

Ministerio Público
Procuración General de la Nación

Suprema Corte :

- I -

A fs. 67/92, Vía Bariloche S.R.L. promovió demanda contra la Provincia de Misiones, a fin de obtener la declaración de inconstitucionalidad de la ley local N° 929, por la que dicho Estado se adhirió al Convenio Multilateral celebrado en la ciudad de Salta el 18 de agosto de 1977, como así también de los arts. 125, 127, 129, 131, 132, 137, 138, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147 y 148 del Código Fiscal de la Provincia y de las resoluciones de la Dirección General de Rentas dictadas en consecuencia.

Cuestionó la validez de las citadas disposiciones en cuanto autorizaron a gravar, con el impuesto sobre los ingresos brutos, a la actividad de transporte público de pasajeros que la empresa desarrolló -bajo la modalidad de "*tráfico libre*"- entre la Capital Federal y la Provincia de Misiones, desde 1989 a la fecha.

Afirmó que el transporte interjurisdiccional de pasajeros por carreteras en todas sus modalidades -"*servicio público*", "*tráfico libre*" y "*servicio ejecutivo*"- se encuentra regulado exclusivamente por la Nación, quien fijó un techo tarifario únicamente para el denominado "*servicio público*", sin incluir allí el impuesto sobre los ingresos brutos.

En los restantes supuestos, explicó, la empresa simplemente informa al Estado las tarifas que cobrará pero, siendo idénticas las prestaciones brindadas entre las modalidades "*tráfico libre*" y "*servicio público*", la retribución del primero no puede exceder de la cobrada por el segundo sin quedar, por ello, en una evidente desventaja comercial que conduciría a una merma en el desarrollo de tal actividad.

Por tal razón, consideró que el Estado Nacional también ha implícitamente regulado las tarifas de la modalidad "*tráfico libre*" e impedido la inclusión del impuesto sobre los ingresos brutos en ellas, razón por la cual la pretensión provincial de cobro deviene inconstitucional y violatoria de la ley de coparticipación federal.

- II -

A fs. 109/110, V.E., de conformidad con el dictamen de este Ministerio Público de fs. 94/95, declaró que la causa corresponde a su competencia originaria y corrió traslado de la demanda. En el mismo acto, hizo lugar a la medida cautelar peticionada y ordenó a la

Provincia de Misiones que se abstenga de promover acciones que impliquen exigir a la actora pago alguno en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por el transporte interjurisdiccional desarrollado.

- III -

A fs. 227/230, la Provincia contestó la demanda y solicitó su rechazo.

Liminarmente, sostuvo que la cuestión no constituye un "caso", donde medie un interés sustancial y concreto, con efecto limitado a una declaración válida únicamente entre las partes y añadió que la accionante tampoco ha identificado debidamente las normas cuya inconstitucionalidad pretende, lo cual la coloca en un estado de indefensión.

En cuanto al fondo de la cuestión debatida, recordó las facultades provinciales para crear impuestos y elegir materias imponibles, sin más límites que los establecidos en la Constitución Nacional.

En tales condiciones, afirmó que el transportador es el obligado frente al tributo y debe abonarlo aún cuando no haya propuesto su inclusión para el cálculo de la tarifa. Negó que la resolución (M.E. y O. y S.P.) N° 1008/94 obste a tal inclusión, pues sólo contiene parámetros genéricos para que cada empresa fije sus propios costos, sobre los cuales luego se calcula el precio del pasaje.

- IV -

Pienso que V.E. sigue teniendo competencia para entender en el presente, a tenor de lo dictaminado a fs. 94/95.

Previamente, cabe advertir que, en el abordaje de los problemas planteados, este Ministerio Público habrá de ceñirse a la cuestión federal que entrañan, sin introducirse en la valoración de los hechos y de las pruebas que la rodean.

- V -

Como ya señalé, la pretensión de la actora se encuentra dirigida a obtener la declaración de inconstitucionalidad de la ley local N° 929, de los arts. 125, 127, 129, 131, 132, 137, 138, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147 y 148 del Código Fiscal de la Provincia y de

22/

Ministerio Público
Procuración General de la Nación

las resoluciones de la Dirección General de Rentas dictadas en consecuencia, por contrarias a los arts. 4, 9 a 12, 31, 75, inc. 13, y 126 de la Constitución Nacional, a la ley de coparticipación federal y al art. 3º de la ley 12.346.

