

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

Suprema Corte:

-I-

El Libertador S.A.C. e I. promovió esta acción, en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia de Buenos Aires, a fin de que se declare la inconstitucionalidad del gravamen sobre los ingresos brutos que esa provincia pretende aplicar sobre la actividad de transporte interjurisdiccional de pasajeros y anexos que desarrolla la accionante.

Entiende que ese tributo vulnera "...los arts. 31 y 67, inc. 12 de la Constitución Nacional, configurando un supuesto de doble imposición tributaria que contraría el régimen de coparticipación federal de la Ley n° 20.221 y modificatorias y quebranta la garantía de la propiedad (art. 17 de la misma)" (fs. 28 vta.).

A los efectos de fundar la competencia originaria de la Corte Suprema, sostuvo que en la causa es parte una provincia y la cuestión debatida tiene manifiesto contenido federal por estar en juego "...la distribución de competencias entre la Nación y los Estados locales para gravar materias imponibles y el alcance asignado a la ley de coparticipación de impuestos", como también que el derecho debatido se funda exclusiva y directamente en disposiciones de la Constitución Nacional (fs. 26 vta.).

Afirmó la procedencia de la acción declarativa que intenta, por aplicación de la doctrina sentada por V.E. a partir de la sentencia in re: "Provincia de Santiago del Es

o c/ Gobierno Nacional" (Fallos: 307:1379) y por configu-
se los requisitos necesarios para habilitarla.

Por una parte, se daría a su juicio "...el estado
incertidumbre generado acerca de la existencia y alcances
de las atribuciones que se ha arrogado la Provincia de Buenos
Aires, al pretender gravar actividades -en el caso, de
transporte interjurisdiccional de pasajeros y anexos- exclu-
yendo de sus potestades tributarias de acuerdo a los arts. 31 y
inc. 12 de la Constitución Nacional y art. 9° de la ley
N° 17.247 de coparticipación de impuestos".

Por otro lado, a partir del formal y explícito re-
querimiento formulado por ese Estado local a la empresa actora para
que proceda a abonar el impuesto sobre los ingresos brutos,
habría originado -agregó- una controversia actual entre
ambas partes y un interés jurídico suficiente de la actora de
evitar los efectos de un acto en ciernes. A esos presu-
puestos, se sumaría la carencia de otra vía alternativa para
impugnar la pretensión que se trae al proceso (fs. 26 vta./

En cuanto al fondo expresó que, si bien la Consti-
tución Nacional no invalida de modo absoluto los tributos lo-
cales sobre el comercio interprovincial, en cambio preserva
la actividad de aquellos que encarezcan su desenvolvimiento,
dificultando la libre circulación territorial.

Sobre el punto, recordó jurisprudencia de la Corte
Suprema en el sentido de que, toda vez que la facultad de fi-
jar tarifas compete a la autoridad nacional, la presión tri-
butaria debe graduarse razonablemente para no quitar rentabi-
lidad a las explotaciones que revisten indudable interés pú-

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

blico (Fallos: 306:516, "Transportes Vidal S.A. v. Provincia de Mendoza"). Así, debe asegurarse a los prestadores de los servicios públicos precios que cubran sus costos y les permita obtener una utilidad razonable (Fallos: 306:1580, "Esso S.A.P.A.").

Puso de relieve que, en ese marco, una solución que resulte armónica con los derechos y garantías que establece la Constitución Nacional obliga a reconocer la trascendencia jurídica de los efectos económicos del impuesto en cuestión.

Al respecto puntualizó, como dato decisivo, que al no ser susceptible de traslación por no estar contemplada su incidencia en las tarifas oficiales del transporte automotor de pasajeros fijadas por la autoridad nacional, inexorablemente debe ser soportado por la prestataria del servicio, lo cual conduce a que opere como un impuesto de naturaleza directa (fs. 29 vta.).

