios fijados en la sentencia de grado a favor de la representación letrada de la parte accionante.

Ante ello, los recursos de apelación interpuestos contra los estipendios regulados en primera instancia perdieron actualidad, por lo que deben ser desestimados.

7. Por último, de conformidad con lo que se dispone en los artículos 15, 16, 29, 46, 54, 56, 60, 62 y concordantes de la Ley 5134, corresponde regular los honorarios a favor de la representación letrada del Gobierno, en conjunto, teniendo en cuenta la complejidad de la cuestión planteada, el resultado obtenido y el valor, motivo y extensión [dos (2) etapas cumplidas] y calidad de la labor desarrollada por el mentado profesional, en la suma de ochocientos diecinueve mil cuatrocientos veinte pesos (\$819.420).

Respecto a la actuación profesional ante esta alzada, según lo previsto en los artículos 30 y concordantes de la Ley 5134, régulense los estipendios profesionales a favor de la representación letrada del GCBA en conjunto, en la suma de trescientos veintisiete mil setecientos setenta pesos (\$327.770).

Por los argumentos dados, propongo al acuerdo que, en caso de compartirse este voto: **i)** se haga lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, se revoque la sentencia de grado y se rechace la demanda, con costas de ambas instancias a la actora vencida (conf. art. 64 del CCAyT); **ii)** se declare inoficioso

el tratamiento de los recursos de apelación interpuestos contra los estipendios fijados en la instancia de grado a favor de la representación de la parte actora; y, por último, **iii**) se regulen los honorarios a favor de los letrados intervinientes por el GCBA, por su actuación en la instancia de grado y ante esta alzada, de conformidad con lo indicado en el considerando 7°.

A la cuestión planteada, el Sr. juez FERNANDO E. JUAN LIMA dijo:

1. Que, coincido con el relato de los hechos efectuado por la Sra. jueza MARIANA DÍAZ en su voto. Sin embargo, por las razones que seguidamente se expondrán, me apartaré de las conclusiones allí arribadas.

2. Que, tal como lo señaló mi colega preopinante, en primer lugar, deben analizarse las objeciones introducidas por la recurrente relativas a cuestionar la procedencia formal de la vía elegida por la actora para encauzar su pretensión.

3. Que, según asentada jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en adelante, CSJN), la acción declarativa de certeza (prevista en el art. 279 del CCAyT, de similar redacción en el art. 322 del CPCCN) debe necesariamente responder a una “causa” o “caso contencioso”, no pudiendo tener un carácter meramente consultivo ni importar una indagación meramente especulativa (Fallos: 307:1379), pues ello exigiría al Poder Judicial exceder las atribuciones jurisdiccionales concedidas por la Constitución Nacional. La acción aquí intentada fue concebida como un proceso de naturaleza preventiva —no reparatoria— por medio del cual se busca resolver un caso concreto. Así, el Tribunal Cimero ha resuelto que la acción declarativa de certeza “... *debe tener por finalidad precaver las consecuencias de un acto en ciernes -al que le atribuye ilegalidad o arbitrariedad manifiesta- y fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en conflicto*” (Fallos: 307:1379, 310:606, entre muchos otros). La finalidad de esta acción, por lo tanto, es siempre hacer cesar un estado de incertidumbre cuando provoque un gravamen al peticionante (Fallos: 341:101).

Asimismo, el Alto Tribunal ha dicho que, de manera habitual, en materia tributaria la lesión al actor se genera por un acto administrativo que afecta uno o más de sus intereses legítimos, de modo directo y concreto (Fallos: 307:1379; 327:2529, entre otros). Sin embargo, también ha aclarado que la inexistencia de un acto no implica, de forma automática, la improcedencia de la acción declarativa. En efecto, la situación de incertidumbre que afecta al ejercicio de un derecho individual puede derivarse de un contexto normativo o administrativo que el peticionante puede tener legítimo interés en esclarecer de forma inmediata, sin estar obligado a propiciar o soportar un acto administrativo que concrete su agravio. Ello puede darse, por ejemplo, cuando en el tiempo previo al acto administrativo que concretaría el agravio, el derecho que el actor busca proteger se encuentra de hecho negado o cuando el costo en que debe incurrir durante dicho tiempo implica en la práctica la negación del derecho que busca proteger (Fallos: 341:101).

