



## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

Civil/Def Rosario, 30 de mayo de 2017.

Visto, en Acuerdo de la Sala "B", el expediente FRO 73023669/2011 "USUARIOS Y CONSUMIDORES UNIDOS, Noelia Bristos c/ A.F.I.P-DGI s/ Acción Meramente Declarativa- Reintegro" (del Juzgado Federal de San Nicolás), de los que resulta que:

Vienen los autos a conocimiento de este Tribunal en virtud del recurso de apelación interpuesto por la actora (fs. 272) y por la codemandada Fisco Nacional Administración Federal de Ingresos Pùblicos- Dirección General Impositiva- (fs. 273) contra la sentencia del 3 de febrero de 2014 que: 1) No hizo lugar a la excepción de falta de legitimación activa, con costas; 2) Hizo lugar a la improcedencia de la vía procesal, y en consecuencia, rechazó la demanda declarativa de inconstitucionalidad, con costas (fs. 262/268/vta).

Concedidos los recursos (fs. 274), los apelantes los fundaron (fs. 276/288 y 289/291), la codemandada AFIP y la actora contestaron el traslado corrido de los agravios vertidos (fs. 294/311/vta. y 312/314/vta. respectivamente) y se elevaron los autos a esta Sala "B" (fs. 323).

Mediante resolución del 11 de mayo de 2016 se ordenó dejar sin efecto el pase a Acuerdo y se remitieron los autos al Juzgado de origen al sólo efecto de su registraciòn en el Registro Pùblico de Procesos Colectivos (fs. 325/326/vta. y 330), quedando en estado de dictar sentencia (fs. 334 y 339).

La Dra. Vidal dijo:

1º) Adrián Bengolea, en carácter de Presidente de la Asociación Civil Consumidores Nicoleños inició la presente demanda colectiva contra la AFIP-DGI y contra la provincia de Buenos Aires a fin de "...obtener la declaración de inconstitucionalidad del artículo 7 de la Resolución nº 281/05 emanada del Ministerio de Infraestructura de la Provincia de Buenos Aires así como también el reintegro/repetición de todas y cada una de las sumas abonadas por los usuarios del servicio de energía eléctrica domiciliados en la Provincia de Buenos Aires, en concepto de pago por los impuestos establecidos por las leyes nacionales 23.681 y 23.349 en cuanto hayan sido calculados sobre el cargo creado por la



*mencionada resolución, denominado comúnmente PUREE..."; ( fs. 57 y vta).*

2º) El representante de la AFIP-DGI contestó la demanda solicitando su rechazo, interpuso excepción de falta de legitimación activa y pasiva y consideró que no correspondía enmarcar la presente demanda dentro de una acción declarativa de certeza (fs. 92/111).

Por su parte la apoderada de la Fiscalía de Estado contestó la demanda e interpuso falta de legitimación de la provincia de Buenos Aires (fs. 138/149/vta).

3º) Mediante sentencia del 3 de febrero de 2014 el magistrado de primera instancia 1) No hizo lugar a la excepción de falta de legitimación activa, con costas. 2) Hizo lugar a la improcedencia de la vía procesal, y en consecuencia, rechazó la demanda declarativa de inconstitucionalidad, con costas (fs. 262/268/vta).

Ello por considerar conforme los argumentos vertidos en el decisorio que “...la Asociación accionante se encuentra legitimada para interponer la acción colectiva, pues hay un hecho único generado por la norma cuestionada entendiéndose que provoca una lesión a todos los consumidores de energía eléctrica de la Provincia de Buenos Aires, considerando entonces que es adecuado la realización de un solo juicio, iniciado por una asociación legalmente habilitada –según prueba acompañada (fs. 1/15) y fundamentalmente a través de la promulgación de la ley 26.361 (modif. Ley 24.240) “Sin perjuicio de lo dispuesto en esta ley, el consumidor y usuario podrán iniciar acciones judiciales cuando sus intereses resulten afectados o amenazados. La acción corresponderá al consumidor o usuario por su propio derecho, a las asociaciones de consumidores o usuarios autorizados en los términos el art. 56 de esta ley...”.

En relación a la improcedencia planteada sobre la vía procesal, manifestó que la actora antes de recurrir a esta sede judicial interpuso un reclamo colectivo ante la AFIP por repetición de impuestos y que el organismo demandado rechazó por no reunir los requisitos exigidos por la ley tributaria -11683- y remarcó “...por su importancia sobre esta litis, que en los Considerandos de la resolución





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

*administrativa se señaló: “Que asimismo corresponde hacer saber a la presentante que ante diversas consultas vinculantes efectuadas por diversos prestadores del servicio eléctrico en cuanto al tratamiento aplicable en el impuesto al valor agregado de los cargos adicionales y las bonificaciones provenientes del Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE) establecido en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires por la Resolución N° 281/05 del ex Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos, esta Administración ha mantenido un criterio uniforme a través de sus pronunciamientos, que ha sido el de no considerar a los citados cargos adicionales y modificaciones en el marco del PUREE, como formando parte de la base imponible del tributo...”.*

