

Buenos Aires, 6 de marzo de 2012

Vistos los autos: "Transportes Automotores La Estrella S.A. c/ Mendoza, Provincia de s/ acción de inconstitucionalidad", de los que

Resulta:

I) A fs. 40/51 se presenta Transportes Automotores La Estrella e inicia acción declarativa en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación contra la Provincia de Mendoza, a fin de que se declare la inconstitucionalidad del impuesto sobre los ingresos brutos que ese Estado local pretende aplicarle sobre la actividad de transporte interjurisdiccional que desarrolló desde agosto [julio] de 2000 a febrero de 2004, por entender que resulta contrario a los artículos 31 y 67, inciso 12, de la Constitución Nacional y al régimen de coparticipación federal de la ley 20.221 y sus modificatorias.

Alega que la demandada, mediante la resolución 357, del 5 de octubre de 2007, al rechazar su recurso administrativo, la emplazó al pago del gravamen oportunamente determinado sobre la base de los montos de ingresos que surgen de sus registros de venta (ver fs. 3/5).

Expresa que es permissionaria de la Secretaría de Transportes del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos de la Nación para la prestación de servicios públicos de transporte interjurisdiccional de pasajeros y afines, bajo el régimen de la ley 12.346.

Destaca que las tarifas vigentes durante el período mencionado fueron fijadas por ese organismo, sin contemplar en su cálculo la incidencia del impuesto sobre los ingresos brutos. En tales condiciones, considera aplicable la doctrina de Fallos: 308:2153 y solicita que se declare que aquel gravamen local configura un supuesto de doble imposición reñido con el párrafo segundo del inciso b del artículo 9° de la ley de coparticipación federal, toda vez que resulta imposible su traslación, encontrándose la ac-

tora sujeta al impuesto a las ganancias (leyes 20.628 y 22.016 y sus modificatorias).

Ofrece prueba y pide que se haga lugar a la demanda, con costas.

II) A fs. 53 dictamina la señora Procuradora Fiscal y, sobre la base de esa opinión, a fs. 54 este Tribunal declara su competencia originaria para entender en la presente causa.

III) A fs. 67/80 vta. la Provincia de Mendoza contesta la demanda y solicita su rechazo.

Niega, en primer término, la existencia de un estado de incertidumbre que justifique la viabilidad de la acción declarativa instaurada. Sostiene que la superposición del impuesto a los ingresos brutos con los gravámenes nacionales es admitida de manera expresa en la citada ley de coparticipación (artículo 9º, inciso b, cuarto párrafo, de la ley 23.548), la cual lo excluye de la prohibición de analogía que menciona el segundo párrafo de esa norma.

Por otro lado aduce que si pretende cuestionar la determinación efectuada por la Dirección Provincial de Rentas debe promover la acción judicial pertinente en el fuero provincial, previo agotamiento de la vía administrativa.

En cuanto al fondo del asunto, recuerda las facultades provinciales para gravar la actividad de la actora, de conformidad con el juego de los artículos 75 y 121 de la Constitución Nacional. En este orden de ideas afirma que, en el caso, no se configura el supuesto de imposibilidad de traslación del gravamen y, por consiguiente, no hay doble imposición, ni violación del régimen de coparticipación federal ni de la Constitución Nacional, toda vez que las disposiciones de los decretos 958/92 y 2407/02 –y sus normas complementarias y modificatorias– admiten la posibilidad de que el prestador u operador contemple la incidencia del gravamen en crisis incluyéndolo en la tarifa a cobrar a sus pasajeros, aun para los denominados "servicios públicos" de transporte automotor (fs. 71 y 74 vta.).

Alega además que el referido decreto 2407/02 fijó "bandas tarifarias", constituidas por un valor máximo y uno mínimo de los precios para cada categoría de servicio, lo que le permite a las operadoras moverse libremente y considerar en la misma el gravamen. Concluye que "fijar las tarifas" no es igual a "aprobar" la que los prestatarios del régimen proponen o informan dentro del esquema tarifario vigente (fs. 75).

Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura. Ofrece prueba y pide que se rechace la demanda, con costas.

IV) A fs. 261/262 dictamina la señora Procuradora Fiscal sobre las cuestiones federales planteadas en el sub lite.