4. Que, en lo que ahora interesa, el GCBA se agravio por cuanto, a su entender: (i) se había sentenciado omitiendo toda consideración respecto del marco fáctico obrante en autos, al dictarse un pronunciamiento que analiza en abstracto la constitucionalidad de una norma, resultando tal accionar ajeno a la función

jurisdiccional que la *a quo* debía ejercer. En punto a ello, afirmó que, al encontrarse acreditado que la actora había consumido los saldos a favor que registraba, no existía ni daño ni incertidumbre que despejar mediante el dictado de la sentencia aquí cuestionada; y (ii) se había omitido considerar el voluntario sometimiento de la contribuyente al régimen impositivo vigente en la Ciudad, pues se encuentra probado que, durante largos años, había ingresado, sin efectuar reserva alguna, el tributo que aquí venía a cuestionar.

Tales planteos, por razones de índole procesal, son los que delimitan el marco de revisión de esta alzada.

4.1. En cuanto a aquella primera defensa, merece recordarse que Sancor Cooperativas Unidas Limitadas (en adelante, Sancor) promovió acción declarativa de certeza con el fin de que se “... *declar[ara] la inconstitucionalidad del art. 175 del Código Fiscal (t.o. 2021), en cuanto grava con el impuesto sobre los ingresos brutos a las actividades que SANCOR realiza en esta jurisdicción en forma no lucrativa, en su condición de entidad cooperativa, contraviniendo así lo dispuesto en el art. 9º, inc. b), ap. 1, de la ley 23.548 -de coparticipación federal de recursos fiscales-, que establece la expresa y obligatoria directiva para las provincias adherentes de estructurar el referido tributo de manera tal que recaiga exclusivamente en aquellos sujetos que realicen ‘actividades lucrativas’*” (conf. pág. dig. 2 de Actuación N°2698965/2021).

Al momento de fundar la procedencia formal de la vía escogida, refirió que “[d]e a controversia planteada sobre el tema surge el estado de incertidumbre en que se encuentra [su] mandante respecto a la pretensión de aplicar el impuesto sobre los ingresos brutos a las actividades que SANCOR realiza en esta jurisdicción **en forma no lucrativa**, en su condición de entidad cooperativa... [S]olo un pronunciamiento judicial claro, como el que aquí se persigue, acerca de la existencia, alcance y modalidad de la relación jurídica que vincularía a [su] mandante con el GCBA, haría cesar el estado de incertidumbre que pesa sobre dicha relación” (conf. pág. dig. 42/43 de aquella Actuación, el destacado pertenece al original).

A lo expuesto agregó que existía “... **un interés legítimo y un perjuicio o lesión actual al actor**. El perjuicio a [su] mandante sería sensible de continuarse en la presente situación de incertidumbre, ya que la aplicación del impuesto sobre los ingresos brutos, en la forma pretendida por el GCBA-AGIP, le acarrearía un daño actual como consecuencia de tener que ingresar un impuesto que de ninguna manera se corresponde con el principio de legalidad, y además genera un saldo a favor permanente como producto de las retenciones a las que se ve sujeta [su] mandante” (conf. pág. dig. 43 de idéntica Actuación, el destacado pertenece al original y el subrayado es propio).

Tal pretensión, a la postre, fue favorablemente receptada por la Sra. jueza de grado; aspecto sobre el cual retornaré en los considerandos siguientes.

Al momento de expresar agravios, como se adelantó, el GCBA señaló que el cuestionamiento de su contraria sólo había sido realizado con relación a saldos a favor que no lograba absorber. Así, aseveró que fue ese el tópico en el que había centrado la incertidumbre y el daño causado por la norma que reputaba inconstitucional (v. pág. dig. 3 de Actuación N°2124160/2023); agregando que “... *en el marco de estas actuaciones quedó desbaratada la causal que daba sustento a la acción declarativa ya que los saldos h[abían] sido absorbidos en su totalidad...*” (conf. pág. dig. 6 de esa Actuación, el destacado no me pertenece).

En su réplica, la actora indicó que su contraria “... **minimiza el planteo y lo centra específicamente en los saldos a favor constantes que le generan a SANCOR**

la aplicación del régimen de recaudación del ISIB, pareciendo olvidar que la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia, deriva de la aplicación del régimen de ISIB a [su] mandante (...) No puede perderse de vista que el eje central de la acción interpuesta por SANCOR no fue el de una devolución de saldos a favor, tal como plantea a lo largo de su escrito el GCBA, sino que siempre busc[ó] obtener un pronunciamiento que declare la inconstitucionalidad del art. 175 en cuanto grava a SANCOR en materia de ISIB pese a su calidad de cooperativa y no realizar actividades lucrativas” (conf. pág. dig. 12 y 19 de Actuación N°2261264/2023, el destacado corresponde al original).

