

*Ministerio Público*  
*Procuración General de la Nación*

Suprema Corte:

-I-

A fs. 248/276, Yacylec S.A. promovió demanda de certeza contra la Provincia de Corrientes, en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

Pretende que V.E. declare que no se encuentra obligada a pagar el impuesto sobre los ingresos brutos por la actividad de construcción, operación y mantenimiento del primer tramo del sistema de transmisión asociado a la central hidroeléctrica Yacyretá, que le fuera encomendada por el Estado Nacional en virtud del contrato de electroducto celebrado el 15 de diciembre de 1992.

En apoyo de su postura señaló que aquel convenio – aprobado por decreto 273/93- había sido celebrado bajo los términos del decreto 1174/92 y conforme a lo dispuesto en las leyes 15.336, 23.696 y 24.065, por lo cual –con sustento en ellas y en los arts. 9; 10; 11; 12; 31; 75, inc. 13, 30 y 32; 99, inc. 1, y 126 de la Constitución Nacional- se encuentra sometido exclusivamente a la jurisdicción federal.

Esgrimió, en consecuencia, que su actividad resulta exenta en virtud de lo establecido por el art. 12 de la ley 15.336, como lo manifiesta el contrato de electroducto y el art. 15.2 del pliego de bases y condiciones para el concurso público internacional.

Puntualizó que la coexistencia de las leyes 15.336, 23.696 y 24.065 y sus reglamentos, por un lado, y el Código Fiscal local por el otro, implican la superposición de dos jurisdicciones, lo cual trae aparejada una ostensible y grave incertidumbre a Yacylec S.A.

Esta situación, concluyó, no sólo atenta contra la unidad y coherencia del tratamiento tributario en la materia, perseguido por el Estado Nacional a través de las normas citadas en el párrafo anterior, sino que incide directamente en la prestación del servicio público de transporte de energía, que se tras-

ladará en un mayor costo a los usuarios, repercutiendo negativamente en todo el sistema.

Por último, indicó que la pretensión fiscal de la demandada resulta inconstitucional por colisionar con el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento del 12 de agosto de 1993, al cual adhirió a través de su ley 4765.

-II-

De conformidad con el dictamen de este Ministerio Público de fs. 277, V.E. declaró que la causa corresponde a su competencia originaria y, a la vez que corrió traslado de la demanda, hizo lugar a la medida cautelar solicitada (fs. 278/279).

-III-

A fs. 309/327, la Provincia de Corrientes contestó la demanda y solicitó su rechazo.

En primer lugar, impugnó la procedencia de la acción, al sostener que es obligación de sus peticionarios particularizar el interés personal, legítimo, específico y no genérico que poseen en la declaración que procuran. Negó que la actora reúna este requisito pues no ha acreditado -como era menester- la imposibilidad de trasladar el impuesto sobre los ingresos brutos cuya constitucionalidad ataca, ni tampoco que, en caso de abonarlo, se empobrecerá.

Por ello, entendió que el *sub judice* difiere de la situación examinada en Fallos: 325:723, donde el Tribunal valoró la condición de no trasladable del gravamen con los alcances que ya había reconocido en Fallos: 308:2153; 316:2206 y 321:2501.

En cuanto al fondo de la cuestión debatida, sostuvo que, en virtud del art. 75, inc. 30, de la Constitución Nacional, las Provincias conservan su poder de imposición aún sobre los establecimientos de utilidad nacional. Agregó que el artículo 12 de la ley 15.336 sólo impide el ejercicio del poder impositi-

*Ministerio Público*  
*Procuración General de la Nación*

vo local cuando restringe o dificulta la libre producción y circulación de energía eléctrica y que, por el contrario, la mera existencia del tributo no puede interpretarse como el “hecho” demostrativo de tal restricción o dificultad. Reclamó, por ello, la inconstitucionalidad del art. 39 del contrato de electroducto, pues limita indebidamente el poder impositivo de la provincia.

En el mismo orden de ideas, planteó que la gabela no afecta la libre circulación de la energía eléctrica, pues no recae sobre el contrato propiamente dicho, ni sobre el transporte de energía, ni tampoco sobre el canon, sino que el hecho generador es la construcción, actividad por la cual, además, la actora se sometió voluntariamente al tributo al inscribirse, el 3 de agosto de 1994, en el Convenio Multilateral.

