

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 11 de junio de 2002.

Autos y Vistos: "Hidroeléctrica Tucumán S.A. c/ Tucumán, Provincia de s/ acción declarativa", de los que

Resulta:

I) A fs. 86/106 se presenta Hidroeléctrica Tucumán S.A. e inicia una acción declarativa para que se establezca si se encuentra comprendida en la obligación de tributar la tasa al uso del agua, como lo pretende la Dirección de Rentas de la Provincia de Tucumán sobre la base de la ley 731.

Dice que en su momento el gobierno nacional llamó a licitación pública para la adjudicación del 98% de las acciones representativas del capital social de Hidroeléctrica Tucumán S.A., empresa sucesora de Agua y Energía Eléctrica que se dedica a la generación de energía a través de los complejos hidroeléctricos de El Cadillal, Escaba y Pueblo Viejo. Como consecuencia de haber resultado adjudicataria, el 3 de julio de 1996 tomó posesión de la referida concesión.

Los días 8 y 22 de octubre de 1997 -agrega- fue intimada por la Dirección de Rentas de la Provincia de Tucumán a "regularizar su situación tributaria en virtud de lo normado por el art. 46 ap. 5° de la ley impositiva provincial NE 5636". Esa intimación se reiteró el 25 de noviembre en el expediente 20033/376-D-97. Ante ella presentó una nota en la cual, con los fundamentos que allí se exponían, rechazaba tal pretensión. El 8 de septiembre de 1998 la asesoría letrada de aquel organismo dictaminó que la intimación no era pasible de recurso alguno y, consecuentemente, sin entrar a considerar la cuestión de fondo, se le notificó un "último aviso" para el pago, que comprendía los períodos que van desde enero de 1996 a febrero de 1998 por un monto de \$ 95.580 cada uno.

Se refiere a la ley local de riego 731 dictada en marzo de 1897, que en su art. 8° crea la tasa al agua, la cual

tenía como finalidad que los concesionarios allí comprendidos contribuyeran a "todos los gastos de administración general y particular de las aguas, como también a los de construcción y conservación de los canales y desagües que utilicen". En particular, la ley consideraba las concesiones para el uso de fuerza motriz y las formas de explotación vigentes en esa época, que nada tienen que ver con la modalidad actual de explotación y la legislación federal a la que la provincia se ha adherido.

La cuestión suscitó las actuaciones administrativas de que da cuenta el expediente 427/370-S-1985, que determinaron el empadronamiento de oficio de su antecesora y, por lo tanto, el otorgamiento de concesión para el uso de agua del dominio público de carácter permanente para "la generación de energía" dispuesto por el Ministro de Producción. Esa concesión tenía una magnitud de 10.620 ha equivalentes a 31.858 HP.

Hace referencia a la legislación provincial y reproduce lo dispuesto en la ley 731 acerca de las condiciones allí contempladas para la generación de fuerza motriz sobre cauces públicos, entre las cuales está prevista la absoluta prohibición de producir embalses de agua, la que debe correr continuamente y volver en su totalidad sin ninguna alteración física al cauce de origen (art. 37). De la comparación de este sistema -dice- con la forma de generación que ahora se implementa surge la diversa situación existente, por lo que afirma que no hay identidad entre el hecho imponible y la labor desarrollada. Es claro, entonces, que resulta ajeno a la finalidad de la norma en estudio involucrar en la tasa a los aprovechamientos hidroeléctricos basados en técnicas de embalse y transformación física del agua turbinada.

