

Procuración General de la Nación

Suprema Corte:

- 1 -

A fs. 258/286, la Compañía de Transportes de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A. promovió acción meramente declarativa, en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia del Neuquén, a fin de hacer cesar el estado de incertidumbre en que se encuentra frente a las Resoluciones Nos. 790/DPR/93, 900/DPR/98 y 940/DPR/98 de la Dirección Provincial de Rentas, por las que fue intimada a pagar el impuesto a los ingresos brutos sobre la remuneración de la actividad vinculada con el transporte (FTT) de energía eléctrica en alta tensión que desarrolla en esa jurisdicción.

Sostuvo que lo pretendido no condice con las normas que regulan el servicio público que presta (leyes Nos. 15.336, 23.696 y 24.065 y decretos Nos. 1398/92 y 2743/92). Destacó que el Pliego de Bases y Condiciones del Concurso Público Internacional realizado para la venta de sus acciones prohíbe, con fundamento en el art. 12 de la ley 15.336, que la concesión sea gravada por impuestos y contribuciones provinciales o municipales, aplicables sobre las obras e instalaciones o sobre los precios de la energía transportada, al entender que el régimen remuneratorio del servicio no los contempla.

Agregó, por otra parte, que los arts. 23 y 32 del contrato de concesión obligan al Estado Nacional, como concedente, a garantizarle la exclusividad del servicio y a realizar todas las acciones tendientes a su prestación en los términos pactados y a establecer, asimismo, su remuneración, a través de Resoluciones de la Secretaría de Energía, conforme al art. 36 de la ley 24.065.

Describió el funcionamiento del Mercado Eléctrico Mayorista (MEM) y del Sistema Argentino de Interconexión (SADI), a cuyo efecto indicó que, por su naturaleza, resulta imposible a los generadores determinar a ciencia cierta el destino de la energía eléctrica que entregan al sistema. Si bien es el distribuidor quien factura al consumidor, no puede saber dónde se ha producido la energía que retira. Por esta razón -agregó- se ha creado la Compañía Administradora del Mercado Mayorista Eléctrico Sociedad Anónima (CAMMESA), quien liquida mensualmente la energía que los generadores entregan y factura los consumos de los diversos distribuidores.

Asimismo, dijo que la derogación de las exenciones impositivas de la ley 22.016 no dejó sin efecto el art. 12 de la ley 15.336 y que, por otra parte, no se halla

comprendida en el ámbito de aplicación de la primera, conforme jurisprudencia del Tribunal que citó, pues sus disposiciones alcanzan sólo a entes estatales.

Manifestó que la Provincia no puede interferir en la regulación de las tarifas de los servicios públicos nacionales y, en consecuencia, entendió que su pretensión constituye un inequívoco avance sobre la reglamentación que el Gobierno Nacional ha hecho en una materia delegada a la Nación (art. 75, incs. 13, 14, 18 y 32, de la Carta Magna), al violar el marco regulatorio del sistema eléctrico nacional y, de esa manera, también el principio de supremacía (art. 31).

Además, afirmó que el requerimiento fiscal le produce un perjuicio actual, en tanto coloca en una situación de grave riesgo operativo al servicio que presta, pues la incidencia del gravamen repercutiría en el régimen remuneratorio legalmente definido por el Estado Nacional, con serio menoscabo del funcionamiento del SADI y del MEM.

Por último, citó como tercero al Estado Nacional, por cuanto éste asumió ciertas obligaciones y responsabilidades frente a la actora -a través de las normas de la privatización y del contrato de concesión-, entre ellas, realizar todas las acciones que le competen como autoridad pública para que la transportista pueda brindar el servicio en los términos del contrato y, asimismo, garantizar su régimen remuneratorio, lo cual no será posible de aplicarse el impuesto impugnado. Advirtió que, si resulta vencida aquí, estará habilitada para promover acciones contra la Nación, sea para obtener el regreso de una suma equivalente al gravamen local oblado o, eventualmente, que se rescinda el contrato con la consiguiente indemnización.

