

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

- I -

A fs. 7/61, Autotransportes Andesmar S.A. promovió acción contra la Provincia del Chubut, a fin de obtener la declaración de inconstitucionalidad de las leyes locales 1.581, 3.633, 3.772, 4.039, 4.167, 4.407, 4.484 y 4.485, del Código Fiscal (t.o. por decreto 1.113/01) y del decreto-ley 1.887 (t.o. por decreto 1.384/99), en cuanto gravan con el impuesto sobre los ingresos brutos la actividad de transporte interjurisdiccional que desarrolla, por entender que ello resulta contrario a los arts. 31 y 75, inc. 13, de la Constitución Nacional y al régimen de coparticipación federal.

En idénticos términos, impugnó los arts. 64 a 67 del Código Fiscal en cuanto fijan un plazo de diez años para la prescripción de las facultades y poderes de la autoridad provincial para determinar y cobrar las obligaciones fiscales, así como también la forma de cómputo y las causales de interrupción allí previstas, por apartarse de lo prescripto por el Congreso Nacional al sancionar el Código Civil.

Según explicó, su actividad principal es el transporte automotor de pasajeros y afines bajo el régimen de la ley 12.346 y sus modificatorias, tanto en líneas interprovinciales como en otras que se limitan al territorio de una sola provincia, contando con los respectivos permisos o concesiones otorgados por la autoridad nacional o local que en cada caso corresponda.

Especificó que las normas que rigieron la aplicación de las tarifas vigentes durante el *sub lite* pueden ser agrupadas

en dos períodos: uno, en el que eran calculadas por la autoridad nacional sin contemplar la incidencia del impuesto sobre los ingresos brutos, y otro posterior, que se inicia con el dictado de la resolución del Ministerio de Economía de la Nación 1.008/94, en el que fueron fijadas por las empresas dentro de ciertos márgenes delimitados previamente por la autoridad federal de aplicación.

Respecto de ambos lapsos, consideró aplicable la doctrina de Fallos: 308:2153 y solicitó que se declare que el gravamen local configura un supuesto de doble imposición, reñido con el párrafo segundo del inc. b) del art. 9° de la ley de coparticipación federal, ante la imposibilidad de trasladarlo, encontrándose la actora sujeta al impuesto a la ganancias (ley 20.628 y sus modificaciones).

- II -

A fs. 67/69, V.E., de conformidad con el dictamen de este Ministerio Público de fs. 63/64, declaró que la causa corresponde a su competencia originaria y corrió traslado de la demanda.

- III -

A fs. 108/120, la Provincia contestó el traslado de la demanda y solicitó su rechazo.

En primer lugar, negó la existencia de un estado de incertidumbre, pues indicó que la empresa había iniciado su actividad en la jurisdicción con posterioridad a la entrada en

Procuración General de la Nación

vigencia del Convenio Multilateral del año 1977, por lo que esa normativa, así como el Código Fiscal, le era perfectamente conocida. Señaló, al mismo tiempo, que los juicios de apremio en los que se le reclama el pago de los conceptos aquí discutidos resultan ser las vías específicas para debatir el tema, que excluye la aplicación del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

En cuanto al fondo del asunto, aseveró que la falta de previsión del impuesto sobre los ingresos brutos al momento de fijar la tarifa por parte de la autoridad nacional no le resulta oponible ni imputable a la Provincia y que, con tal sustento, no puede ser privada del cobro sus tributos, que es una atribución reconocida por la Constitución Nacional.

Denuncia, asimismo, la desidia del contribuyente, quien, a sabiendas de la existencia del gravamen que pesa sobre su actividad, se desentiende de su deber y no reclama a la autoridad nacional la inclusión del tributo en la tarifa.

Destaca, por último, que algunos de los servicios prestados por la actora y cuya gravabilidad aquí se cuestiona, son brindados bajo la modalidad "tráfico libre", en los que no se existe restricción alguna para fijar el precio del boleto, razón por la que dicha parte puede -a su discreción- trasladar la gabela al pasajero.