Realiza consideraciones sobre el objeto de la tasa y las obligaciones contractuales a su cargo. Dice que de la

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

lectura del art. 8° de la ley 731 surge que su finalidad consiste en la contribución de todos los concesionarios de riego a los gastos de administración general y particular de las aguas, como también a los de construcción y conservación de los canales y desagües que utilicen. Ahora bien, del contrato de concesión del que resultó adjudicataria se desprende una serie de actividades respecto a la administración del agua y seguridad y conservación de las obras, como así también la sujeción a las instrucciones e indicaciones de la autoridad de aplicación, de modo que el pago de la tasa que se pretende carece de relación con las tareas que debe desarrollar en la obra concesionada. En ese orden de ideas -continúa- se ha definido a la tasa como el tributo que tiene como contrapartida la prestación efectiva o potencial de un servicio público. Ese requisito, recordado por la doctrina y la jurisprudencia del Tribunal que cita, demuestra que lo que quiere percibir la demandada no condice con ningún servicio prestado por ella sino que coincide con el concepto del impuesto a los ingresos brutos. Aceptar el gravamen importaría instituir una verdadera imposición de la actividad lucrativa que desarrolla, lo que se superpondría a los otros impuestos y a las regalías que paga.

Sostiene que se configura un caso de doble imposición y reitera que es titular de una concesión otorgada por el Estado Nacional para generar energía, por lo que paga un canon a la Nación y regalías a las provincias, que en este último caso alcanzan al 12% del importe que resulte de aplicar a la energía vendida en los centros de consumo la tarifa correspondiente a su venta en bloque. Es decir que ya abona un derecho por el uso del agua que, en su caso, emana de las obligaciones contractuales impuestas en el subanexo VIII del pliego de bases y condiciones.

Detalla a continuación las obligaciones previstas en el contrato de concesión, destacando el carácter de las regalías consideradas en la ley 15.336, que significa el pago de un derecho al uso de agua y que compensa a la provincia por la utilización de la fuente de energía que constituyen los ríos. Agrega que desde que se creó el régimen de la energía la provincia nunca percibió la tasa que ahora pretende.

Hace referencia a su estatuto social y a las actividades allí indicadas, entre las cuales se le impone que "deberá cumplir con las prioridades fijadas en el art. 15 de la ley 15.336". Precisamente es esta norma la que en su art. 5 consagra que la energía de la caída de agua y de otras fuentes hidráulicas constituye "una cosa jurídicamente considerada como distinta al agua". Sobre tales bases afirma que el objeto del contrato de concesión es jurídicamente diverso al uso previsto en la ley 731 por lo que no cabe cobrar la tasa que se pretende. Por ello resulta -a su criterio- que no es un concesionario de aguas para la fuerza motriz sobre cauces públicos o canales a los que se refiere la ley citada, sino que actúa en el ámbito de la jurisdicción federal en la materia.

Menciona el acta acuerdo celebrada entre la Nación y la Provincia de Tucumán, de cuyo contenido surge que en modo alguno se consideró otorgar la concesión para privatizar el agua, lo que se desprende del art. 8° que señala que "la totalidad de usos no eléctricos del embalse y del agua en general...no están incluidos en la cesión de uso al concesionario". Lo único concesionado -expresa- es la generación de energía eléctrica. Ante ello es absurda la posición de la provincia al pretender cobrar las regalías por la generación de energía y a la vez el uso del agua utilizada a ese fin. Sostiene que admitir lo contrario afectaría la ecuación eco-

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

nómica del contrato.

II) A fs. 157/160 se presenta Agua y Energía Eléctrica (en liquidación), citada como tercero.

En primer lugar deslinda toda responsabilidad en lo que concierne a la obligación de indemnizar que la actora basó en el art. 41 del pliego de bases y condiciones.

No obstante expone que el art. 12 de la ley 15.336 impide la pretensión fiscal de la provincia. Dice que la tasa es un impuesto encubierto y que el pago de las regalías abarca los usos energéticos del agua.

III) A fs. 174/179 contesta la Provincia de Tucumán. Manifiesta que el agua utilizada por la actora proviene de cauces que pertenecen a su dominio público y que la ley de riego grava su utilización sin discriminar sobre su uso. El gravamen existía antes del llamado a la licitación de la que resultó adjudicataria la actora, que nada objetó al presentarse en el concurso.

