



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, *15 de septiembre de 2015.*

Vistos los autos: "Gasnor S.A. c/ Salta, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", de los que

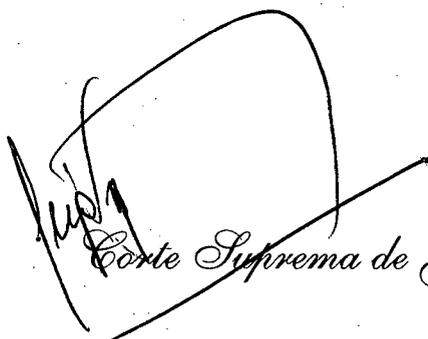
Resulta:

I) A fs. 143/171 vta. se presenta Gasnor S.A. y promueve acción declarativa de certeza contra la Provincia de Salta, a fin de que se haga cesar el estado de incertidumbre que le genera la existencia de mandatos contrapuestos en cuanto a la manera en que corresponde que distribuya la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos entre las jurisdicciones en las cuales desarrolla su actividad, ya que la provincia demandada considera que debe tributar conforme con el régimen especial del artículo 9° del Convenio Multilateral del Impuesto a los Ingresos Brutos y el artículo 24 de la Resolución General 1/2007 de la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral que preven para las "Empresas de Transporte de Gas por Gasoducto", por lo que atribuye el total de la base imponible a la jurisdicción de origen; o si por el contrario, debe hacerlo según el régimen general del artículo 2° de ese pacto, "distribuyendo la base imponible entre las distintas jurisdicciones donde desarrolla su actividad (Salta, Tucumán, Santiago del Estero y Jujuy)". Asimismo solicita se declare la improcedencia, por ilegítima e inconstitucional, de la pretensión fiscal de la Dirección de Rentas de la Provincia de Salta, ya que no es aplicable a su parte lo previsto en el citado artículo 9° del Convenio Multilateral, porque no es una empresa de transporte (fs. 144).

Explica que -mediante el decreto 2452/92- obtuvo la licencia para la prestación del servicio público de distribución de gas natural por redes en el noroeste del país, tarea que ha realizado desde la toma de posesión el 28 de diciembre de 1992. Alega que es contribuyente en las cuatro provincias citadas y que, por ende, aplica el Convenio Multilateral, distribuyendo su base entre ellas según los parámetros del régimen general.

Expone que la citada Dirección General de Rentas provincial le determinó de oficio ciertas diferencias en el impuesto local a las actividades económicas por los períodos fiscales 1/97 a 6/05, mediante las resoluciones 449/03, 702/05 y 47/06, al cuestionar la atribución de los ingresos obtenidos en virtud de un contrato con Pluspetrol Energy S.A. por la prestación de servicios en condiciones especiales bajo licencia de distribución de gas por redes. Las resoluciones 571/06 del Ministerio de Hacienda y Obras Públicas y el decreto 2847/06 del Poder Ejecutivo local confirmaron los actos anteriores y, por ende, agotaron la vía administrativa. Aclara que se vio compelida a abonar, bajo protesto, las diferencias reclamadas hasta el 31 de agosto de 2006, en el expediente 152.087/06, mediante el cual la demandada le había iniciado un juicio de apremio (fs. 144 vta./145).

Agrega que además de recurrir administrativamente dicha determinación dentro de la jurisdicción salteña, también acudió ante los órganos jurisdiccionales del Convenio Multilateral. Sin embargo, continúa, la Comisión Arbitral avaló el criterio de la Provincia de Salta mediante la resolución 24/04, la que fue ratificada oportunamente por la Comisión Plenaria del Convenio Multilateral del Impuesto a los Ingresos Brutos por su



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

resolución 3/05, en contravención al marco jurídico regulatorio de la actividad de transporte y distribución de gas fijado por la ley federal 24.076. En este sentido, sostuvo que la resolución de la Comisión Arbitral se fundó en la resolución interpretativa de la Comisión Arbitral 56/95, la que es de aplicación específica para las empresas transportadoras de gas, supuesto ajeno al suyo (conf. decreto 2452/1992).