*“...También además de haberse expedido la AFIP en la causa administrativa citada *ut supra*, lo hace en la consulta que le formula la Federación Argentina de Cooperativas de Electricidad, “Al respecto, cumple en informarle que los cargos adicionales y bonificaciones establecidos en la citada Resolución N° 281/05 en el marco... (PUREE)... Atento a que los citados cargos adicionales... en el ámbito nacional no constituyen base imponible del impuesto al valor agregado... idéntico criterio corresponde imprimirlle a dichos conceptos originados en el Programa establecido en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires...”.*

*“...Que además de la no aplicación del IVA a partir de las fechas ya citadas –agosto 2010- , también es de subrayar que en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires, el propio órgano emitente de la Resolución 281/05 – cuya inconstitucionalidad es cuestionada en la presente acción- dictó en abril de 2009 la Resolución 234 por la cual se excluyó el cobro en el marco del PUREE de los impuestos provinciales y municipales (ver fs. 191/195).*

*“De tal modo, surge en forma palmaria la inexistencia de estado de incertidumbre, de duda razonable o de una situación indefinida al momento de la iniciación de esta demanda, pues a esa fecha la norma cuestionada había dejado de ser aplicada....” (fs. 63/64)”.*

*“...De tal forma, se puede observar que el accionante tenía la*



*certeza de que la norma cuya constitucionalidad cuestiona había quedado sin efecto. Por consiguiente, tal como ya lo manifestara, no encuentro en la presente la presencia de incertidumbre o falta de certeza; entendiendo que en realidad el objeto por el cual se intentó la acción fue el reintegro de los montos que fueron pagados –según el actor, hasta junio/julio 2010; para lo cual considero que dentro del marco legal de la ley 24.240 –ref. ley 26.361-cabría un reclamo administrativo o judicial ordinario ante cada una de las empresas distribuidoras de energía eléctrica que actuaron como agentes de retención....”*

En mérito a ello, resolvió rechazar la presente demanda (fs. 266/vta./268/vta.).

4º) Al agraviarse la actora señaló que el magistrado rechazó la demanda por entender que no se encuentran configurados los requisitos de la acción mere declarativa prevista en el artículo 322 del C.P.C.CN., partiendo de la premisa de que esa parte promovió una acción de este tipo; sin embargo agregó esta premisa es errada. Afirmó que una atenta lectura del escrito de demanda que dio inicio a este proceso permite concluir que lo promovido fue una acción colectiva de repetición de impuestos. Una repetición que, dijo, necesariamente, debía ser acompañada de una pretensión de inconstitucionalidad ya que de otro modo las sumas de dinero cuya restitución se persigue habrían mantenido vigente su causa (y, por tanto, no podrían haber sido devueltas a los usuarios/contribuyentes).

Destacó además que su parte interpuso recurso de reposición contra la primer providencia en el expediente en el que se había señalado que el presente proceso era una acción meramente declarativa.

En ese recurso, añadió, UCU planteó que la acción intentada comprendía tanto una pretensión declarativa de inconstitucionalidad como una pretensión de condena, aclaró que la pretensión incoada era tanto declarativa como de condena y solicitó que se revoque la caracterización dada al proceso como meramente declarativo y disponga tramitar la presente de conformidad con lo dispuesto en el artículo 43 CN, la ley 24.240 (texto conforme Ley 26.361),





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

proceso sumarísimo y la doctrina de la CSJA en la causa “Halabi”.

El juez, dijo, hizo lugar a este recurso y mediante la providencia de fecha 31 de marzo de 2011 resolvió: “Visto la revocatoria interpuesta, y considerando que le asiste razón al peticionante por cuanto su pretensión no es solo la declaración de inconstitucionalidad de una norma, sino también pretende el reintegro de las sumas abonadas por sus representantes y teniendo en cuenta el carácter que reviste la presente acción, a los efectos de lo señalado por el art. 53 de la ley 24240; art 322 in fine del C.P.C.C.N., y art. 42 de la Constitución Nacional, RESUELVO: Hacer lugar a la revocatoria planteada y en consecuencia modificar la resolución de fs. 82 en el sentido de tener por iniciada la Acción Mere Declarativa y de reintegro contra la Administración Federal de ingresos Públicos-DGI y la Provincia de Buenos Aires...”

Aun cuando el a quo, agregó, insistió en resolver este recurso con la etiqueta “Acción Meramente Declarativa”, lo cierto es que reconocer que la pretensión de la actora involucraba una pretensión de reintegro fue suficiente para descartar de plano la vía señalada.

Manifestó que la doctrina y jurisprudencia son contestes en considerar que la acción mere declarativa regulada por el artículo 322 del CPCCN es una vía que se agota con el pronunciamiento sobre el derecho; pero esto, adujo, no puede suceder en el presente caso donde el propio juez a quo reconoció que hay una pretensión de condena incorporada en la demanda.

Concluyó que la sentencia es equivocada por cuanto rechaza la pretensión de su parte haciendo caso omiso al contenido del escrito de demanda, al recurso de reposición oportunamente interpuesto para despejar toda duda y a sus propios actos que reconocieron el planteo de una pretensión de condena (repetición de impuestos en el escrito de demanda).