Esta circunstancia -expresó- excluye al sub examine de la presunción del artículo 9°, inciso "b", párrafo 4°, de la Ley Nacional de Coparticipación Federal y lo encuadra en el supuesto que contempla el párrafo 2°, donde el legislador plasmó el principio básico que impide mantener o establecer gravámenes locales sobre la materia imponible sujeta a impuestos nacionales coparticipables.

Siguiendo este orden de ideas concluyó que, al encontrarse las rentas de la empresa actora sujetas al impuesto a las ganancias, en caso de aplicarse el gravamen local a

ingresos brutos se configuraría la hipótesis de doble im-
posición vedada por la Ley Nacional (fs. 30).

Sostuvo, además, que la invalidez constitucional de
tributos en cuestión es más patente aún si se tiene en
cuenta que se pretende -según los términos del reclamo- su
receptación retroactiva "...por todo un extenso período an-
terior no cubierto por la prescripción, conforme la determi-
nación fiscal que se anuncia a partir del 1° de enero de
1944. Lapso durante el cual, como quedó señalado, los tribu-
tos no fueron incluidos -y, obviamente, no podrían serlo ya-
en los cálculos tarifarios..." (fs. 30 vta.), en desmedro de
la garantía de la propiedad (art. 17 C.N.).

En apoyo de su pretensión, invocó la doctrina que
se desprende de los precedentes de V.E. A.400.XIX, "Aerolíneas Ar-
gentinas c/ Pcia. de Buenos Aires s/ repetición" del 13 de
diciembre de 1986 y E.207.XX, "Expreso Singer S.A. c/ Municipi-
alidad de la Ciudad de Buenos Aires" del 20 de agosto de
1987 (Fallos: 308:2153 y 310:1602, respectivamente).

-II-

A su turno, la Provincia de Buenos Aires contestó
al traslado de la demanda (fs. 73/80), negando todos y cada
uno de los hechos allí invocados y, respecto de los argumen-
tos en que la actora pretendió sustentar la articulación de
la inconstitucionalidad, puntualizó lo siguiente:

a) Que V.E. ha declarado, en la causa A.400.XIX,
"Aerolíneas Argentinas c/ Provincia de Buenos Aires s/ repe-
tición", que el impuesto a los ingresos brutos opera como un
tributo de naturaleza directa cuando no puede ser trasladada

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

do por imperio de las tarifas oficiales. En consecuencia, compete originariamente a las provincias su establecimiento, en ejercicio de una facultad privativa (artículo 67, inciso 2° de la Constitución Nacional, "a contrario sensu").

b) En cuanto a la argüida violación del artículo 9°, inciso "b", párrafo 2° de la Ley de Coparticipación Federal, afirmó que si bien en la norma citada el legislador consagró la prohibición de establecer o mantener gravámenes locales sobre la materia imponible sujeta a imposición nacional coparticipable, en el párrafo 4° del mismo precepto excluyó expresamente, de dicha prohibición genérica, a los impuestos provinciales sobre los ingresos brutos.

c) Que, en el sub examine, no se daría un supuesto de doble imposición, por tratarse de estados diversos que ejercen en forma simultánea competencias tributarias, respetándose así el reparto de competencias entre la Nación y las provincias.

d) Que tampoco existiría superposición tributaria, por tratarse de gravámenes con diferentes hechos imponibles: el hecho imponible del impuesto a los ingresos brutos es el ejercicio habitual y a título oneroso de diversas actividades (artículo 118 de la Ley 10.397 y sus modificatorias, Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires); en tanto en el impuesto a las ganancias, lo es el rendimiento, renta o beneficio neto definido por el artículo 2° de la Ley n° 20.628, y que resulta de restar, de la ganancia bruta, los gastos necesarios para obtenerla.

