

*Procuración General de la Nación*

S u p r e m a   C o r t e :

La cuestión sometida a conocimiento del Tribunal en el *sub lite* guarda sustancial analogía con la que fuera objeto de tratamiento por este Ministerio Público en los dictámenes emitidos el 18 de junio de 1999 *in re* S.368.XXXIV "Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A. c/ Neuquén, Provincia del s/ acción declarativa" y P.135.XXXV "Pan American Energy (Succursal Argentina) c/ Neuquén, Provincia del s/ acción declarativa".

Por ello, en virtud de lo expuesto en dichas causas —las cuales tramitan actualmente ante V.E.— que doy aquí por reproducido *brevitatis causae* y, atento a que se solicita la citación del Estado Nacional como tercero, en los términos del art. 94 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, opino que la presente acción declarativa corresponde a la competencia originaria del Tribunal *ratione personae*.

Buenos Aires, 30 de septiembre de 1999

Es Copia

María Graciela Reiriz



*Procuración General de la Nación*

S u p r e m a      C o r t e    :

- I -

A fs. 96/129, Gas Natural Ban S.A. promovió demanda declarativa de certeza contra la provincia del Neuquén, en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (CPCCN).

Explicó que se encuentra en una situación de incertidumbre, motivada por la circunstancia de que existen divergencias interpretativas sobre la correspondencia -con la legislación federal- del criterio adoptado por la demandada respecto de las operaciones gravadas con el impuesto de sellos.

En estas condiciones, requirió que V.E. declare la no sujeción de las cartas-oferta con aceptación tácita o aceptación pura y simple (que no reproducen los elementos esenciales de la oferta) que obran a fs. 36/41.

Sustentó su postura adversa a la gravabilidad tanto en los arts. 211, inc. a), y 216 del Código Fiscal, como en el art. 9º, inc. b), pto. II, de la ley nacional 23.548, la cual -en su criterio- establece una directriz unificadora basada en la vigencia del principio instrumental, a la que no se ajusta la pretensión de la demandada.

Adujo que los decretos provinciales 786, 2823 y 3534 crearon una nueva obligación tributaria en transgresión al principio de legalidad, al tiempo que el gravamen así instaurado interfiere -jurídica y económicamente- con la política federal en materia de gas natural, afecta el tráfico interprovincial, altera la unidad legislativa común y cercena la libertad de contratar.

Por último, solicitó el dictado de una medida cautelar de no innovar y la intervención del Estado Nacional como

tercero, en los términos del art. 94 del CPCCN.

- II -

A fs. 180/181, V.E. -con remisión al dictamen de este Ministerio Público de fs. 178-, declaró que la causa corresponde a su competencia originaria, corrió traslado de la demanda y citó al Estado Nacional. En el mismo acto, rechazó la medida cautelar peticionada.

- III -

A fs. 230/249, la Provincia del Neuquén contestó la demanda y solicitó su rechazo.

En primer término, planteó la incompetencia de V.E. para entender en el asunto, pues consideró que es propio del derecho público local, al cual pertenecen tanto las leyes-convenio y los pactos federales, como el Código Fiscal cuyo alcance se debate en esta instancia.

Seguidamente, negó la existencia de un estado de incertidumbre que habilite la procedencia formal de la acción intentada, puesto que el Fisco provincial no determinó de oficio la deuda correspondiente a las cartas-oferta agregadas en autos y consideró que la simple alegación de una presunta actividad fiscal expresada en términos condicionales no implica una pretensión fiscal en sentido concreto.

También afirmó que la Comisión Federal de Impuestos constituye la vía apta para dilucidar la cuestión y que la actora intenta someter al juicio de V.E. los criterios de política fiscal del Estado Nacional y las provincias.

Respecto del planteo de fondo, señaló que no existe contradicción entre las pautas establecidas por la ley nacional 23.548 y el Código Fiscal provincial, para afirmar -a continuación- que éste grava "actos y/o contratos y/o opera-

*Procuración General de la Nación*

ciones" de carácter oneroso.

Cuestionó la interpretación otorgada por la actora al régimen del decreto 786/98, modificado y complementado por sus similares N°2823/98 y 3083/98, pues consideró que el acogimiento voluntario y la reducción sustancial del gravamen que establece no puede violentar norma constitucional o federal alguna.

Por último, especificó que a partir de la reforma constitucional de 1994 ninguna duda cabe sobre las potestades tributarias provinciales sobre los establecimientos de utilidad nacional, debiendo la actora demostrar una real perturbación de las actividades federales desarrolladas, como requisito para excluir el gravamen local de ese ámbito.

