

*Procuración General de la Nación*

Suprema Corte:

- I -

La empresa Transportes Automotores La Estrella S.A. promovió acción declarativa de certeza contra la Provincia de Mendoza (ver fs. 40/51), para que se declare la inconstitucionalidad del impuesto sobre los ingresos brutos que ésta pretende aplicar sobre la actividad de transporte interjurisdiccional que desarrolla (períodos julio de 2000 a febrero de 2004, ambos inclusive), por encontrarlo contrario a los arts. 31 y 67, inc. 12 de la Constitución Nacional (sic) y al régimen de coparticipación federal de impuestos de la ley 20.221 y modificatorias (sic).

Adujo 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.

Explicó que es permisionaria de la Subsecretaría de Transportes del -entonces- Ministerio de Obras y Servicios Públicos de la Nación, para la prestación de servicios públicos de transporte interjurisdiccional de pasajeros y afines, de acuerdo con la ley 12.346.

Especificó que las tarifas vigentes durante todo el tiempo de su permiso en la línea que explota han sido determinadas por la referida autoridad nacional, de acuerdo con las escalas y bases tarifarias por ésta fijadas, sin que se haya contemplado en su cálculo la incidencia del impuesto sobre los ingresos brutos. En razón de ello, estimó que resulta trasladable al caso la doctrina de Fallos: 308:2153, y solicitó que se declare que el gravamen reclamado configura un supuesto de doble imposición, refido con el párrafo segundo del inc. b) de la ley de coparticipación, al estar sus rentas alcanzadas por el impuesto nacional a las ganancias.

- II -

La provincia demandada contestó la demanda (ver fs. 67/80 vta.) y solicitó que fuera rechazada.

En primer término, negó la existencia de un estado de incertidumbre que justifique la viabilidad de la acción declarativa instaurada. Paralelamente, señaló 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.

Luego, afirmó las facultades provinciales para gravar la actividad de la actora, de conformidad con el juego de los arts. 75 y 121 de la Carta Magna. En tal orden de ideas, adujo que, en la especie, no se configura un supuesto de imposibilidad de traslación del gravamen y, por consiguiente, no hay violación al régimen de coparticipación federal. Añadió 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.

- III -

Sigo pensando, de acuerdo con lo oportunamente dictaminado por este Ministerio Público a fs. 53, y lo decidido por el Tribunal a fs. 54, que V.E. continúa teniendo competencia para entender en el presente.

- IV -

Liminarmente, 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 sobre los ingresos brutos, por la actividad de transporte interjurisdiccional que desarrolló durante el período que va desde julio de 2000 a febrero de 2004.

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, 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, estimo que se encuentran reunidos los requisitos establecidos por el art. 322 del CPCCN.

En primer lugar, observo que mediante la resolución 5894-D-05-01134 (mencionada a fs. 3) se determinó de oficio el impuesto pretendido por la Provincia, con sus accesorios, y que mediante la resolución 357 (aquí impugnada), al confirmar la anterior, se intimó el ingreso del tributo en el plazo de quince días hábiles a partir de su notificación. Este requerimiento –al que la actora atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal- representa

## *Procuración General de la Nación*

una conducta explícita de la Dirección Provincial de Rentas de la demandada, dirigida a la “percepción” del impuesto que estima adeudado (Fallos: 308:2569; 310:606 y 977; 311:421, cons. 3º; 328:4198; y E.115, L.XXXIV, “El Cóndor Empresa de Transportes S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa”, sentencia del 3 de mayo de 2007).

Aquella conducta, enderezada al cobro del tributo, sumió a la peticionante 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 tal concreción se verifica cuando se ha producido la totalidad de 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).

Por lo expuesto, en mi parecer, se encuentran reunidos la totalidad de los requisitos fijados por el art. 322 del CPCCN para la procedencia de la acción intentada.

- V -

En cuanto al fondo del asunto, cabe señalar que V.E. 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 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 y más recientemente en Fallos: 321:2501 y E.115, L.XXXIV, “El Cóndor Empresa de Transportes S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa”, sentencia del 3 de mayo de 2007, ya citado).

Para decidir de esta forma, sostuvo que cuando el impuesto provincial sobre 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 contribuyente, hipótesis en la cual el gravamen queda excluido de la previsión del art. 9º, inc. b, párrafo cuarto, de la ley 20.221 (texto según ley 22.006; actualmente, art. 9º, inc. b, de 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 reglas señalada precedentemente (criterio también reiterado en *in re* E.48, L.XIX, “Empresa del Sur y Media Agua c/Mendoza, Provincia de s/repetición”, del 9 de agosto de 1988).

Empero, como ya especificó 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), determinar si, en el caso, las tarifas fijadas por la autoridad nacional contemplaron o no el impuesto en cuestión, si la actora se encontró realmente imposibilitada de trasladar esa carga tributaria y si revestía el carácter de contribuyente, en el orden nacional, del impuesto a las ganancias, y si los servicios por los cuales se le reclama el tributo poseen todos el mismo régimen de tarifas, remite ineludiblemente al examen y valoración de las pruebas rendidas en autos, tema que resulta ajeno a mi dictamen; que debe circunscribirse a las cuestiones de índole federal antes analizadas.

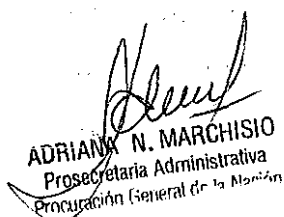
Culmino destacando que, según surge de los informes de la Comisión Nacional de Regulación del Transporte (obrantes a fs. 147/201 y 202/241), la empresa actora se desenvuelve como operadora de transporte de pasajeros tanto en régimen de servicio público como de tráfico libre, y que en el cálculo tarifario aplicable (tanto el anteriormente en vigor, como el determinado por el decreto 2407/02 y sus normas complementarias) no fue incluida la gabela en disputa (ver en especial fs. 149, 6º párrafo, *in fine*).

- VI -

Me limito a opinar, por lo tanto, que, en el supuesto de estimar V.E., por medio del examen de las pruebas de la causa, que efectivamente se han configurado las circunstancias requeridas por los precedentes citados y alegadas por la accionante, correspondería hacer lugar a la demanda y declarar la improcedencia de la pretensión fiscal.

Buenos Aires, 24 de agosto de 2010

ES COPIA LAURA M. MONTI

  
ADRIÁN N. MARCHISIO  
Prosecretaría Administrativa  
Procuración General de la Nación