En este estado y contrariamente a lo sostenido por la demandada, pienso que existe una controversia definida -tanto sobre la ley local N° 929 como sobre los demás preceptos del Código Fiscal citados- que admite remedio específico a través de una decisión de carácter definitivo de V.E. (Fallos: 316:1713; 320:1556 y 2851).

A su vez, estimo que la actora posee un interés sustancial y concreto, pues busca precaver los efectos de actos en ciernes, como resultan la resolución determinativa de oficio N° 323/01 (fs. 101/104) y la intimación al pago cursada en el expediente N° 823/98 (fs. 105), requerimientos éstos a los que atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal (Fallos: 322:2598; 323:19, entre otros).

- VI -

En cuanto al fondo del asunto, es asentada jurisprudencia de V.E. que los arts. 9, 10, 11, 12, 67, inc. 12, y 108 de la Constitución Nacional (texto anterior a la reforma de 1994) no fueron concebidos para negar -de modo absoluto- todos los tributos locales que inciden sobre el comercio interprovincial, reconociendo a éste una inmunidad o privilegio que lo libere de la potestad de imposición general que corresponde a las provincias, sino que la protección que dichos preceptos acuerdan sólo alcanza a preservarlo de los gravámenes discriminatorios, de la superposición de tributos locales y de aquellos que encarezcan su desenvolvimiento al extremo de dificultar o impedir la libre circulación territorial (Fallos: 306:516, cons. 10º y sus citas).

Por ello, a partir del precedente citado en el párrafo anterior, el Tribunal -aún con distintas integraciones- admitió el ejercicio del poder tributario provincial sobre la actividad de transporte interjurisdiccional (Fallos: 308:2153; 310:1602; 321:2517).

Sin embargo, V.E. invalidó el impuesto sobre los ingresos brutos a los prestatarios de un servicio público de transporte interjurisdiccional cuando se encontraba acreditado que las tarifas pertinentes habían sido fijadas por la autoridad nacional sin considerar, entre los elementos del costo, el impuesto a los ingresos brutos provincial y que la actora era contribuyente, en el orden nacional, del impuesto a las ganancias (Fallos: 308:2153; 311:1365; 316:2182; 316:2206 y más recientemente en Fallos: 321:2501).

Para decidir de esta forma, sostuvo que cuando el impuesto provincial sobre los ingresos brutos no es trasladable -por no estar contemplada su incidencia en el precio fijado mediante tarifa oficial- su determinación conduce a que sea inexorablemente soportado por el contribuyente, hipótesis en la cual el gravamen queda excluido de la previsión del art. 9º, inc. b, párrafo cuarto, de la entonces vigente ley de coparticipación (Nº 20.221, texto según ley 22.006) y encuadrado en el párrafo segundo del mismo artículo, en cuyo texto se plasmó el principio básico que privilegió el legislador, consistente en la prohibición de mantener o establecer impuestos locales sobre la materia imponible sujeta a imposición nacional coparticipable. De ahí que, encontrándose las rentas de las demandantes sujetas al impuesto a las ganancias (ley 20.628 y modificatorias), la aplicación del tributo local importaba la configuración de la hipótesis de doble imposición contraria a la regla señalada precedentemente (criterio reiterado en *in re* E.48, L.XIX, "Empresa del Sur y Media Agua c/Mendoza, Provincia de s/repetición", del 9 de agosto de 1988).

Sin embargo, estimo que el *sub lite* difiere de los precedentes reseñados en los dos párrafos anteriores.

En efecto, en autos la actora reconoce que los servicios de la *litis* fueron prestados únicamente bajo la modalidad denominada "*tráfico libre*" (cfr. fs. 57, cuarto párrafo y fs. 88, primer párrafo), circunstancia corroborada a fs. 250 y 339 (pto. 1º) y con la respuesta b) del informe contable de fs. 367/374. En este sistema, a diferencia del "*servicio público*" regulado por el art. 13 del decreto 958/92, no existe restricción alguna respecto de las tarifas (cfr. art. 14), para cuya fijación basta con la mera comunicación a la autoridad de aplicación, en un plazo no menor a los treinta (30) días corridos antes de la iniciación de un nuevo servicio.

Tal notificación, realizada en tiempo y forma, surte los efectos de una autorización automática, que impide al transportista modificar las condiciones de la prestación sin mediar una nueva comunicación previa. Los datos de los servicios deben inscribirse en el Registro respectivo, con la fecha de recepción de la comunicación, así como cualquier modificación que informen los prestadores (cfr. art. 26). Por su parte, toda alteración en cualesquiera de dichas especificaciones deberá también notificarse a la autoridad de aplicación con una anticipación de treinta (30) días corridos (art. 27).