De otra parte -sostuvo- la modalidad establecida para determinar la base imponible del impuesto a las ganancias desvirtúa las argumentaciones de la actora en cuanto a que, como contribuyente de este último, se ve obligada a reportar los montos sin posibilidad de trasladarlos. Ello es así, toda vez que la ley 20.628 y sus modificatorias prevé que el monto abonado en concepto de impuesto a los ingresos brutos sea deducido del cálculo a efectuar respecto del impuesto a las ganancias (fs. 35 vta/36).

e) Que la cuestión sobre si el impuesto es o no trasladable deviene abstracta, toda vez que el fenómeno de la imputación se vincula a los efectos económicos de los impuestos y a su incidencia en el patrimonio del contribuyente "de iure" o en el del contribuyente "de facto" (fenómenos de "percusión"). En cambio, la distinción entre tributos directos e indirectos se relaciona con la capacidad contributiva, y no con la forma en que se exterioriza la aptitud económica de los obligados a tributar, según sea inmediata o mediata, respectivamente.

En este sentido, concluyó que cualquier derecho que se reclama a la actora para evitar la "percusión" que alega, por no estar previsto el impuesto a los ingresos brutos en la estructura de costos de los cuadros tarifarios, debería ser reconocido ante el concedente de la línea de transportes, que es quien fija la tarifa, para que allí se incluyan todos sus costos (fs. 36 vta./37).

f) Que resulta asimismo cuestionable -agregó- el interés de la accionante para atacar de inconstitucional el impuesto, cuando asumió la calidad de contribuyente durante

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

seis años y consintió el régimen que ahora impugna, al no efectuar objeción ni reserva alguna durante ese lapso (fs. 77 vta.).

g) Consideró, también, que no estarían dados los presupuestos del art. 322 C.P.C.C., ya que existen otras vías procesales para ventilar la cuestión (las vías impugnatorias del Código Fiscal local y la acción judicial subsiguiente) cuestión que no involucra una falta de certeza en la relación jurídica, desde que durante los últimos seis años consintió y cumplió con ese régimen jurídico.

h) Que las pautas fijadas por V.E. en el precedente de Fallos: 306:516, "Transportes Vidal S.A. v. Provincia de Mendoza", sobre los alcances de la cláusula comercial (art. 67, inciso 12 de la Constitución Nacional), tienen por objeto preservar al comercio interprovincial 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, extremos que no consideró configurados en el sub lite.

-III-

Producida la prueba y clausurado el período a ella destinado, las partes presentaron sus alegatos, llegando a esa Procuración General para que conteste la vista conferida a fs. 418.

No se me escapa que, al emitir opinión con anterioridad en el presente juicio (fs. 33), este Ministerio Público pronunció en favor de la competencia originaria de ese Tribunal para conocer del reclamo de autos, dado el carácter general que se le asignó -en el limitado marco cognoscitivo propio de la cuestión a resolver en esa oportunidad- a la materia del juicio y por ser demandada una provincia.

Empero, advierto que no propició la misma solución a partir de las causas A.576.XXII, Juicio Originario "Austral Líneas Aéreas S.A. c/ Mendoza, Provincia de s/ inconstitucionalidad" y S.205.XXII, Juicio Originario "Satecna Costanera S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ cláusula comercial", donde concurrían circunstancias sustancialmente análogas a las del sub lite (conf. dictámenes del 21 de noviembre de 1990 y del 14 de diciembre de 1990 -acápites V a VII, respectivamente), y en las que aconsejó la incompetencia de V.E. para hipótesis como las de autos, en las que el planteo de inconstitucionalidad federal que funda la pretensión de la actora confluye con la ilegalidad que, con fundamento en lo resuelto por V.E. en la causa A.400.XIX, Originario, "Aerolíneas Argentinas Sociedad del Estado c/ Provincia de Buenos Aires s/ repetición" (Fallos: 308:2153), le atribuye al acto emanado de la autoridad local, en cuanto al pretender gravar la actividad de transporte interjurisdiccional de pasajeros, estaría desconociendo lo dispuesto por el artículo 9° de la Ley de Coparticipación Federal N° 23.548 que obliga, a los estados locales adheridos al régimen, a no emitir gravámenes locales análogos a los nacionales coparti-

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

cipados.

