

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

Suprema Corte:

- I -

El Cóndor Empresa de Transportes S.A. -quien invoca su condición de permissionaria para la prestación del servicio público de transporte interjurisdiccional de pasajeros y afines, otorgada por el Ministerio de Obras y Servicios Públicos de la Nación conforme a la ley nacional Nº 12.346-, promueve la presente acción declarativa, en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia de Buenos Aires, a fin de que se declare la inconstitucionalidad del Impuesto a los Ingresos Brutos que dicho Estado local pretende aplicarle por la actividad que desarrolla, con fundamento en el Código Tributario de esa jurisdicción.

Manifiesta que la acción intentada tiene su origen en el reclamo que le ha formulado la Dirección General de Rentas provincial para que abone el referido tributo, respecto de períodos fiscales ya vencidos (v. Resolución Nº 215/98 a fs. 13/26), tal como se desprende del acta de verificación que en fotocopia se acompaña (v. fs.27).

Cuestiona la existencia y alcances de las atribuciones que se ha arrogado el Estado local demandado al ejercer su pretensión fiscal pues, si bien es admisible -según dice- que las provincias regulen ciertos aspectos del tránsito de mercaderías, no puede aceptarse que afecten el transporte interjurisdiccional al punto de desnaturalizar su ejercicio, contrariando el derecho de propiedad y la libertad de

to o comercio, e invadiendo esferas propias del  
rno Federal, en violación de los artículos 17, 31 y 75,  
o 13 de la Constitución Nacional, así como también, el  
en de Coparticipación Federal de Impuestos estatuido en  
y nacional 20.221 y sus modificatorias, pues constituye  
a entender- un supuesto de doble imposición tributaria.  
Arguye que, las tarifas vigentes en el transporte  
jurisdic- cional que presta, fueron fijadas, desde su  
n, por la Subsecretaría de Transportes del Ministerio de  
y Servicios Públicos de la Nación, organismo que no  
pló la incidencia que sobre ellas tendría la aplicación  
puesto provincial a los ingresos brutos que aquí se  
na.

De lo anterior resulta que su aplicación conduce a que  
gravamen deba ser soportado exclusivamente por las  
sionarias, con lo que, al quitarle rentabilidad a la  
tación del transporte interjurisdiccional, no sólo se  
ona un daño a su patrimonio -lo que motiva su interés  
cular en el pleito-, sino también un perjuicio al  
o servicio público.

Indica asimismo que, debiendo tributar por la actividad  
desarrolla Impuesto a las Ganancias (leyes naciona-  
20.628 y 22.016 y sus modificatorias), la determinación  
respecto del gravamen local cuestionado configura una  
esis de doble imposición vedada por el artículo 9,  
o b), párrafo 2º, de la ley 20.221 que aprueba el  
en de Coparticipación Federal, cuyo principio básico,  
legiado por el Legislador, es la imposibilidad de

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

mantener o establecer impuestos locales sobre la materia imponible sujeta a imposición nacional coparticipable (t.o. según la ley 22.006).

En este contexto, V.E. corre vista a este Ministerio Público, por la competencia, a fs.37 vuelta.

- II -

Atento a que la actora pretende que el Tribunal conozca en instancia originaria de esta causa, con fundamento en precedentes que señala a fs. 29 vta./30, estimo conveniente recordar la doctrina sentada por V.E. para los casos en que se efectúan planteamientos de inconstitucionalidad de leyes, decretos o actos provinciales.

Ya en Fallos: 176:315 (cons. 3º), V.E. señaló que "contra las leyes y decretos provinciales que se califican de ilegítimos, caben tres procedimientos y jurisdicciones según la calidad del vicio imputado: a) si son violatorios de la Constitución Nacional, tratados con las naciones extranjeras, o leyes federales, debe irse directamente a la justicia nacional; b) si se arguye que una ley es contraria a la constitución provincial o un decreto es contrario a la ley del mismo orden, debe ocurrirse a la justicia provincial y c) si se sostiene que la ley, el decreto etc. son violatorios de las instituciones provinciales y nacionales, debe irse primeramente ante los estrados de la justicia provincial y, en su caso, llegar a esta Corte por el recurso extraordinario del artículo 14 de la ley 48. En esas condiciones se guardan los legítimos fueros de las

des que integran el gobierno federal, dentro de su jerarquía; pues carece de objeto llevar a la justicia una ley o un decreto que, en sus efectos, pudieron ser ratificados por la magistratura local" (confr. Fallos: 194:209; 209:329; 211:1327, 1405 y 1710; 240:210; 249:165; 253:277; 277:365; 289:144; 292:625 y más recientemente en Fallos: 258:588, cons.6 y 7 in re "Sol Bingo c/ Provincia de Buenos Aires", reiterada en Fallos: 311:2050 y 315:448, entre muchos otros).

