

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 27 de mayo de 2004.

Vistos los autos: "Empresa distribuidora Sur Sociedad Anónima c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo", de los que

Resulta:

I) A fs. 93/125 se presenta Edesur S.A. e inicia una acción de amparo contra la Provincia de Buenos Aires y el Ente Regulador de la Electricidad (E.N.R.E.) a fin de que se disipe la situación de incertidumbre que le genera la decisión de las autoridades fiscales de la provincia en constituirla agente de retención del impuesto a los ingresos brutos y —a su vez— el rechazo que el Ente Nacional Regulador de la Energía hizo a dicha pretensión por lo que se encuentra frente a dos actos administrativos distintos, emanados de diferentes órganos y contrarios entre sí que la obligan a observar conductas opuestas. Sostiene que esa conducta de los respectivos órganos institucionales lesiona las garantías consagradas en los arts. 14, 16, 17, 18, 19 y 75 incs. 30 y 32 de la Constitución.

Dice que la demandada dictó por medio de su Dirección de Rentas la disposición normativa B 38/95 que creó un régimen de percepción del impuesto sobre los ingresos brutos que establece que quienes vendan mercaderías, presten servicios o sean locadores de cosas, obras o servicios, deberán adicionar a sus facturas un 2% y en el caso de usuarios no inscriptos una alícuota del 15% en concepto de percepción del referido tributo. El monto percibido por el agente de retención debe ingresarse a la orden de esa dirección dentro de los plazos fijados por el art. 10 de la resolución citada.

Ante ello, presentó una solicitud recordando su condición de exenta del referido tributo y que, por lo tanto, no estaba obligada a agregar el 2% a sus facturas pero que la Dirección de Rentas haciendo caso omiso a su reclamo la em-

plazó a inscribirse como agente de retención bajo apercibimiento de considerarla infractora a los deberes formales establecido en el código fiscal vigente. Efectuó entonces una nueva presentación y posteriormente el organismo provincial le hizo saber que mantenía su criterio adverso, por cierto, a su pretensión.

Ante ello puso la situación planteada en conocimiento del Ente Regulador de la Electricidad el que le hizo saber que no autorizaba "la inclusión del concepto ingresos brutos pretendido". No obstante ello, la Dirección de Rentas procedió a inscribirla como agente de retención. Por lo tanto inició la presente demanda para que se disipe el estado de incertidumbre que creaban estas opiniones divergentes de organismos provinciales y nacionales. Contemporáneamente la dirección llevó a cabo una serie de actos resistidos por la actora y en el mes de enero de 1997 se dictó la ley 11.904 que dispuso un régimen de percepción que se aplicaría a determinados usuarios sobre el importe facturado, neto de impuestos, tasas y contribuciones por las empresas prestadoras de los servicios públicos de energía eléctrica, gas y telecomunicaciones. A partir de entonces —dice— la pretensión de la Dirección de Rentas tuvo rango legal y continuó la actividad provincial encaminada a la determinación de las sumas eventualmente debidas.

Mas adelante expone los fundamentos de su posición coincidente con la expuesta por el ente regulador. Así sostiene que la provincia pretende utilizar la estructura de facturación y cobro de Edesur S.A. para la percepción del impuesto, esto es, imponerle que sobre facture en un determinado porcentaje el consumo eléctrico de sus clientes en los casos en que estos sean a la vez responsables del pago del tributo. Ello implica que deberá requerir información del

Corte Suprema de Justicia de la Nación

conjunto de contribuyentes eventuales que determina el recaudador y adicionar a sus facturas la carga fiscal correspondiente. Ello es arbitrario, ilegítimo e irrazonable porque no existe obligación alguna por parte de la empresa hacia la provincia ya que ni siquiera paga ese impuesto por sus propios ingresos brutos e importa costosísimas modificaciones en su sistema de facturación, aumentos en el costo global de las facturas y una intrusión injustificable en la jurisdicción federal propia de las actividades que desarrolla.

Sostiene que actúa en un marco legal específico, cual es el del decreto 714/92 que contempla un régimen impositivo propio que supone el pago del impuesto único del seis por mil sobre sus entradas brutas, que establece determinadas exenciones que enumera; y dice que ese régimen ha venido aplicándose de manera regular.

Se refiere a la jurisdicción federal en materia energética citando las leyes 14.772, 15.336 y 24.065 y reitera que el particular régimen tributario al que está sometida impide que se le apliquen otros tributos que no sean los contemplados en el decreto mencionado. Se expide, asimismo, sobre el carácter fiscal de la obligación que se le pretende imponer señalando que el agente de retención está sujeto ante su incumplimiento a sanciones que puede repercutir en su patrimonio.

Agrega que la percepción que pretende el Estado provincial encarece el monto a pagar por los usuarios contribuyentes que se encuentran frente a una obligación distinta y claramente diferenciable de la de abonar el servicio que presta la actora y destaca que gravita sobre el contrato de concesión que le ha sido otorgado porque interfiere y es incompatible con la finalidad de interés público que surge del conjunto de las normas federales en la materia cuyos antece-

dentes, en particular las leyes 14.772 y 15.336, señala.

