

Impuesto al valor agregado. Exenciones. Transporte de pasajeros. Servicios conexos y suplementarios. Austral Cielos del Sur S.A. c/D.G.I., C.N.C.A., Sala II, 17/5/07.

VISTOS: "Austral Cielos del Sur S.A. (TF 16545-I) c/D.G.I."; y
CONSIDERANDO:

I. A fs. 181/183 el Tribunal Fiscal de la Nación decidió revocar la resolución de la Dirección General Impositiva que determinó de oficio la obligación impositiva de "Austral Cielos del Sur S.A." frente al impuesto al valor agregado, por los períodos 7/92 a 9/94, ambos inclusive, con accesorios y multa en los términos del art. 45 de la Ley 11.683.

Para así decidir, analizó la normativa aplicable al caso, ptos. 12 y 13 del inc. j) del art. 6 de la ley de IVA, con las modificaciones introducidas por el Dto. 879/92 y hasta la reforma producida por la Ley 24.367 y, con aplicación de la doctrina de la "subsunción", concluyó que las operaciones de recepción de la carga y su transporte hasta los aviones, así como la entrega a sus destinatarios, poseen un grado de conexidad con el transporte en las encomiendas y paquetes realizado por medio de aviones afectados al transporte de pasajeros, que deben ser considerados como la prestación de una fracción del servicio exento del gravamen y por lo tanto, alcanzadas por la exención. Asimismo, citó la sentencia de esta Sala que en el mismo sentido se expidió "in re" Aero Cor S.R.L., del 20/3/01.

II. Consta esa decisión, interpuso el Fisco Nacional el recurso de apelación que obra a f. 191 y que fundó a fs. 193/195.

Se quejó sosteniendo que la interpretación de la norma que establece la exención, realizada por el Tribunal Fiscal de la Nación equivale al desconocimiento de lo que aquella dispone. En efecto, agregó, no hay duda que cuando el legislador hace alusión a la zona primaria aduanera la referencia no es ociosa ni casual, sino que se inscribe dentro del contexto de lo que el párrafo de la reglamentación establece. Mal podría entonces, afirmó, sentar un principio general cuando en rigor de verdad la norma se refiere a servicios que deben prestarse inexorablemente dentro de la zona primaria aduanera, pues de lo contrario la franquicia impositiva tendría un alcance limitado, que fue acotado por el legislador como se desprende del vocablo utilizado y que tiene un significado preciso en la ley de la materia.

En ese sentido, sostuvo la arbitrariedad del pronunciamiento en crisis, por cuanto se aparta de la ley y desconoce el carácter restrictivo de las exenciones impositivas. Hizo reserva del caso federal y solicitó se revoque el pronunciamiento recurrido, con costas a cargo de la actora.

III. A su turno, la contraria contestó los agravios del Fisco Nacional, solicitando se los rechace con expresa imposición de los accesorios a su cargo.

IV. Que las actuaciones se iniciaron con motivo de la inspección que llevó a cabo la DGI respecto de la actividad comercial que desarrolla la actora, donde observó que por el período de julio de 1992 a marzo de 1994, no gravó con el impuesto al valor agregado los ingresos provenientes del servicio de JET PAQ comprensivos del traslado terrestre de paquetes y encomiendas, pre y post aéreo.

En este contexto, la administración concluyó que la actividad examinada resultaba alcanzada por el impuesto mencionado, específicamente por el art. 3, inc. e), pto 20 de la ley, texto según art. 1 de la Ley 23.349 y sus modificaciones vigente para los períodos involucrados, pto. 21 según el ordenamiento dispuesto por el Dto. 280/97.

V. A los efectos de resolver la cuestión, conviene precisar que la norma vigente para los períodos referidos, establecía en el pto. 12 del inc. j) del art. 6 que estaban exentos del impuesto al valor agregado los servicios de taxímetros, remises con chofer y todos los demás servicios de transporte de pasajeros, terrestre, acuático o aéreo, realizados en el país, y los servicios de carga que sean accesorios del de pasajeros y el de paquetes y encomiendas que realicen los mismos vehículos afectados al servicio. A su turno el pto. 13 de referido inciso, preveía la exención del transporte internacional de pasajeros y cargas.

Ahora bien, como señaló la quejosa, el Dto. 1.920/91 incorporó entre el art. 12 y el agregado a continuación el siguiente: "La exención dispuesta por el art 56 inc. j) ptos. 12 y 13 de la ley, comprende a todos los servicios coexos al transporte que complementen y tengan como objeto exclusivo servir al mismo, tales como: carga y descarga, estibaje - con o sin contenedores- ... depósito provisorio de importación y exportación, servicios de grúa, remolque, practicaje, pilotaje y demás servicios suplementarios realizados por los agentes de transporte marítimo, terrestre, aéreo..."

Es en mérito a esta norma que el Fisco Nacional fundó su agravio contra la interpretación efectuada por el Tribunal "a quo", sosteniendo que de los términos expuestos se desprende que la exención sólo resulta aplicable a los servicios que presten dentro de la zona primaria aduanera.

