

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 16 de noviembre de 2004.

Vistos los autos: "Vía Bariloche S.R.L. c/ Misiones, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad" de los que

Resulta:

I) A fs. 67/92 Vía Bariloche S.R.L. inicia demanda contra la Provincia de Misiones con el fin de obtener la declaración de inconstitucionalidad de la ley local 929 por la que dicho Estado se adhirió al Convenio Multilateral del 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 esa provincia. Cuestiona, asimismo, las resoluciones de la Dirección General de Rentas dictadas con sustento en tales disposiciones.

Por dichas normas se pretende gravar con el impuesto local a los ingresos brutos a la actividad de venta de pasajes interprovinciales que desarrolla en un marco en el que las tarifas son fijadas por la autoridad nacional sin tener en cuenta ese tributo, con lo que al no poder ser trasladado al usuario, se produce una interferencia que dificulta e impide la circulación territorial de las personas amparada por normas constitucionales y sometida a la jurisdicción federal por la ley 12.346.

Expresa que es una sociedad permissionaria de servicios públicos que presta bajo la modalidad "tráfico libre" autorizada por los organismos de aplicación y hace extensas referencias al régimen regulatorio del transporte, en particular la ley 12.346 y los decretos 958/92 y 808/95.

Dice que el transporte interjurisdiccional de pasajeros asume diversas modalidades —todas ellas contempladas en la legislación nacional— como son la de "servicio público", "tráfico libre" y "servicio ejecutivo". La primera de ellas

presenta un techo tarifario impuesto por la autoridad de la materia que no prevé el impuesto a los ingresos brutos y, a su vez, los sistemas de "tráfico libre" y "servicio ejecutivo" permiten a las empresas proponer tarifas informadas que deben ser aprobadas por el Estado y que tampoco consideran aquel gravamen. Expresa que se trata de servicios idénticos en los que prevalece la tarifa más baja, lo que es compatible con el régimen desregulado vigente, razón por la cual no está contemplada la carga impositiva. La retribución en el caso del "tráfico libre" —afirma— no puede exceder de la cobrada por el sistema de "servicio público", sin quedar por ello en una evidente desventaja comercial que conduciría a afectar el desarrollo de tal actividad.

Hace una descripción de la legislación que rige la materia, en particular y en lo que aquí atañe del decreto 958/92 que instituye la modalidad de "tráfico libre" y de su complementario 808/95. Del estudio de esas normas, sostiene, se desprende que no puede trasladar el gravamen provincial a los contribuyentes toda vez que —reitera— sus servicios quedarían en evidente desventaja con los de sus competidoras, lo que haría imposible continuar la explotación.

Por tal razón considera que la autoridad federal también ha regulado implícitamente las tarifas de la modalidad "tráfico libre" e impedido la inclusión del impuesto a los ingresos brutos en ellas. En consecuencia, la pretensión tributaria provincial resulta inconstitucional y violatoria de la ley de coparticipación federal.

Se refiere, asimismo, a los aspectos constitucionales de la cuestión, destacando que la pretensión fiscal de la provincia contraría los arts. 4, 9° a 12, 31, 75 inc. 13 y 126 de la Ley Fundamental, el art. 3° de la ley 12.346 y los preceptos de la ley de coparticipación federal de impuestos

Corte Suprema de Justicia de la Nación

20.221 y su modificatoria 22.006 en tanto constituye un supuesto de doble imposición, a la distribución de competencias entre la Nación y las provincias y a la jurisprudencia del Tribunal.

II) A fs. 227/230 se presenta la Provincia de Misiones y contesta la demanda.

En primer término, cuestiona la existencia de un "caso" que habilite la vía intentada porque no se manifiesta un interés sustancial y concreto, y afirma que no se han identificado correctamente las normas provinciales impugnadas, lo que le impide ejercer con plenitud su derecho de defensa.

En lo atinente al fondo del asunto, reivindica las facultades provinciales para crear impuestos y elegir las materias imponibles en el marco de la Constitución Nacional. En concreto, afirma que el transportador está obligado al pago del tributo aun cuando no se lo haya considerado para el cálculo tarifario. Niega que la resolución 1008/94 del Ministerio de Economía y Obras Públicas de la Nación obste a esa inclusión porque sólo contiene parámetros genéricos para que cada empresa fije sus propios costos sobre los que luego se fija el precio del servicio.