Dice que no hay doble imposición porque la tasa y el impuesto a los ingresos brutos reconocen diferentes presupuestos de hecho e invoca el Pacto Federal del 12 de agosto de 1993 al que la provincia se adhirió. Entiende que al celebrar el contrato de concesión, la actora aceptó hacerse cargo de las obligaciones tributarias tanto nacionales como provinciales o municipales de acuerdo al art. 36 del contrato de concesión.

Rechaza la afirmación efectuada en la demanda acerca de que al realizar las obras y el mantenimiento de los complejos hidroeléctricos se cumple con las obligaciones que persigue la tasa provincial. Dice que el art. 12 de la ley 15.336 invocado por la actora ha sido derogado y plantea subsidiariamente su inconstitucionalidad. Por último, sostiene que si en el acuerdo celebrado con la Nación se puso bajo su

exclusiva responsabilidad la administración de las cuencas y los usos de agua, no puede privársela del poder de cobrar impuestos.

Considerando:

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

2°) Que la cuestión debatida en autos gira en torno a la pretensión de la Provincia de Tucumán de reclamarle a la actora el pago de la tasa al uso especial del agua contemplada en la ley local de riego 731 del año 1897.

Esa norma establecía el régimen de dominio del Estado provincial sobre las aguas de los ríos, arroyos y sus cauces y preveía el otorgamiento de concesiones de agua para diversos usos (bebida, industrial, riego de terrenos y fuerza motriz). Asimismo, disponía que la administración del agua, su distribución, los canales tanto de riego como los desagües, las servidumbres, así como cualquier empadronamiento reconocido o por otorgar de agua para riego y otros usos, estaba sujeto a sus disposiciones y a las dictadas por las autoridades pertinentes. Conviene advertir, por lo que más adelante se dirá, que ello era así, en tanto sus preceptos no se opusieran a las leyes generales de la Nación (art. 11), reconociéndose de tal modo la supremacía consagrada en el art. 31 de la Constitución.

Por el art. 9° se creó el impuesto de irrigación, que recaía sobre los concesionarios de agua pública con el fin de contribuir a todos los gastos de administración general y particular como también a la construcción y conservación de los canales y desagües que se utilizaren. Se prohibían asimismo los embalses y más adelante la reforma introducida por la ley 1287 incorporó la condición de que las concesiones

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

de uso para fuerza motriz que excedieran 100 caballos de fuerza nominales de los determinados en su antecedente legal exigían la sanción de una ley especial.

La ley 731 fue derogada por sus similares 7139 y 7140 del año 2001, que precisan claramente el ámbito objeto de su regulación. Tras reiterar que aguas forman parte del dominio público provincial define la autoridad de aplicación en el título II, que habla de la administración y distribución del agua para riego e industrias que tendrá a su cargo la Dirección de Irrigación y que atenderá la política hídrica provincial concerniente a aguas para riego (art. 5° ley 7139 s/ la reforma de la ley 7140) otorgando concesiones de uso cuyos titulares deben someterse a las prescripciones de la ley (art. 28). Esas concesiones de riego imponen a los beneficiarios un tributo al uso del agua definido como un canon fijo y una tasa variable que reemplaza a la anterior carga prevista en la ley 731. Estas normas configuran el régimen local de aguas.

3°) Que la ley 15.336, así como la posterior 24.065, cuyo carácter federal esta Corte ha destacado en numerosos precedentes, constituyen el marco nacional energético. En ellas, se ha debido contemplar la particular situación creada con relación al aprovechamiento de recursos hídricos ubicados en el territorio de las provincias, las que ejercen el dominio público sobre los ríos, arroyos y cursos de agua allí ubicados (art. 2340, inc. 3° del Código Civil).