Cabe asimismo recordar que el Tribunal, al decidir sobre el uso de su competencia originaria en causas en que se alegaban tributos provinciales, ha hecho aplicación, en varias oportunidades, de tal doctrina. Sentó así los siguientes criterios:

**Primero:** cuando la acción entablada se fundó en el argumento de que los gravámenes locales violaban directamente y exclusivamente prescripciones constitucionales de carácter formal y lo medular de la disputa remitió necesariamente a esclarecer el sentido y los alcances de uno o más preceptos de la Constitución. En tal naturaleza, la Corte declaró la procedencia de su competencia originaria (confr. Fallos: 303:928; 304:995,1075; 305:1090; y sentencia in re "American Express Argentina S.A. c/ Administración Provincial de Rentas de la Provincia de Buenos Aires", del 18 de octubre de 1988, publicada en Fallos: 305:1090, 1094).

**Segundo:** cuando la tacha planteó la ilegalidad, por el hecho de que los tributos violaban exclusivamente la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, sin efectuar impugnaciones oportunas de carácter constitucional, el Tribunal declaró

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

que tal argumento no es suficiente para surtir su competencia originaria, en virtud de que las leyes-convenio, esto es, normas como la citada, de derecho intrafederal, hacen parte también, aunque con diversa jerarquía, del derecho público local pues, al adherirse a dicho régimen por leyuna provincia, debe entenderse que la pretensión se funda en la presunta violación de la ley local de adhesión, por lo que su cuestionamiento no habilita su competencia originaria, lo cual no obsta a que, oportunamente, las cuestiones federales que puedan contener dichos pleitos se sometan al conocimiento del Tribunal por las vías pertinentes (confr. sentencias in re T. 151 XXIII. Originario. "Transportes Automotores Chevallier S.A. c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa" publicada en Fallos: 314:862, de acuerdo con el dictamen de este Ministerio Público del 30 de mayo de ese año).

**Tercero:** cuando, para fundar la pretensión del actor, confluyeron los planteamientos de inconstitucionalidad federal y de ilegalidad del acto, por presunto desconocimiento de lo dispuesto en la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos -que obliga, a las provincias adheridas a su régimen, a no aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales coparticipados- la Corte declaró que la alegada violación de la Ley Convenio no abre su competencia originaria, pues para habilitar dicha instancia es preciso que en la demanda no se planteen, además de las cuestiones federales, otras que resultan ajenas a su competencia, ya que la

La necesidad de hacer mérito de ellas obsta a su  
acción ante el Tribunal (confr. doctrina de Fallos:  
24 y 327 in re E. 88. XXIV. Originario "Expreso Cañue-  
lidad Anónima c/Buenos Aires, Provincia de s/acción  
rativa" y L.90. XXIII. Originario. "Lorentor S.A.I.C. e  
Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa", ambos  
ciamientos del 16 de marzo de 1993; entre muchos otros  
publicados en Fallos: M.683. XXIV. Originario. "Micro  
us Norte S.A. c/Buenos Aires, Provincia de s/acción  
rativa" y T. 261. XXIV. Originario. "Transportes  
ida S.A.C. c/Buenos Aires, Provincia de s/acción  
rativa", sentencias del 5 de agosto de 1993; S.36.  
Originario. "S.A. Expreso Sudoeste c/Buenos Aires,  
cia de s/acción declarativa", S. 259. XXVI. Origina-  
S.A. Expreso Sudoeste c/Buenos Aires, Provincia de  
ón declarativa", E. 65. XXVI. Originario. "El Puente  
e Transportes c/Buenos Aires, Provincia de s/acción  
rativa", E. 75. XXVI. Originario. "El Halcón S.A. de  
portes c/Buenos Aires, Provincia de s/acción  
rativa", E. 107. XXVI. Originario. "Expreso Cañuelas  
c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa",  
XXVI. Originario. "Transportes Atlántida S.A.C.  
Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa", T.345  
Originario. "Transportes Automotores La Estrella S.A.  
Negro, Provincia de s/acción declarativa" y T.346,  
Originario. "Transportes Automotores La Estrella S.A.  
a Luis, Provincia de s/acción declarativa", del 22 de  
ro de 1994 y T. 18. XXVIII. Originario. "Transportes  
ada S.A. c/Buenos Aires, Provincia de s/acción

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

declarativa", del 9 de agosto de 1994).