Ello es así toda vez que este último planteo -el de ilegalidad-, si bien aparece efectuado con exclusiva referencia a la Ley de Coparticipación Federal, lo cierto es que, al haberse adherido al pacto de coordinación fiscal la Provincia de Buenos Aires mediante el dictado de la ley n° 10.650, el mismo debe entenderse también fundado en la presunta violación de la ley local de adhesión.

En efecto, la sanción de esta última importó que el Estado provincial receptara, a través de su propia legislación, normas de derecho intrafederal que no sólo hacen parte del derecho local sino que además gozan de preeminencia sobre las demás leyes provinciales que no revistan igual carácter, las que no pueden desconocerlas ni violarlas (conf. dictamen de la suscripta, del 29 de diciembre de 1989, en la causa T.21.XXII, "Transportes Automotores Chevallier S.A. c/ resolución del Plenario de la Comisión Federal de Impuestos").

Así lo declaró V.E., el 20 de agosto de 1991, en la causa T.151.XXIII, Originario, "Transportes Automotores Chevallier S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa", al asignarle carácter de norma de derecho intrafederal a la Ley de Coparticipación Federal y sostener que las leyes-convenios hacen parte también -aunque con diversa jerarquía- del derecho local y que, "esa condición asume en el campo del derecho público provincial la ley de coparticipación por lo que su alegada violación no habilita la instancia originaria, lo que no es óbice para que, oportu

ente, se someta el caso al conocimiento del Tribunal por
vías pertinentes..." (párrafo 4°); doctrina reiterada por
Tribunal, más recientemente, en las sentencias del 16 de
zo de 1993 in re E.88.XXIV, Originario, "Expreso Cañuelas
iedad Anónima c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción
larativa" y L.90.XXIII, Originario, "Lorentor S.A.I.C. e
c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa".

En ese contexto, el cuestionamiento por ilegalidad
roducido en el sub lite encuentra sustento, al igual que
los precedentes citados en este acápite, en que el acto de
autoridad provincial viola, en primer término, la
nhibición de doble imposición que estaba obligada a respe-
por la ley provincial de adhesión que contiene idénticos
ceptos que la federal y, transitivamente, importa un
rtamiento de esta última, cuya impugnación, a diferencia
las circunstancias que concurrían, en el precedente de
los: 306:516 (cons. 3°), no ha sido introducida.

Habida cuenta de lo cual la ley local que crea el
uesto a los ingresos brutos resultaría impugnada como
traria no sólo a la Ley de Coparticipación Federal, sino
bién a la propia norma provincial de adhesión. De ahí que,
aplicación de la doctrina consagrada ya en el precedente
Fallos: 176:315 y recordada, más recientemente, en la
sa S.98.XXII, Originario, "Solbingo S.A. c/ Provincia de
nos Aires s/ inconstitucionalidad decreto 690/88"
suelta por V.E. el 23 de agosto de 1988 y publicada en
los: 311:1588, cons. 6°), corresponde privar de carácter
clusivamente federal a la materia del pleito.

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

Criterio que concuerda con lo resuelto por V.E. en las sentencias del 16 de marzo de 1993, en las ya citadas causas E.88.XXIV y L.90.XXIII, donde dijo que "...la cuestión planteada hace necesario que sean los tribunales locales los que determinen en primer lugar si la ley impugnada contraría el régimen de coparticipación federal, sin perjuicio de que los aspectos de naturaleza federal que se susciten encuentren adecuada tutela por vía del recurso extraordinario" (cons. 4°).

Con esos antecedentes, correspondería que V.E. se declarara incompetente para conocer de esta demanda en esta instancia (confr., asimismo, dictamen de la suscripta del 23 de abril ppdo. en la causa M.683.XXIV "Micro Omnibus Norte Sociedad Anónima c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa").

Empero, dado que en el sub lite confluyen las mismas circunstancias de excepción que se hicieron valer en el precedente de Fallos: 308:2153 (considerando cuarto), puesto que también aquí los trámites ya cumplidos -producción de la prueba y alegatos de las partes- sustentan una solución que atienda a "incuestionables razones de economía procesal vinculadas a la pronta terminación del proceso requerida por la buena administración de justicia", estimo que V.E. puede continuar conociendo del planteo de inconstitucionalidad federal que funda la pretensión de la actora, el que se revela propio de la instancia originaria del Tribunal (arts. 100 y 101 de la Constitución Nacional).