Por otro lado, aduce que las tres jurisdicciones restantes insisten en que ella ha de tributar distribuyendo la base imponible de acuerdo con el régimen del artículo 2° del Convenio Multilateral, motivo por el cual solicitó su citación como terceros (artículo 94 y cc. del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

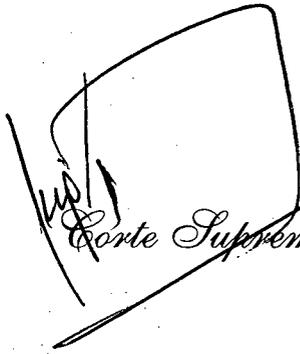
Con relación al fondo del asunto, señala que la ley 24.076 definió de manera clara al "transportista" en el artículo 11 y al "distribuidor" de gas por redes en el artículo 12. Reitera que Gasnor S.A. no está incluida en el mentado artículo 11 por lo que no tiene el status de transportista. Explica que el transporte de gas natural se efectúa mediante instalaciones fijas, denominadas gasoductos de alta presión, que llevan ese producto desde las cuencas sedimentarias hasta los centros de consumo, lugar donde comienza la tarea de las redes de distribución, mediante ramales de alimentación y luego por redes de baja presión en las ciudades en las cuales el servicio está disponible (fs. 148 vta.).

En este orden de consideraciones, afirma que el transportista no solo debe haber sido habilitado en los términos

de la ley 24.076, sino que debe contar además para la prestación del servicio de transporte con la infraestructura adecuada para tal fin, es decir con redes de alta presión. Por el contrario, su parte, en su carácter de distribuidora solo opera con redes de media y baja presión.

Recuerda también que contrata con Transportadora de Gas del Norte (TGN) el gas que luego distribuye a sus usuarios. Asimismo, puede utilizar la capacidad de transporte adquirida a la empresa transportista, permitiendo a sus usuarios el acceso a ella en las condiciones fijadas por la reglamentación, sin que se modifique su condición subjetiva de "distribuidora", ya que en todos los casos quien materialmente hace la función de transporte es TGN, operando los ductos y trasladando el gas desde el punto de recepción en boca de pozo hasta el de entrega en el cual es tomado por la distribuidora o el gran usuario en su caso (fs. 149/150).

En este orden de ideas, precisa que la legislación vigente (v. resolución 752/2005 de la Secretaría de Energía de la Nación), prevé que en ciertos supuestos, determinados usuarios están habilitados para comprar el gas directamente a los productores -y no a los distribuidores de su área-, por lo que pueden contratar su propia capacidad de transporte sea con el transportista (TGN) o bien solicitar a la distribuidora -como en este caso- que se le permita acceder a su capacidad de transporte previamente reservada, empleando para ello su red de distribución, si no dispone de una vinculación física directa con el gasoducto operado por la transportista.



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Respecto al caso puntual de su contrato con Pluspetrol Energy S.A., motivo del ajuste por parte de la demandada, aduce que Gasnor S.A. le prestaba a la primera un servicio en condiciones especiales, toda vez que recibía de TGN, en el punto de entrega, el gas de propiedad de la primera, que luego le hacía llegar empleando su red de distribución hasta las instalaciones de esta, sin que pudiera operar ni interferir en el sistema de transporte que está en manos de TGN.

Reitera que Gasnor S.A. no ha sido autorizada por el Estado Nacional para prestar el servicio de transporte y, por tanto, no tiene "licencia" para realizar tal actividad. Tampoco posee "el dominio ni el control sobre las instalaciones necesarias para la prestación de ese servicio" que es exclusivo de las empresas licenciatarias del Servicio Público de Transporte de Gas Natural.