Cita en su apoyo el proceso de privatización iniciado en 1989 sobre la base —entre otras— de la ley 23.696. En ese contexto —dice— la pretensión de constituirla en agente de percepción resulta incompatible. Menciona también fallos del Tribunal en los que cree encontrar sustento a su postura. Expone lo que denomina precisiones adicionales sobre el régimen impositivo de la concesión, se explaya sobre el objeto y contenido de la jurisdicción nacional del servicio y se refiere a la doctrina judicial sobre el punto.

Sostiene, finalmente, que no trata de eludir el pago de tributo alguno y que lo que persigue es que se declare su indemnidad frente a un incumplimiento que no puede evitar e impedir que se materialicen las sanciones previstas para ese caso hasta tanto se resuelva la contradicción en que la colocan la exigencia fiscal provincial por un lado y la disposición emanada del ente regulador por el otro.

II) A fs. 141/144 se resuelve tramitar la causa por el procedimiento del juicio ordinario.

III) A fs. 160/165 se presenta la Provincia de Buenos Aires y contesta demanda. Sostiene que las normas que la actora cuestiona no son sino el resultado de sus facultades tributarias de raigambre constitucional y que, por otra parte, ejerce competencia en materia de prestación de servicios públicos, lo que incluye la distribución de electricidad.

Afirma que el decreto 714/92, citado por la actora en apoyo de su postura no ha sido ratificado por la legislatura y que sus disposiciones afectan las potestades provinciales. En cuanto a lo manifestado por la demandante en el sentido de que se encuentra exenta del pago del impuesto a los ingresos brutos, sostiene que ello no obsta a su obligación de actuar como agente de retención toda vez que la distribución

Corte Suprema de Justicia de la Nación

de energía a sus clientes es un insumo que estos utilizan para el desarrollo de sus actividades que, a su vez, se encuentran sometidas al régimen fiscal recordado. En ese sentido, destaca la resolución 4/96 emanada de la Comisión Plenaria del Convenio Multilateral de 1977. Concluye que el deber que le es impuesto a la actora no modifica su situación frente al fisco provincial ya que no la convierte en sujeto pasivo del gravamen y que, lo que se trata en realidad, es poner en cabeza de quienes tienen una vinculación directa con la universalidad de los contribuyentes del impuesto, la obligación de su recaudación y posterior ingreso al Fisco.

IV) A fs. 210/218 contesta el E.N.R.E. Expresa que antes de la iniciación de la demanda, la actora había iniciado un expediente en el que se resolvió denegar la inclusión en las facturas de Edesur del concepto pretendido por la provincia por cuanto era contrario el régimen federal energético. Como ente regulador del servicio —afirma— considera impropio incluir rubros semejantes por cuanto ello desconoce potestades federales vulnerando el art. 31 de la Constitución y frustrando la política diseñada por la autoridad nacional sobre la base de una eficiente y razonable prestación del servicio y la uniformidad tarifaria. Solicita la citación como tercero del Estado Nacional.

V) A fs. 230/245 contesta la citación el entonces Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos. En sustancia ratifica la competencia de las autoridades nacionales sobre la materia que alcanza a lo relativo a la facturación de los consumos.

Considerando:

Que la cuestión debatida en el *sub lite* ha sido adecuadamente tratada en el dictamen del señor Procurador General, cuyos fundamentos y conclusiones el Tribunal comparte

y a los que se remite a fin de evitar repeticiones innecesarias. Sólo cabe agregar que la potestad de la provincia para imponer la carga de actuar como agente de percepción del impuesto a los ingresos brutos, en la medida en que deriva en un incremento del importe a percibir de los usuarios del servicio a cargo de la empresa actora, no sólo se traduce en un entorpecimiento del servicio de utilidad nacional, tal como resulta del dictamen al que esta Corte se remite, sino que incide indirectamente sobre la política diseñada en el orden nacional para la consecución de los fines del servicio público, lo que resulta inadmisibile, dado que aquélla ha sido reservada exclusivamente a cargo de la Nación. Ante esta circunstancia, y más allá de la atendible finalidad de la provincia de servirse de una estructura útil para facilitar la recaudación de tributos locales, su empleo permitiría que la provincia en forma unilateral restringa o dificulte el logro de los propósitos de interés general, condición que resulta excluyente para negar el ejercicio de la facultad local pretendida.

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por el señor Procurador General, se hace lugar a la demanda y se declara que la actora no debe incluir en las facturas pertinentes el concepto correspondiente a los ingresos brutos que intenta percibir la provincia demandada. Las costas se imponen a la provincia que resulta vencida (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese. ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - AUGUSTO CESAR BELLUSCIO (en disidencia)- CARLOS S. FAYT - ANTONIO BOGGIANO - ADOLFO ROBERTO VAZQUEZ - JUAN CARLOS MAQUEDA (en disidencia)- E. RAUL ZAFFARONI.