En cambio, el planteo de ilegalidad -deducido en

currencia- constituye una cuestión reservada a la competencia específica de la Comisión Federal de Impuestos y, por ende, es en su seno donde debe ventilarse un agravio de esa naturaleza (conf. sentencia del 27 de septiembre de 1984, in A.628.XVIII, Originario, "Austral Líneas Aéreas S.A. c/ Doña, Provincia de s/ repetición").

-V-

Antes de dictaminar sobre el fondo de la cuestión planteada al debate, es menester analizar la admisibilidad de la acción deducida, controvertida por la demandada con fundamento en que la actora es una empresa inscripta como contribuyente del Impuesto a los Ingresos Brutos, que ha efectuado pagos -sin reserva alguna- en tal concepto, todo lo cual constituiría voluntario sometimiento al régimen cuya validez constitucional ahora pretende se declare.

Sin embargo, la circunstancia de que la ley local de impuesto, a la accionante, la obligación de inscribirse como contribuyente por la actividad comercial que explota en territorio bonaerense y la inexistencia de opciones para poder llevar a cabo su actividad sin cumplir con tal inscripción y con el pago de los tributos, impide calificar de voluntario su sometimiento, en los términos de la doctrina sustentada por la demandada para decidir el caso (Fallos: 1431).

En consecuencia, opino que asiste interés jurídico a la actora para la impugnación de constitucionalidad deducida en el sub lite.

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

-VI-

En virtud de tales consideraciones, el thema decidendum se circunscribe a determinar si el tributo impugnado afecta la actividad de transporte interjurisdiccional de pasajeros que lleva a cabo la sociedad actora, al amparo de la "cláusula comercial", en la inteligencia de que la protección que consagra el art. 67, inciso 12 de la Constitución Nacional sólo alcanza a "...preservar el comercio interprovincial 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..." (conf. "Transportes Vidal S.A. v. Provincia de Mendoza", Fallos: 306:516, considerando 10).

Recordó el Tribunal, en el precedente recién citado, con remisión a las causas "Dodero Viajes S.A. v. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires" (Fallos: 305:327) y "Schuchard S.A. v. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires" (Fallos: 305:1672), "que de la inequívoca intención constitucional de eliminar los gravámenes discriminatorios infiere la de preservar a las actividades que se desenvuelven en dos o más jurisdicciones del riesgo de que puedan verse sometidas a una múltiple imposición que las obstruya o encarezca, como resultado de aplicar tributos semejantes sobre la misma porción de la base imponible, tornándolas por tanto desventajosas con relación a otras similares desarrolladas dentro de cada provincia" (considerando 8°, énfasis agregado).

Similares consideraciones fueron recogidas, sobre

punto, en el pronunciamiento dictado el 2 de abril de 1985
re "Agencia Marítima San Blas S.R.L. v. Chubut, Provincia
s/ repetición de impuestos" (Fallos: 307:374) donde V.E.
oró -para rechazar la impugnación del tributo- que la
ora no había invocado "...que el gravamen pagado vulnere
exención contenida en una norma nacional, o un principio
reso o implícito de un convenio internacional en que la
ión sea parte, ni que resulte discriminatorio o que le
a sido exigido como condición para ejercer su actividad.
poco adujo que el tributo encarezca sus operaciones en
do tal que desaliente la actividad principal, ni que sea
ducto de un desborde de los límites territoriales del
er de imposición de la demandada" (considerandos 17 y 21).

Igual solución aplicó la Corte en los precedentes
licados en Fallos 308:1711 y 310:450, rechazando las ac-
nes por falta de invocación y acreditación de los extremos
alados en el párrafo precedente.

