

TRANSPORTES VIDAL S. A. v. PROVINCIA DE MENDOZA

IMPUESTO: Interpretación de normas impositivas.

De la inequívoca intención constitucional de eliminar los gravámenes discriminatorios infiérese 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.

IMPUESTO: Facultades impositivas de la Nación, provincias y municipalidades.

La potestad impositiva de las provincias debe también ceder frente a aquellos privilegios que el Gobierno Nacional otorgue en ejercicio de sus atribuciones (arts. 31 y 67, incisos 16 y 28, de la Constitución Nacional).

CONSTITUCION NACIONAL: Constitucionalidad e inconstitucionalidad. Impuestos y contribuciones provinciales.

Los arts. 9, 10, 11, 12, 67, inc. 12 y 108 de la Constitución Nacional no fueron concebidos para invalidar absolutamente todos los tributos locales que inciden sobre el comercio interprovincial, reconociendo a éste una inmunidad o privilegio que lo libere de la potestad de imposición general que corresponde a las provincias. Ciertamente no se advierte en la Carta Magna ni en sus fuentes de interpretación elementos que evidencien la existencia de razones por las cuales los contribuyentes de una provincia o de la Capital Federal deban subsidiar permanentemente los servicios que utilizan las entidades dedicadas al comercio de aquella índole.

CONSTITUCION NACIONAL: Constitucionalidad e inconstitucionalidad. Impuestos y contribuciones provinciales.

La protección que los arts. 9º, 10, 11, 12, 67, inc. 12, y 108 de la Constitución Nacional acuerdan 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.

IMPUESTO: Interpretación de normas impositivas.

Corresponde rechazar la demanda —promovida por una empresa que realiza transporte de bienes entre ciudades de distintas provincias y la Capital Federal— por repetición de lo pagado en concepto de impuesto pro-

vincial a los ingresos brutos. Ello así, pues la pretensión se sustenta exclusivamente en una inteligencia del art. 67, inc. 12, de la Constitución Nacional con arreglo a la cual la actividad que desarrolla resultaría inmune al poder de imposición de la demandada, y no ha invocado que el tributo que pagó importe un trato discriminatorio respecto de otras empresas que realizan transporte de bienes dentro de la provincia, ni que la exigencia del gravamen sea causa de múltiple imposición provincial; tampoco ha demostrado que el tributo encarezca su actividad al punto de tornar gravoso o inconveniente el tránsito por la provincia.

IMPUESTO: Interpretación de normas impositivas.

El art. 3º de la ley 12.346 no configura un precepto del legislador nacional restrictivo de la potestad provincial, toda vez que dicha disposición sólo se refiere al ejercicio del poder de policía y no al de imposición, como lo evidencia el texto del art. 5º de la misma ley, en cuanto reconoce la subsistencia de los gravámenes provinciales llamados "patentes", y su eventual derogación sólo por medio de convenios a celebrarse entre las provincias y el Estado Federal.

IMPUESTO: Facultades impositivas de la Nación, provincias y municipalidades.

El reparo formulado al precepto de la ley 20.221, modificado por la ley 22.006, que permite gravar con el impuesto a los ingresos brutos el transporte interjurisdiccional en la forma prevista en el Convenio Multilateral del 18 de agosto de 1977, promueve el examen de una cuestión insustancial, ya que el otorgamiento de esa facultad no importó acordar una prerrogativa que las provincias no se hubieran reservado.

IMPUESTO: Facultades impositivas de la Nación, provincias y municipalidades.

La regulación del comercio interprovincial es atribución delegada al Gobierno Federal para ser ejercida por el Congreso y queda, por tanto, excluida del acervo de los poderes conservados por las provincias, pero éstas pueden gravar la riqueza producida en su territorio, aunque una parte de ella transponga sus fronteras, a condición de que el gravamen no sea discriminatorio o de algún modo impida o dificulte actividades interjurisdiccionales. Ello no significa desconocer que las tarifas —al menos las 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 del transporte interprovincial, reviste indudable interés público (Voto del doctor Enrique S. Petracchi).

DICTAMEN DEL PROCURADOR GENERAL

Suprema Corte:

V. E. es competente para seguir conociendo de la presente causa de acuerdo con lo dictaminado a fs. 21.

En cuanto al fondo del asunto, al dictaminar con fecha 10 de septiembre pasado en la causa "Austral Líneas Aéreas S.A. c/Mendoza, Provincia de s/repetición", A. 628, L. XVIII, donde se discutía un problema idéntico al planteado en autos, dejé expresado mi criterio acerca de la falta de interés legítimo de la actora para plantear la inconstitucionalidad de la ley 22.006 y de la viabilidad de su reclamo en función de la jurisprudencia sentada por el Tribunal en Fallos: 298:392 y concordantes.

