

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 26 de octubre de 1999.

Vistos los autos: "Agua y Energía Sociedad del Estado en liquidación c/ Entre Ríos, Provincia de s/ acción declarativa", de los que

Resulta:

I) A fs. 80/112 se presenta Agua y Energía Eléctrica, Sociedad del Estado en liquidación e inicia demanda contra la Provincia de Entre Ríos a fin de que se declare que no está obligada a tributar el impuesto a los ingresos brutos ni es deudora de suma alguna por dicho concepto o por multas, recargos o intereses por la compra de la energía eléctrica que produce la Comisión Técnica Mixta de Salto Grande y su venta al mercado mayorista eléctrico. Consecuentemente pide que se declare la improcedencia de la resolución 2222 dictada el 15 de octubre de 1996 por el ministro de Obras Públicas de esa provincia. Dice que no está obligada a tributar sobre la base de lo que dispone el art. 12 de la ley 15.336 que estableció expresamente la exención y porque las provincias no pueden gravar los establecimientos de utilidad nacional cuando los tributos interfieren en el cumplimiento de sus fines. Agrega que no obstante ello la demandada ha determinado una deuda sobre los ingresos brutos de \$ 49.994.882,43 y le impuso una multa de \$ 25.934.170,40 que se reajustó luego a la suma de \$ 59.721.848,03 en concepto de deuda e intereses. Hace consideraciones sobre la procedencia de su reclamo en sede originaria de esta Corte y justifica la razón de la vía elegida. Relata asimismo los pasos seguidos en la determinación de la deuda y los fundamentos de la resolución 2222.

Posteriormente fundamenta su reclamo señalando las funciones de la Comisión Técnica Mixta y las características de la comercialización de la energía eléctrica como asimismo del régimen federal de la energía integrado legislativamente

por la ley 15.336 y la ley 24.065. En lo que guarda relación con la cuestión debatida destaca que la última mantuvo el régimen especial y las exenciones consagradas en la primera "porque la finalidad no se modificó y continúa vigente el art. 12 de la ley 15.336".

Pasa luego a considerar las normas constitucionales, la ley y la jurisprudencia que considera aplicables al caso. Señala que el art. 75, inc. 30, de la Constitución Nacional atribuye competencia al Congreso para legislar sobre los establecimientos de utilidad nacional y sobre tal base dictó la ley 15.336 cuyas normas principales cita para afirmar su naturaleza federal. Entre ellas, menciona el art. 12 que, a su juicio, "estableció una clara exención impositiva que incluye a todos los impuestos nacionales y locales". Es ésta, expone, una clara exención objetiva de tributos establecida en una ley federal, no en razón de determinadas personas físicas o jurídicas sino teniendo en cuenta ciertos hechos o actos que el legislador estima dignos de beneficio. Por tal razón pretender gravar la energía eléctrica producida por Salto Grande interfiere en el cumplimiento de esos fines.

Aclara el rol de Agua y Energía en el negocio energético y afirma que aun prescindiendo de la exención del art. 12 de la ley 15.336 de aceptarse el gravamen cuestionado se interferiría directa y significativamente en los costos operativos, regalías, inversiones, etc. Todo impuesto que grave la venta de la energía afecta los fines federales perseguidos. Considera que la pretensión impositiva provincial contraría los derechos de tránsito reconocidos en el art. 11 de la Constitución Nacional y destaca que no realizó ninguna actividad en la Provincia de Entre Ríos. Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura y cuestiona el argumento de la demandada para justificar su actitud, que funda en su

Corte Suprema de Justicia de la Nación

convicción de que la ley 22.016 ha derogado el art. 12 de la ley 15.336. En primer lugar, porque aquella norma se refiere a exenciones de naturaleza subjetiva y no a las que se basan en la actividad desarrollada con fines nacionales. Discute otros argumentos de la provincia, entre ellos los vinculados con la gravitación del Convenio Multilateral y con la naturaleza de las funciones de Agua y Energía. Igualmente atribuye arbitrariedad al proceder de la contraria cuando desconoce los alcances del Convenio de Saneamiento que celebró con la Nación en los términos de la ley 24.133.

II) A fs. 184/219 se presenta la Provincia de Entre Ríos y reconviene por la inconstitucionalidad que atribuye al art. 13 del decreto 1192/92 del Poder Ejecutivo Nacional.

Defiende la validez de la resolución 2222/96 y sostiene que la actora está obligada a pagar el tributo sobre los ingresos brutos. Afirma que tal actividad impositiva no interfiere con el fin de utilidad nacional que cumple Agua y Energía y que el art. 12 de la ley 15.336 ha sido derogado por la ley 22.016 (arts. 1° y 3°).