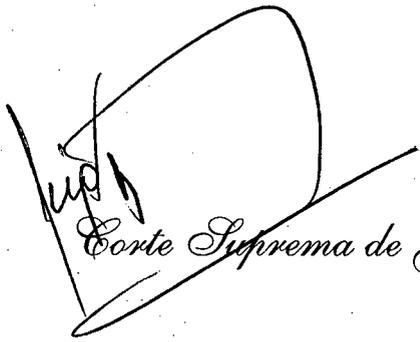
Cita doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura. Más adelante aclara que si bien cobra a su cliente una tarifa que incluye los dos servicios, la parte correspondiente al transporte es traspasada a TGN, de acuerdo con lo normado por el artículo 37 de la ley 24.076 y el decreto 1738/92 (fs. 160 vta.).

Por último, pone de resalto que la postura del Fisco demandado no solo es contraria a la ley 24.076 y sus normas reglamentarias, sino que también se alza contra el texto del artículo 9° del Convenio Multilateral, en cuanto este resulta aplicable para "empresas de transporte" y Gasnor S.A. no reviste tal condición.

II) A fs. 173/174 vta. dictamina la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 175 el Tribunal declara que la causa corresponde a la competencia originaria de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Asimismo, ordena la citación como terceros, en los términos del artículo 94 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, de las Provincias de Tucumán, Jujuy y Santiago del Estero.

III) A fs. 185/191 la parte actora amplía la demanda y alega como hecho nuevo el dictado de la resolución general interpretativa 2/2008 de la Comisión Arbitral, de fecha 18 de marzo de 2008, que dispuso, a partir del período fiscal 2009, que el servicio de traslado de gas por gasoducto se encuentre comprendido en las disposiciones del régimen general del Convenio Multilateral, y que se deban distribuir los ingresos brutos totales de los contribuyentes que se dediquen a esa actividad conforme a lo normado por el artículo 2° del Convenio Multilateral.

A fs. 193/199 denuncia en los términos del artículo 365 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, el dictado de la resolución general interpretativa 12/2008 de la misma comisión, de fecha 17 de diciembre de 2008, según la cual la atribución de los ingresos y gastos debe efectuarse asignando los ingresos a la jurisdicción correspondiente al origen del traslado de gas, en tanto que los gastos a adjudicarse a las jurisdicciones donde efectivamente se soporten, creándose así -según la actora- un sistema de distribución de la base imponible que el Convenio Multilateral no prevé dentro del régimen general que regula el artículo 2°. Aduce que esta resolución pone en evidencia la situación de incertidumbre que perjudica al con-



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

tribuyente cuando se advierten criterios contrapuestos entre el Fisco de la Provincia de Salta, y los Fiscos de las provincias que califica de afectadas -Tucumán, Jujuy y Santiago del Estero- y la Comisión Arbitral.

IV) A fs. 423/425 se presenta la Provincia de Tucumán y contesta su citación como tercero.

Sostiene que el artículo 9° del Convenio Multilateral es un régimen especial que no rige la actividad objetiva del transporte, sino a las "empresas" cuya primordial actividad es el transporte de pasajeros o de cargas. Añade que Gasnor S.A. obtuvo su licencia para la prestación del servicio público de distribución de gas a través del decreto 2451/92, lo que demuestra que no es una empresa de transporte y no se le puede aplicar el citado artículo 9°.

V) A fs. 431/446 se presenta la Provincia de Jujuy y contesta su citación.

Afirma que de acuerdo con las pautas de la ley 24.076 y de sus normas reglamentarias, Gasnor S.A. no es "transportista" de gas sino una "distribuidora". Recuerda también que mediante el decreto 2452/92 se otorgó a Distribuidora de Gas del Norte -actual Gasnor S.A.- la licencia para la prestación del servicio público de distribución de gas natural por redes.

Aclara que, en el caso, si bien no le ha practicado una determinación de oficio a la actora, la eventual repetición que esta pudiera intentar contra ella, en virtud de la corrección en la distribución de la base imponible promovida por

la Provincia de Salta, no le sería concedida administrativamente ya que debe pagarle el gravamen de acuerdo con su actividad, que es la de distribución de gas.

VI) A fs. 454/461 se presenta la Provincia de Santiago del Estero y responde la citación cursada.