- IV -

A fs. 320/371, el Estado Nacional respondió su citación como tercero.

En su concepto, la interpretación efectuada por la autoridad fiscal de la Provincia del Neuquén -al pretender gravar los contratos por correspondencia que no se ajustan a los recaudos formales establecidos en el art. 9º, inc. b), acápite 2), de la ley 23.548- es arbitraria, colisiona con esta última y viola el principio de supremacía sentado por el art. 31 de la Constitución Nacional (cfr. pto. 9.1, fs. 366).

Por lo tanto, solicitó que se declaren erróneos los criterios interpretativos que sigue la demandada sobre el actual texto de los incs. a) y b) del art. 216 del Código Fiscal e inexigible ab initio la obligación contenida en el primer párrafo del inc. c) del art. 4º del decreto provincial 789/98.

Agregó que la cuestión planteada configura un supuesto de gravedad institucional, que puede afectar no sólo la

economía del sector hidrocarburífero y eléctrico, interfiriendo en forma grave con la normal prestación de servicios públicos licenciados y concesionados por el Estado Nacional, sino también con la economía general de la Nación, al ser factible la extensión de estas interpretaciones a una amplia gama de vinculaciones contractuales de la más diversa índole.

- V -

Corresponde señalar que la pretensión de la actora se encuentra dirigida a dilucidar el estado de falta de certeza en que se encuentra, frente al impuesto de sellos, por la emisión de las ofertas de compra de gas natural de fs. 36/41 (cfr. punto II.1., fs. 96 vta.). La acción no sólo se funda en la interpretación del derecho local, como sostiene la demandada, sino también en la confrontación de la posición provincial con la ley de coparticipación federal, la afectación del tráfico interprovincial, la alteración de la unidad legislativa común y el cercenamiento de la libertad de contratar.

En este estado, pienso que existe una controversia definida, concreta, real y sustancial -tanto sobre los arts. 214 y 216 del Código Fiscal como sobre los demás aspectos señalados- 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 las cuestiones en debate no tienen un mero carácter consultivo ni importan una indagación especulativa sino que, antes bien, responden a un caso que busca precaver los efectos de actos en ciernes -como resultan las liquidaciones de fs. 28/34 y la resolución de la Dirección Provincial de Rentas Nº 433/DPR/2002, obrante a fs. 592/596- a los que la actora atribuye ilegitimidad y lesión al régimen

*Procuración General de la Nación*

federal.

Frente a actos tan claros por parte del Fisco provincial, considero que la inexistencia de una posterior resolución determinativa de oficio, o el pago parcial del tributo por la cocontratante, no obstan a la procedencia de la vía intentada, de acuerdo con el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y la reiterada doctrina de V.E. (Fallos: 307:1379; 310:606; 316:2855; 318:2374, entre otros).

- VI -

En cuanto al planteo de incompetencia opuesto por la demandada, debo señalar que guarda sustancial analogía con lo dictaminado por este Ministerio Público el 3 de diciembre de 2002, in re P.502, L.XXXV, "Petrolera Pérez Companc S.A. c/Neuquén, Provincia del s/acción declarativa", compartido por V.E. en su sentencia del 2 de junio de 2003, a cuyos fundamentos me remito en cuanto fueren aplicables al sub iudice.

Por ello, considero que V.E. continúa siendo competente para entender en el sub lite.

- VII -

El thema decidendum, entonces, estriba en determinar si la pretensión de la Provincia del Neuquén, de gravar con el impuesto de sellos las ofertas de compra de gas natural de fs. 36/41, se encuentra en pugna con las disposiciones de la ley nacional 23.548.

En esas ofertas, Gas Natural Ban S.A. propuso a Petrolera Santa Fe S.A. comprar determinados volúmenes diarios de gas natural de 9300 kcal/m<sup>3</sup>, estipulando la fecha y el punto de entrega, el precio y las condiciones de pago. No existen en ellas constancias de recepción, ni mucho menos de aceptación, por parte del destinatario .

En tales condiciones, pienso que las misivas sub examine carecen de la autosuficiencia requerida para exigir el cumplimiento de las obligaciones en ella plasmadas y, por ende, la pretensión tributaria provincial se encuentra en pugna con la obligación asumida en el acápite II del inc. b) del art. 9º de la ley 23.548. Para sostener esta postura, me remito a los fundamentos brindados en el dictamen del Procurador General del 8 de mayo de 2003, in re S.1077, L.XXXVI, "Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A. c/Neuquén, Provincia del s/acción declarativa" en cuanto fuere aplicables al sub judice.