Expone que el río Uruguay no es territorio nacional ni está federalizado sino que es propio de la provincia, así como su dominio, y niega que el gravamen actúe como un derecho de paso prohibido por los arts. 9 a 12 de la Constitución Nacional, sino que pesa sobre la comercialización de energía que realiza la actora al comprar a la Comisión Técnico Mixta en territorio provincial para revenderla a CAMMESA en Buenos Aires.

Niega la afirmación de que Agua y Energía no cobra por esa gestión puesto que la ley 24.065 en su art. 37 no obsta a que por la afectación legal de fondos líquidos a un destino especial puedan existir utilidades. Esos fondos, por otro lado, son los que resultan después de pagados los costos

operativos, los que incluyen, desde luego, los impuestos generales que gravan la utilidad.

En cuanto a la reconvención que plantea respecto del art. 13 del decreto 1192/92, la sustenta en que comporta la violación del principio de legalidad tributaria establecido por la Constitución Nacional en sus arts. 4, 17, 19, 52 y 75, inc. 2. Tal principio debe observarse -agrega- tanto en lo atinente a la imposición como en lo que respecta a la consagración de exenciones. Por lo tanto CAMMESA no goza de exención legal alguna.

Rechaza que se haya establecido que la participación de Agua y Energía en la compra de energía sea del ciento por ciento y explica que la determinación de oficio se hizo sobre base presunta en atención a sus negativas frente a los requerimientos de información cursados. Todas las evidencias -aduce- indican que la totalidad de la energía adquirida es revendida en territorio entrerriano. También rechaza la afirmación de que la comercialización de energía se haga en representación del Estado Nacional ya que existen registros de las operaciones contables, paga sus costos operativos y sólo después de esto envía el remanente al fondo previsto en el art. 37 de la ley 24.065. Ello indica que si bien las utilidades finales corresponden al Estado Nacional, los ingresos brutos son de Agua y Energía. El convenio ratificado por la ley 23.390 no prohíbe que los estados signatarios sean sujetos encargados de comercializar la energía generada y, por lo demás, del art. 37 citado no surge que la empresa actora actúe en representación del Estado Nacional.

En otro orden de ideas afirma que la suscripción del convenio del 29 de diciembre de 1992 en el marco de las leyes 24.133, 24.154 y 23.982 no importó la renuncia a todos los reclamos no efectivizados hasta entonces, y que la cláusula

Corte Suprema de Justicia de la Nación

quinta, ap. c, detalla las deudas de empresas nacionales que se incluyen en la compensación, entre las cuales no figuran las de la actora. Por lo tanto, los créditos reclamados posteriormente no quedaron alcanzados por esa compensación y transacción.

Agua y Energía -sostiene- ha reconocido invariablemente su condición de contribuyente del impuesto a los ingresos brutos, por lo que incurre ahora en contradicción al negar ese carácter. Indica que basta con que realice la compra de energía en territorio provincial para que se configure el hecho imponible. No se grava la energía generada por Salto Grande ni su paso físico por la provincia sino la comercialización que se realiza en la porción atribuible a Entre Ríos, lo que es conforme al Convenio Multilateral. Niega que su pretensión tributaria interfiera con el fin de utilidad nacional ya que su mera incidencia no asume esa condición. Rechaza asimismo la afirmación de que se viole el art. 11 de la Ley Fundamental y afirma que el art. 12 de la ley 15.336 ha sido derogado a partir de la vigencia de la ley 22.016.

Finalmente concluye en que ninguna exención dispuesta por el Congreso Nacional alcanza a Agua y Energía, que está sometida así a la potestad tributaria provincial sobre los establecimientos de utilidad nacional. Reitera su criterio acerca de la inconstitucionalidad del art. 13 del decreto 1192/92 y sostiene que el art. 37 de la ley 23.390 no contiene calificación especial que haga suponer que la actora actúa en representación del Estado Nacional.

Considerando:

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

2°) Que la demanda intentada por la vía de una acción

declarativa resulta compatible con las exigencias contenidas en el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y el criterio jurisprudencial expuesto en Fallos: 307:1379; 310:606; 316:2855; 318:2374 (y otros) en tanto media un acto en ciernes cuyos efectos se procura precaver y que se encuentra configurado por la resolución 2222/96 de la Dirección Provincial de Rentas y la reserva expuesta a fs. 211 en cuanto al derecho a iniciar la ejecución fiscal basada en aquella decisión.