Por último, negó que el Pacto Federal otorgue derechos subjetivos a los particulares para reclamar su cumplimiento, así como que el tributo *sub judice* califique como un impuesto específico de los allí vedados. Resaltó para finalizar, que el Pacto no se encuentra en vigencia, pues su entrada en vigor ha sido postergada hasta el año 2005 o hasta la sanción de una nueva ley de coparticipación de impuestos.

-IV-

Por los fundamentos expuestos en el dictamen obrante a fs. 277, considero que V.E. continúa siendo competente para entender en forma originaria en las presentes actuaciones.

-V-

Corresponde señalar que el 21 de diciembre de 2001, la Dirección General de Rentas de la Provincia de Corrientes corrió vista a la actora, en los términos del art. 35 del Código Fiscal, de los hechos y montos imposables constatados por fiscalización, respecto de los importes devengados en concepto de canon retributivo de la ejecución de la obra “*Primera vinculación eléctrica*

*entre la Central Hidroeléctrica Yacyretá y la Estación Transformadora Resistencia*”(fs. 210/215).

Contra la impugnación presentada por la actora el 30 de enero de 2002, el organismo recaudador dictó su resolución N° 311/02, que desestimó los planteos e intimó la suma total a pagar (fs. 229/235).

En este estado, y sobre la base del reconocimiento de la Provincia a las resoluciones citadas (cfr. fs. 309), pienso que existe una controversia definida, concreta, real y sustancial, que admite remedio específico a través de una decisión de carácter definitivo de V.E: (Fallos: 316:1713; 320:1556 y 2851).

A su vez, estimo que las cuestiones en debate no tiene un mero carácter consultivo ni importan una indagación especulativa sino que, antes bien, responden a un caso que busca precaver los efectos de actos en ciernes –a los que la accionante atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal- como lo ha reconocido implícitamente V.E. al hacer lugar a la medida cautelar de fs. 278/279.

Por lo tanto, estimo que la acción preventiva intentada tiene suficiente fundamento para ser utilizada como vía procesal.

-VI-

En cuanto al fondo del asunto, la cuestión debatida en autos guarda sustancial analogía con la ya examinada por este Ministerio Público *in re* Y.40, L.XXXV, “Yacilec S.A. c/ Corrientes, Provincia de s/ acción declarativa”, compartida por V.E. en su sentencia del 15 de junio de 2004, a cuyos términos me remito en cuanto fuere aplicable al *sub judice*.

-VII-

Sin perjuicio de ello, estimo necesario puntualizar que asiste razón a la demandada cuando sostiene, con arreglo a conocida jurisprudencia del Tribunal, que el interesado en la declaración de inconstitucionalidad de una norma debe demostrar claramente de qué manera ésta contraría la Constitución

*Ministerio Público*

*Procuración General de la Nación*

Nacional, qué gravamen le causa y probar, además, que ello ocurre en el caso concreto. Tal doctrina encuentra su razón de ser en la finalidad de evitar juicios abstractos o meramente académicos y en tanto la intervención de la Corte no puede tener un simple carácter consultivo (Fallos: 307:531 y 1656; 310:211; 314:407; 316:687; 321:221 y más recientemente *in re* N.30, L. XXXV, “Nobleza Piccardo S.A.I.C. c. Estado Nacional”, sentencia del 5 de octubre de 2004).

Pero, contrariamente a lo sostenido por la accionada, pienso que Yacilec S.A. -en virtud de la obligación de pago que se le pretende imponer y a la cual resiste con sustento en las leyes 15.336, 23.696 y 24.065, así como en los decretos 273/93 y 1105/98- es directamente afectada por las normas locales cuya validez constitucional ha impugnado, sin que la particularidad de que el impuesto se encuentre concebido de modo tal de que su carga económica sea trasladable a terceros obste a tal conclusión (Fallos: 323:2256, cons. 8º).

Como sostuvo el Tribunal, esta última circunstancia podría eventualmente, en la hipótesis de que se compartiese el criterio establecido en el precedente de Fallos: 287:79 (luego abandonado en el caso registrado en Fallos: 297:500), tener relevancia para determinar la procedencia de una acción de repetición por parte del contribuyente de *iure* que ha pagado al Fisco el impuesto cuya carga, a su vez, ha trasladado y percibido de terceros. En este supuesto -siempre a tenor del criterio establecido en el primero de tales precedentes, cuya aceptación o rechazo resultaría inoficioso analizar en la presente causa- podría eventualmente objetársele a aquél que estaría pretendiendo obtener del Estado -por vía de la repetición- la compensación patrimonial que ya ha obtenido de terceros (Fallos: 323:2256, cons. 8º, ya citado).