- II -

A fs. 317/344, el Estado Nacional contestó el traslado conferido en los términos del art. 94 del Código de rito y expuso -en lo sustancial- las características del sistema eléctrico federal, de la privatización de dicho sector, del régimen de transporte de electricidad en alta tensión y, fundamentalmente, del régimen tarifario que lo rige.

Puntualizó que el MEM es un ámbito virtual que se conforma por un conjunto de transacciones físicas y económicas de energía eléctrica en bloque, en el que actúan los generadores, los transportistas, los distribuidores, los comercializadores y los grandes usuarios. Aclaró que las normas referentes a las actividades físicas de vinculación eléctrica son de tal importancia para la existencia del mercado eléctrico que permiten afirmar que está en la red y en los derechos de acceso a ella que impone la normativa federal aplicable. Así,

Procuración General de la Nación

concluyó que las operaciones en el seno del MEM quedan sujetas, en todos los casos, a la jurisdicción federal, con independencia del domicilio de quien resulte adquirente o vendedor, a lo que agregó que dicho mercado constituye un establecimiento de utilidad nacional.

Añadió que el sistema de transporte de energía eléctrica en alta tensión (antes realizado por SEGBA, Hidronor y Agua y Energía Eléctrica) fue concentrado en una sola empresa y privatizado, al otorgar su concesión a TRANSENER SA por el término de 95 años, mediante el decreto n° 2743/92, que, además, aprobó el contrato de concesión y, en uno de sus anexos, estableció el cuadro tarifario inicial, con expresa exclusión del tributo que originó la presente causa. Por otra parte, en ese decreto se reconoce que el desarrollo de la actividad de transporte en alta tensión constituye una unidad de negocio, caracterizado como un monopolio natural. Agregó que en los pliegos para la venta en concurso público de parte del paquete accionario de la compañía (Capítulo XV, numeral 15.1, texto según Circular n° 4 del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos) se aclaró que el régimen remuneratorio de transporte en alta tensión no contempla gravámenes provinciales o locales sobre las obras e instalaciones o sobre el precio de la energía transportada.

Así, adujo que la pretensión fiscal de la Provincia es incompatible con los fines de la ley 24.065, en tanto provocaría un serio menoscabo al sector eléctrico, con particular perjuicio para los usuarios del sistema interconectado, quienes deberían soportar el fuerte aumento de los precios de la electricidad. De otro lado, indicó que la concesionaria no está habilitada para modificar unilateralmente la tarifa ni para trasladar el tributo al precio.

Señaló, además, que la estructura tarifaria que diseñó el Estado Nacional fue considerada por la empresa adjudicataria para el cálculo de los costos al formular su oferta y que su alteración pone en peligro la prestación del servicio y, concomitantemente, puede dar lugar a la rescisión del contrato.

- III -

La Provincia del Neuquén contestó demanda a fs. 379/397. Negó que la actora esté fuera del ámbito del impuesto sobre los ingresos brutos y rechazó el planteo en tal sentido, con fundamento en su autonomía (art. 121 de la Constitución Nacional), según la cual conserva todo el poder no delegado a la Nación.

Expresó que el gravamen no colisiona en forma alguna con las normas federales que regulan el transporte de energía eléctrica, ni afecta la prestación del servicio. Adujo, por otra parte, que el art. 12 de la ley 15.336 fue derogado por la ley 22.016 y, en subsidio, que no resulta aplicable al caso.

Sostuvo que el Congreso Nacional tiene la facultad de reglar lo atinente a los establecimientos de utilidad nacional -como el servicio de que se trata-, pero circunscripta al dictado de las normas necesarias para cumplir sus fines, por lo cual quedan reservadas para las provincias sus potestades propias -entre ellas la tributaria-, con la única limitación de no interferir con aquellos objetivos.