Ahora bien, lo precedentemente expuesto da cuenta de que la pretensión de autos no se agotó con el dictado del acto administrativo al que el GCBA hizo referencia. Ello es así porque mientras que en el expediente administrativo N°2019-08142438-GCABA-DGR tramitó el recurso de repetición interpuesto por la actora a fin de obtener la devolución de los saldos que habían sido retenidos y/o percibidos en exceso del impuesto determinado mediante la presentación de las correspondientes declaraciones juradas —reclamo declarado abstracto con el dictado de la Resolución N°202-1903-GCABA-DGR, en razón de haberse agotado íntegramente dicho saldo—, por medio de la acción bajo estudio lo que se persigue es, en rigor, obtener una sentencia en la que se declare que el artículo 175 del Código Fiscal (t.o. 2021, de similar redacción en los años anteriores y posteriores, en adelante CF), en virtud del cual se le cobra el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos (en adelante, ISIB), resulta inconstitucional por contravenir lo dispuesto en el artículo 9°, inciso “b”, apartado 1° de la Ley de Coparticipación de Recursos Fiscales.

Las diferencias entre ambos planteos asoman a la vista: mientras en aquél primero se pretendió la devolución de los saldos retenidos y/o percibidos en exceso de la base o medida de la imposición, en este segundo, es decir, el que aquí nos ocupa, se persiguió, directamente, quedar al margen de la imposición por no haberse configurado, en función de los argumentos de hecho y derecho expuestos en el libelo de inicio, el hecho imponible del gravamen.

Tal requerimiento, a su vez, no resulta meramente especulativo ni consultivo, sino que reviste los caracteres necesarios para la configuración de un “caso” o “causa” (conf. art. 106 CCABA), por cuanto media entre las partes de este litigio —contribuyente y Estado local— una vinculación de derecho que se traduce en un interés serio y suficiente en la declaración de certeza pretendida (conf. argumentos CSJN, “Asociación Mutual Sancor c/ AFIP DGI s/ acción meramente declarativa de derecho”, CSJ 78/2014 [50-A], sentencia del 14/04/2015). Así, resultaba necesario el dictado de una sentencia judicial que hiciera cesar el estado de incertidumbre que existía sobre la existencia, alcance o modalidad de una relación jurídica (art. 277 CCAyT), que no es otra que la propia relación jurídica tributaria de la que forman parte fisco-contribuyente.

Las posiciones antagónicas de las partes dan cuenta de lo precedentemente expuesto: mientras Sancor aduce que no resulta procedente el cobro de la gabela por contravenir el artículo 175 del CF —que regula el propio hecho imponible del gravamen— lo dispuesto en la Ley de Coparticipación, el GCBA resiste tal pretensión sobre la base de considerar que cuenta con plenas facultades legales y constitucionales para regular el alcance del impuesto de la forma en que lo hizo.

Por lo demás, si bien aquí no se evidencia la existencia de un “acto encubierto” en los términos delineados por el Tribunal Cívero, lo cierto es que la particularísima situación que presenta la pretensión del *sub examine* (esto es, quedar directamente al margen del cobro del ISIB) aconseja, de manera excepcional, tener por

configurado el escenario descrito en el ya citado precedente registrado en Fallos: 341:101. Ello así, por cuanto tal pretensión de derecho puede considerarse de hecho negada (el GCBA no puede expedirse en sede administrativa acerca de la inconstitucionalidad de su propia norma, lo que da cuenta de la inexistencia de otra vía procesal más idónea) y no resultaría razonable exigir a la actora que dejase de abonar el gravamen y se sometiera a las consecuencias que ello acarrearía (vgr. determinación de oficio del impuesto, imposición de sanciones y multas, posible traba de embargos, etc.), con el único fin de obtener el dictado de un acto por parte de la administración que habilitara formalmente la procedencia de la acción.

Lo expuesto conlleva, indefectiblemente, a rechazar la defensa aquí analizada.