Señaló que la AFIP al interponer la excepción de falta de legitimación activa fundada en la supuesta falta de tal legitimación en los usuarios por ella representados y basarlo en una absurda interpretación del artículo 81 de la Ley 11.683 (al considerar contribuyentes a los agentes de percepción de los



tributos en lugar de reconocer tal carácter en cabeza de los únicos y verdaderos contribuyentes; quienes efectivamente pagaron los tributos, los usuarios representados por UCU) configura otro elemento de peso para corroborar que su mandante promovió en autos una acción de repetición de impuestos y no una acción meramente declarativa de certeza; no puede interpretarse otra cosa, dijo, si tenemos en cuenta que el artículo 81 es el único de un apartado de la Ley 11.683 que lleva por título “Acción y demanda de repetición”.

Manifestó que existía en el caso una evidente situación de incertidumbre, por cuanto, adujo, aun cuando la norma cuya inconstitucionalidad se persigue no estaba vigente al momento de interponerse la demanda, el estado de situación era claramente de incertidumbre habida cuenta de que – aun cuando tanto la AFIP como la provincia de Buenos Aires reconocieron la inconstitucionalidad de las medidas al dar marcha atrás- no hubo de parte de ellas una restitución de las sumas que indebidamente percibió la AFIP con causa en la Resolución 281/05.

El hecho de haberse dejado sin efecto dicha resolución no resolvió el estado de incertidumbre ni el perjuicio que este estado causaba al grupo de usuarios representados por la UCU.

Destacó que el precedente “AGUEERA” de la CSJN dejó bien claro que la vía del artículo 322 del CPCCN es una vía apta para solicitar la declaración de inconstitucionalidad de una norma, considerando este precedente aplicable a los presentes por, según afirmó, no poder negarse la situación de incertidumbre generada por la necesidad de declarar inconstitucional una norma no vigente a fin de habilitar la repetición de las sumas percibidas que encontraban causa en ésta.

Manifestó que no había forma de obtener la repetición que no fuera lograr la declaración de inconstitucionalidad de la norma cuestionada, si no se logra esto, dijo, las sumas percibidas por la AFIP mantendrán vigente su causa y no podrán ser repetidas.

Afirmó también que no puede convalidarse la grave afectación





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

colectiva de derechos mediante un rechazo basado en argumentos meramente formales.

Sostuvo que nos hallamos frente a un complejo caso de vulneración de derechos de incidencia colectiva referida a intereses individuales homogéneos, donde se encuentra involucrado un grupo de usuarios/contribuyentes que configura, según al CSJN en “Halabi”, uno de los grupos tradicionalmente postergados y cuya tutela judicial deviene primordial para garantizar la vigencia del estado de derecho.

Se agravó también de que el magistrado de primera instancia haya considerado que su parte debió haber promovido reclamo administrativo o acción judicial contra las prestadoras del servicio y planteó la nulidad por ausencia de motivación de la sentencia por no haberse expedido sobre la legitimación procesal pasiva de la AFIP.

Manifestó que en el escrito de demanda se explayó sobre por qué debía aplicar el estatuto del consumidor en este caso de repetición de impuestos nacionales (ver IV, punto d). Al respecto, sostuvo, “La especial relación que se da entre el usuario y la AFIP por intermedio del prestador del servicio tiene sin duda la potencialidad de afectar, condicionar e inclusive suspender los efectos de la relación de consumo antes aludida, ello lleva a afirmar sin cortapisas que a la misma deben aplicarse las reglas y los principios del derecho del consumidor, tal como se sostuvo en el punto c) del presente capítulo”. También, señaló que hicieron referencia a que la relación AFIP-usuario podía ser considerada como de consumo en línea con el artículo 1 de la Ley de Defensa del Consumidor, en cuanto ha ampliado el concepto de consumidor y usuario, al punto tal de darle ese carácter a quien se encuentre expuesto a una relación de consumo sin ser parte de ella.

Se agravó de que el juez a-quo haya entendido que el reclamo debió haberse efectuado ante las distribuidoras del servicio.

Al respecto, señaló que el propio artículo 81 de la ley 11683 establece la obligatoriedad de formular el reclamo administrativo contra la AFIP,



que es, según dijo, la destinataria final de las sumas de dinero que se buscan repetir.

Se preguntó que lógica tiene demandar a todas las empresas y cooperativas prestadoras del servicio si ellas van a traer a juicio a la AFIP quien es en definitiva quien debe devolver las sumas de dinero. Destacó además que el impuesto ingresó a las arcas del Estado Nacional.

Resaltó que la codemandada Provincia de Buenos Aires sostuvo claramente que el sujeto pasivo de la acción de repetición de impuestos debía ser la AFIP.

5º) Por su parte el representante del Fisco Nacional se agravió de la imposición de costas a su parte en el punto 1 del resitorio y solicitó que se revoque la resolución recurrida en ese aspecto y que se impongan las costas en el orden causado.

Destacó que el vencido en autos es la parte actora al haber el juez de grado hecho lugar a la improcedencia de la vía elegida y rechazar en consecuencia la presente demanda.

Por ello, agregó, la imposición de costas a la parte que representó al momento de tratar al falta de legitimación activa planteada no corresponde y resulta improcedente atento que dicho planteo fue resuelto juntamente con la cuestión de fondo y no como una cuestión de mero y especial pronunciamiento. Citó jurisprudencia en su apoyo.