Pero entiendo que tal clase de razonamiento es manifiestamente inapropiado para un caso como el de autos, en el cual ningún obstáculo puede válidamente erigirse para negar, a quien resultaría exento del impuesto sobre los ingresos brutos por normas federales, el derecho a impugnar judicialmente la validez de las locales que desconocerían su franquicia y darían sustento a la obligación de pago.

Ello, aunque sólo se considerase el perjuicio ocasionado a la demandante por la serie de obligaciones de las cuales se encontraría liberada -

entre ellas, el pago del tributo- cuyo incumplimiento le acarrearía sanciones legales; medidas aflictivas que, por sí solas, evidencian el interés jurídico que ella posee en hacer caer el régimen cuestionado (Fallos: 318:1154, cons. 7º).

-VIII-

Tampoco considero atendible el planteo de inconstitucionalidad del art. 39 del contrato de electroducto, del 15 de diciembre de 1992.

V.E. ha sido clara al señalar que ese convenio fue celebrado según los términos del decreto 1174/92 y en mérito a lo dispuesto en las leyes 15.336, 23.696 y 24.065, esto es, en el marco energético nacional y que, en materia de tributación, era considerado como un servicio de jurisdicción nacional, por lo que se aplicaban plenamente los arts. 1, 6 y 12 de la ley 15.336, razón por la cual todos los *“impuestos provinciales o municipales que incidan sobre el canon dificultan la libre circulación de la energía y por lo tanto no podrán gravar el canon, la actividad o el servicio que se prestará conforme al contrato (art. 39, ap. 3)”* (*in re* Y.40, L.XXXV, “Yacilec S.A. c/ Corrientes, Provincia de s/ acción declarativa”, sentencia del 15 de junio de 2004, cons. 6º).

Añadió el Tribunal en esa oportunidad que, como confirmación del ámbito en que se encuadraba el caso, el art. 49 establecía que el contrato sería regido e interpretado conforme al marco legal de las leyes 15.336 y 24.065 (cons. 6º, último párrafo).

Por ello concluyó, ante lo expuesto, que no cabían dudas que la autoridad federal es la que decidió, sobre la base de lo dispuesto en el art. 12 de la ley 15.336, que la concesión no puede ser gravada por impuestos y contribuciones de legislación provincial o municipal, entendiendo que esos tributos constituyen medidas que restringen o dificultan la libre producción o circulación de la energía.

En tales condiciones, disiento con la demandada en cuanto sostiene que pesa sobre la actora demostrar, en el caso concreto, que el tributo local interfiere, restringe o dificulta los fines específicos del establecimiento de utilidad nacional (fs. 316/317).

**Ministerio Público**  
**Procuración General de la Nación**

Ello es así pues, como enfatizó la Corte en Fallos: 325:723 y reiteró este Ministerio Público en Y.40, L.XXXV, "Yacilec S.A. c/ Corrientes, Provincia de s/ acción declarativa" (dictamen del 6 de noviembre de 2003, pto. VIII), ha sido la autoridad federal quien valoró -en este caso- que el impuesto sobre los ingresos brutos interfiere con la circulación de la energía y, por ende, es innecesaria una actividad probatoria de la reclamante en ese sentido. Tal decisión, se recordó allí, goza de la presunción de legitimidad propia de todo acto administrativo (Fallos: 250:36, entre otros), lo cual distingue la solución de la que se había adoptado en Fallos: 322:2598.

Esta conducta de las autoridades nacionales -contrariamente a lo que sostiene la Provincia (fs. 321, pto. 5)- debe ser entendida en el contexto del reconocimiento del Tribunal de que "quien tiene el deber de procurar determinado fin tiene el derecho de disponer los medios para su logro efectivo" (Fallos: 304:1186; 322:2624) y el legítimo ejercicio de las facultades provinciales, desde esta perspectiva, no debe interferir en la satisfacción de un interés público nacional (Fallos: 263:437), ni justificar la prescindencia de la solidaridad requerida por el destino común de la Nación toda (Fallos: 257:159; 270:11). No es ocioso recordar que el sistema federal importa asignación de competencias a las jurisdicciones federal y provincial; ello no implica subordinación de los estados provinciales al gobierno central, pero sí coordinación de esfuerzos y funciones dirigidos al bien común general, tarea en la que ambos han de colaborar, para la consecución eficaz de aquel fin.