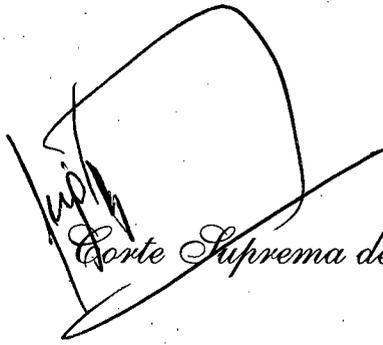
Sostiene que Gasnor S.A. no le vendió gas a Pluspetrol Energy S.A., sino que contrató con Transportadora de Gas del Norte la carga de gas desde los yacimientos hasta el sistema de distribución, y que luego lo trasladó por su red de distribución hasta el domicilio del consumidor.

Concluye -de manera coincidente a las Provincias de Tucumán y Jujuy- que el artículo 9° del Convenio Multilateral se aplica subjetivamente para empresas de transporte y que Gasnor S.A. no tiene tal condición.

Recuerda, por último, que la resolución general 56/95 de la Comisión Arbitral (posteriormente artículo 24 de la resolución general 1/07), interpretó que el servicio de traslado de gas por gasoductos era actividad de transporte, y que se debía aplicar a su respecto el artículo 9° del Convenio Multilateral, pero sin ampliar su alcance a las empresas distribuidoras, las que deben seguir dividiendo su base de acuerdo con el régimen general (fs. 458/458 vta.).

VII) A fs. 465/473 se presenta la Provincia de Salta, contesta la demanda y solicita su rechazo.

Alega que en los contratos firmados por la actora con Pluspetrol Energy S.A. queda claro que se compromete a transpor-



Corte Suprema de Justicia de la Nación

tar gas, propiedad de esta, desde el punto de cabecera del Gasoducto Norte (Campo Durán, Salta) hasta el punto de entrega ubicado en la Progresiva km 599, percibiendo una determinada contraprestación por cada metro cúbico (fs. 466 vta.).

Recuerda que el objeto de dichos contratos es la oferta irrevocable para la contratación del servicio de transporte firme de gas y reproduce -a continuación- sus artículos 1° y 8°. Sostiene además que se trata de un servicio de transporte de gas, más allá que no está habilitada para ello de acuerdo con el artículo 11 de la ley 24.076.

Niega, por tanto, que la actora, en su carácter de "distribuidora", no pueda realizar actividad de "transporte de gas". En este sentido, añade que de acuerdo con el artículo 17 del decreto 2255/92, anexo B, la distribuidora puede prestar a sus clientes el servicio de transporte, contratando la capacidad necesaria a tal fin con la transportista, estando el cliente obligado a aceptar todas las condiciones aplicables con relación a dicho servicio (fs. 467 y 471).

Rechaza que el artículo 9° del Convenio Multilateral tenga una aplicación meramente subjetiva para empresas de transporte, sino que encuadra en él toda actividad que involucre el traslado de personas o mercancías.

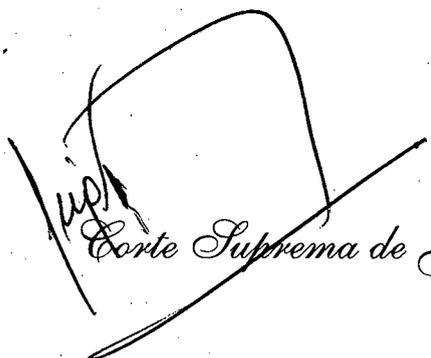
Con respecto al transporte de gas, aduce que la resolución general 56/95 de la Comisión Arbitral, ratificada por la resolución 9/95 de la Comisión Plenaria, interpretó "con carácter general que el servicio de traslado de gas por gasoductos hállese comprendido en las disposiciones del artículo 9° del

Convenio Multilateral, por lo que corresponde asignar el 100% de los ingresos derivados de la prestación de ese servicio a la jurisdicción de origen del viaje" (fs. 468 vta.).