4°) Que para hacer compatibles los fines de interés nacional con el derecho de las provincias, la ley 15.336 ha considerado en algunas de sus disposiciones principios acordes con esa necesidad. Por ejemplo, define a la energía de las caídas de agua y de otras fuentes hidráulicas "como una cosa jurídicamente considerada como distinta del agua y de las

tierras que integran dichas fuentes". Corolario de tal afirmación es la declaración posterior de que "el derecho de utilizar la energía hidráulica no implica el de modificar el uso y fines a que estén destinadas estas aguas y tierras salvo en la medida estrictamente indispensable que lo requieran la instalación y operación de los correspondientes sistemas de obras de captación, conducción y generación..." (art. 5°). A su vez el art. 15, que contempla el caso de las concesiones otorgadas por la autoridad federal, impone considerar "las normas reglamentarias del uso del agua y en particular, establecidas en su caso de acuerdo con la autoridad local: las que interesen a la navegación, a la protección contra inundaciones, a la salubridad pública, la bebida y los usos domésticos de las poblaciones ribereñas, a la irrigación (énfasis agregado), la conservación..." dando prioridad a la bebida, a los usos domésticos y al riego.

El principio directriz que inspira estas normas, aplicado en relación a las provincias, significa la admisión de sus facultades reservadas y, a la vez, la primacía otorgada a la energía por la ley federal en cumplimiento de los objetivos de la llamada cláusula comercial de la Constitución (art. 75 inc. 18). Todo ello encuentra reconocimiento en el contrato de concesión otorgado a la actora si se advierte que el art. 29 obliga a la concesionaria a no obstaculizar el adecuado ejercicio de potestades provinciales sobre los aprovechamientos y recursos del río ajenos (énfasis agregado) al objeto del contrato.

Por otro lado, el uso de las aguas de las provincias para los fines de la ley 15.336 ha merecido el reconocimiento en favor de esos estados del pago de un porcentaje "del importe que resulte de aplicar a la energía vendida la tarifa correspondiente a la venta en bloque". Ese porcentaje, fijado

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

originariamente en un 5%, se amplió en la ley 23.164 al 12%.

5°) Que el acta acuerdo celebrada entre el Estado Nacional y la Provincia de Tucumán, referente a la privatización de la generación de energía hidroeléctrica producida hasta entonces por la empresa estatal Agua y Energía Eléctrica, establecía que ese proceso se llevaría a cabo en el marco de las leyes 15.336, 24.065 y 23.696. En lo que aquí interesa, se dispuso que el aprovechamiento hidroeléctrico de las presas El Cadillal, Escaba y Pueblo Viejo otorgaba a la concesionaria la responsabilidad por su operación dejando a cargo de la provincia la administración de las cuencas y el control de su impacto ambiental (cláusula 7a). Asimismo, se convino que "la totalidad de usos no eléctricos (énfasis agregado) del embalse y del agua en general (piscicultura, navegación, deportes náuticos, consumo humano, industrial, animal, regadíos) no están incluidos en la cesión de uso al concesionario" lo que implica -a contrario sensu- el reconocimiento de la potestad federal (cláusula 8a). Un organismo nacional específico (ORSEP) tiene a su cargo el poder de policía pertinente y la concesionaria el mantenimiento y conservación de las presas en los términos del contrato (cláusulas 9a y 10). Resulta claro de estas cláusulas que la cesión del uso del agua por parte de la provincia en favor del concesionario para que cumpla con los fines de interés nacional, genera en cabeza de la provincia la percepción de la regalía del 12%.

6°) Que el contrato de concesión establece que le son aplicables las leyes 15.336 y 24.065 y que su objeto es la generación hidráulica en los complejos hidroeléctricos mencionados (art. 2°, cap. II del contrato, anexo III del pliego). Además se destaca que cualquier otro aprovechamiento de esos complejos, ajeno a la generación, estaba excluido de

la concesión (art. 4°) y que -como se dijo antes- la concesionaria quedaba "obligada a no obstaculizar el adecuado ejercicio por parte de las autoridades provinciales de las potestades que le sean propias sobre los aprovechamientos y recursos del río ajenos (énfasis agregado) al objeto del contrato" (art. 29).