En este sentido, dijo que los arts. 40, 42, inc. d), y 46 de la ley 24.065 prevén la posibilidad de incorporar a la tarifa la incidencia de los impuestos y de cambiarla en virtud de circunstancias objetivas y justificadas. En este orden de ideas, añadió que el tributo en cuestión no modifica la tarifa pero que si así fuera, la actora podría reclamar al Estado Nacional concedente su reajuste, conforme a las normas indicadas. Expuso que, además, el art. 40 citado omitió indebidamente incluir entre los componentes del costo el impuesto sobre los ingresos brutos. Asimismo, refirió que le es inoponible la Circular N° 4 del Comité Privatizador, por la cual se dispuso eximir a la actora del pago de gravámenes locales, toda vez que la Nación sólo puede establecer exenciones a través de leyes formales.

Por último, admitió que las resoluciones que motivan esta demanda han incurrido en el error de atribuir el 100% de la base imponible a la Provincia, pues la actora también transporta energía que recibe de generadoras localizadas fuera de su jurisdicción y, entonces, según el Convenio Multilateral, la base imponible ha de ser repartida entre todas ellas, de acuerdo con la información que aporte CAMMESA para atribuir territorialmente los flujos eléctricos.

- IV -

Tal como fue expresado en el dictamen obrante a fs. 288/289, considero que V.E. continúa siendo competente para entender en forma originaria en las presentes actuaciones.

Procuración General de la Nación

- V -

De la forma en que ha quedado planteada la presente litis, se desprende que el *thema decidendum* finca en determinar si la Provincia demandada puede o no gravar con el impuesto sobre los ingresos brutos las entradas de la actora provenientes de su actividad como prestataria del servicio público de transporte de energía eléctrica en alta tensión, a la luz de las normas federales regulatorias de su actividad, pues, como lo reconocen las partes, la tarifa para la FTT no contempla la incidencia del tributo local cuestionado.

En tales condiciones, es preciso indicar, como primer punto, que, contrariamente a lo afirmado por la demandada, el art. 12 de la ley 15.336 es norma vigente en nuestro ordenamiento, sin que pueda reputarse derogado por la ley 22.016.

En tal sentido, se ha pronunciado el Tribunal en el precedente de Fallos: 322:2598 cuando, con cita de Fallos: 320:162, expresó, respecto de la ley 22.016, que ese texto fija una política impositiva clara, dirigida a un conjunto específico de sujetos, por lo que constituye un ordenamiento de carácter subjetivo que apunta a cierta categoría de personas jurídicas en el que no gravita la actividad desarrollada, aspecto considerado, en cambio, por el art. 12 de la ley 15.336, que atiende a la naturaleza objetiva de las materias de la industria eléctrica comprensivas de todo lo vinculado a la generación, transformación, transmisión y distribución de la electricidad, con prescindencia de los sujetos autorizados a su explotación. Y afirmó, a modo de colofón, que el art. 12 de la ley 15.336 conserva su vigencia y no se vio afectado por los alcances de la ley 22.016.

- VI -

Como quedó dicho, están de acuerdo las partes -y el Estado Nacional citado como tercero- en que en las normas regulatorias de la FTT dictadas por la autoridad nacional no se ha previsto la incidencia del impuesto provincial sobre los ingresos brutos en la tarifa aplicable por la prestación del mencionado servicio público. Sin embargo, discrepan en cuanto a las consecuencias de tal imprevisión, al sostener la Provincia del Neuquén que el Poder Ejecutivo Nacional no se encuentra habilitado para establecer, por sí, una exención de tributos locales.

Al respecto, cabe expresar, en primer término, que la ley 24.065 dispuso, en el inc. d) del art. 2º, que las actividades de transporte y distribución de electricidad estarían reguladas, asegurando que las tarifas que se apliquen a los servicios sean justas y razonables.

En consonancia, en el art. 36, tras dar los lineamientos relativos al despacho nacional de cargas (actualmente en manos de CAMMESA), dispuso que los generadores percibirán por la energía vendida una tarifa uniforme para todos en cada lugar de entrega y que los distribuidores paguen una tarifa uniforme, estabilizada cada 90 días. En lo atinente al servicio de transporte, estableció en los arts. 40 y cc. que serían ofrecidos a tarifas justas y razonables, con un cuadro inicial incluido en los contratos de concesión con validez por un período de 5 años, ajustable de acuerdo a ciertas pautas por el Ente Nacional Regulador de la Electricidad (ENRE).