Por otra parte, señala que, con carácter previo a la interposición de la demanda, la actora sometió el tratamiento de la cuestión ante los órganos de aplicación del Convenio Multilateral, y que estos se expidieron de forma contraria a su pretensión mediante las resoluciones 24/04 de la Comisión Arbitral y 3/05 de la Comisión Plenaria, encuadrando su actividad, en lo relativo al contrato celebrado con Pluspetrol Energy S.A., como una actividad de transporte de gas que la empresa realizaba a la par de sus actividades de distribuidor, correspondiéndole tributar el 100% de los ingresos derivados de esa prestación en el lugar de origen del viaje, Provincia de Salta, en los términos del artículo 9° del Convenio Multilateral (fs. 469).

En suma, dice, el plexo normativo que comprende el marco regulatorio de la actividad del gas, no impide a las distribuidoras, en ciertos casos, desempeñar actividades de transportistas, pues prevé modalidades contractuales especiales en este sentido, solo restringe su participación societaria en empresas de transporte (fs. 471 vta.).

Finalmente aduce que las tres provincias citadas como terceros tuvieron la oportunidad de expedirse -a través de sus representantes- en la Comisión Plenaria y, en dicha oportunidad, ninguna de ellas cuestionó que el contrato celebrado entre Gasnor S.A. y Pluspetrol Energy S.A. fuese de "transporte de gas",



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

por lo que su posterior desconocimiento sería contradictorio con sus propios actos.

VIII) A fs. 490/490 vta. la Provincia de Salta contesta el traslado sobre los hechos nuevos denunciados.

Expone que las resoluciones generales 2/08 y 12/08 de la Comisión Arbitral y 7/08 de la Comisión Plenaria no se encuentran en vigor, porque fueron dejadas sin efecto por las resoluciones 7/09 y 8/09 de la Comisión Plenaria, que restablecieron la vigencia del criterio sentado originalmente por la resolución general interpretativa 56/95 de la Comisión Arbitral, motivo por el cual estimó que la situación jurídico tributaria del transporte de gas no ha variado.

IX) A fs. 495/498 vta. la actora amplía nuevamente la demanda, y denuncia como hecho nuevo el dictado de las resoluciones 7/09 y 8/09 de la Comisión Plenaria del Convenio Multilateral, ambas de fecha 22 de mayo de 2009, que hacen lugar a los recursos interpuestos por la empresa Transportadora de Gas del Norte S.A., dejan sin efecto las resoluciones 2/08 y 12/08 precitadas y restablecen la vigencia de la resolución general 56/95.

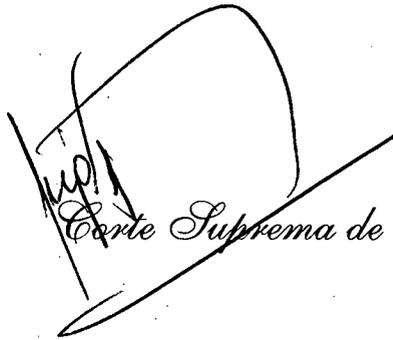
X) A fs. 477/478 y 511 (Provincia de Santiago del Estero), 482 y 502 (Provincia de Tucumán), 484 y 513 (Provincia de Jujuy) y 490 y 508 (Provincia de Salta) contestan los traslados de los hechos nuevos planteados. A fs. 516/517 el Tribunal decide admitir la alegación de los hechos nuevos invocados a fs. 185/191, 193/199 y 495/498.

Considerando:

1°) Que este juicio es de la competencia originaria de esta Corte (artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional) y se hallan reunidos los recaudos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, tal como lo puso de relieve la señora Procuradora Fiscal en el apartado XI de su dictamen de fs. 577/582, a cuyas consideraciones corresponde remitir en razón de brevedad.