Cabe señalar que, en esta última línea de precedentes, quedan comprendidas también varias causas en las que la Corte declaró su competencia originaria, **con carácter de excepción**, a pesar de haberse efectuado el doble cuestionamiento de inconstitucionalidad y de ilegalidad. En esas oportunidades V.E. expresó que "si bien el artículo 15 de la ley 20.221 dispone que incumbe a la Comisión Federal de Impuestos decidir acerca de los reclamos que formulen los contribuyentes ante los respectivos fiscos, tendientes a obtener la devolución de las sumas abonadas por tributos cuya exigencia contravenga las obligaciones asumidas por las provincias adheridas al régimen de coparticipación federal, ello no obsta -en las circunstancias del caso- al tratamiento íntegro de los planteos de la actora". Y agregó allí que "los trámites ya cumplidos -producción de la prueba y alegatos de las partes -sustentan la competencia originaria de la Corte en razones de economía procesal vinculadas a la pronta terminación del proceso requerida por la buena administración de justicia y la claridad de las obligaciones tributarias de una empresa prestataria de servicios públicos" (confr. doctrina de Fallos: 308:2153, cons. 3º y 4º in re "Aerolíneas Argentinas Sociedad del Estado c/ Provincia de Buenos Aires", del 13 de noviembre de 1986; 314:1796, cons. 7º en la causa "Dirección Provincial de Rentas de la Provincia Santa Cruz c/ Y.P.F.", del 17 de diciembre de 1991.

De todos modos, es menester poner de resalto que las causas recién citadas correspondían a la jurisdicción primaria del Tribunal *ratione personae* ya que tramitaron con anterioridad a la privatización de "Aerolíneas Argentinas" y de "Yacimientos Petrolíferos Fiscales", por lo que la forma de conciliar lo preceptuado por el artículo 117 de la Constitución Nacional respecto de las provincias, con la prerrogativa jurisdiccional que le asistía a tales entes judiciales al fuero federal, sobre la base de lo dispuesto en el artículo 116 de la Ley Fundamental, era sustanciando la acción en esa instancia (Fallos: 305:441 308:2054; 310:389; 312:389; 313:551, entre otros).

Se advierte un cambio jurisprudencial de la Corte - no explícitamente declarado en las decisiones de la Sala - a partir de dos sentencias del 30 de septiembre de 1990: in re "Satecna Costa Afuera S.A. c/ Provincia de Buenos Aires" (Fallos: 316: 2206) e in re L.34, XXIII Origen, "La Internacional Empresa de Transporte de Pasajeros S.A. c/ I.I.F. c/Chaco, Provincia del Chaco s/ acción declarativa".

En la primera de las causas citadas, este Ministerio de Justicia había dictaminado -con fecha 14 de diciembre de 1990- que el Tribunal Federal de Justicia Social Económica no era competente para conocer en instancia primaria, toda vez que el reclamo de la actora se fundaba en un doble orden de razones: de inconstitucionalidad y de ilegalidad. Se señaló, entonces, que la tacha de ilegalidad revelaba como de aquellas cuestiones reservadas a la competencia originaria y específica de la Comisión Federal de Comercio /.../ Prescindir del organismo específico del fuero convencional de coparticipación impositiva, creado



PROCURACION GENERAL DE LA NACION

para satisfacer el reclamo declarativo de ilegalidad que pretende la actora en el sub examine, importaría desnaturalizar, por las razones expuestas, los principios sobre los que reposa la jurisdicción originaria de V.E. ratio ne materiae.

Se agregó, en el mismo parecer citado, que "El derecho invocado por la actora (se sostenía que el tributo cuestionado violaba el art. 9, inciso "b", segundo párrafo, de la Ley de Coparticipación Federal) es así un derecho sujeto a los límites fijados por el propio régimen convencional de coparticipación impositiva y debe hacerse valer ante el organismo específico del sistema, donde puede obtener satisfacción su pretensión declarativa con un alcance que trasciende incluso a las partes y beneficia a todos los contribuyentes comprendidos en la hipótesis contemplada por la decisión. El resultado de esa instancia obligatoria estatuida en el sistema legal, puede tornar inoficioso el pronunciamiento de inconstitucionalidad que pretende la accionante, ultima ratio del orden jurídico, al que sólo cabe acudir -ha declarado V.E.- cuando no existe otro modo de salvaguardar algún derecho o garantía amparado por la Constitución, si no es a costa de remover el obstáculo que representan normas de inferior jerarquía".