Considerando:

1°) Que este juicio es de la competencia originaria de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (arts. 116 y 117 de la Constitución Nacional).

2°) Que, como surge del escrito de demanda, la actora dirige su pretensión a obtener la declaración de inconstitucionalidad de la ley local 929 y de los artículos que enumera del código fiscal de la provincia, como así también de las resoluciones dictadas por la Dirección General de Rentas que considera contrarias a los arts. 4°, 9° a 12, 31, 75 inc.

13 y 126 de la Constitución Nacional, a la ley de coparticipación y al art. 3° de la ley 12.346. A la luz de lo expuesto parece clara la existencia de una controversia en la que la actora tiene un interés concreto y legítimo y busca evitar los efectos de un acto en ciernes como resultan la resolución determinativa de oficio 323/01 (fs. 101/104) y la intimación de pago cursada en el expte. 823/98 (ver fs. 105). Ello justifica la iniciación de esta acción declarativa (Fallos: 323:19, entre muchos otros).

3°) Que, como lo tiene establecido constante jurisprudencia del Tribunal, las disposiciones contenidas en los arts. 9°, 10, 11, 12, 67 inc. 12 y 108 de la Constitución (se refería al texto anterior a la reforma de 1994) no niegan de manera absoluta la aptitud impositiva local para gravar el comercio interprovincial reconociendo así 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 dichas normas 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; considerando 10 y sus citas). Por tal razón, en determinados casos, se admitió el ejercicio del poder tributario provincial en la materia (Fallos: 306:516; 308:2153; 310:1602; 321:2517).

4°) Que, sin embargo, en los supuestos en que el impuesto a los ingresos brutos se pretendía aplicar a prestarios del servicio público de transporte interjurisdiccional cuyas tarifas habían sido fijadas por la autoridad nacional sin considerar entre los elementos del costo aquel gravamen y que la actora era contribuyente en el orden nacional del im-

Corte Suprema de Justicia de la Nación

puesto a las ganancias, esta Corte invalidó la pretensión impositiva provincial (Fallos: 308:2153; 316:2182; 316:2206 y en fecha más reciente, Fallos: 321:2501). Tal criterio se sustentó en que cuando el impuesto provincial sobre los ingresos brutos no es susceptible de traslación por no estar contemplada su gravitación en el precio fijado mediante tarifa oficial, su determinación conduce a que sea inexorablemente soportado por el contribuyente, lo cual excluye al caso de la previsión del art. 9° inc. b, párrafo 4° de la ley 20.221 (texto según ley 22.006) y lo encuadra en el supuesto que contempla el párrafo 2°, que privilegió el legislador, consistente en la imposibilidad de mantener o establecer impuestos locales sobre la materia imponible sujeta a imposición nacional coparticipable. Al encontrarse las rentas de la actora sometidas al pago del impuesto a las ganancias —se explicaba en el considerando 10 de Fallos: 308:2153— se configuraba una doble imposición incompatible con la regla antes señalada.

5°) Que tal doctrina no resulta aplicable al *sub lite* habida cuenta de las particulares circunstancias en que se desenvuelve la actividad de la actora, la que, según sus dichos, presta servicios de transporte bajo la modalidad denominada "tráfico libre" (ver escrito de demanda, fs. 67 vta. y 88.) Así lo expresaron también los informes de fs. 250 y 339, y el peritaje contable de fs. 367/374. En efecto, el decreto 958/92, cuyo texto en lo pertinente reproduce la actora, clasifica el transporte automotor de pasajeros en: a) servicios públicos; b) servicios de tráfico libre; c) servicios ejecutivos y d) servicios de transporte para el turismo.