Análogos conceptos fueron vertidos por el Tribunal,
su actual composición, en la sentencia del 7 de abril de
2, in re D.192.XXIII, Recurso de Hecho, "Dinel S.A. c/
icipalidad de la Ciudad de Buenos Aires", donde la allí
ora perseguía la repetición del impuesto a los ingresos
tos abonado por la actividad de importación por ella
vada a cabo. Con remisión al precedente recién citado
llos: 307:374), sostuvo que "...cabe reiterar que la
tección acordada constitucionalmente al comercio interna-
nal, es la necesaria para garantizar que no se adopten
idas que puedan condicionar su curso, discriminarlo en

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

función de su origen, aplicarse a modo de condición para ejercerlo, o encarecer la actividad hasta el extremo de dificultarla o impedirla (Fallos: 305:1672, considerando 7°), o que -tratándose de tributos- no se impongan en forma tal que entorpezcan, frustren o impidan determinada política del Gobierno Federal expresada en normas sancionadas en virtud de los artículos 25, 27 y 67, inc. 12, 16 y 28 de la Ley Fundamental".

Y a continuación la Corte meritó que ninguno de esos óbices había sido invocado en el caso por la actora, empresa que realizaba actividades comerciales en la ciudad de Buenos Aires, "cuya finalidad lucrativa resulta innegable...(por lo que)...no existe motivo para considerarla excluida de la norma general que grava las actividades de ese carácter..." (considerando 9°).

-VII-

En este marco, un nuevo análisis de los términos en que ha quedado trabada la litis permite precisar que no resulta controvertida la facultad del Estado Provincial para la imposición del tributo en cuestión. Antes bien, aparece reconocida por la propia actora a fs. 29, en cuanto se trata del ejercicio de una atribución que le compete originariamente por mandato constitucional.

Tampoco se ha invocado en autos que el impuesto en cuestión importe un trato discriminatorio respecto de otras empresas que realizan transportes de pasajeros dentro del territorio de la provincia demandada; ni la configuración de

una de las restantes hipótesis señaladas en la jurisprudencia que se reseñó supra, en el acápite VI, por lo que su consideración excede el marco de la litis y, por ende, el tenido de este dictamen.

La cuestión sub examine se circunscribe a establecer en qué medida el impuesto local a los ingresos brutos, al variar la actividad de la prestataria de un servicio de transporte interjurisdiccional de pasajeros, afecta la "cláusula comercial" por encarecer su desenvolvimiento; y si encarece al extremo de dificultar o impedir la libre circulación territorial por la sola circunstancia de que el porte devengado en tal concepto no pueda ser trasladado a tarifas correspondientes, porque la autoridad nacional que las fija no contempla su incidencia en el precio oficial del pasaje.

En este sentido, advierto que en el sub lite "el impuesto a los ingresos brutos no se encuentra incluido entre los ítems de la Metodología de Costos, que constituye una de las herramientas (de uso interno del organismo) de consulta a tener en cuenta para la determinación de las tarifas" (ver infr. informe producido por el Ministerio de Obras y Servicios Públicos obrante a fs. 99; como también posición 9a de la acta de absolución de posiciones de fs. 115).

Cabe señalar, precisamente, que ese extremo fue considerado, al resolverse la causa "Aerolíneas Argentinas" (ver acta de fs. 115), por uno de los votos concurrentes con el de la mayoría, que recordó -en los considerandos 6° y 7°- conceptos que ya había vertido en el caso "Transportes Vidal"

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

(confr. considerando 11 de su voto concurrente), en el sentido de no desconocer que las tarifas -al menos la de transporte de personas- las fija la autoridad nacional, por lo que la presión tributaria debe graduarse razonablemente para no quitar rentabilidad a una explotación que, como la de que se trata en autos, reviste indudable interés público (Suprema Corte de los Estados Unidos de Norteamérica, sentencia dictada el 2 de julio de 1981 in re "Commonwealth Edison Company v. State of Montana", voto en disidencia de los jueces Blackmun, Powell y Stevens, 69 Lawyers Edition 2d. 884)".