Se recordó, en ese sentido, la doctrina del **factor de argumento exclusivo** de la jurisprudencia norteamericana, que el Justicia Burger -siendo presidente del Tribunal Supremo- al votar en disidencia en el caso "Moore v. City of East Cleveland, Ohio" (431 u.s. 494 - 1977) explicitó, al soste

que no es necesario pronunciarse acerca de la inconstitucionalidad de una ley o reglamento cuando el caso puede ser resuelto satisfactoriamente con otros argumentos. "Porque, de lo contrario, se obligaría al tribunal judicial a pronunciarse sobre el planteo de inconstitucionalidad cuando la solución podría encontrarse en otros motivos -también invocados por la accionante- que tornarían inoficioso aquél". El Tribunal se apartó de la solución propiciada por el Ministerio Público. En la decisión de la mayoría declaró que no cabe fundarse la pretensión tanto en la inconstitucionalidad del impuesto a los ingresos brutos por resultar contrario de los incisos 9, 12 y 27 del art. 67 de la Constitución Nacional; como en la ilegalidad por contrariar el principio del régimen de coparticipación federal en cuanto impide la doble imposición, "...nada obsta a que el Tribunal entienda íntegramente en las cuestiones suscitadas como lo decidió ante una situación análoga en el precedente citado (Fallos: 308: 2153) y, con su actual composición, en la causa D. 279, XXI, "Dirección Provincial de Rentas de la Provincia de Santa Cruz c/ Yacimientos Petrolíferos Fiscales s/ ejecución fiscal", sentencia del 17 de diciembre de 1991" (considerando 3º).

Sin embargo, en los dos precedentes análogos a los que analizó la Corte, esto es, "Aerolíneas Argentinas" y "Dirección Provincial de Rentas de Santa Cruz", la admisión de la competencia originaria se había justificado en **razones de índole procesal**. Por otra parte -aún cuando el Tribunal declaró expresamente- ambas causas le correspondían

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

ratione personae ya que tanto Aerolíneas Argentinas cuanto Yacimientos Petrolíferos Fiscales -aún no privatizadas- eran entes nacionales con derecho al fuero federal. En cambio, Satecna Costa Afuera S.A. era una empresa privada en litigio con la Provincia de Buenos Aires.

Pero fue en los votos en disidencia de los Dres. Boggiano, Fayt y Levene (h), por una parte y, por la otra, del Dr. Belluscio, donde se advierte el cambio jurisprudencial que he mencionado ut supra. Ello es así, por cuanto en el considerando 2º de los respectivos votos, se declara que, sin perjuicio de las facultades atribuídas a la Comisión Federal de Impuestos (art. 15 de la ley 20.221), y al criterio adoptado por el Tribunal en Fallos: 303: 2069 y en "Austral Líneas Aéreas S.A. c/ Mendoza, Provincia de s/ repetición" "nada obsta en las circunstancias del caso al tratamiento íntegro de los planteos de la actora pues /.../ en el sub-judice la demanda declarativa **tiene sustento principal en la incompatibilidad de la pretensión impositiva provincial con los preceptos constitucionales**. Además, tal solución es la que mejor satisface indudables **razones de economía procesal vinculadas con la pronta terminación del proceso y con la claridad de las obligaciones tributarias de una empresa prestataria de servicios públicos**" (énfasis, agregado al original).

En la segunda de las causas citadas, "La Internacional", la Corte se remitió a la solución adoptada en "Aerolíneas Argentinas" (Fallos: 308: 2153) y en "Satecna Costa

a S.A" y decidió tratar integralmente los agravios (de constitucionalidad y de ilegalidad) en instancia originaria. El señor Ministro Dr. Augusto C. Belluscio, en su voto disidente, reiteró el concepto vertido en la causa anterior, fallada en el mismo día, en el sentido que la acción declarativa tiene sustento principal en la incompatibilidad de la pretensión impositiva provincial con los principios constitucionales".