Cuando se realizó la privatización de la actividad de transporte de energía eléctrica en alta tensión, el decreto n° 2743/92, en su art. 9°, otorgó a la actora la concesión de ese servicio público por 95 años, “conforme las condiciones que se establecen en el contrato de concesión, cuyos términos se aprueban por el presente decreto, del que forma parte integrante como anexo II”.

En dicho contrato -tal como se enunció- la tarifa establecida excluyó expresamente la incidencia del impuesto sobre los ingresos brutos.

Conforme al numeral 15.1 del Contrato de Concesión (texto según Circular n° 4 -confr. fs. 10-), en un todo de acuerdo con lo establecido por el art. 12 de la ley 15.336, se estableció que la privatización no puede ser gravada por impuestos y contribuciones de carácter local aplicables sobre las obras e instalaciones o sobre los precios de la energía transportada y, en forma enfática, se indicó que “El Régimen Remuneratorio del Transporte de Energía Eléctrica en Alta Tensión no contempla tales gravámenes”.

En mi opinión, no nos encontramos frente a la creación *ex novo* de una exención por medio de un reglamento -tal como lo encuadra erróneamente la demandada- sino que, por el contrario, en virtud de lo claramente dispuesto por el citado art. 12 de la ley 15.336, la autoridad nacional competente se limitó a constatar la ocurrencia, en los hechos, del presupuesto fáctico contemplado en la norma legal de exención, que reposa en claras facultades constitucionalmente otorgadas a la Nación (art. 75, inc. 18, de la Constitución Nacional y pacífica jurisprudencia de Fallos: 68:227; 183:181 y 190, entre otros).

Por ende, lejos de establecer un beneficio fiscal por decreto, en desmedro de las potestades locales, el Poder Ejecutivo Nacional ha ejercido sus competencias legalmente atribuidas para establecer una tarifa que, además, según el art. 40 y cc. de la ley 24.065, ha de ser uniforme en todo el país y, por ende, mal podría contemplar la incidencia de un tributo que está expresamente excluido por ley federal.

Procuración General de la Nación

No resulta ocioso señalar que esta mecánica ha sido empleada por el Estado Nacional en otras oportunidades, como, por ejemplo, en la creación de CAMMESA, toda vez que el decreto 1192/92 (art. 13) ha establecido que las actividades que hacen a su objeto social son de interés nacional y, por lo tanto, indispensables para la libre circulación de la energía eléctrica y comprendidas en el ámbito del art. 12 de la ley 15.336.

Por ello, entiendo que no resulta atendible el argumento de la accionada en cuanto a que se ha producido, en su perjuicio, una violación al principio de legalidad en materia tributaria al otorgarse una exención por medio de un decreto.

La solución dispuesta resulta, como se dijo, constitucionalmente admisible y abonada por pronunciamientos de V.E. (entre otros, Fallos 308.2153; 321.2501, donde V.E. dejó de lado la doctrina sostenida en el precedente Y.35, L.XXII, "Y.P.F. Soc. del Estado c/ Municip. de Banda del Río Salí", del 29 de noviembre de 1994, alegado por la demandada como sustento de su posición).

Me parece oportuno, por fin, reiterar que, en el caso de autos, no se trata de una omisión o descuido por parte de la autoridad nacional al momento de fijar la tarifa para remunerar la FTT, sino que, por el contrario, en forma deliberada y expresa el tributo local fue excluido de la incidencia en la tarifa, con sustento legal.

- VII -

Por otra parte, estimo que al mismo resultado se arriba si se toma en consideración lo dispuesto por el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento del 12 de agosto de 1993, aprobado por ley de la Nación (art. 33, ley nº 24.037), ratificado por el decreto nº 14 del 6 de enero de 1994 y por la Provincia, mediante ley local nº 2.058.

Dicho pacto fue dictado, según sus fundamentos, con "la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las economías regionales" y considerado por el Gobierno Nacional como el "instrumento con que cuenta el Poder Ejecutivo Nacional en su carácter de administrador general del país para llevar a cabo los objetivos de bien común de la Nación".