6º) De las constancias de autos advierto que Adrián Bengolea en carácter de Presidente de la Asociación Civil Consumidores Nicoleños inició la presente acción colectiva de repetición de impuestos representando en este juicio a los usuarios de la provincia de Buenos Aires que hayan abonado los impuestos establecidos por las leyes 23.349 y 23.681 sobre el cargo PUREE durante el tiempo en que se hubiera aplicado la Resolución 281/05 del Ministerio de Infraestructura de la Provincia de Buenos Aires (fs. 65/vta/66).

Al interponer la demanda destacó que hasta el período de junio/julio 2010 las distribuidoras continuaron facturando los aludidos cargos calculados





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

conforme la Resolución 281/05, no habiéndose reintegrado a los usuarios/contribuyentes monto alguno de esos conceptos cobrados con causa en la resolución que impugna y no obstante haber el Ministerio de Infraestructura de la Provincia de Buenos Aires dejado sin efecto la Resolución 281/05 “*sitúa a esta parte ante la carga de promover la declaración de inconstitucionalidad de una norma ya sin efecto, toda vez que- en caso de no declararse por V.S. la inconstitucionalidad-las sumas cobradas a los contribuyentes usuarios del servicio de energía eléctrica mantendrían vigente su causa y, por tanto, no podrían ser repetidas (aun cuando- según hemos demostrado-tal causa sea absoluta y manifiestamente ilegal)..*” (fs. 63/vta./64.).

Al notificarse la actora del primer decreto de trámite mediante el cual el magistrado de primera instancia tuvo por iniciada la presente acción como mere declarativa (artículo 322 CPCCN; fs. 82); interpuso recurso de revocatoria con apelación en subsidio y reiteró que la presente demanda tiene por objeto “*obtener la declaración de inconstitucionalidad del artículo 7 de la Resolución 281/05 emanada del Ministerio de Infraestructura de la Provincia de Buenos Aires (texto ordenado según resolución 378/08) así como también el reintegro/repetición de todas y cada una de las sumas abonadas por los usuarios del servicio de energía eléctrica domiciliados en la provincia de Buenos Aires en concepto de pago por los impuestos establecidos por las leyes nacionales 23.681 y 23.349 en cuanto hayan sido calculados sobre el cargo creado por la mencionada resolución denominado PUREE* “.

“*La circunstancia cual es que V.S. se refiera a la acción incoada por esta parte como acción meramente declarativa, causa agravio en la medida que como su nombre lo indica agota su objeto en una mera declaración de certeza.- Así las cosas, podría entenderse excluida la pretensión de reintegro de repetición de las sumas indebidas abonadas por la clase representada...*” (fs. 83 y vta.).

“*La resolución en crisis permite presumir que llegado el momento de la sentencia los efectos de la misma serían estrictamente declarativos,*



*obligando a que cada miembro de la clase representada acuda a la justicia a los efectos de obtener que se condene a las accionadas a reintegrar las sumas en discusión, cuando en contraposición a ello uno de los objetos de las presentes actuaciones radica en que se condene a la AFIP a reintegrar dichas sumas directamente a los usuarios afectados (sin llegar a confundir dicha pretensión con la de pretender discutir y determinar en este proceso de conocimiento el monto adeudado a cada uno de los consumidores/ contribuyentes)."*

*"Así, la pretensión incoada es tanto declarativa como de condena, en defensa de los derechos de los usuarios del servicio público afectado..."* (fs. 83/vta./84)

El magistrado de primera instancia hizo lugar a la revocatoria y consideró "...que le asiste razón al peticionante por cuanto su pretensión no es sólo la declaración de *inconstitucionalidad de una norma, sino también que pretende el reintegro de las sumas abonadas por sus representantes y teniendo en cuenta el carácter que reviste la presente acción, a los efectos de lo señalado por el Art. 53 de la Ley 24.240, Art. 322 in fine y 42 de la Constitución Nacional* ..." resolvió "...modificar la resolución de fs. 82 en el sentido a tener por iniciada la Acción Meramente Declarativa y de reintegro contra la Administración Federal de Ingresos Pùblicos-DGI y la Provincia de Buenos Ares" (fs. 85).

Surge claro que el objeto de la presente demanda colectiva consiste en una acción de condena y una de *inconstitucionalidad* de la resolución nº 281/05 a fin de poder obtener el reintegro de las sumas abonadas con causa en ésta.

En efecto contrariamente a lo afirmado en la sentencia encuentro configurada la existencia de "un caso", puesto que ha mediado actividad explícita de la administración dirigida a la percepción de las sumas abonadas por los consumidores del sistema de energía eléctrica de la provincia de Buenos Aires en concepto de los impuestos establecidos por las leyes 23.681 y 23.349 calculados sobre el cargo adicional creado por la Resolución nº 281/05 (texto ordenado según Resolución Nº 378/08), luego dejada de ser aplicada.





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

Frente a ello sólo el presente pronunciamiento pondrá fin a la controversia suscitada.

El hecho de que la Resolución nº 281/05 haya sido luego dejada sin efecto no resulta óbice para la interposición de los presentes, toda vez que la Corte Suprema de Justicia de la Nación “*...ha admitido la virtualidad de dictar pronunciamiento en circunstancias en que el cambio del marco fáctico determina la ausencia de utilidad del fallo hacia el futuro, siempre que subsista el interés de las partes por los efectos jurídicos producidos durante el lapso anterior a esa variación (entre otros; causa “Avigo, Liliana Noemí c/ Municipalidad de la ciudad de Buenos Aires” (Fallos: 325:3243; “Muller Ángel c/ Poder Ejecutivo Nacional”, punto III del dictamen del señor Procurador General, al que remite el pronunciamiento-Fallos: 326:1138)....*”; (véase voto de los doctores Elena I Highton de Nolasco, Carlos S. Fayt y Carmen M. Argibay en autos Recurso de Hecho Pérez, Aníbal Raúl c/ Disco S.A., del 1/09/2009 en el que la parte actora solicitó la inconstitucionalidad de una norma legal derogada).