2°) Que la cuestión en debate requiere determinar si Gasnor S.A., licenciataria del servicio público de distribución de gas, y que desarrolla su actividad económica en las Provincias de Salta, Santiago del Estero, Jujuy y Tucumán, siendo, por ende, contribuyente del impuesto sobre los ingresos brutos sujeta al régimen del Convenio Multilateral, debe aplicar las pautas de su artículo 2° a los fines de distribuir la base imponible, o si como lo pretende la demandada, con relación a los ingresos provenientes de sus contratos suscriptos con la firma Pluspetrol Energy S.A. debe hacerlo conforme al régimen especial que el artículo 9° del citado convenio reserva para las empresas de transporte, atribuyendo la totalidad de la base imponible a la jurisdicción de origen (Provincia de Salta) (v. las copias obrantes a fs. 48/58, 59/69, 70/81, 82/90 y 91/99).

Cabe agregar que la Provincia de Salta sostiene -en base a los contratos que la actora firmó con Pluspetrol Energy S.A.- que la obligación asumida por Gasnor S.A. consiste en la prestación de servicio de transporte y entrega de gas, es decir, que no desarrolla como única actividad la distribución de gas



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

luego de su adquisición a los productores, sino que se extiende también al transporte del producto, realizándolo de manera permanente y continua, responsabilizándose directamente si el servicio no se presta (v. fs. 137 del expediente administrativo 294.171/04 acompañado).

3°) Que, en primer término, es dable recordar que este Tribunal sostuvo en el precedente de Fallos: 306:516 con relación a la cláusula del inciso 13 del artículo 75 de la Constitución Nacional, que los impuestos provinciales afectan el comercio entre las provincias "cuando una ley opera o puede operar desviaciones en las corrientes de consumo de tal o cual producto de una provincia", por crear diferencias en su tratamiento "ya sea liberando de gravamen al producto local o estableciendo tasas diferentes según sea su origen". En esa oportunidad, también señaló que "no puede menoscabarse el derecho primario de las provincias a formar el tesoro público con la contribución de su riqueza y cuya forma más evidente es, sin duda, su población y su capacidad de consumo" y que "de la inequívoca intención constitucional de eliminar los gravámenes discriminatorios infiere la de preservar a las actividades que se desenvuelven en dos o más jurisdicciones del riesgo de que puedan verse sometidas a una múltiple imposición que las obstruya o encarezca, como resultado de aplicar tributos semejantes sobre la misma porción de la base imponible, tornándolas por tanto desventajosas con relación a otras similares desarrolladas dentro de cada provincia (considerandos 7° y 8°).

4°) Que esta Corte ha considerado al Convenio Multilateral, vigente desde el 18 de agosto de 1977, como un régimen

contractual entre los estados provinciales y la ciudad de Buenos Aires con arreglo al cual se distribuye la base imponible en el impuesto sobre los ingresos brutos entre las distintas jurisdicciones (arg. Fallos: 329:59 y su cita).

La finalidad del mentado Convenio, ha dicho este Tribunal, consiste en evitar la superposición tributaria respecto de aquellos contribuyentes que ejercen actividades en más de una jurisdicción fiscal, fijando una determinada esfera de imposición para cada una de estas (Fallos: 298:392, considerando 6° y 329:5 que remitió al dictamen del señor Procurador Fiscal).

5°) Que asimismo cabe destacar el importante rol que cumple el Convenio Multilateral como herramienta de coordinación financiera, norma a la que se refiere el artículo 9°, inciso b, ap. I, de la ley 23.548, que prescribe la obligación de las provincias que adhieran al régimen de coparticipación vigente a suscribir y a respetar el citado Convenio (ver también el dictamen de la señora Procuradora Fiscal de fs. 580 vta.).

En este contexto, se han arbitrado dos mecanismos de coordinación financiera interjurisdiccional; uno, de sentido vertical, es el de coparticipación federal, que vincula a la Nación y a las provincias, para disciplinar el ejercicio de sus respectivas atribuciones, especialmente en el amplio campo en el cual son concurrentes y para evitar superposiciones impositivas. Y el otro, de sentido horizontal, es el Convenio Multilateral para evitar que sus respectivos impuestos sobre los ingresos brutos, en los casos de actividades interjurisdiccionales, graven más de una vez la misma materia imponible.