4.2. En cuanto a la segunda de aquellas defensas, de la lectura del recurso se observa que, sin brindar mayores precisiones al respecto, el GCBA sostuvo que la sentencia de grado habría omitido considerar el voluntario sometimiento de la contribuyente al régimen impositivo vigente en la Ciudad. Tal aseveración parecería conducirse a obtener, aquí, la aplicación de la antigua y uniforme doctrina de la CSJN según la cual el voluntario sometimiento de los interesados a un régimen jurídico, sin expresa reserva, determina la improcedencia de su impugnación ulterior con base constitucional (Fallos: 149:137; 170:12; 175:262; 184: 361; 202:284; 205:165; 241:162; 271:183; 279:350; 297:236; 300:147; 304:1180; 316:1802; 322:523; 325:1922, entre muchos otros).

Sin embargo, el lábil desarrollo argumental que presenta la pieza recursiva impide extrapolar, de manera automática, tales postulados al supuesto aquí analizado. Es que, en rigor, no se explica cómo tal doctrina del voluntario sometimiento se compatibilizaría con el carácter coercitivo que presentan, por su propia naturaleza, las relaciones jurídico-tributarias (conf. argumentos, *mutatis mutandis*, Fallos: 311:1132); por lo que corresponde también su desestimación.

5. Que, resuelto lo anterior, es momento de expedirse acerca del fondo del asunto.

Para comenzar, toca recordar que la Sra. jueza de primera instancia, luego de analizar el marco normativo que consideró aplicable, como así también el régimen legal que regula a las cooperativas, puntualizó en que en artículo 9° inciso “b” de la Ley de Coparticipación se “... *refiere, en lo que respecta al impuesto sobre los ingresos brutos, que los mismos ‘recaerán sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades empresarias (incluso unipersonales) civiles o comerciales con fines de lucro, de profesiones, oficios, intermediaciones y de toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos (...)’*” (conf. pág. 16 de Actuación N°1826108/2023 a la que me referiré a continuación hasta que se indique lo contrario, el subrayado es del original).

A su vez, agregó que en el artículo 175 del CF se prevé que “... *el ISIB se paga ‘por el ejercicio habitual y a título oneroso en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad a título oneroso, cualquiera sea el resultado obtenido y la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las cooperativas y todos los contratos asociativos que no tienen personería jurídica (...)’*” (conf. pág. dig. 16, el subrayado no me pertenece).

En ese contexto, observó que “... *de la lectura de ambas normativas se desprende una clara inconsistencia. Por un lado, la Ley de Coparticipación Federal*

únicamente refiere que el ISIB recae sobre los ingresos provenientes de actividades empresariales civiles o comerciales con fines de lucro. Por el otro, la norma local expande el hecho imponible de dicho impuesto por el ejercicio habitual y a título oneroso de cualquier actividad, cualquiera sea el resultado obtenido y la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las cooperativas” (conf. pág. 16/17).

Así, esclarecidas las diferencias que existen entre actividades a título oneroso y actividades con fines de lucro, indicó que “... las cooperativas -en este caso, SANCOR- realizan una actividad a título oneroso. Sin embargo, ello no implica que sean llevadas a cabo con una finalidad de lucro.//

Por el contrario, como ya fuera mencionado, las cooperativas no tienen una finalidad de lucro, sino una finalidad de servicio. Dicha circunstancia no varía de acuerdo a las actividades que realiza en forma diaria que, claramente, serán a título oneroso. Ello por cuanto se trata de empresas que deberán llevar a cabo actividades para su subsistencia, esto es, tareas por las cuales obtengan un ingreso a los fines de solventar sus costos” (conf. pág. dig. 18).

En esa línea, explicitó que “... sin perjuicio de que las cooperativas realicen actividades onerosas, no puede derivarse de ello que tengan una finalidad de lucro. En este sentido, las actividades que llevan a cabo podrán ser lucrativas, mas no así su finalidad principal.//

En este orden de ideas, teniendo en consideración que la Ley de Coparticipación Federal establece que el impuesto sobre los ingresos brutos recae únicamente sobre aquellas actividades empresarias con fines de lucro, es dable concluir que no se encontrarían alcanzadas las cooperativas en virtud de lo desarrollado precedentemente” (conf. pág. dig. 19/20).