Lo expuesto acontece en los presentes, ya que el apelante mantiene interés e incertidumbre en la definición legal de la situación en razón de que durante el período por el que solicita el reintegro de las sumas abonadas, su derecho se encontraba regido por la Resolución nº 281/05, luego dejada de ser aplicada por las prestatarias del Servicio de Energía a raíz de las respuestas dadas por la A.F.I.P. a las consultas vinculantes efectuadas –y que dicho carácter tiene validez respecto a las obligaciones posteriores a la interposición de ésta- y según afirmó la actora en el escrito de demanda, aún después de haber sido dejada sin efecto dicha norma “*...hasta el período junio/julio de 2010 las distribuidoras continuaron facturando los aludidos cargos como formando parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado...*”; (fs. 63/vta).

Creo conveniente destacar también que toda vez que la repetición de las sumas de dinero que se reclaman se funda exclusivamente en la inconstitucionalidad del artículo 7 la Resolución nº 281/05, no resulta óbice al tratamiento de los presentes el hecho de que el actor no haya agotado la vía



administrativa puesto que en el caso el reclamo administrativo no constituye el cauce idóneo, teniendo en cuenta como señaló la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, su finalidad y la imposibilidad del organismo para resolver la repetición en la forma articulada. (véase fallo del tribunal citado en autos “Pardo de Iriondo, Hector Julio c/ Dirección General Impositiva s/ Ordinario”, del 12/09/89).

Por otra parte, adviértase que previo a los presentes el actor interpuso reclamo colectivo por repetición de impuestos (fs. 34/41) y el Director de la División de Revisión y Recursos de la AFIP en resolución 07/2011 destacó que “*En primer lugar esta Administración Federal no tiene competencia para expedirse respecto de la legalidad y/o constitucionalidad de la Resolución N° 281/05 emanada del Ministerio de Infraestructura de la Provincia de Buenos Aires, por razones obvias: no dictó el acto, y no es el organismo o jurisdicción apto para cuestionar la legalidad*” y rechazó el recurso de repetición interpuesto por entender que el reclamo de repetición debía cumplir con una serie de elementos que no constaban en el reclamo interpuesto: individualización del sujeto particular cuyo derecho le asiste, el concepto a repetir, el período involucrado, y el monto concreto y exacto abonado indebidamente (fs. 54/55)

7º) Ahora bien, el derecho cuya protección procura la actora en autos es de incidencia colectiva referente a intereses individuales homogéneos, y se encuentran cumplidos los recaudos para hacer viable tal acción en los términos de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Halabi”. La circunstancia de que se haya demandado por la vía de un proceso ordinario no constituye un obstáculo para la aplicación de los criterios expuestos en el precedente citado, pues el más Alto Tribunal ha advertido que el propio texto constitucional autoriza el ejercicio de acciones apropiadas para la defensa de intereses colectivos con prescindencia de las figuras expresamente diseñadas en el artículo 43 o en las normas procesales vigentes (véase fallo de la C.S.J.N. del 21/08/2013 en autos “PADEC c/ Swiss Medical S.A. s/ nulidad de cláusulas contractuales”).





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

Como señaló el más Alto Tribunal en el precedente antes citado tampoco es posible soslayar que, a partir de las modificaciones introducidas en el año 2008, la Ley de Defensa del Consumidor admite la posibilidad de que por vía de una acción colectiva puedan introducirse planteos como el que se formula. En efecto, sólo de esta forma puede explicarse que el legislador, al regular las “acciones de incidencia colectiva”, haya expresamente contemplado un procedimiento para hacer efectivas las sentencias que condenen al pago o restitución de sumas de dinero. Tal intención se advierte en el artículo 54 del precepto, que prevé para este tipo de procesos que “...*Si la cuestión tuviese contenido patrimonial (la sentencia) establecerá las pautas para la reparación económica o el procedimiento para la determinación sobre la base del principio de reparación integral. Si se trata de la restitución de sumas de dinero se hará por los mismos medios que fueron percibidas; de no ser ello posible, mediante sistemas que permitan que los afectados puedan acceder a la reparación y, si no pudieran ser individualizados, el juez fijará la manera en que el resarcimiento sea instrumentado, en la forma que más beneficie al grupo afectado...*”

La C.S.J.N. también reconoció que de acuerdo a las disposiciones del artículo 43 de la Constitución Nacional, las asociaciones de usuarios y consumidores se encuentran legitimadas para iniciar acciones colectivas relativas a derechos de incidencia colectiva referentes a intereses individuales homogéneos, incluso de naturaleza patrimonial

En efecto en el sub examine existe un hecho único susceptible de ocasionar una lesión a los derechos de una pluralidad de sujetos: la falta de reintegro de los montos dinerarios cobrados en concepto de la aplicación de la ley nº 23.349 sobre el cargo creado por la Resolución Ministerial nº 281/05 de la Provincia de Buenos Aires.