El régimen de tráfico libre es definido así: "son aquéllos respecto de los cuales no existe restricción alguna

respecto de la fijación de los recorridos o itinerarios, frecuencias, horarios, tarifas (énfasis agregado) características de los vehículos y condiciones o modalidades de tráfico" (art. 14). Como se advierte, no existe ninguna restricción respecto de las tarifas, para cuya fijación basta con una comunicación a la autoridad de aplicación en un plazo no menor a los treinta días corridos antes de la iniciación de un nuevo servicio (art. 26). Por otro lado, estos servicios están sometidos a un deber de continuidad que difiere del que corresponde al servicio público (arts. 18 y 28). Estas disposiciones se reiteran en el decreto 808/95 con la modificación parcial del art. 28 en aspectos que no interesan al caso *sub lite*.

Cabe señalar que, contrariamente a lo afirmado por la actora, quien sostiene que sus tarifas "son fijadas obligatoriamente por el Estado Nacional" (fs. 79 vta.), las que efectivamente corresponden a los servicios específicos que presta son establecidas sin "restricción alguna" (art. 14, decreto 958/92) y con el solo requisito de su autorización por el organismo de aplicación. En efecto, no es lo mismo "fijar las tarifas", como acontece en el servicio público de transporte, que "aprobar" las que los prestatarios del régimen de tráfico libre proponen. Ello demuestra que no hay impedimento para que la actora traslade la gravitación del impuesto al precio de sus pasajes.

6°) Que en cuanto a la situación de desventaja competitiva frente a los prestatarios del transporte caracterizado como servicio público, no es sino consecuencia de la decisión empresarial de prestar un servicio que, de acuerdo a la legislación que la rige, no autoriza a considerarse comprendida en los supuestos que, como se recordó antes, inhiben, según la jurisprudencia del Tribunal, el ejercicio de la

Corte Suprema de Justicia de la Nación

potestad fiscal provincial. Por lo demás, no se ha acreditado que su pago —contingencia que debió considerar la actora al establecer su tarifa— afecte de tal modo el servicio que lo impida o lo restrinja en medida irrazonable y menos aún que determine la eventual exclusión del mercado de transporte de la empresa actora. Es que, como dijo el Tribunal en Fallos: 314:595 —antecedente recordado en el dictamen de fs. 389/391— "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 tributos vinculados a ellas. También lo es que tome a ciertas características de los sujetos como demostrativa ya sea de su interés, ya de su capacidad económica, de modo de hacer razonable su elección" (considerando 19).

7°) Que, finalmente, con relación al art. 3° de la ley 12.346, cabe recordar que esta Corte no lo ha considerado restrictivo de la potestad tributaria provincial toda vez que sólo se refiere al ejercicio del poder de policía y no al de imposición, como lo pone en evidencia su art. 5° en cuanto reconoce la subsistencia de ciertos gravámenes locales y que su eventual derogación sólo será posible mediante convenios entre el Estado federal y las provincias (Fallos: 306:516 considerando 14).

8°) Que estas consideraciones conducen a desestimar la tacha de inconstitucionalidad argüida toda vez que reconocer su procedencia —ha dicho la Corte— implica un acto de extrema gravedad de forma que debe ser entendida como *ultima ratio* del orden jurídico (Fallos: 307:531; 312:72; 314:424; 321:441). Por esa razón es que se pone a cargo de quien la

denuncia la prueba de que ese extremo se encuentre configurado (Fallos: 247:121).

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por el señor Procurador Fiscal subrogante, se decide: I.- Rechazar la demanda seguida por Vía Bariloche S.R.L. contra la Provincia de Misiones. Con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). II.- Levantar la prohibición de innovar decretada a fs. 109/110. Notifíquese, devuélvase los expedientes administrativos acompañados y, oportunamente, archívese. ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - AUGUSTO CESAR BELLUSCIO - CARLOS S. FAYT - ANTONIO BOGGIANO - JUAN CARLOS MAQUEDA - E. RAUL ZAFFARONI - ELENA I. HIGHTON de NOLASCO.

ES COPIA

Nombre de los actores: **Vía Bariloche S.A.**, letrada apoderada Dra. **Susana Sastre**.
Nombre de los demandados: **Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones**.
Representados por el fiscal de Estado Dr. **Lloyd Jorge Wickstrom**, y los procuradores fiscales Dres. **Angela Paula Souza Alexandre**, **Héctor Santiago Ponce** y **María de los Angeles Azuaga**.