Estimo, pues, que a mérito de las consideraciones vertidas en el asesoramiento mencionado, que en homenaje a la brevedad me permito dar por reproducidas, corresponde hacer lugar a la repetición intentada en este juicio. Buenos Aires, 24 de septiembre de 1981. *Mario Justo López.*

FALLO DE LA CORTE SUPREMA

Buenos Aires, 31 de mayo de 1984.

Vistos los autos: "Transportes Vidal S.A. c/Mendoza, Provincia de s/repetición", de los que

Resulta:

I) Que a fs. 19/20 Transportes Vidal S.A. promueve demanda contra la Provincia de Mendoza por cobro de la suma de dos mil quinientos sesenta y nueve pesos argentinos (\$a 2.569), con más la suma que corresponda para compensar la depreciación monetaria, intereses y costas.

Aduce haber pagado dicho monto en concepto de impuesto provincial a los ingresos brutos, originado en el desenvolvimiento de su acti-

vidad de transportador interjurisdiccional durante junio de 1979 y marzo de 1980.

Funda su pretensión en la inconstitucionalidad de las leyes locales que rigen el tributo mencionado, así como del convenio multilateral suscripto por las provincias y la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, por resultar a su juicio violatorios del art. 67, inc. 12, de la Carta Magna, objeción de la que también considera pasible a la ley 22.006.

II) Que a fs. 30/32 comparece el Fiscal de Estado de la Provincia de Mendoza, oportunidad en la que reconoce como cierta la actividad que desarrolla la actora y argumenta sobre la validez constitucional de los preceptos impugnados por ésta.

III) Que en términos análogos se expide el apoderado del gobierno provincial a fs. 35/36.

Considerando:

1º) Que esta causa es de la competencia originaria de la Corte Suprema (arts. 100 y 101 de la Constitución Nacional).

2º) Que como se desprende de las constancias del proceso, no se discute en él la índole de la actividad que la actora desarrolla, ni la realidad y magnitud de los pagos efectuados. Cabe, pues, puntualizar que aquélla es una empresa que realiza transporte de bienes entre ciudades de distintas provincias y la Capital Federal, y que satisfizo el impuesto sobre los ingresos brutos vigente en la Provincia de Mendoza en el período ya mencionado, calculado de acuerdo con lo dispuesto en el art. 9º del Convenio Multilateral del 18 de agosto de 1977, es decir, tomando en cuenta el valor de los pasajes y fletes percibidos o devengados de la Provincia.

3º) Que, en cambio, las partes discrepan sobre la validez constitucional de los preceptos que imponen la aplicación del tributo a las operaciones que efectúa la demandante, así como sobre la del citado convenio y de la ley 22.006 por la cual el legislador nacional facultó a a las provincias a gravar el transporte interjurisdiccional con arreglo a las normas de aquel pacto.

4º) Que en el pronunciamiento registrado en Fallos: 178:308 esta Corte fijó la inteligencia que corresponde reconocer a los arts. 9º,

10, 11, 12 y 67, inciso 12, de la Constitución Nacional, atendiendo a los motivos que determinaron su inserción en la Ley Fundamental, en términos que encuentran sólido respaldo en expresiones de indudable trascendencia (confr. arts. 8º, 9º y 10 del pacto suscripto entre los gobiernos de Santa Fe, Buenos Aires y Entre Ríos el 4 de enero de 1831; punto 3º del Acuerdo de San Nicolás de los Arroyos del 31 de mayo de 1852; Congreso General Constituyente, sesiones 40 y 41, 22 y 23 de abril de 1853, intervenciones de los diputados Gorostiaga y Seguí; Informe de la Comisión Examinadora de la Constitución Federal presentado a la Convención del Estado de Buenos Aires, capítulo V; Alberdi, Juan Bautista: “Elementos del Derecho Público Provincial Argentino” y “Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina”, “Organización de la Confederación Argentina”, tomos I, págs. 285/290, 293/296 y II, págs. 250/253; González, Joaquín V.: “Manual de la Constitución Argentina”, págs. 434/445).

5º) Que en dicho precedente se expresó que el alcance de los principios contenidos en los arts. 9º, 10, 11 y 12, por una parte y 67, inciso 12, por otra, “debe ser fijado en relación a otro principio que es el del poder de las provincias de crear impuestos a la riqueza que se halle dentro de sus fronteras, poder esencial para su subsistencia”.

“Los dos principios aludidos (prohibición de aduanas interiores y de afectar el comercio entre los Estados) —se dijo— tienen fuentes diversas. La condenación de las aduanas interiores tiene su raíz en nuestra historia, su explicación en una lucha larga y dolorosa que impidió la unidad nacional. Su interpretación debe buscarse, ante todo, en nuestra propia tradición, para fijar el sentido de los textos legales”.