3°) Que la demandada entiende que la ley 22.016 ha derogado el art. 12 de la 15.336 y que, por consiguiente, han quedado sin efecto las exenciones tributarias allí contenidas. En la sentencia dictada en la causa "Telefónica de Argentina S.A." (Fallos: 320:162), esta Corte ha precisado que el "texto citado fija una política impositiva clara, dirigida a un conjunto específico de sujetos", por lo que constituye, como lo destaca el dictamen del señor Procurador General, un ordenamiento de carácter subjetivo que apunta a cierta categoría de personas jurídicas en el que no gravita la actividad desarrollada aspecto, en cambio, considerado en el art. 12 de la ley 15.336 que atiende a la naturaleza objetiva de las materias de la industria eléctrica comprensivas de todo lo vinculado a la generación, transformación, transmisión y distribución de la electricidad, con prescindencia de los sujetos autorizados a su explotación. Cabe concluir, por lo tanto, que el art. 12 de la ley 15.336 conserva su vigencia y no se vio afectado por los alcances de la ley 22.016.

4°) Que, en otro orden de ideas, cabe señalar que una ya arraigada doctrina ha establecido que lo atinente al régimen de la energía eléctrica se inscribe en un marco de regulación federal incorporado al concepto abarcativo que supone la interpretación del art. 75, inc. 13, de la Consti-

Corte Suprema de Justicia de la Nación

tución Nacional. En esa inteligencia -se dijo en la causa "Hidroeléctrica El Chocón S.A." (Fallos: 320:1302)- el Congreso dictó las leyes 15.336 y 24.065 por las que se planifica, se establecen pautas generales y se ordena la política energética. Con esa inteligencia es que debe resolverse si la pretensión impositiva provincial pone en crisis a ese régimen federal, advirtiéndose que la ley 24.065, modificatoria en ciertos aspectos de su antecedente, la citada ley 15.336, no modificó ni derogó el art. 12 de ésta.

5°) Que la actora funda sustancialmente su reclamo rechazando su sometimiento al impuesto local a los ingresos brutos en que "así resulta del art. 12 de la ley 15.336 que establece expresamente la exención y las normas complementarias que rigen el sistema de generación de energía eléctrica por organismos nacionales" y en que "las provincias no pueden gravar establecimientos de utilidad nacional cuando los tributos interfieren en el cumplimiento de sus fines (art. 75 inc. 30 de la Constitución Nacional)" (ver fs. 80 vta.).

6°) Que para la comprensión cabal del régimen de exenciones debe recordarse que la interpretación del texto constitucional en materia de facultades concurrentes debe efectuarse de modo que el ejercicio de la autoridad nacional y la provincial se desenvuelvan armoniosamente evitando interferencias o roces susceptibles de acrecentar los poderes del gobierno central en detrimento de las potestades provinciales o viceversa. Del logro de ese objetivo depende -ha dicho el Tribunal en Fallos: 186:170 y otros posteriores- la coexistencia de dos órdenes de gobierno cuyos órganos actúan en órbitas distintas debiendo encontrarse sólo para ayudarse pero nunca para destruirse.

7°) Que también se ha dicho que "es indudable la

facultad de las provincias de 'darse leyes y ordenanzas de impuestos locales...y en general, todas las que juzguen conducentes a su bienestar y prosperidad, sin más limitaciones que las enumeradas en el art. 108 (actual 126) de la Constitución' ...toda vez que 'entre los derechos que constituyen la autonomía de las provincias, es primordial el de imponer contribuciones y percibir las sin intervención alguna de autoridad extraña'" (causa "Telefónica de Argentina" -Fallos: 320:619, consid. 7°-).

8°) Que con relación al art. 12 de la ley 15.336 esta Corte ha señalado que "esa norma no debe interpretarse como una exclusión absoluta de la potestad impositiva local y resulta compatible con la convicción de que, admitido el privilegio del gobierno nacional en su propio interés o beneficio, es obvio que pueda valerse de él en la forma que mejor satisfaga sus objetivos, reconociendo en su caso que aquella prerrogativa no lo contraría" (Fallos: 307:613). Ello es en definitiva el reconocimiento de la atribución del legislador de determinar la existencia del fin nacional, así como la elección y los medios y modos de satisfacerlo (Fallos: 306:1883 y sus citas), entre los cuales puede considerar la adopción de exenciones tributarias. Empero, debe recordarse que la utilidad nacional asignada a una actividad no autoriza sin más a concluir que la Nación atraiga toda potestad de manera exclusiva o excluyente; la supresión de la jurisdicción provincial debe limitarse a los casos en que ese ejercicio interfiera con la satisfacción del propósito de interés público que la ley nacional reconozca o se torne incompatible a estos fines (Fallos: 312:1870).