En función de todo lo expuesto, concluyó en que “... habiéndose adherido la Ciudad Autónoma de Buenos Aires al régimen de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales establecido en la Ley N° 23.548 por medio de la Ley N° 4 sin limitación o reserva alguna, es que se p[odía] concluir -como bien lo señala[ba] el Sr. Fiscal actuante en autos- que la norma local se encuentra en clara contradicción con la Ley de Coparticipación Federal (...) De este modo, p[odía] concluirse que le asist[ía] razón a la parte actora en torno a la incompatibilidad existente entre el art. 175 del Código Fiscal de la CABA” (conf. pág. dig. 20).

Finalmente, señaló que “... si bien el GCBA en su escrito de contestación de demanda [había remarcado] que SANCOR se encontraba inscripta en la categoría de ‘ISIB CONVENIO’ con estado ‘activo’ para una serie de actividades que consider[aba] lucrativas, lo cierto [era] que la demandada deb[ía] haber demostrado en autos que las actividades que realiza[ba] SANCOR t[enían] una finalidad distinta al de las cooperativas, es decir, una finalidad de lucro. Cuestión que no se enc[ontraba] comprobada en autos.//

Es decir, de las constancias de autos se enc[ontraba] debidamente probado el carácter de cooperativa de SANCOR como así también que afronta[aba] hasta ahora el pago del ISIB por diversas actividades –conforme la prueba detallada en el considerando III-, mas no así que a la actora le correspondía abonar el impuesto en cuestión por tener una finalidad distinta a la que su estatuto y la normativa disponen para las cooperativas” (conf. pág. dig. 22).

5.1. Frente a lo resuelto, el GCBA centró sus críticas, en lo sustancial, en que: (i) se había hecho lugar a la demanda soslayando que se había rechazado la medida cautelar, cuando las cuestiones de hecho no habían variado; (ii) la sentencia desvirtúa la esencia misma del tributo, pues, según dijo, no existe idea de lucro en el ISIB, pura y

simplemente porque ese lucro es ajeno al hecho imponible del gravamen. Puntualizó en que el impuesto de ningún modo considera al lucro como hecho imponible, sino a la onerosidad en el desarrollo de la actividad objeto de imposición; (iii) el ISIB, de la forma en que se encuentra regulado, de ningún modo contraviene lo dispuesto en la Ley de Coparticipación, pues en esta última, únicamente, se prohíbe la analogía entre impuestos nacionales coparticipables e impuestos locales, pero no se supone la resignación de las potestades tributarias locales; (iv) lo prescripto en el artículo 9° inciso “b” de la Ley de Coparticipación no se refiere al propósito de lucro, sino a la posibilidad de producirlo. Es así que la onerosidad a la que se hace referencia en el artículo 175 del CF es ajena a la subjetividad propia del contribuyente, en tanto el ingreso le genere o no lucro; (v) en la Ley de Coparticipación se incluye una cláusula residual (“... y de toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos”) que permite concluir en que el ISIB recae sobre actividades lucrativas y, también, sobre cualquier otra actividad desarrollada en forma habitual y a título oneroso; (vi) el concepto de lucro no es ajeno al régimen que regula a las cooperativas, por lo que había que despojarse de la idea de que éstas sólo persiguen un fin altruista, ajeno a la idea de lucro; (vii) no se encuentra acreditado que Sancor no persiga fines de lucro, sino que, por el contrario, las actividades que desarrolla lo generan. Se trata, dijo, de una gran empresa en continuo crecimiento productivo y comercial, tanto en el mercado interno como en el internacional; (viii) la sentencia vulnera las potestades tributarias del GCBA y, con ello, su autonomía.

5.2. Lo referido con relación a la medida cautelar merece ser, sin más, desestimado, pues es sabido que el temperamento que allí se adopta en modo alguno determina o condiciona lo que posteriormente se resuelva en el pronunciamiento definitivo que pone fin al proceso. No es ocioso recordar que se ha definido “... *al proceso cautelar como aquel que tiende a impedir que el derecho cuyo reconocimiento o actuación se pretende obtener (...) pierda su virtualidad o eficacia durante el tiempo que transcurre entre la iniciación de ese proceso y el pronunciamiento de la sentencia definitiva*” (PALACIO, LINO E., “Manual de Derecho Procesal Civil”, 18ª edición, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2004, pág. 771/772); circunstancias no verificadas al momento de denegar la medida precautoria requerida.

Apuntala lo expuesto que, como fue valorado por la Sra. jueza *a quo*, la pretensión del *sub examine* se centra en la declaración de inconstitucionalidad de una norma, circunstancia que, por su propia naturaleza, resulta impropia y ajena al marco cognoscitivo propio de aquel momento procesal.