- IV -

Pienso que V.E. sigue teniendo competencia para entender en el presente, a tenor de lo dictaminado a fs. 63/64.

- V -

Como ya señalé, la pretensión de la actora se encuentra dirigida a obtener la declaración de inconstitucionalidad de las leyes locales 1.581, 3.633, 3.772, 4.039, 4.167, 4.407, 4.484 y 4.485, de ciertas disposiciones del Código Fiscal y del decreto-ley 1.887, en cuanto gravan con el impuesto sobre los ingresos brutos la actividad de transporte interjurisdiccional que desarrolla, al estimarlas contrarias a los arts. 31 y 75, inc. 13, de la Constitución Nacional y al régimen de coparticipación federal.

Al respecto, no es ocioso recordar que la declaración de certeza, en tanto no tenga carácter simplemente consultivo, no importe una indagación meramente especulativa y responda a un "caso" que busque precaver los efectos de un acto en ciernes al que atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal, constituye causa en los términos de la Ley Fundamental (Fallos: 308:2569; 310:606 y 977; 311:421, entre otros).

Sobre la base de estas premisas, y contrariamente a lo sostenido por la demandada, considero que se encuentran reunidos los requisitos establecidos por el art. 322 del CPCCN.

En primer lugar, ha mediado una actividad explícita del ente recaudador de la demandada, dirigida a la "percepción" del impuesto que estima adeudado (Fallos: 311:421, cons. 3°).

En efecto, las determinaciones impositivas 55/95 DF y 47/2001 DF, las resoluciones de la Dirección General de Rentas 138/96, 181/2001, 604/2002 y 768/2002 y las boletas de deuda 175/02 DAL y 227/02 DAL, evidencian una actividad estatal explícita dirigida al cobro del tributo, suficiente para sumir a

Procuración General de la Nación

la actora en un "estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica", entendiéndose por tal a aquella que es "concreta" al momento de dictarse el fallo.

Y dicha concreción se verifica pues se han producido todos los presupuestos de hecho en que se apoya la declaración acerca de la existencia o inexistencia del derecho discutido, condición bajo la cual sólo podrá afirmarse realmente que el fallo pone fin a una controversia actual, diferenciándose de una consulta en la cual se responde acerca de la eventual solución que podría acordarse a un supuesto de hecho hipotético (dictamen de este Ministerio Público in re "Newland, Leonardo Antonio c/Provincia de Santiago del Estero", del 4 de diciembre de 1986, compartido por V.E. en Fallos: 310:606, cons. 2º, criterio reiterado en Fallos: 311:421, cons. 3º).

Frente a ello, el inicio de la vía de apremio prevista en el art. 59 de su Código Fiscal no obsta a la procedencia de la vía intentada, ya que la competencia originaria de la Corte -que proviene de la Constitución- no puede quedar subordinada al inicio de los procedimientos exigidos o previstos por las leyes locales (Fallos: 312:475 y sus citas).

Por lo expuesto, considero que se encuentran reunidos la totalidad de los requisitos fijados por el art. 322 del CPCCN para la viabilidad formal de la acción intentada.

- VI -

Pienso que un orden lógico impone analizar, en primer lugar, los planteos vinculados con la inconstitucionalidad de

los arts. 64 a 67 del Código Fiscal, referidos al plazo, la forma de cómputo y las causales de interrupción de la prescripción del impuesto sobre los ingresos brutos aquí reclamado (Fallos: 332:2250, cons. 2°).

El art. 64 del citado plexo legal establece que prescriben por el transcurso de diez años las facultades y poderes de la Dirección General de Rentas para determinar las obligaciones fiscales o verificar, rectificar las declaraciones juradas de contribuyentes y responsables, y aplicar multas.

A su turno, el art. 65 especifica -en lo que aquí interesa- que los términos de prescripción de las facultades y poderes indicados anteriormente comenzarán a correr desde el primero de enero siguiente al año al cual se refieren las obligaciones fiscales o las infracciones correspondientes.