Además la pretensión de la actora está concentrada en los “efectos comunes” para toda la clase de los sujetos afectados, en tanto la conducta cuestionada afectaría por igual a todos usuarios del servicio de energía eléctrica en la provincia de Buenos Aires, quienes son los sujetos



patrimonialmente afectados por el pago, siendo que no aparece justificado que cada uno de los posibles afectados del colectivo involucrado promueva su propia demanda. Ello es así puesto que el costo que insumiría a cada usuario accionar en forma particular resultaría muy superior a los beneficios que derivarían de un eventual pronunciamiento favorable.

Asimismo, el reclamo deducido en autos se enmarca dentro del objeto estatutario de la mencionada asociación civil, en tanto ésta declara entre sus propósitos "...velar por el cumplimiento de las leyes, decretos, y otras normas que amparan y/o protegen a usuarios y consumidores..." "...e) defender y representar los intereses de los usuarios y consumidores ante la justicia, autoridad de aplicación u otros organismos competentes en el tema..."(fs. 1); y la asociación se halla inscripta en el Registro Provincial de Asociaciones de Defensa de Consumidores y Usuarios bajo el Nº 19 (fs. 14); encontrándose por tanto habilitada para actuar en esa específica jurisdicción ( véase fallo de la C.S.J.N. del 27711/2014 en autos "Asociación Civil Defeinder y Ot c/ telefónica Argentina S.A.s/ proceso de conocimiento").

En relación a la falta de legitimación pasiva opuesta por la AFIP y por la provincia de Buenos Aires (fs. 105 y 142/vta. respectivamente) adelanto desde ya que corresponde su rechazo toda vez que fue el proceder de ambos el que justificó la tramitación del presente juicio ( véase fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "O&G Developments Ltd. S.A. c/ Salta, Provincia de y otro s/ acción declarativa", del 9/12/2015).

Ello por cuanto la Asociación reclama en representación de los usuarios , quienes resultan contribuyentes directos de la gabela, por ser titulares de la relación jurídica tributaria sustancial, y quienes en consecuencia han soportado el pago del tributo, mediante el mecanismo de percepción en las facturas que emiten las empresas prestatarias del servicio de Energía y toda vez que la AFIP es la destinataria final de las sumas de dinero que se buscan repetir, es que considero que no constituye defensa atendible el fundamento en que se basó la codemandada AFIP al alegar la pretendida falta de legitimación pasiva,





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

esto es que el pago no se le realizó al Organismo sino que se efectivizó a las empresas distribuidoras del servicio eléctrico por lo que el sujeto pasivo de la relación serían éstas.

Adviértase que, como señaló la actora, la especial relación que se da entre el usuario y AFIP por intermedio del prestador del servicio tiene la potencialidad de afectar, condicionar e inclusive suspender los efectos de la relación de consumo, impactando los impuestos que aquí se cuestionan directamente en la relación de consumo entre el usuario y el prestador del servicio atento que al usuario no se le da la facultad de abonar parcialmente las facturas emitidas por la distribuidora pudiendo sufrir sanciones por parte del proveedor del servicio si no paga el total (fs. 71/vta.).

También he de rechazar la falta de legitimación pasiva opuesta por la provincia de Buenos Aires toda vez que fue ésta quién dictó la Resolución nº 281/05 y sentó el marco legal que constituyó la causa de los pagos cuya devolución mediante la tramitación de los presentes reclama la actora.

8º) Ingresando al análisis de la cuestión de fondo adelanto que considero que no corresponde expedirme respecto al reintegro del pago de los impuestos establecidos por la ley nacional número 23681 en tanto hayan sido calculados sobre el cargo creado por la Resolución nº 281/05; toda vez que en autos ha sido demandada solo la AFIP, y no la Secretaría de Energía (organismo encargado de la aplicación, percepción y fiscalización del recargo sobre el precio de venta de electricidad establecido por la Ley 23.681 (v art 1º) ni la Empresa de Servicios Públicos Sociedad de Estado de la provincia de Santa Cruz a quien se destina el producto final del recargo fijado según ley 23.681 (v art 3º) y por tanto no podría condenarse al reintegro de los pagos abonados a quien no fue parte en el proceso.

Sí, en cambio, corresponde hacer lugar al reintegro de las sumas abonadas en concepto de pago del impuesto según Ley 23.349 calculados sobre el cargo creado por la Resolución nº 281/05. Ello por compartir los fundamentos vertidos por la contadora Pública Ines Burgueño (Directora Interina) de la



Dirección General de Asesoría Técnica de la AFIP en respuesta a la consulta vinculante presentada por la Federación Argentina de Cooperativas de Electricidad y Otros Servicios Públicos Limitada sobre el tratamiento aplicable en el impuesto al valor agregado de los cargos adicionales y las bonificaciones provenientes del Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE) establecido en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires por la Resolución 281/05 del ex Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos y la vertida por la Dirección de Asesoría Técnica en Dictamen Nº 65/2009 referida al mismo tema con motivo de la presentación efectuada por la Cooperativa de Electricidad, Obras, Crédito, Vivienda y Servicios Público Limitada ; teniendo especialmente en consideración que el impuesto según Ley 23.349 calculados sobre el cargo creado por la Resolución nº 281/05 atenta contra el principio de igualdad ante la ley toda vez que no se ha demostrado que la distinción efectuada entre usuarios de la provincia de Buenos Aires y los del resto del país tenga una base razonable de diferenciación para justificar el distinto tratamiento imponiéndosele sólo a algunos.