5.3. En cuanto a los planteos de derecho relacionados con la cuestión de fondo, corresponde traer a colación que, recientemente, la CSJN se ha expedido en una controversia que resulta ser sustancialmente análoga a la que aquí debe resolverse (*in re* CJSN, “Cooperativa Farmacéutica de Provisión y Consumo Alberdi LTDA c/ Provincia del Chaco s/ amparo”, Fallos: 347:237, sentencia del 19/03/2024, a la que corresponden las citas que seguidamente se transcribirán).

Allí, el Tribunal Cintero se ocupó de analizar el tratamiento impositivo que cabía otorgarle a una cooperativa, con relación al ISIB.

Es preciso destacar que, al igual que Sancor, la allí actora había afirmado, a lo largo de todas las instancias judiciales, que se trataba de una cooperativa regulada por la Ley 20337 y que, consecuentemente, todas sus actividades carecían de finalidad de lucro.

La Corte refirió que, en primer lugar, resultaba necesario determinar “... *si el art. 9°, inc. b), pto. I, de la ley 23.548 establece al propósito de lucro como un*

requisito al que deben sujetarse las legislaturas locales al definir el hecho imponible del impuesto sobre los ingresos brutos o si -como sostiene la sentencia apelada- dicha norma permite gravar con el mencionado impuesto a toda otra actividad habitual onerosa, aunque sea realizada sin propósito de lucro”.

En esa línea, recordó que el artículo 2º inciso 2º de la Ley 22006 sustituyó el inciso “b” del artículo 9º de la Ley 20221 de coparticipación de impuestos, incorporando un agregado respecto del ISIB en el que se establecían las “características básicas” a las cuales debían ajustarse las respectivas leyes provinciales que sancionaran tal impuesto con el fin de que “tengan cierto grado de homogeneidad en lo que hace, fundamentalmente, a base y a hecho imponibles”. Indicó que dichas características, entre las que se encuentra el requisito del propósito de lucro, subsisten inalteradas al haber sido mantenidas en la actual redacción de la Ley 23548.

Así, determinó que convalidar la constitucionalidad de una norma local que grava con el ISIB cualquier actividad “lucrativa o no”, con el argumento de que no se contradice, sino que se complementa con lo prescripto en la Ley de Coparticipación, constituyendo ambas parte del marco jurídico que regula el gravamen, “... *desvirtúa y vuelve inoperante la solución normativa prevista en la ley de coparticipación federal de impuestos actualmente vigente, lo que torna arbitraria la sentencia en este punto (arg. Fallos: 329: 2206, 329:3761; 330:133). En efecto, la ley de coparticipación federal dispone en su art. 9º una serie de obligaciones que asumen las provincias -por sí y por sus municipios- que adhieren voluntariamente a su régimen (Fallos: 341:939, consid. 8º), entre las que se encuentra la de ‘ajustarse’ a las ‘características básicas’ del impuesto sobre los ingresos brutos, de modo de alcanzar el grado de homogeneidad normativa perseguido por el régimen, ya recordado en el considerando 7º de este pronunciamiento. Bajo tales premisas, la sentencia incurrió en un desacerto de extrema gravedad al afirmar la interpretación de las instancias anteriores, que equivale a atribuir a la expresión ‘características básicas’ el sentido de pautas mínimas para complementar y especificar el impuesto según los propios intereses locales, pues dicha interpretación va en desmedro patente del mencionado propósito de homogeneidad normativa perseguido por la ley de coparticipación federal de impuestos respecto del impuesto sobre los ingresos brutos”.*

Descalificado así tal criterio interpretativo, analizó si resultaba sostenible entender que el régimen normativo habilita a gravar cualquier actividad habitual onerosa, con prescindencia de que persiga o no fines de lucro. Sobre este punto, concluyó en que tal tesis “... *torna superflua y carente de toda operatividad a la expresión ‘con fines de lucro’ empleada por el art. 9º, inc. b), pto. I, de la ley 23.548. En efecto, al atribuir a la expresión ‘ejercicio de toda otra actividad habitual’, empleada en la parte final de la norma citada, el carácter de una cláusula residual que habilitaría a gravar con el impuesto a cualquier actividad habitual onerosa aunque carezca de propósito de lucro, el tribunal a quo ha desvirtuado y vuelto inoperante el texto expreso que exige la finalidad de lucro, contrariando el canon interpretativo recordado en el primer párrafo del presente considerando”.*

Sabido es que, si bien la CJSN sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces tienen el deber de conformar sus decisiones a las del Tribunal. Es por ello que, según asentada doctrina, carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte Suprema sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar las posiciones sustentadas en ellos, ya que aquélla reviste el

carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos: 311:1644).