El art. 66 preceptúa que la prescripción de las facultades y poderes de la Dirección para determinar las obligaciones fiscales y exigir su pago se interrumpirá por cualquier acto judicial o administrativo tendiente a obtenerlo.

Por último, advierto que el art. 67 regula la situación de los contribuyentes no inscriptos, hipótesis que resulta ajena a esta controversia toda vez que se encuentra fuera de debate que la actora se encuentra empadronada frente al impuesto sobre los ingresos brutos de la provincia demandada.

En estos términos, pienso que el punto en litigio se circunscribe, una vez más, a determinar si la legislatura local puede establecer para sus obligaciones -entre ellas, las tributarias- un régimen de prescripción liberatoria diverso del fijado por el Congreso de la Nación de manera uniforme para toda la República el que, ante la ausencia de otra norma nacional que

Procuración General de la Nación

discipline lo relativo a dicho instituto con relación a las obligaciones tributarias locales -como sí ocurre con respecto a otros tipos de obligaciones con regulación específica-, ha de buscarse en el Código Civil.

A mi modo de ver, dicha cuestión ya fue zanjada por el Tribunal en Fallos: 326:3899, doctrina reiterada en materia de obligaciones tributarias locales en Fallos: 332:616; 332:2108; 332:2250, y en las causas: M.376, L.XXXVII, "*Municipalidad de Resistencia c/ Biolchi, Rodolfo Eduardo y Biolchi, Luis Ángel s/ ejecución fiscal*", sentencia del 8 de septiembre de 2009; F.358, L.XLV, "*Fisco de la Provincia de Buenos Aires - Incidente de verificación de crédito en Corralón Sánchez Elía S.R.L.- quiebra*", sentencia del 28 de septiembre de 2010; F.391, L.XLVI, "*Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés*", sentencia del 1° de noviembre de 2011; P.154, L.XLV, "*Provincia del Chaco c/ Rivero, Rodolfo Anibal s/ Apremio*", sentencia del 1° de noviembre de 2011 y G.37. L.XLVII, "*Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos*", sentencia del 6 de diciembre de 2011.

En todos los pronunciamientos citados se dio contundente respuesta negativa a ese planteamiento -por lo que cabe que aquí me remita a los fundamentos allí vertidos-, señalándose que, conforme a los precedentes de ese Tribunal (arg. de Fallos: 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209), las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local.

Parece necesario insistir aquí, una vez más, en que, como dijo esa Corte, la prescripción no es un instituto propio del derecho público local, sino uno general del derecho.

Dicho lo anterior, advierto que en este caso en concreto, tal como está planteada la presente controversia, la declaración de inconstitucionalidad de las disposiciones contenidas en los arts. 64 a 66 del Código Fiscal que son mencionadas al inicio de este acápite y la consecuente admisión del planteo de prescripción de alguno de los periodos fiscales aquí reclamados requiere, ineludiblemente, el estudio de cuestiones de hecho, prueba, derecho común y procesal -v. gr. la constatación de la fecha de las citadas determinaciones impositivas 55/95 DF y 47/2001 DF, la existencia de eventuales actos que válidamente hayan suspendido o interrumpido el curso de ese plazo de prescripción, etc.- la que son ajenas a este dictamen, que debe limitarse a las cuestiones de índole federal que entraña la causa.

- VII -

En cuanto al fondo de la cuestión, advierto que la propia actora manifiesta que *"...lleva un sistema de contabilidad que permite separar los ingresos que surgen de la actividad intraprovincial de la interprovincial, en el entendimiento que los primeros, por la forma de fijación de las tarifas, que contempla la incidencia de los ingresos brutos, se encuentran válidamente alcanzados por ese tributo, mientras que los segundos (interprovinciales) no deben estarlo por las*

Procuración General de la Nación

consideraciones de hecho y de derecho que se expondrán a lo largo de este escrito" (cfr. fs. 9 vta., último párrafo).