Ha sostenido el Tribunal que "el Pacto comporta por sus alcances y contenido la manifestación positiva del llamado federalismo de concertación tendiente a -según se expresa- establecer mediante la participación concurrente del Estado Nacional y las provincias

un programa, destinado como en el caso, a adoptar una política uniforme que armonice y posibilite 'la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las economías regionales'. Tal aspiración recogería la vocación de la Constitución Nacional creadora -según lo expresó esta Corte en Fallos: 178:9- de 'una unidad no por supresión de las provincias... sino por conciliación de la extrema diversidad de situación, riqueza, población y destino de los catorce estados y la creación de un órgano para esa conciliación, para la protección y estímulo de los intereses locales, cuyo conjunto se confunde con la Nación misma'. Se trataba, recordaba la sentencia, de consagrar el principio de 'hacer un solo país para un solo pueblo' ". Asimismo, agregó que ese pacto, "como las demás creaciones legales del federalismo de concertación, configura el derecho intrafederal (Fallos: 314:862) y se incorpora una vez ratificado por la legislatura al derecho público interno de cada estado provincial aunque con la diversa jerarquía que le otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: nación y provincias. (...) Prueba de su categoría singular es que no es posible su derogación unilateral por cualquiera de las partes (...)" (Fallos: 322:1781).

En ese mismo precedente, V.E., tras indicar que el universo legislativo sobre el que actúa el Pacto Federal presenta diversos matices en lo referido a su vigencia -inmediata o subordinada a determinados efectos- y en cuanto a la materia sobre la que actúa, recordó el punto 2 del art. 1º, en cuanto establece "Derogar de inmediato los Impuestos Provinciales específicos que graven la Transferencia de Combustible, Gas, Energía Eléctrica, incluso los que recaen sobre la auto generada, y Servicios Sanitarios, excepto que se trate de transferencias destinadas a uso doméstico. Asimismo se derogarán de inmediato las que graven directa o indirectamente, a través de controles, la circulación interjurisdiccional de bienes o el uso para servicios del espacio físico, incluido el aéreo.". Y sostuvo que el Pacto, en este punto, tiene vigencia inmediata, y "elimina toda pretensión tributaria local" en el caso de la energía cuyo régimen regulan las leyes nacionales 15.336 y 24.065 y que el Pacto viene a integrar, conjuntamente con estas normas, el régimen federal de la energía.

Con términos que, desde mi óptica, resultan plenamente aplicables al supuesto de autos, agregó la Corte que "al suscribirlo la provincia asumió la obligación de derogar de manera inmediata los impuestos provinciales específicos que graven la transferencia de energía eléctrica" y que, por ende "la subsistencia de los aquí impugnados entra en colisión con aquellas disposiciones, frustra el objeto y fin del tratado y deviene inconstitucional (art. 31 de la Constitución Nacional)".

Procuración General de la Nación

Por último, estimo oportuno señalar que, en otro asunto inmediatamente posterior (Fallos: 322:2624), sobre la base del mismo Pacto Federal, V.E. sostuvo que los impuestos automotor e inmobiliario, que incidían de forma genérica sobre la energía eléctrica en el caso de una empresa prestataria del servicio público de distribución de electricidad, resultaban asimismo en colisión con el art. I, ap. 2) del pacto, criterio que, *a fortiori*, ha de aplicarse al supuesto del *sub lite*, donde el impuesto incide en forma directa sobre los ingresos provenientes del transporte de ese tipo de energía.

- VIII -

Por lo expuesto, opino que corresponde hacer lugar a la demanda y declarar que la actora se encuentra eximida de abonar el impuesto local sobre los ingresos brutos por las entradas obtenidas al desarrollar el servicio público de transporte de energía eléctrica en alta tensión.

Buenos Aires, 29 de mayo de 2001.-



ALICIA BEATRIZ YOGI
SUBDIRECTORA ADJUNTA
PROCURACIÓN GENERAL DE LA NACIÓN

8-3-00

NICOLAS EDUARDO BECERRA
PROCURADOR
GENERAL DE LA NACIÓN