En este orden de ideas, por razones de seguridad jurídica y de economía procesal —dejando a salvo el criterio que adopté *in re* Sala I, “Automóvil Club Argentino c/ GCBA sobre repetición (art. 457 CCAyT)”, expte. N°14919/2004-0, sentencia del 30/10/2020—, corresponde atenerse a la solución adoptada por la CSJN y, en consecuencia, rechazar el recurso de apelación interpuesto por el GCBA.

5.4. Finalmente, con relación a lo afirmado en torno a que Sancor perseguiría mediante el desarrollo de su actividad fines de lucro, lo cierto es que, tal como lo sostuvo la Sra. jueza *a quo*, lo que el GCBA debía haber demostrado —y no lo hizo— era que la actora tenía una finalidad distinta a la de las cooperativas, es decir, una finalidad de lucro. Dicha prueba se encontraba a cargo de la demandada (conf. art. 301 del CCAyT); de lo que se deriva que su defensa también debe ser desestimada.

6. Que, las costas ante esta instancia corresponde imponerlas al GCBA vencido (conf. art. 64 del CCAyT).

7. Que, por último, toca atender los cuestionamientos dirigidos contra los honorarios regulados en el pronunciamiento recurrido.

Allí, se regularon los emolumentos de la Dra. Daniela Paula Manesi en la suma de doscientos sesenta y cuatro mil setecientos setenta pesos (\$264.770).

Tal retribución fue apelada por su beneficiaria por considerarla reducida y por el GCBA por entenderla elevada.

Pues bien, de conformidad con lo que se dispone en los artículos 3º, 15, 17, 21, 24, 29, 46 inc. 3, 56, 60, 62 y concordantes de la Ley 5134 y teniendo en cuenta el valor, motivo, complejidad de la cuestión planteada, así como la extensión y calidad jurídica de la labor desarrollada por la mentada profesional y la trascendencia, entidad y resultado de esas tareas, corresponde —por resultar reducido— elevar lo regulado a la Dra. Daniela Paula Manesi, por la dirección y representación letrada de la parte actora, a la suma de trescientos cuarenta y tres mil ciento cuarenta pesos (\$343.140).

Asimismo, en atención a las pautas precitadas y lo dispuesto en los artículos 30 y 49 de la ley de aranceles local, por su actuación ante esta instancia corresponde regular los estipendios de la referida profesional en la suma de ciento treinta y siete mil doscientos cincuenta y seis pesos (\$137.256).

En mérito a lo expuesto, y en caso de que mi voto fuese compartido, propongo al acuerdo: **1.** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el GCBA, con costas (conf. considerandos 4º, 5º y 6º); **2.** Elevar la regulación practicada en la instancia de grado en favor de la Dra. Daniela Paula Manesi a la suma de trescientos cuarenta y tres mil ciento cuarenta pesos (\$343.140), y regular sus emolumentos profesionales ante esta instancia en la suma de ciento treinta y siete mil doscientos cincuenta y seis pesos (\$137.256).

Así voto.

A la cuestión planteada, el Sr. juez MARCELO LÓPEZ ALFONSÍN dijo:
Adhiero al voto del Sr. juez FERNANDO E. JUAN LIMA.

En mérito a la votación que antecede, el tribunal **RESUELVE:1.** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el GCBA, con costas (conf.

considerando 4º, 5º y 6º del voto del Sr. juez FERNANDO E. JUAN LIMA). **2.** Elevar la regulación practicada en la instancia de grado en favor de la Dra. Daniela Paula Manesi a la suma de trescientos cuarenta y tres mil ciento cuarenta pesos (\$343.140), y regular sus emolumentos profesionales ante esta instancia en la suma de ciento treinta y siete mil doscientos cincuenta y seis pesos (\$137.256).

Registro cumplido (conf. art. 11 Res. CM 42/2017, Anexo I, reemplazado por Res. CM 19/2019).

Notifíquese a las partes por secretaría. Asimismo, notifíquese al Ministerio Público Fiscal por la vía correspondiente.

Oportunamente, devuélvase.



Poder Judicial
Ciudad de Buenos Aires