Sin embargo, la mera incidencia económica derivada de la particularidad de que el importe devengado en concepto de gravamen sobre los ingresos brutos no aparezca incluido en la Metodología de Costos, a los efectos de la determinación del precio de la tarifa, no puede enervar por esa sola circunstancia -según los términos en que viene planteada la pretensión de autos- la natural y originaria potestad impositiva local; ni tampoco modificaría -a mi juicio- la naturaleza jurídica del tributo, aunque esta cuestión resulta indiferente para la solución del sub examine, toda vez que las contribuciones directas integran las facultades inherentes al poder impositivo local, como con acierto lo destaca la demandada.

Por otra parte, la no traslación del costo del impuesto al precio de la tarifa -invocada como agravio- constituía el sistema al que el prestatario del servicio se sometió voluntariamente y, por ende, a todo evento podrá

questionar su razonabilidad ante la autoridad concedente, o
licitar la inclusión del rubro dentro de la Metodología de
tos, máxime cuando el impuesto a los ingresos brutos -que
ra viene a cuestionar- preexistía a la concesión del
servicio de transporte que presta.

Sobre el punto, ya en Fallos: 305:327 antes citado,
se declaró que "...la posibilidad de que el peso de
cargas de las características mencionadas pueda finalmen-
te recaer sobre las empresas de transporte, no constituye una
circunstancia que los invalide..." (confr. considerando 10).
No así, en la medida en que no genere consecuencias como
las destacadas en el acápite VI, ya que "...su posible
repercusión sobre el costo de esos servicios o sobre los in-
gresos de quienes los ofrecen no los convierte en una regula-
ción vedada por la cláusula comercial de la Carta Magna
(confr. 145 US 1; 305 US 434)" (Fallos: 305:327 cit., cons.
último in fine).

Es que, como sostuvo con anterioridad el Tribu-
nal (Fallos: 300:310): "...pretender que la mera influencia
económica de un impuesto...pueda ser causa de su inconstitu-
cionalidad, importaría hacer prácticamente imposible el ejer-
cicio de la autonomía de las provincias respecto a aquella
riqueza que después de ser legítimamente gravada por ellas
se objeto de legítimo gravamen en la jurisdicción de otras
provincias o en la de la Nación, a cuya riqueza se in-
corporan, pues no hay impuesto que no tenga una repercusión
económica en esa especie" (cons. 4º, énfasis agregado).

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

-VIII-

En tales condiciones, tengo para mí que la cuestión es resolver si, en el sub lite, la presión tributaria ejercida sobre la sociedad actora se ajusta a los parámetros de razonabilidad exigibles a la autoridad pública, dada la índole de la actividad que desarrolla y en la inteligencia de que tal límite se presenta como apropiado, cuando la incidencia del tributo sobre el costo del servicio responde a la realidad económica, sujeta a la influencia de diferentes factores y también de otros tributos.

No puedo dejar de advertir que, para la determinación del impuesto a los ingresos brutos que se reclama a la actora, se tomaron en cuenta "...los ingresos brutos gravados en Pcia. de Bs. As. por los viajes iniciados en la misma, de acuerdo a lo prescripto por el art. 9 del C. Multilateral" (conf. fs. 334 vta.).

El Convenio Multilateral, vigente desde el 18 de agosto de 1987, tuvo por finalidad evitar la múltiple imposición -en materia de ingresos brutos- respecto de actividades interjurisdiccionales. Y así, "en los casos de empresas de transportes de pasajeros o cargas que desarrollen sus actividades en varias jurisdicciones, se podrá gravar en cada una la parte de los ingresos brutos correspondientes al precio de los pasajes y fletes percibidos o devengados en el lugar de origen del viaje" (art. 9°).

A su vez, la ley 23.458 dispuso que la determinación de los ingresos brutos en materia de transporte interjudisdiccional se efectuara en la forma prevista en el Conve

Multilateral, (art. 9°, inciso b), apartado 1.