Así, el 6/06/2010, la contadora Pública Ines Burgueño (Director Interino) de la Dirección General de Asesoría Técnica de la AFIP en respuesta a la consulta vinculante presentada, informó que “*...los cargos adicionales y bonificaciones establecidos por la citada Resolución Nº 281/05 en el marco del Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE)-originado con motivo de la convocatoria efectuada por la Nación a las jurisdicciones provinciales mediante el artículo 10 de la Resolución Nº 745/05 de la Secretaría de Energía-, reúnen similares características que los cargos y bonificaciones generados en el Programa creado en el ámbito nacional.*”

“*Atento a que los citados cargos adicionales y bonificaciones generados en el marco del PUREE en el ámbito nacional no constituyen base imponible del impuesto al valor agregado, no sólo porque así lo disponga la mencionada Resolución Nº 745/05, sino también por imperio del artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, idéntico criterio corresponde imprimirle a*





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

*dichos conceptos originados en el Programa establecido en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires, en la medida en que los mismos no constituyan una contraprestación a una prestación efectiva del servicio..." (fs. 219).*

En el Dictamen 65/2009 aludido se destacó: "...cabe señalar que en la Ac. N° 09 (DI ATEC), se resolvió una consulta similar, por lo que las conclusiones arribadas en la misma resultan plenamente aplicables a la presente."

*"En dicho pronunciamiento se destacó, en síntesis, que mediante el Artículo 1º de la Resolución N° 281/05 del ex Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos de la Provincia de Buenos Aires, se aprobó un Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE) a ser aplicado en la jurisdicción eléctrica de la Provincia de Buenos Aires con vigencia a partir del 01/06/05, debido a la convocatoria efectuada por la Nación a las jurisdicciones provinciales mediante el Artículo 10 de la Resolución N° 745/05 de la Secretaría de energía, en coincidencia con la orientación del Programa instituido para la jurisdicción nacional, adoptando un esquema similar que contempla incentivos económicos al ahorro y recargos a los consumos excedentes respecto del "nivel de consumo objetivo".*

*"Asimismo se recogieron las conclusiones arribadas en la Act. N°.../06 (DI ATEC) en referencia al ámbito nacional, en el sentido de que "...tanto los recargos como las bonificaciones imputables en la facturación de usuarios de energía eléctrica conforme el Programa de Uso Racional de Energía Eléctrica dispuesto por la Resolución N° 552/04 de la Secretaría de Energía de la Nación, modificada por la Resolución N° 745/05 (S.E.), no forma parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado en virtud de lo aclarado por el Decreto N° 180/04."*

*"De acuerdo a ello, en el antecedente que se trata se dijo que: "Atento las conclusiones citadas precedentemente y dado que de acuerdo a los considerandos de la Resolución N° 745/05 (S.E.) se propuso un uso racional de la energía eléctrica en todo el Territorio Nacional a fin de que teniendo en cuenta el*



criterio del sacrificio compartido en todas las jurisdicciones en procura del beneficio general permitirá generar en todo el país ahorros de energía y adoptando ambas jurisdicciones- nacional y provincial- el mismo Programa de Uso Racional de la Energía Eléctrica se entiende que no sería procedente que ante un mismo Programa aplicado en distintas jurisdicciones- con las adecuaciones que cada una requiera pero con la misma naturaleza- se emplee un criterio distinto en cuanto a la aplicabilidad de tributos en virtud de que la Secretaría de Energía, excluyó, en el ámbito nacional, a los conceptos creados a partir de dicho Programa de la base imponible de todo tributo de origen nacional, provincial o municipal."; (el subrayado pertenece a la suscripta).

“En ese entendimiento, se concluyó que “...los cargos adicionales y las bonificaciones dispuestas por la Resolución Nº 281/05 del entonces Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos dentro del marco del Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE) reúnen las mismas características que los cargos y bonificaciones generados en el Programa creado en el ámbito nacional, interpretándose que los conceptos analizados atento al fin perseguido de lograr una reducción en el consumo energético en pos de beneficiar a toda la comunidad y dada la naturaleza de premios y castigos interpretada por el Poder Ejecutivo, corresponde que dichos montos se encuentren fuera de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado.”

“Atento a las conclusiones citadas precedentemente y dado que la temática consultada por la cooperativa del asunto resulta de idénticas características al caso comentado, se entiende que corresponde adoptar idéntico criterio respecto de la presente consulta.”

“Ello así, cabe concluir que los cargos adicionales y las bonificaciones resultantes de la aplicación del Programa de Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE) instaurado por la Resolución Nº 281/05 del entonces Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos se encuentra fuera de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado.” (fs. 31/33).