Considerando:

1º) Que este juicio es de la competencia originaria de esta Corte (artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional).

2º) Que, como surge del escrito de demanda y de los antecedentes administrativos acompañados, la pretensión de la actora tiene como objeto dilucidar el estado de falta de certeza en que se encuentra frente al reclamo provincial de gravar con el impuesto sobre los ingresos brutos la actividad de transporte interjurisdiccional que desarrolló durante el período comprendido entre julio de 2000 a febrero de 2004 (ver fs. 3/5, 40/51 y fs. 10/15 y 16/18 de los expedientes administrativos 5894-D-05-01134 y 228-D-07-91278 acompañados). A ese respecto, corresponde señalar que 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 IV de su dictamen de fs. 261/262 vta., a cuyas consideraciones corresponde remitir en razón de brevedad.

3º) Que en cuanto al fondo del asunto, cabe poner de resalto que de conformidad con lo que se desprende de los informes obrantes a fs. 147/201 y 202/241 de la Comisión Nacional de Transporte, la empresa actora se desenvuelve como operadora de transporte de servicio público de pasajeros y de tráfico libre (ver

también el dictamen de la señora Procuradora Fiscal de fs. 262 vta. y fs. 24 del expediente administrativo acompañado).

Con respecto al período noviembre de 2002 a febrero de 2004, las cuestiones planteadas son sustancialmente análogas a las examinadas y resueltas por este Tribunal en las causas T.165.XXXIV "Transportes Automotores La Estrella S.A. c/ Río Negro, Provincia de s/ acción declarativa" (Fallos: 328:4198), T.167.XXXIV "Transportes Automotores La Estrella S.A. c/ Mendoza, Provincia de s/ acción declarativa", sentencia del 29 de noviembre de 2005; E.115.XXXIV "El Cóndor Empresa de Transportes S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa", sentencia del 3 de mayo de 2007 (Fallos: 330:2049) y más recientemente, en la causa S.463.XXXIV "Sociedad Anónima Expreso Sudoeste c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa", sentencia del 19 de mayo de 2010, entre otros, a cuyos fundamentos y conclusiones allí expuestos corresponde remitir en razón de brevedad y con el propósito de evitar repeticiones innecesarias.

4º) Que en efecto, en los citados precedentes el Tribunal invalidó el impuesto sobre los ingresos brutos que se pretendía aplicar a los prestatarios de un servicio público de transporte interjurisdiccional en aquellos supuestos en que acreditó 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; 321: 2501; 328:4198; 330:2049 y causas T.166.XXXIV "Transportes Automotores La Estrella S.A. c/ Neuquén, Provincia del s/ acción declarativa", sentencia del 1º de diciembre de 2009; S.463.XXXIV "Sociedad Anónima Expreso Sudoeste c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa" y T.167.XXXIV "Transportes Automotores La Estrella S.A. c/ Mendoza, Provincia de s/ acción declarativa", antes citadas).

Se sostuvo para ello que cuando el impuesto provincial a 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 con-

tribuyente, hipótesis en la cual el gravamen queda excluido de la previsión del artículo 9º, inciso b, párrafo cuarto, de la ley 20.221 (texto según ley 22.006, modificada por la ley 23.548), 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 (ver también el dictamen de la señora Procuradora Fiscal de fs. 261/262).

5º) Que en el caso, según surge de los informes obrantes a fs. 147/201 y 212/218 de la Comisión Nacional de Regulación del Transporte y demás constancias de la causa: a) la empresa actora es permisionaria del transporte público de pasajeros de jurisdicción nacional y se encuentra inscripta en el Registro Nacional de Transporte de Pasajeros por Automotor registrada bajo el nº 84 (fs. 147) y; b) "la fijación del nivel tarifario, que conforma el régimen tarifario, se efectúa a través de Resoluciones que en su caso dicte el Ministerio competente, en las que se establecen los valores de los parámetros utilizados en su cálculo: Costo terminal (CT) y Base Pasajero-Kilómetro (TB), así como las tarifas mínimas y los criterios de redondeo a aplicar. La determinación del nivel de las tarifas surge de equilibrar ingresos y egresos de los operadores. Así, el valor de TB surge de la relación entre el Costo estándar, que cuantifica el valor de los recursos necesarios para prestar un kilómetro de servicio y la carga media, que es la media ponderada por las distancias de los pasajeros a bordo de un servicio. La determinación del Costo estándar es una función de la Secretaría de Transporte, a través de comisiones específicas y la de la carga media de la Comisión Nacional de Regulación del Transporte, mediante el procesamiento de la información estadística proveída por las empresas operadoras" (fs. 8/9, 102/103 y 205/207) y