En estos términos, y como ha señalado el Tribunal, es obvio que respecto de los transportes locales ninguna decisión debe adoptarse, toda vez que sólo corresponde pronunciarse sobre los efectos gravosos del impuesto sobre el transporte interjurisdiccional (Fallos: 328:1442, cons. 3°).

Sentado lo anterior, la demandante reconoce que se encontraba inscripta bajo el N° 107 en el Registro Nacional de Transporte de Pasajeros por Automotor, habilitada para realizar su actividad bajo las modalidades "servicio público", "tráfico libre" y "turismo" (cfr. fs. 9, último párrafo), circunstancia corroborada por los informes obrantes a fs. 182/190 y 230/240.

En lo atinente al servicio interjurisdiccional prestado bajo la modalidad "trafico libre", regulado por el art. 14 del decreto 958/92 -con anterioridad al dictado de su similar 2.409/02-, no existe restricción alguna respecto del monto de las tarifas a cobrar a los pasajeros, para cuya fijación basta con la mera comunicación a la autoridad de aplicación en un plazo no menor a los treinta días corridos antes de la iniciación de un nuevo servicio. De tal manera, como ya lo explicó V.E., no hay impedimento alguno para que las empresas incorporen, dentro del precio, la gravitación del impuesto sobre los ingresos brutos y ello hace inaplicable la doctrina de Fallos: 308:2153; 310:1602 y 321:2501 (Fallos: 327:5147, cons. 5°).

Observo que similares consideraciones se aplican a los servicios denominados "de transporte para el turismo", toda

vez que también éstos carecen de restricciones para la fijación de sus precios (cfr. art. 35 del decreto 958/92).

En cuanto a los restantes, es decir, los servicios "comunes", cabe señalar que la Corte invalidó el impuesto sobre los ingresos brutos que se pretendía aplicar a los prestadores de un servicio público de transporte interjurisdiccional en aquellos supuestos en que se acreditó que sus tarifas 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, entre otros).

Empero, V.E. advirtió que para ello resulta necesario demostrar la carga impositiva que habría recaído sobre ese "servicio público", de forma tal que la falta de discriminación de los ingresos devengados por la actividad desarrollada bajo ese modo concreto obsta al reconocimiento de su pretensión y torna a sus agravios meramente conjeturales (Fallos: 328:1442; 329:4150 y M.863, L.XXXVI, "Microómnibus Quilmes SACIF c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa", sentencia del 11 de julio de 2006).

A la luz del reconocimiento de la actora señalado al inicio de este acápite como así también de las especificaciones contenidas en el informe pericial rendido en autos (cfr. fs. 332, pto. f), determinar si ella segregó los ingresos provenientes de la actividad desarrollada bajo la modalidad "servicio público", si las tarifas de esos servicios contemplaron o no el impuesto en cuestión, si -por ende- ésta se encontró realmente imposibilitada de trasladar esa carga

Procuración General de la Nación

tributaria, y si revestía como contribuyente, en el orden nacional, del impuesto a las ganancias, remite al examen y valoración de las pruebas rendidas en autos, tema que, asimismo, resulta ajeno a mi dictamen que -como he dicho- debe circunscribirse a las cuestiones de índole federal antes analizadas (cfr. este Ministerio Público in re "Cooperativa de Trabajo Transportes Automotores de Cuyo T.A.C. Limitada c/Mendoza, Provincia de", Fallos: 321:2501, pto. VI).

- VIII -

Por ello, con la salvedad expuesta en el acápite VI, me limito a opinar que en el supuesto de estimar V.E. -a través del examen de las pruebas de la causa- que no se han configurado las circunstancias requeridas por los precedentes citados y alegadas por la actora, corresponde el rechazo de la demanda en los restantes aspectos.

Buenos Aires, 26 de abril de 2013.

ES COPIA

LAURA M. MONTI


MARIANA W. MARCHISIO
Prosecretaria Administrativa
Procuración General de la Nación