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

6°) Que en el artículo 1°, primer párrafo, del Convenio Multilateral se estableció que: "Las actividades a que se refiere el presente Convenio son aquellas que se ejercen por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas...".

Como ya se dijo precedentemente, es precisamente misión del citado Convenio "medir" cuánto de la actividad corresponde a cada jurisdicción y "distribuirla" entre ellas. Lo hace por intermedio de dos formas: el denominado régimen general (artículos 2° a 5°), o por alguno de los llamados regímenes especiales (artículos 6° a 13).

7°) Que en este orden de consideraciones, debe señalarse que el Convenio Multilateral estableció un principio rector, que consiste en aplicar a todas las actividades comprendidas, el régimen general contenido en el artículo 2°, "salvo lo previsto para casos especiales". Es decir, que los regímenes especiales deben aplicarse solo cuando se verifican plenamente los requisitos para su procedencia. Si la actividad del contribuyente excede ese marco, se presenta una situación "no prevista especialmente", y, por lo tanto, debe aplicarse el régimen general (artículo 2° del citado Convenio).

8°) Que por el artículo 9° del Convenio Multilateral se fijó un régimen especial "para empresas de transportes de pasajeros o cargas que desarrollen sus actividades en varias jurisdicciones" de manera tal que "cada una" podrá gravar "la par-

te de los ingresos brutos correspondientes al precio de los pasajes y fletes percibidos o devengados en el lugar de origen del viaje".

9°) Que la propia letra del artículo 9° del Convenio Multilateral se refiere a "empresas de transporte", de "pasajeros o de carga" que "desarrollen sus actividades en varias jurisdicciones", todo lo cual indica que se refiere a una realidad específica, distinta y diferenciable de la que distribuye el gas. Los ingresos de la explotación de estas últimas deben ser distribuidos conforme al régimen general (artículo 2° del Convenio Multilateral).

En efecto, el régimen especial del artículo 9° del Convenio Multilateral debe aplicarse exclusivamente a las empresas de transporte (como dice literalmente el texto) y no a la mera actividad de transporte en general —sin distinción propia de cada especie—. Debe afirmarse, que la propia letra de la ley crea una tipicidad subjetiva. Y es que cuando se trata en realidad del "transporte" realizado por otro tipo de empresas —en el caso una distribuidora—, dicho traslado del "elemento" tiene un carácter complementario de la actividad principal y, por ende, debe seguir el tratamiento establecido para esta última por el Convenio Multilateral (el régimen general del artículo 2°).

10) Que de lo expuesto se sigue que lo determinante del régimen es el carácter de la empresa ("de transportes"); por lo que si la actividad la despliegan sujetos que no tienen ese carácter, es improcedente la aplicación del artículo 9°.



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

El transporte de gas a la empresa en cuestión en el caso es efectuado por una "distribuidora" -Gasnor S.A.-, cuya actividad no es la de transporte, y que lo realiza para terceros. En las condiciones expresadas, aunque haya una actividad de transporte, se insiste, esta no es cumplida por una "empresa de transporte" sino que complementa la actividad del contribuyente ("distribuidora" de gas).

11) Que, por ende, como bien lo indica la señora Procuradora Fiscal a fs. 581 vta., más allá de la calificación de "transporte de gas" dada por las partes al contrato celebrado entre Gasnor S.A. y Pluspetrol Energy S.A. -en el marco técnico de la ley 24.076 y sus reglamentos- resulta claro que la actora realiza una actividad materialmente distinta a la allí contemplada, toda vez que consiste en trasladar gas natural por la red de ductos de su concesión, indefectiblemente desde el punto en que la "transportista" -TGN- le hace entrega, hasta el lugar convenido con sus clientes, dentro del área asignada (v. decreto 2452/92).

Por consiguiente, y compartiendo también en esto el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, se debe afirmar que la interpretación que efectúa la demandada con relación a Gasnor S.A. no se ajusta a la previsión contenida en el artículo 9°, ni a la mecánica general que rige la lógica aplicación del Convenio Multilateral.