c) las metodologías utilizadas en el decreto 2407/02 del 26 de noviembre de 2002, que declaró el estado de emergencia del transporte automotor de pasajeros por carretera de carácter interjurisdiccional, como en la resolución 1008 del ex Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos del 24 de agosto de 1994, vigente para el período anterior, no incluyeron el impuesto a los ingresos brutos de jurisdicción alguna (ver fs. 149, 160/168 y 185/200).

6°) Que sin perjuicio de ello, es dable señalar que mediante el dictado del citado decreto 2407/02 (B.O. 28/11/02) se aprobaron las normas y características generales relativas a la recategorización de los vehículos y a la aplicación de bandas tarifarias de los servicios de transporte automotor de pasajeros por carretera de carácter interjurisdiccional que se desarrolla en todo el territorio de la Nación (artículo 6°) y se previó en el artículo 7°, del Anexo II, que "el Régimen Tarifario de aplicación para cada una de las categorías de servicios definidas en el Artículo 1° del mismo Anexo, se estructurará a partir de la Tarifa de Referencia resultante de la aplicación de los índices establecidos por la Resolución n° 1008 de fecha 23 de agosto de 1994 del ex Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, o la que eventualmente la reemplace en el futuro, a los que se les adicionará un cuarenta por ciento (40%), con los adicionales y deducciones que se detallan en el mismo texto y pasan a constituir las Bandas Tarifarias" (ver fs. 149 in fine/150, 160/168 y 199).

En dicha oportunidad se estableció en el artículo 7°, segundo párrafo, que "Los Servicios de Tráfico Libre y Ejecutivos, durante la vigencia de la suspensión prevista en el primer párrafo del presente artículo, en lo relativo a frecuencias, tarifas y características de los vehículos deberán ajustarse a lo establecido en los Anexos I y II, que forman parte integrante del presente decreto", por lo que los valores tarifarios que se desprenden de lo establecido en el artículo 7° del Anexo II del decreto, resultaban también aplicables a dichos servicios. En los considerandos de dicha norma, se explicó que "...con el objeto de practicar un ordenamiento de este sistema de transporte en emergencia y viabilizar la sana competencia del mercado, resulta relevante modificar la prestación de los Servicios de Tráfico Libre y Servicios Ejecutivos,

regulándolos en lo referente a frecuencias, tarifas, y tipos de vehículos en igualdad de condiciones que las que posee el Servicio Público" (fs. 150, 185/200).

7°) Que en tales condiciones, no asiste razón a la demandada cuando afirma a fs. 74 vta./75 que el referido decreto al fijar las bandas tarifarias, constituidas por un límite mínimo y máximo de los precios para cada categoría de servicios, dentro de la cual las operadoras se puedan mover libremente en función de la demanda observada y las distancias de los viajes, "permitió contemplar en la tarifa la inclusión de la incidencia del impuesto sobre los ingresos brutos para la actividad", toda vez que al ser los máximos también fijados por el Estado Nacional le impide a la empresa actora trasladar la carga impositiva local.

8°) Que por lo expuesto y por el hecho de encontrarse las rentas de la actora sujetas al impuesto a las ganancias (leyes 20.628 y 22.016, y sus modificatorias), corresponde declarar la improcedencia de la pretensión fiscal determinada por la provincia demandada para el período noviembre de 2002 a febrero de 2004 de la que da cuenta el expediente administrativo acompañado.

9°) Que lo antedicho no violenta la esfera de los poderes no delegados de las provincias, sino que es consecuencia de las previsiones de los artículos 31 y 75, inciso 13, de la Constitución Nacional y atiende a la necesidad de asegurar una efectiva unión nacional (Fallos: 308:2153, considerando 11).