Por ello, considero que V.E. debe hacer lugar a la demanda y declarar que la pretensión de la Provincia del Neuquén, de aplicar su impuesto de sellos sobre las ofertas de compra de gas natural de fs. 36/41, se encuentra en pugna con la obligación asumida en el acápite II del inc. b) del art. 9º de la ley 23.548.

En atención a la forma como se dictamina, los restantes agravios devienen -en mi parecer- abstractos.

- VIII -

Por lo expuesto, pienso que corresponde hacer lugar a la demanda.

Buenos Aires, 2 de abril de 2004.

Es Copia

Ricardo O. Bausset

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 27 de septiembre de 2005.

Vistos los autos: "Gas Natural Ban S.A. y otro c/ Neuquén, Provincia del s/ acción declarativa", de los que

Resulta:

I) A fs. 96/129 se presenta Gas Natural Ban S.A. e inicia acción declarativa en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación contra la Provincia del Neuquén, que intenta gravar con el impuesto de sellos actos que no encuadran en la definición de "instrumento" contenida en el art. 9, inc. b, punto II de la ley 23.548. Cuestiona así la constitucionalidad del decreto provincial 786 con las modificaciones introducidas por los decretos 2823 y 3534.

Dice que las divergencias interpretativas motivadas por la actitud fiscal de la demandada frente a las normas federales que rigen la materia plantean una situación de incertidumbre que justifica su pretensión tendiente a que el Tribunal declare la no imposición de las cartas-oferta, con aceptación tácita o aceptación pura y simple (que no reproducen los elementos esenciales de las ofertas) y que en copia obran a fs. 36/41.

Sostiene para ello que los arts. 211, inc. a y 216 del código fiscal local, como el art. 9, inc. b de la ley 23.548, establecen pautas unificadoras basadas en el principio instrumental reconocido en la materia que no son respetadas por la demandada.

Por otra parte, aduce que los decretos 786, 2823 y 3534, dictados por las autoridades provinciales, crearon una nueva obligación tributaria en violación del principio de legalidad lo que contraría la política federal en materia de gas natural, afecta el tráfico interprovincial y altera la unidad legislativa.

II) A fs. 230/249 contesta la demanda la Provincia del Neuquén. En primer término, observa la competencia del Tribunal para conocer en la causa. Seguidamente, niega la existencia de un estado de incertidumbre que habilite la procedencia formal de la acción intentada, puesto que el Fisco provincial no determinó de oficio la deuda correspondiente a las cartas-oferta agregadas en autos, y considera que la simple alegación de una presunta actividad fiscal expresada en términos condicionales no implica una pretensión fiscal en sentido concreto.

También afirma que la Comisión Federal de Impuestos constituye la vía apta para dilucidar la cuestión y que la actora intenta someter al juicio de la Corte los criterios de política fiscal del Estado nacional y las provincias.

Respecto del planteo de fondo, entiende que no existe contradicción entre la ley nacional 23.548 y las normas locales citadas y sostiene que éstas gravan "actos y/o contratos y/o operaciones" de carácter oneroso.

Cuestiona la interpretación que efectúa la actora acerca del régimen del decreto 786/98, modificado y complementado por sus similares 2823/98 y 3083/98, pues considera que el acogimiento voluntario y la reducción sustancial del gravamen que establece no puede violentar norma constitucional o federal alguna.

Afirma, finalmente, que a partir de la reforma constitucional de 1994 ninguna duda cabe acerca de las potestades tributarias provinciales sobre los establecimientos de utilidad nacional, por lo que como requisito para excluir el gravamen local de aquel ámbito la actora debe demostrar una real perturbación de las actividades federales desarrolladas.

III) A fs. 320/371, el Estado Nacional contesta su citación como tercero. Entiende que la interpretación efec-

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

tuada por la autoridad fiscal de la Provincia del Neuquén, al pretender gravar los contratos por correspondencia que no se ajustan a los recaudos formales establecidos en el art. 9°, inc. b, acápite 2, de la ley 23.548, es arbitraria, colisiona con esta última y viola el principio de supremacía sentado por el art. 31 de la Constitución Nacional (confr. punto 9.1, fs. 366).

Por lo tanto, pide que se declaren erróneos los criterios interpretativos que sigue la demandada sobre el actual texto de los incs. a y b del art. 216 del código fiscal e inexigible la obligación contenida en el primer párrafo del inc. c del art. 4° del decreto provincial 786/98.