En tales condiciones, y contrariamente a lo sostenido por la actora, es en mi parecer evidente que no existe impedimento legal para que ella traslade la incidencia del impuesto sobre los ingresos brutos al precio de sus pasajes.

Ministerio Público
Procuración General de la Nación

- VII -

En lo referente a la desventaja comercial que alega frente a las competidoras que realizan sus operaciones bajo la modalidad de “servicio público”, no puedo dejar de observar que el impuesto que ahora viene a cuestionar resulta anterior al inicio de sus actividades (título II, libro segundo, Código Fiscal, t.o. por decreto 813/80 y ley provincial 2860).

En tal sentido, es reiterada doctrina de V.E. que el derecho de trabajar y ejercer industria lícita del art. 14 de la Constitución Nacional sólo puede verse afectado por medidas fiscales o parafiscales cuando éstas tornen en ilusorio aquel derecho, lo que no impide en modo alguno al Estado establecer los tributos que razonablemente requiera el sostenimiento de sus actividades y repartir su carga de un modo que también, razonablemente, estime adecuado y conforme al art. 16 de la Constitución Nacional (Fallos: 128:453; 179:98, entre otros).

Como puntualizó el Tribunal en Fallos: 314:595 (cons. 19º), nunca se ha considerado que el gravar el ejercicio de una actividad determinada constituya por sí sola una medida que la torne imposible. Antes bien, es común y de pacífica aceptación que el Estado determine como obligados al pago a quienes realizan determinadas actividades, en relación a los tributos vinculados a ellas. También lo es que tome a ciertas características de los sujetos como demostrativas ya sea de su interés, ya sea de su capacidad económica, de modo de hacer razonable su elección.

Por ello, pienso que no resulta de por sí rechazable que la recurrente esté obligada al pago del tributo por el sólo hecho de prestar el servicio bajo la modalidad de “tráfico libre”, ni que su carácter de prestadora en tales condiciones sea determinante de su obligación tributaria, en la que -en cambio- no se incluiría al denominado “servicio público”.

Máxime, cuando no ha acreditado que todas aquellas competidoras que prestan el servicio bajo la modalidad “servicio público” se encuentren liberadas del pago del impuesto, ni tampoco la preceptiva relación de causa a efecto entre esa supuesta franquicia y la irremediable desventaja que en consecuencia alega experimentar, la cual sería ocasionada única, necesaria y sin lugar a dudas, por la incidencia de la gabela, a la cual atribuye, con carácter exclusivo, su eventual exclusión del mercado del transporte, en una suerte de monocausalismo dogmático que carece -en mi parecer- de adecuada fundamentación.

En tales condiciones, estimo que la pretensión de la actora no puede prosperar pues, como tiene dicho el Tribunal reiteradamente, la declaración de inconstitucionalidad de una norma implica un acto de suma gravedad institucional, de manera que debe ser

considerada como *ultima ratio* del orden jurídico (Fallos: 302:457), encontrándose a cargo de quien invoca una irrazonabilidad la alegación y prueba respectiva (confr. Fallos: 247:121, cons. 4º), recaudos que -desde mi óptica- no se han satisfecho.

Por último, respecto del art. 3º de la ley 12.346, V.E. ha señalado que no configura un precepto del legislador nacional restrictivo de la potestad tributaria provincial sobre el transporte interjurisdiccional, como pretende la accionante, toda vez que dicha disposición sólo se refiere al ejercicio del poder de policía y no al de imposición, como lo evidencia el texto del art. 5º de la misma ley, en cuanto reconoce la subsistencia de los gravámenes provinciales llamados "patentes" y su eventual derogación sólo por medio de convenios a celebrarse entre las provincias y el Estado Federal (Fallos: 306:516, cons. 14).

- VIII -

Dejo así contestada la vista conferida respecto de la cuestión federal traída a la instancia, aconsejando el rechazo del planteo de inconstitucionalidad deducido en autos, toda vez la actora no se encontró legalmente imposibilitada de trasladar el impuesto sobre los ingresos brutos, ni adujo que el gravamen pagado vulnere una exención contenida en una norma nacional, o un principio expreso o implícito de un convenio internacional en el que la Nación sea parte, ni que sea discriminatorio o que le haya sido exigido como condición para ejercer su actividad.

Buenos Aires, 4 de marzo de 2004.-

ES COPIA

RICARDO O. BAUSSET

9/4/03