Y si bien de los libros rubricados de la actora no
se ven constancias contables o extracontables que permitan -a
los efectos de la determinación tributaria- distinguir entre
los ingresos generados por los boletos que se expenden en la
provincia de Buenos Aires o en la Capital Federal, se aplicó
para esos fines el procedimiento de que da cuenta la nota de fs.
10 vta., respecto del cual no medió agravio de la sociedad
demandadora y que indudablemente importó gravar sólo los ingresos
generados en el territorio de la provincia, al no
tratar el impuesto sobre el hecho del transporte
interjurisdiccional de pasajeros, sino sobre ingresos genera-
dos exclusivamente en el ámbito local, con prescindencia del
carácter de la actividad que los generó (confr. Fallos:
1989:1181).

De otra parte, cabe destacar que la ley del impues-
to sobre las ganancias autoriza a deducir, del importe que a
los efectos de la ley debe tributar el contribuyente,
los impuestos y tasas que recaen sobre los bienes que
produzcan ganancias..." (art. 82, inc. "a", en concordancia
con el artículo 49, inciso "a" y artículo 69, "a", 1), sin que
el demandante haya hecho valer su derecho en este sentido,
como con acierto lo advierte la demandada (confr. posi-
ción 9a. del acta de absolución de posiciones de fs. 115.
En el mismo, confr., en lo pertinente, dictamen de la suscripta,
del 12 de julio de 1990, en la causa L.118.XXII, Originario,
Plata Remolques S.A. c/ Buenos Aires, Pcia. de s/ acción
declarativa).

En tales condiciones, tampoco puede considerarse

PROCURACION GENERAL DE LA NACION

que, en el sub lite, la presión tributaria resulte irrazonable frente a la capacidad contributiva de la empresa, de modo tal de considerar que el tributo sea confiscatorio. Circunstancia ésta que, según lo expuesto, no advierto siquiera invocada sobre esa base sino que, además, no se condice con la situación patrimonial de la empresa, de la que dan cuenta las memorias elevadas a los señores accionistas sometiendo a su consideración la aprobación de la gestión social durante los años 1984, 1985, 1986, 1987, 1988 y 1989 (conf. constancias de fs. 204, fs. 225/226; 245/246; 265/266; 284/285 y 303).

-IX-

Dejo así contestada la vista conferida respecto de la cuestión federal traída a la instancia, aconsejando el rechazo del planteo de inconstitucionalidad deducido en autos, toda vez que resulta que la actora "no ha demostrado que el gravamen pagado vulnere una exención contenida en una norma nacional, o un principio expreso o implícito de un convenio internacional en el que la Nación sea parte, ni que sea discriminatorio o que le haya sido exigido como condición para ejercer su actividad. Tampoco adujo, más allá del agravio conjetural que formula al respecto, que el tributo encarezca sus operaciones en grado tal que desaliente la actividad principal" (conf. "Lotus S.R.L. v. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires", Fallos: 308:1711).

Todo ello, sin perjuicio de la solución que V.E. adopte sobre el punto en caso de no compartir, en ejercicio

facultades que le son propias, el análisis ut supra efectuado de las cuestiones de hecho y prueba de la causa, el que bien resulta -como principio- ajeno a la competencia propia de este Ministerio Público, en hipótesis como la del examine se presenta como necesario a fin de dictaminar sobre la tacha de inconstitucionalidad que sustenta la pretensión declarativa de la accionante, en la inteligencia de que el interesado en una declaración de esa naturaleza debe demostrar claramente de qué manera ésta contraría la Constitución Nacional causándole de ese modo un gravamen. Para ello es necesario que precise y acredite fehacientemente en el expediente el perjuicio que le origina la aplicación de la disposición, resultando insuficiente la invocación de precedentes meramente conjeturales (in re M.187.XXIV "Moño Azul" s/ ley 11.683", del 15 de abril de 1993 y su cita de los: 307:1656, entre muchos otros).

Buenos Aires, 18 de agosto de 1993.

COPIA

MARIA GRACIELA REIRIZ