De lo expuesto, se desprende que los diversos usos del agua regulados en el ámbito local, en el caso los considerados en la ley de riego y sus sucesoras, se encuentran claramente diferenciados -por su objeto y marco regulatorio- de los vinculados con la generación de energía prevista en las leyes federales en la materia, que prevé para la provincia la percepción de una regalía. Es por ello que parece totalmente inapropiado aplicar a la actora la tasa que se pretende, concebida para fines de utilización local del agua, a los concesionarios mencionados en el art. 9° de la ley 731, cuya actividad no guarda ninguna relación con la generación de energía en grandes presas resultante de un proceso de transformación tecnológica no prevista a la época de su sanción al punto que, como se señaló antes, el embalse de aguas que es presupuesto de la explotación hidroeléctrica, se encontraba prohibido en ese texto legal. Que, por otra parte, el espíritu de la legislación local y sus propósitos se definen en sus normas actualmente vigentes cuando al aludir a las obras hidráulicas expresamente se las vincula exclusivamente con la irrigación (art. 75 inc. 9 ley 7139 s/ la ley 7140). Se configuran así dos universos posibles pero sustancialmente diversos en el ámbito del aprovechamiento hídrico.

7°) Que tales diferencias producen dos consecuencias importantes. La primera, que la tasa especial cuya imposición se pretende no corresponde a un servicio efectivamente prestado, por lo que su cobro desnaturaliza su concepto sin

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

que alcance a configurarse entonces el supuesto de excepción del art. 12 in fine de la ley 15.336 (cuya vigencia ha reconocido esta Corte en Fallos: 320:162, 322:2598 y otros). La segunda, que el uso del agua de la provincia como fuente generadora de energía encuentra contrapartida en la regalía del art. 43 de esa ley. Esta es la única compensación por ese uso a que tiene derecho la demandada. Admitir lo contrario implicaría irrumpir en el ámbito federal de la materia alterando el régimen legal vigente y contrariando preceptos constitucionales (arts. 31 y 75 incs. 18 y 19).

Por ello, se decide: Hacer lugar a la demanda y declarar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada. Con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Teniendo en cuenta la labor desarrollada en el principal y de conformidad con lo dispuesto por los arts. 6°, incs. a, b, c y d; 7°, 9°, 37 y 38 de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432, se regulan los honorarios de los doctores Luis Fernández Cronenbold, Patricia S. Manes Marzano y Maximino Daniel Braga Rosado, en conjunto, por la dirección letrada de la actora en la suma de cien mil pesos (\$ 100.000) y los del doctor Alberto Marcelo Gandulfo, por la dirección letrada y representación del tercero citado en la de diecisiete mil pesos (\$ 17.000). Notifíquese y, oportunamente, archívese. JULIO S. NAZARENO (en disidencia parcial)- CARLOS S. FAYT (en disidencia parcial)- AUGUSTO CESAR BELLUSCIO - ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - ANTONIO BOGGIANO - GUILLERMO A. F. LOPEZ (en disidencia parcial)- GUSTAVO A. BOSSERT - ADOLFO ROBERTO VAZQUEZ.

ES COPIA

DISI -//-

-//-DENCIA PARCIAL DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON JULIO S. NAZARENO Y DE LOS SEÑORES MINISTROS DOCTORES DON CARLOS S. FAYT Y DON GUILLERMO A. F. LOPEZ

Considerando:

Que los infrascriptos coinciden con los fundamentos del voto de la mayoría.

Por ello, se decide: Hacer lugar a la demanda y declarar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada. Con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Las derivadas de la intervención del tercero citado se imponen por su orden (conf. causa B.684.XXI "Buenos Aires c/ Estado Nacional s/ ejecución fiscal", sentencia del 4 de septiembre de 1990).

Teniendo en cuenta la labor desarrollada en el principal y de conformidad con lo dispuesto por los arts. 6°, incs. a, b, c y d; 7°, 9°, 37 y 38 de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432, se regulan los honorarios de los doctores Luis Fernández Cronenbold, Patricia S. Manes Marzano y Maximino Daniel Braga Rosado, en conjunto, por la dirección letrada de la actora en la suma de cien mil pesos (\$ 100.000). Notifíquese y, oportunamente, archívese. JULIO S. NAZARENO - CARLOS S. FAYT - GUILLERMO A. F. LOPEZ.

ES COPIA