12) Que de seguirse el razonamiento de la Provincia de Salta, el régimen especial podría aplicarse a cualquier acti-

vidad de transporte, aunque no pueda calificarse al sujeto como "empresa de transporte".

13) Que, por otro lado, y en el mismo orden de ideas que el desarrollado por la Procuración General, se debe indicar que una solución distinta importaría atribuir de manera indebida toda la base imponible al "lugar de origen del viaje" (artículo 9° del Convenio Multilateral) y situaría a Gasnor S.A. solo —y permanentemente— en jurisdicción de la Provincia de Salta, transformándola de hecho en un contribuyente local, sin permitir la preceptiva distribución de la base entre todas aquellas provincias en las que ella se desempeña económicamente (arg. Fallos: 298:392, considerando 6° y 329:5).

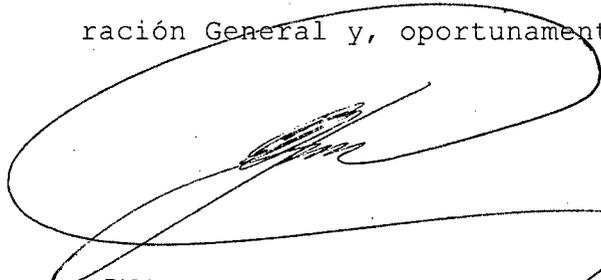
14) Que cabe señalar que no son un óbice a lo expuesto las defensas de la demandada y del Fisco provincial en el sentido de que la actora, en el vínculo que la une con Pluspetrol Energy S.A., realiza la actividad de transporte de gas "en forma habitual y no ocasional" (v. fs. 468 vta., 470 vta. y resolución 47/2006, fs. 30/35), por lo que —según entiende— quedarían implícitamente fuera del régimen del artículo 9° las realizadas en forma esporádica o no habitual; dado que si no son habituales, no solo estarían fuera del Convenio sino también del impuesto que exige este requisito.

15) Que las consideraciones precedentes son suficientes para resolver el caso y tornan innecesario el tratamiento de los restantes argumentos expuestos por las partes.

Por ello, y concordemente con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda seguida

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

por Gasnor S.A. contra la Provincia de Salta y, en consecuencia,  
declarar que corresponde aplicar en el sub lite la previsión  
contenida en el artículo 2° del Convenio Multilateral. Con cos-  
tas (artículo 68, Código Procesal Civil y Comercial de la Na-  
ción). Notifíquese, remítase copia de esta decisión a la Procu-  
ración General y, oportunamente, archívese.



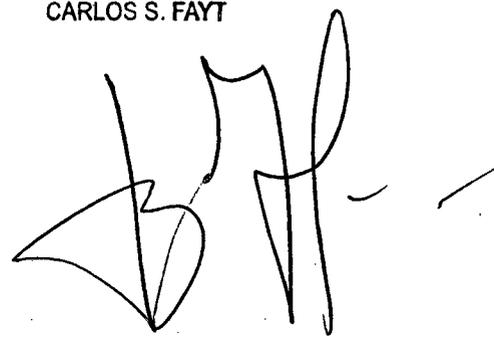
RICARDO LUIS LORENZETTI



CARLOS S. FAYT



ELENA I. HIGHTON de NOLASCO



JUAN CARLOS MAQUEDA

Nombre del actor: **Gasnor S.A.**

Nombre del demandado: **Provincia de Salta.**

Citados como terceros: **Provincia de Tucumán; Provincia de Jujuy y Provincia de Santiago del Estero.**

Profesionales intervinientes: **Dres. Carlos H. Franco; Patricia N. Manusovich; Natalia N. Cardozo; Tomás Olmedo; Graciela Molinelli; Enrique Paixao; Ricardo N. Casali Rey; Benjamín Pérez Ruiz; Patricia N. Manusovich; Ramiro S. Padrós; Edgardo C. Martinelli y Josefina M. Sánchez Mera.**

Ministerio Público: **Dra. Laura M. Monti.**