10) Que con relación al período julio de 2000 a noviembre de 2002, es preciso señalar que mediante el dictado del decreto nacional 958/92, se clasificó al transporte automotor de pasajeros en: a) servicios públicos; b) servicios de tráfico libre; c) servicios ejecutivos y d) servicios de transporte para el turismo (fs. 169/184). En el artículo 14 se definió al régimen de tráfico libre: "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". Se dijo además que "los transportistas que realicen un servi-

cio público en un recorrido que supere los cincuenta (50) kilómetros, en las condiciones establecidas por la autoridad de aplicación, podrán realizar servicios de tráfico libre sobre cualquier recorrido, inclusive en competencia con servicios públicos" (artículo 14, in fine). Es decir, no existía bajo ese régimen normativo ninguna restricción respecto de las tarifas, para cuya fijación bastaba con una comunicación a la autoridad de aplicación en un plazo no menor a los treinta días ocurridos antes de la iniciación de un nuevo servicio (artículo 26). Por otro lado, estos servicios estaban sometidos a un deber de continuidad que difería del que correspondía al servicio público (artículos 18 y 28).

11) Que asimismo, es preciso recordar que en el precedente de "Vía Bariloche S.R.L." (Fallos: 327:5147), esta Corte sostuvo que no resultaba aplicable al sub lite la doctrina de Fallos: 308:2153; 316:2182, 2206 y 321:2501 (ver considerando 4º), habida cuenta de las particulares circunstancias en que se desenvolvía la actividad de la actora, la que, según sus dichos, prestaba servicios de transporte bajo la modalidad denominada "tráfico libre". En esa oportunidad, se puso de resalto que contrariamente a lo afirmado por la actora que sostenía que sus tarifas eran "fijadas obligatoriamente por el Estado Nacional", las que efectivamente correspondían a los servicios específicos que prestaba la demandante eran establecidas "sin restricción alguna" (artículo 14, decreto 958/92) y con el solo requisito de su autorización por el organismo de aplicación. Se aclaró además que "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" y que "ello demuestra que no hay impedimento para que la actora traslade la gravitación del impuesto al precio de sus pasajes".

12) Que sin embargo dichas conclusiones no resultan aplicables tampoco al período que se está considerando, dado que ni en este proceso, ni en los expedientes administrativos que le sirven de antecedente, se ha acreditado, ni especificado, que las sumas que se pretenden gravar correspondan al sistema de tráfico referido.



En efecto, la empresa actora se desenvuelve, como ya se dijo, como operadora de transporte de pasajeros tanto en régimen de servicio público, como de tráfico libre. En las actas de infracción de fs. 12/15 del expediente administrativo 5894-D-05-01134, no se ha especificado que la pretensión impositiva recaiga sobre ingresos provenientes del tráfico libre. Tampoco surge esa circunstancia de ninguna de las resoluciones dictadas por la Dirección de Rentas provincial, la que en su oportunidad nunca examinó las diferencias que reglaban uno y otro servicio, ni señaló - o efectuó auditoría alguna- tendiente a determinar la procedencia de las sumas que pretendía gravar. De tal manera corresponde también admitir la demanda con relación al período comprendido entre julio de 2000 y noviembre de 2002.

Por ello, concordemente con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda seguida por Transportes Automotores La Estrella S.A. contra la Provincia de Mendoza y declarar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada. Con costas (artículo 68, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese, remítase copia de esta decisión a la Procuración General, devuélvase el expediente administrativo acompañado y, oportunamente, archívese. RICARDO LUIS LORENZETTI - ELENA I. HIGHTON de NOLASCO - CARLOS S. FAYT - ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - JUAN CARLOS MAQUEDA - E. RAÚL ZAFFARONI - CARMEN M. ARGIBAY.

ES COPIA

Nombre del actor: **Transportes Automotores La Estrella S.A.**

Nombre de la demandada: **Provincia de Mendoza.**

Profesionales intervinientes: **doctores Gilberto J. Blanco; Tomás A. Capatano Copia; Pedro García Espetxe; Angelina B. Stefanelli y Juan María Díaz Madero.**