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

Así, ha dicho la jurisprudencia que la garantía constitucional de la igualdad no obsta a que el legislador contemple en forma distinta situaciones que valore diversas, con tal que la discriminación no sea arbitraria ni importe ilegítima persecución o indebido privilegio de personas o de grupos de personas, aunque su fundamento sea opinable (doctrina de Fallos 257:127; 264:53; 311:2781; 315:839; 318:1256, 1707; 320:52, 305; 322:2346, etc.). Ello es así, desde que el derecho que consagra tal garantía consiste en aplicar la ley a todos los casos ocurentes según sus diferencias constitutivas. No se trata, en suma, de la igualdad absoluta o rígida, sino de la igualdad para todos los casos idénticos, lo que importa la prohibición de establecer excepciones que excluyan a unos de los que se les concede a otros en análogas circunstancias; lo que no impide que el legislador establezca distinciones valederas entre supuestos que valore diferentes o que obedezcan a una objetiva razón de discriminación (v. Fallos: 321:3630). (ver dictamen de Procuración General de la Nación en autos “Galian Vda. de Bergallo Sara Elsa s/ acción de inconstitucionalidad (Art. 82 Ley N° 3380)”, S.C. G. n° 823; L. XXXIX).

En los presentes, advierto que el principio de igualdad no ha sido observado en la concreta regulación que se ha cuestionado mediante este proceso por lo que corresponde declarar la inconstitucionalidad del artículo 7 de la Resolución N° 281/05 en cuanto impuso que el cargo adicional PUREE estaría sujeto a impuestos y con referencia al concreto caso analizado en autos.

En este marco y frente a la inconstitucionalidad de la disposición legal que constituyó la causa fuente de la obligación tributaria cuestionada, ha de prosperar la demanda de repetición de las sumas abonadas por los usuarios a las Empresas prestatarias del servicio en concepto de pago del impuesto según Ley 23349 en tanto hayan sido calculados sobre el cargo creado por la Resolución n° 281/05 y hayan ingresado al Fisco, a cuyo efecto tengo en consideración vgr que el pago y transferencia al Fisco de las sumas en cuestión se encuentra acreditado con el informe acompañado por empresa EDEN S.A. que según señaló la provincia de Buenos Aires presta el servicio en el partido de San Nicolás (fs.



140/vta./141).

Así vgr la Empresa de Distribuidora de Energía Norte S.A (E.D.E.N. S.A.) -que actuó como agente de retención- informó que "...a partir del 1/08/2010 no se aplican IVA ni Ley 23.681 sobre los cargos y bonificaciones del PUREE" (fs. 209) y que "...los conceptos IVA y Fondo Ley 23.681 sobre la facturación anterior al 1/08/2010 se ingresaron mensualmente a la AFIP (mediante el saldo resultante de la Declaración Jurada correspondiente) .

9º) De tal manera corresponde condenar al Fisco Nacional a reintegrar a los usuarios del servicio de Energía las sumas de dinero abonadas con causa en la resolución nº 281/05 y hasta el período en que la empresas prestatarias hayan dejado de aplicar el IVA sobre los cargos y bonificaciones de PUREE debiendo las demandadas con la colaboración de aquellas enviar la notificación de la existencia de los presentes a todos los usuarios del servicio junto con las pertinentes boletas del servicio así como efectuar publicación de edictos y en medios masivos de comunicación para dar a conocer el contenido del presente.

La cuantía adeudada a cada uno de los contribuyentes se determinará en la etapa de ejecución, con más el interés previsto en el artículo 4º de la Resolución nº 314/2004 del Ministerio de Economía y Producción de la Nación, en proceso sumarísimo a iniciarse con posterioridad a este (artículo 165 del C.P.C.C.N.), tal como aclaró el actor a fs. 74

En atención al resultado al que se arriba corresponde imponer las costas de ambas instancias a las demandadas vencidas (artículo 68 C.P.C.C.N.). Así voto.

Los Dres. Toledo y Bello adhirieron a los fundamentos y conclusiones del voto precedente.

Atento al resultado del Acuerdo que antecede,

SE RESUELVE:

I) Revocar la sentencia número 2/14 y hacer lugar a la demanda interpuesta por la actora contra la A.F.I.P. y Provincia de Buenos Aires en los





## CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA B

términos que surgen de los Considerandos de los presentes; declarar la inconstitucionalidad del artículo 7 de la Resolución N° 281/05 en cuanto dispone que el Concepto Cargo Adicional estará sujeto a impuestos y en consecuencia, ordenar a la AFIP devolver a los usuarios del servicio de Energía de la provincia de Buenos Aires las sumas de dinero recibidas en concepto de IVA en tanto haya sido calculado sobre el cargo creado por la Resolución N° 281/05 debiendo las demandadas notificar la existencia de los presentes a todos los usuarios del servicio conforme lo ordenado en el Considerando 9º. III) Disponer que la cuantía adeudada a cada uno de los contribuyentes deberá determinarse en proceso sumarísimo a iniciarse con posterioridad a este con más el interés previsto en la Resolución N° 314/2004 del Ministerio de Economía y Producción de la Nación (artículo 165 del C.P.C.C.N.). IV) Imponer las costas de ambas instancia al vencido (art. 68 C.P.C.C.N.) V) Regular los honorarios de los profesionales actuantes en esta instancia en el 25% de lo que se les regule a los profesionales de la actora y demandada, en primera instancia. Insértese, hágase saber y, oportunamente, vuelvan al Juzgado de origen. (Expte. 73023669/2011). Fdo.: José G. Toledo- Elida Vidal- Edgardo Bello (Jueces de Cámara)- Nora Montesinos (Secretaria de Cámara).-