Por otra parte, la accionada también niega que el Poder Ejecutivo posea facultades para eximir del tributo provincial (fs. 321/322). Como ya explicó este Ministerio Público el 28 de mayo de 2001, en C.30, L.XXXV "Compañía de Transportes de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A. c/Neuquén, Provincia de" (Fallos: 325:723), no nos encontramos frente a la creación *ex novo* de una exención por medio de un reglamento -como esgrime la Provincia- sino que, por el contrario, en virtud de lo claramente dispuesto por el citado art. 12 de la ley 15.336, la autoridad nacional competente se limitó a constatar la ocurrencia, en los hechos, del presupuesto fáctico contemplado en la norma legal de exención, que reposa en claras facultades constitucionalmente otorgadas

a la Nación (art. 75, inc. 18, de la Constitución Nacional y pacífica jurisprudencia de Fallos: 68:227; 183:181 y 190, entre otros).

-IX-

La demandada también esgrime (fs. 319 vta., pto. 4) que el impuesto no recae sobre el contrato de electroducto propiamente dicho, ni sobre el transporte de energía; tampoco sobre el canon, la actividad o el servicio de transporte sino que su hecho imponible es la construcción de la obra, actividad no alcanzada por lo dispuesto en el art. 39 del convenio.

Al respecto debo resaltar que el citado art. 39 en su párrafo tercero establece “...*se considera que todos los impuestos provinciales o municipales que incidan sobre el CANON dificultan la libre circulación de la energía eléctrica y por lo tanto no podrán gravar el CANON, la actividad o el servicio que se prestará conforme al CONTRATO...*”

En tales condiciones, es claro para mí que la “*actividad o servicio que se presta conforme al contrato*” comprende tanto la “*construcción*” de la obra como su “*operación y mantenimiento*” (cfr. arts. 1 y 38 del contrato de electroducto, fs. 8 y 40 respectivamente) ambas son remuneradas a través del canon como única contraprestación, lo cual conduce a desestimar la distinción realizada por la demandada pues no se ajusta a la literalidad de los términos del convenio (Fallos: 306:85).

-X-

Por otra parte, considero que, si bien asiste razón a la Provincia al sostener que, según conocida doctrina de V.E., el voluntario sometimiento a un determinado régimen jurídico implica la renuncia al derecho de cuestionarlo con posterioridad (Fallos: 225:216; 285:410; 299:221; 307:1582; 314:1175, entre otros), esta regla no es aplicable al *sub lite*, a poco que se repare que la exigibilidad de la obligación tributaria --como ya señaló el Tribunal- tiene por fuente un acto unilateral del Estado y su cumplimiento se impone coactiva-

*Ministerio Público*  
*Procuración General de la Nación*

mente a los particulares, cuya voluntad carece, a esos efectos, de toda eficacia (Fallos: 318:676, cons. 8º y sus citas).

En tales condiciones, el presunto consentimiento de la actora al impuesto sobre los ingresos brutos, en caso de haberse verificado, devendría irrelevante *per se* para justificar su percepción, pues su imposición y fuerza compulsiva son actos de gobierno y de potestad pública (Fallos: 152:268; 218:596, entre otros).

-XI-

Estimo, por último, que al mismo resultado se arriba si se toma en consideración lo dispuesto por el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento del 12 de agosto de 1993, ratificado por el decreto nacional Nº 14, del 6 de enero de 1994, al cual la provincia adhirió mediante ley 4765.

El análisis de esta cuestión guarda sustancial analogía con la ya examinada en el dictamen de este Ministerio Público del 28 de mayo de 2001 *in re* C.30, L.XXXV. “Compañía de Transportes de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A. c/ Neuquén, Provincia de”, a cuyos fundamentos me remito en cuanto fueren aplicables al *sub judice*.

-XII-

Por lo expuesto, opino que corresponde hacer lugar a la demanda.

Buenos Aires, 23 de febrero de 2005

ES COPIA

RICARDO O. BAUSSET

  
FERNANDO HAMAM  
PROSECRETARIO ADMINISTRATIVO  
PROCURACIÓN GENERAL DE LA NACIÓN  
13/2/05