ES COPIA

DISI-//-

E. 46. XXXIII.

ORIGINARIO

Empresa Distribuidora Sur Sociedad Anónima
c/ Buenos Aires, Provincia de y otros/
amparo.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

-// -DENCIA DEL SEÑOR VICEPRESIDENTE DOCTOR DON AUGUSTO CESAR BELLUSCIO Y DEL SEÑOR MINISTRO DOCTOR DON JUAN CARLOS MAQUEDA

Considerando:

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

2°) Que es necesario, en primer lugar, determinar si existe por parte de la Provincia de Buenos Aires potestad suficiente para imponer a la demandada la carga de actuar como agente de percepción del impuesto a los ingresos brutos respecto de sus clientes que asuman la condición de contribuyentes tal como lo establecen la disposición normativa 38/95 y sus modificaciones y el art. 36, título VI de la ley 11.904. Esta última norma —al decir de la actora— acuerda "rango legislativo expreso" (fs. 98 vta.) a la pretensión de la provincia y constituye, a su juicio, una expresión inequívoca de la voluntad provincial de imponerle tal cargo.

3°) Que esa ley, en el artículo citado y al igual que acontece con otras de carácter fiscal (por ejemplo la ley 11.683) atribuye a los sujetos allí considerados la condición de agentes de retención con el deber de practicar retenciones por deudas tributarias de terceros sobre los fondos de que disponen cuando con su intervención se configure el presupuesto de hecho determinado por la norma legal. Esa condición los obliga, además, a ingresar al Fisco los importes retenidos en el término y las condiciones establecidas puesto que tal actividad se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente en virtud de una disposición expresa que así lo ordena y atendiendo a razones de conveniencia de la política tributaria (Fallos: 308:442).

4°) Que la elección de los agentes de percepción proviene del ejercicio por parte del Estado de su poder de

Corte Suprema de Justicia de la Nación

imperio en lo atinente al establecimiento de cargas públicas justificadas por la necesidad de favorecer la percepción de las obligaciones fiscales. En el presente caso, el servicio requerido a Edesur S.A. y a las empresas mencionadas en el art. 36 de la ley 11.904, participa de los rasgos de aquellas cuya característica es la de ser obligatorias e impuestas por acto unilateral del Estado complementadas por otras condiciones que las definen: expresa disposición legal (en el caso el citado art. 36), determinación, certeza, alcance igualitario y el de responder a un fin de interés público (Fallos: 295: 87). Es de señalar que en el caso, la ley provincial contempla un régimen de retribución para los agentes recaudadores por el desarrollo de su actuación (art. 36 ya citado, párrafo 3°).

Cabe concluir, entonces, que el deber de actuar como tal constituye una obligación legal cuyo incumplimiento hace nacer en cabeza del agente no sólo una responsabilidad patrimonial sino también, eventualmente, una de naturaleza penal.

5°) Que, como lo tiene dicho el Tribunal, el agente de retención no integra la relación jurídica sustancial, puesto que el hecho imponible se verifica con respecto al sujeto pasivo de la retención (Fallos: 308:442 citado). Es claro, entonces, que no existe relación alguna entre la situación jurídica de Edesur S.A. como recaudador del impuesto a los ingresos brutos por un expreso mandato legal con la que asume frente al fisco provincial como sujeto tributario.

6°) Que es corolario inevitable de lo expuesto, y dentro de las exenciones consagradas, que el régimen impositivo considerado en el marco legal de la actividad en materia energética que realiza la actora (leyes 14.772, 15.336, 24.065, decreto 714/92) nada tiene que ver con la cuestión

debatida.

Por lo tanto al no mediar impugnación alguna basada en la inobservancia de las reglas que acuerdan validez a la imposición de una carga pública ni habiéndose demostrado —ni intentado acreditar— los perjuicios operativos que se mencionan en la demanda, ésta carece de sustento sin que se advierta la lesión a las garantías constitucionales que se invoca.

Por ello y lo dictaminado por el señor Procurador General, se decide: Declarar que la actora debe incluir en las facturas pertinentes el impuesto a los ingresos brutos con relación al cual reviste la calidad de agente de percepción. Con costas en lo que respecta a la pretensión interpuesta contra la Provincia de Buenos Aires (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). En cuanto a la deducida contra el Ente Regulador de la Electricidad y en lo que respecta al tercero citado deben ser soportadas en el orden causado en virtud del resultado de la cuestión sometida a decisión de este Tribunal (art. 68, segundo párrafo, del código citado). Notifíquese y, oportunamente, archívese. AUGUSTO CESAR BELLUSCIO - JUAN CARLOS MAQUEDA.

ES COPIA

Recurso interpuesto por **Empresa Distribuidora Sur Sociedad Anónima**, representada por el Dr. **Orlando Constantino Guala**, con el patrocinio del Dr. **Alvaro Eduardo Estivariz**.

Traslado contestado por **Provincia de Buenos Aires**, representada por los Dres. **Luisa M. Petcoff y Alejandro J. Fernández Llanos**; **Ente Nacional Regulador de la Electricidad**, representado por los Dres. **Ricardo Koolen Mariano García Cuerva y Héctor Hugo Viguera**.

Tercero citado: **Estado Nacional**, representado por la Dra. **María Ida A. A. Ricardo-ne**.