Un año después, la Corte falló in re E. 20, XXIII Originario. "El Libertador S.A.C.I. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa" (sentencia del 20 de diciembre de 1994), en un caso similar que tramitó en instancia originaria. En el considerando 1º del voto concurrente de los señores doctores Fayt, Boggiano y Levene (h) y en el considerando 1º de la disidencia de los Ministros doctores O' Connor y Petracchi y del Señor Presidente Dr. Cavallo no se hizo mérito de la **configuración de las mismas instancias procesales de excepción** contempladas en el artículo 308: 2153, es decir, "Aerolíneas Argentinas". Por último, más recientemente, en la sentencia del 8 de diciembre de 1998 in re C. 130 XXIX, Originario. "Cooperadora de Trabajo Transportes Automotores de Cuyo T.A.C. c/ Mendoza, Provincia de s/ acción declarativa", se admitió su jurisdicción originaria, sin más fundamentación que la referencia a los artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional.

Sólo en el considerando 3º del voto concurrente de los señores doctores López y Vázquez, se reitera la inexistencia de óbice alguno para que el Tribunal entienda en la

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

causa, de conformidad con la doctrina de Fallos: 308: 2153 (considerandos 3º y 4º) es decir, las razones de economía procesal y la claridad de las obligaciones tributarias de una empresa prestataria de servicios públicos.

III

A esta altura del análisis que vengo realizando, de los precedentes de la Corte en la materia del sub examine, tengo para mí que el cambio jurisprudencial que he descripto en el acápite anterior (cuarto criterio), implica que el Tribunal ha removido el obstáculo que, para surtir su competencia originaria, constituía el doble planteamiento de inconstitucionalidad federal y de ilegalidad del tributo local, por presunta violación de la ley-convenio de coparticipación impositiva.

A mi modo de ver, V.E. ha privilegiado el carácter netamente federal de la materia, esto es, el transporte interjurisdiccional, tutelado por la **cláusula comercial** de la Constitución Nacional (art. 75, inciso 13), por sobre la naturaleza local de las normas de la ley - convenio presuntamente desconocidas por el tributo cuestionado.

En un área de la actividad económica nacional de enorme impacto social, como lo es el **servicio público de transporte interjurisdiccional**, estima esta Procuración General que deben preservarse los valores de seguridad jurídica y de certeza en las obligaciones tributarias de los prestadores, que sirvan de sustento a la calidad y eficiencia de los servicios públicos (art. 42, Constitución Nacional).

Para el logro de ese objetivo, nada mejor que ventilar -  
el Tribunal Supremo Federal, en instancia originaria-  
legaciones de los prestadores de tales servicios públi-  
respecto de la presunta incompatibilidad de las preten-  
s impositivas de las distintas provincias con los  
ptos constitucionales federales.

La solución que ahora propicia este Ministerio Público -  
sonancia con el nuevo criterio jurisprudencial de la  
insinuado en la reseña de Fallos del acápite II- no  
interpretarse como limitación de las autonomías provin-  
s, toda vez que la Corte constituye el fuero natural de  
provincias argentinas (art. 116 y 117 C.N.) y sus compe-  
as -por provenir de la propia Constitución- no son  
otibles de ampliarse, ni restringirse o modificarse,  
te normas legales (Fallos: 180:176; 270:78; 280:176;  
8; 308:2356; 310:1074; 314:94 y 240; 315:1892; 316:965,  
muchos otros).

Por otra parte, tanto la Nación como los Estados locales  
bién los contribuyentes, tienen acceso a la vía del  
en convencional de coparticipación federal, con su  
ismo fiscal específico -la Comisión Federal de Impues-  
para obtener satisfacción a sus pretensiones declarati-  
or presuntos incumplimientos a las obligaciones emergen-  
e la Ley Convenio, cuando sus agravios no tienen susten-  
ncipal en la incompatibilidad de la pretensión imposi-  
provincial con los preceptos constitucionales federales.

#### IV

Habida cuenta de lo expuesto y, toda vez que en la causa  
xamine, se cuestiona principalmente la inconstitu

JUICIO ORIGINARIO  
S.C. E.115.XXXIV.

PROCURACION GENERAL DE LA NACION  
cionalidad del Impuesto a los Ingresos Brutos de la Provin-  
cia de Buenos Aires sobre la actividad de transporte  
interjurisdiccional que presta la actora, opino que  
corresponde declarar la competencia originaria del Tribunal  
para conocer de ella.

Buenos Aires, 26 mayo de 1999.

NICOLAS EDUARDO BECERRA

ES COPIA