9°) Que la ley 15.336 y sus modificatorias no consagraron una inmunidad impositiva absoluta, como surge de su art. 12.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

En efecto, aquella norma -indicadora del carácter objetivo de la exención que consagra- establece que "las obras e instalaciones de generación, transformación y transmisión de la energía eléctrica de jurisdicción nacional y la energía generada o transportada en las mismas no pueden ser gravadas con impuestos y contribuciones, o sujetas a medidas de legislación local que restrinjan o dificulten su libre producción y circulación". Tal criterio resulta, por otro lado, compatible con lo dispuesto por el art. 75, inc. 30, de la Constitución Nacional, que establece como facultad del Congreso legislar "para el cumplimiento de los fines específicos de los establecimientos de utilidad nacional" aunque respetando "el poder de policía e imposición" local "en tanto no interfieran en el cumplimiento de aquellos fines".

10) Que, excluida una inmunidad absoluta, cabe "sólo entender que la ley remite a la consideración de circunstancias de hecho de las que ha de derivar el concepto jurídico con que habrá de decidirse si existe o no entre las leyes de referencia la incompatibilidad alegada" (Fallos: 137:212, consid. 9º) y en ese sentido debe tenerse en cuenta que la actora no ha acreditado de qué manera la pretensión impositiva local frustraría por su incompatibilidad el fin nacional. Sólo se ha limitado a una interpretación dogmática de las normas en que basa su pretensión, lo que resulta insuficiente. Tal extremo resultaba de indispensable acreditación si se repara en la subsistencia de la aptitud impositiva local; por otro lado, consecuencia de facultades conservadas por la provincia que el propio art. 12 de la ley 15.336 reconoce.

11) Que en otro orden de ideas cabe considerar los alcances del Acuerdo de Saneamiento Definitivo celebrado entre el Estado Nacional y la Provincia de Entre Ríos con fecha 29 de diciembre de 1992 en el marco de lo que dispone la ley

24.133 y las modificaciones dispuestas en la ley 24.154, toda vez que las partes discrepan respecto de las deudas no incluidas expresamente. Para ello resultan de utilidad los argumentos vertidos en el dictamen del señor Procurador General.

Según la cláusula segunda de dicho acuerdo, las partes acordaron renunciar tanto al derecho como a las acciones derivadas de deudas y de créditos existentes al 31 de marzo de 1991 que excedan lo expresado en el acuerdo, los que deberán considerarse como montos definitivos y cancelatorios de cada uno de los respectivos conceptos. De tal texto, como de otros elementos de juicio vinculados a su origen, cabe concluir que toda otra deuda (ya sea que esté o no discutida, determinada o por determinar) que no estuviera contemplada en forma expresa debe entenderse renunciada. Tal postura se sustenta en la intención indubitada de llevar a cabo un saneamiento de carácter definitivo de la situación financiera existente entre el gobierno nacional y las provincias, tal como lo prevén la ley 24.133 y el contenido de la cláusula primera del acuerdo. Toda otra interpretación, como la que efectúa la provincia, privaría al convenio de su carácter definitivo (énfasis agregado) y lo tornaría parcial. Por otro lado, el art. 3° de la ley antes mencionada establece que la renuncia comprende "a todos los créditos y débitos, aun cuando hubiesen sido objeto de transacción, compensación, remisión o en general sometidos a cualquier procedimiento de saneamiento o no fueran considerados a efectos de establecer los saldos de cada provincia con el Estado Nacional. Ello, salvo reserva expresa de cualquiera de las partes".

En el caso, la demandada no ha formalizado reserva alguna, por lo que el reclamo que efectúa y cuya procedencia se reconoce, no podrá involucrar deudas anteriores al 31 de marzo de 1991 (Fallos: 321:1854 y sus citas).

Corte Suprema de Justicia de la Nación

12) Que en cuanto a la reconvención planteada con relación a la inconstitucionalidad del art. 13 del decreto 1192/ 92, al no discutirse su aplicación el tratamiento del tema deviene abstracto.

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por el señor Procurador General, se decide: I.- Hacer lugar parcialmente a la demanda seguida por Agua y Energía Eléctrica, Sociedad del Estado en liquidación contra la Provincia de Entre Ríos y, en consecuencia, declarar la improcedencia de la resolución 2222/96 del Ministerio de Obras Públicas de esa provincia en cuanto comprenda deudas anteriores al 31 de marzo de 1991; y rechazarla en lo restante. Con costas por su orden (art. 71, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). II.- Declarar abstracto el planteo de inconstitucionalidad del art. 13 del decreto 1192/92 del Poder Ejecutivo Nacional. Notifíquese y, oportunamente, archívese. JULIO S. NAZARENO - EDUARDO MOLINE O'CONNOR - AUGUSTO CESAR BELLUSCIO - ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - ANTONIO BOGGIANO - GUILLERMO A. F. LOPEZ - GUSTAVO A. BOSSERT - ADOLFO ROBERTO VAZQUEZ.

ES COPIA