Agrega que la cuestión planteada configura un supuesto de gravedad institucional, que afecta no sólo la economía del sector hidrocarburífero y eléctrico, interfiriendo con la normal prestación de servicios públicos licenciados y concesionados por el Estado Nacional, sino también la economía general de la Nación por la posibilidad de que estas interpretaciones se extiendan a una amplia gama de vinculaciones contractuales de la más diversa índole.

Considerando:

1°) Que la presente causa corresponde a la competencia originaria del Tribunal tal como se ha decidido en casos análogos (Fallos: 326:1760).

2°) Que la pretensión de la actora se encuentra dirigida a dilucidar el estado de falta de certeza en que se encuentra frente al impuesto de sellos requerido por la provincia por la emisión de las ofertas de compra de gas natural de fs. 36/41 (confr. apartado II, punto 5.1, fs. 96 vta.), que fueron aceptadas tácitamente por la destinataria. Asimismo, cabe señalar que el reclamo no sólo se funda en la inter-

pretación del derecho local, como sostiene la demandada, sino también en el enfrentamiento de la posición provincial con la ley de coparticipación federal y el régimen del tráfico interprovincial, lo que afecta la unidad legislativa común.

En tales condiciones existe una controversia definida, concreta, real y sustancial —tanto sobre los arts. 214 y 216 del código fiscal como sobre los demás aspectos señalados— que justifica la intervención del Tribunal (Fallos: 316: 1713; 320:1556 y 2851).

Por otro lado, las cuestiones en debate no tienen un mero carácter consultivo ni importan una indagación especulativa sino que responden a un caso que busca precaver los efectos de actos en ciernes —como resultan las liquidaciones de fs. 28/34 y la resolución de la Dirección Provincial de Rentas 433/DPR/2002, obrante a fs. 592/596— a los que la actora atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal.

Frente a actos tan claros por parte del Fisco provincial, la inexistencia de una posterior resolución determinativa de oficio, o la invocación casi pueril del pago parcial del tributo por la cocontratante, no obstan a la procedencia de la vía intentada, de acuerdo con el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y la reiterada doctrina de este Tribunal (Fallos: 307:1379; 310:606; 316: 2855; 318:2374, entre otros).

3°) Que la cuestión de fondo consiste en determinar si la pretensión de la Provincia del Neuquén de gravar con el impuesto de sellos las ofertas de compra de gas natural de fs. 36/41 que fueron aceptadas tácitamente por la destinataria, se encuentra en pugna con las disposiciones de la ley nacional 23.548.

En esas ofertas, Gas Natural Ban S.A. propuso a Petrolera Santa Fe S.A. comprar determinados volúmenes diarios

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

de gas natural de 9300 kcal./m<sup>3</sup>, estipulando la fecha, el punto de entrega, el precio y las condiciones de pago.

En tales condiciones, las misivas mencionadas carecen de la autosuficiencia requerida para exigir el cumplimiento de las obligaciones en ella plasmadas y, por ende, la pretensión tributaria provincial se encuentra en pugna con la obligación asumida en el acápite II del inc. b del art. 9° de la ley 23.548 tal como se sostuvo en Fallos: 327:1051, 1083 y 1108.

En esos términos, corresponde hacer lugar a la demanda y declarar que la pretensión de la Provincia del Neuquén, de aplicar el impuesto de sellos sobre las ofertas de compra de gas natural de fs. 36/41, se encuentra en pugna con la obligación asumida en el acápite II del inc. b del art. 9° de la ley 23.548.

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por el señor Procurador Fiscal subrogante, se decide: Hacer lugar a la demanda y declarar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada con relación a las ofertas de compra de gas natural de fs. 36/41 tácitamente aceptadas por la destinataria. Notifíquese, devuélvase el expediente administrativo acompañado, remítase copia de esta decisión a la Procuración General y, oportunamente, archívese. ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - ELENA I. HIGHTON de NOLASCO - CARLOS S. FAYT - JUAN CARLOS MAQUEDA - E. RAUL ZAFFARONI - RICARDO LUIS LORENZETTI - CARMEN M. ARGIBAY.

ES COPIA

Nombres de los actores: **Gas Natural Ban S.A.**, representada por su apoderado **Miguel A. M. Tesón y sus letrados patrocinantes Dres. Gabriel Wilkinson, Juan José Godoy, Guillermo A. Lalanne y Alejandro Haladjian**

Nombre de los demandados: **Provincia del Neuquén**, representada por los Dres. **Raúl Miguel Gaitán y Edgardo O. Scotti, apoderados**

Terceros citados: **Estado Nacional (Ministerio de Economía)**, representado por sus apoderados Dres. **Carlos Domínguez Folgueiras y María Ida A. A. Ricardone** y patrocinante Dra. **Silvia M. Palacios**