VI. Que, al contrario, este Tribunal comparte la decisión de la instancia previa de acuerdo al criterio expuesto con oportunidad de pronunciarse "in re" "Aero Cor S.R.L. (TF 14738-I) c/D.G.I", el 20/3/01, donde se sostuvo que no existe motivo alguno para que la exención que beneficia al servicio de transporte de paquetes y encomiendas postales que realizan los aviones que tangan por objeto principal el transporte de personas, alcance a quien es el único y exclusivo representante de Cielos del Sur (Austral Líneas Aéreas) en el rubro de carga aéreas, pues está exento del IVA por el segundo párrafo del pto. 12 inc. j) art. 6 de la Ley considerando 4.

No obsta a la aplicación del criterio expuesto, la circunstancias de no haberse y tratado en esa oportunidad el planteo relativo a que los servicios exentos deben

prestarse dentro de la zona primaria aduanera, toda vez que, en el mismo sentido que se pronunció el Tribunal "a quo", corresponde considerar la previsión referida como ejemplificada de los supuestos comprendidos en la exención y no limitativa de aquellos. En ese orden, y advirtiendo que en el texto invocado está precedido de la expresión "tales como", cabe entender que lo preceptuado no se agota en el supuesto que expresamente prevé, sino que establece un principio general interpretativo, a los fines de aplicación de la norma legal que reglamenta (vid. Considerando IV, último párrafo, f. 182 vta.)

Cabe agregar que tal interpretación es la única jurídicamente posible, desde que no puede sostenerse la validez de una norma reglamentaria que resulte limitativa de los derechos reconocidos por ley. Tal pretensión resulta contraria a elementos principios de interpretación normativa, de conformidad con la primacía de la ley en los términos del art. 31 de la Contribución Nacional.

VII. Como corolario, no habiéndose discutido que la actividad de "Jet pack" paquetería anexo al aéreo de pasajeros, resulta susceptible de encuadrarse en la excepción prevista en la normativa vigente respecto de los períodos involucrados, los agravios expuestos en punto al lugar donde aquella se desarrolla, es decir por cuanto excede de la zona primaria aduanera, prescinden de las consideraciones expuestas por el Tribunal administrativo sobre el punto y carecen de virtualidad suficiente a los efectos pretendidos por el recurrente.

Finalmente, y como se expusiera en el precedente citado, la actividad que realiza la actora interviene en el servicio de transportes de paquetes y encomienda, con lo cual realiza una fracción del servicio exento del gravamen y por lo tanto se encuentra alcanzado por la exención.

VIII. Por los expuesto; el Tribunal

RESUELVE:

Desestimar la apelación y confirmar la resolución de esta instancia a la recurrente vencida (art. 68 del C.P.C.C.N.). Asi;

SE DECIDE:

IX. Teniendo en cuenta la naturaleza del aunto, su monto tomando como tal el que surge de f. 1 -f. 4-; atendiendo al mérito, calidad y eficacia de los trabajos profesionales desarrollados durante las tres etapas del pleito cumplidas; de conformidad con las pautas aplicadas en casos análogos y atento el resultado obtenido, corresponde, confirmar los honorarios de los Dres. Arístides letrados patrocinantes y letrados apoderados de la firma actora (arts. 6, 7, 9, 19, 37, ... y ccdtes. de la Ley 21.839, modificada por la Ley 24.432.)

Por las tareas desarrolladas ante la alzada, atento lo resuelto, corresponde regular en la suma de pesos ciento cuarenta y seis mil setecientos noventa (146.790) -para cada uno- los honorarios de los Dres. Arístides Horacio Corti y Rubén A. Calvo por el patrocinio letrado y representación de la actora (arts. 14, ccdtes. y citados de la referida ley de arancel).

Asimismo, a las sumas reguladas precedentemente, deberá adicionársele el uno por ciento (1%) en concepto de contribución, conforme lo previsto por el art. 62, inc. 2 de la Ley 1.181 -CABA- y A.A. 6/05, salvo que el beneficiario de la retribución acredite encontrado exceptuado de dicho régimen según lo dispuesto por el art. 5 "in fine" de dicha ley.

Por los fundamentos expuestos -por la mayoría y minoría- en la causa "Scotti Norberto Carlos y otro c/Estado Nacional s/empleo público" del 29/VI/93 -entre otras-, el importe del impuesto al valor agregado integra las costas del juicio y deberá adicionarse a los honorarios, cuando el profesional acreedor revista la calidad de responsable inscripto c/Colegio Público de Abog" del 16 de julio de 1996). Asi;

SE DECLARA:

Para el caso de que el profesional no haya denunciado la calidad que inviste frente al IVA, el plazo para el pago del tributo sobre el honorario regulado correrá a partir de la fecha en que lo haga.

Se deja constancia que la Vocalía N° 6 se encuentra vacante.

Regístrese, Notifíquese y devuélvase.

Dres.: Marta Herrera, M.I. Garzón de Conte Grand. Carlos José Massia, secretario de cámara.