“El inciso 12 del art. 67, consecuencia del anterior, tiene también fuentes argentinas... pero su fuente literal se encuentra en el art. 1º, sección 8ª, párrafo 3º de la Constitución de Estados Unidos: ‘El Congreso tendrá poder... para regular el comercio de las naciones extranjeras, entre los varios Estados y con las tribus indias’”.

6º) Que al indagar la finalidad perseguida por los cuatro primeros preceptos mencionados, el Tribunal puntualizó que las aduanas interiores abolidas por la Carta Magna tenían fines económicos y fiscales, ya que se “proponían defender la producción local enfrente de la competencia de la producción de otras provincias y también crear recursos

para el erario, siendo la renta principal de algunos Estados; lo que explica la resistencia tenaz que opusieran a su abolición. Los impuestos aduaneros eran principalmente tres: a) el impuesto al tránsito, el más enérgicamente vetado por la Constitución, como era el que enconaba más la querrela entre las provincias, y consistía en un impuesto al simple paso de un producto por el territorio de la provincia, viniendo de otra provincia y destinado a una tercera; b) el de 'extracción' de los productos, impuesto llamados a veces de exportación que gravaba la sola 'saca' de ellos, destinados a otra provincia; c) el de 'introducción' o también llamado de importación, que tenía dos grados de imposición: a veces un impuesto más alto cuando provenía del extranjero, otro menor cuando provenía de otra provincia".

"Lo que convertía a la aduana en un instrumento de querrela y represalia entre las provincias, era el propósito de protección de la producción local que se buscaba con el impuesto. Esta protección del producto local tenía dos formas: gravamen sobre el producto introducido de otra provincia, que no pagaba el similar local, y gravamen sobre el producto que se sacaba de la provincia, quedando libre de él el similar que se consumía en su territorio".

"Lo que impedía, pues, que el país fuera un solo territorio para una sola nación, como lo ha dicho esta Corte, era el tratamiento diferente del mismo producto, según sea local o importado, según se consuma en él o se exporte a otra provincia".

"La supresión de aduana interior significó sustancialmente la abolición de preferencias en el tratamiento de los productos o mercaderías por razón de su procedencia".

7º) Que con relación al art. 67, inc. 12, el Tribunal declaró que los impuestos provinciales afectan el comercio entre las provincias "cuando una ley opera o puede operar desviaciones en las corrientes de consumo de tal o cual producto de una provincia. Es decir se vuelve a la idea de leyes que crean diferencias de tratamiento del mismo producto ya sea liberando de gravamen al producto local o estableciendo tasas diferentes según sea su origen".

"Es necesario por eso el examen puntual de cada caso para comprender la significación, el propósito y los efectos de la ley impugnada.

Cuando no han significado los impuestos creados una traba o una carga al comercio interprovincial y sólo sí, por lo tanto, el ejercicio del derecho indiscutible de gravar la riqueza local, la Corte ha declarado legal el gravamen. . .”.

“Lo condenado, lo ilegal es, pues, el gravamen con fines económicos de protección o preferencia, a fin de manejar la circulación económica”.

Esta Corte expresó, por último, que “al interpretar y aplicar ese objeto esencial de la Constitución, no puede menoscabarse el derecho primario de las provincias a formar el tesoro público con la contribución de su riqueza y cuya forma más evidente es, sin duda, su población y su capacidad de consumo”.

8º) 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 (en igual sentido: Fallos: 305:327, consid. 8º, segundo párrafo, *in fine*; sentencia del 6 de octubre de 1983, en los autos “Schuchard S.A. c/Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires”, consid. 7º).

9º) Que a ello cabe agregar, con sentido meramente aclaratorio, que la potestad impositiva de las provincias debe también ceder frente a aquellos privilegios que el Gobierno Nacional otorgue en ejercicio de sus atribuciones (arts. 31 y 67, incisos 16 y 28, de la Constitución Nacional).

10) Que es claro, por tanto, que los arts. 9º, 10, 11, 12, 67, inc. 12, y 108 de la Constitución Nacional no fueron concebidos para invalidar absolutamente todos los tributos locales que inciden sobre el comercio interprovincial, reconociendo a éste una inmunidad o privilegio que lo libere de la potestad de imposición general que corresponde a las provincias. Ciertamente no se advierte en la Carta Magna ni en sus fuentes de interpretación elementos que evidencien la existencia de razones por las cuales los contribuyentes de una provincia o de la Capital Fede-

ral deban subsidiar permanentemente los servicios que utilizan las entidades dedicadas al comercio de aquella índole (174 U.S. 70; 303 U.S. 250 —en A.L.R. vol. 115, p. 944—, 423 U.S. 276).

La protección que dichos preceptos acuerdan sólo alcanza, pues, 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 (doctrina de Fallos: 205:521).

11) Que en mérito de lo expuesto, esta Corte, con su actual integración, discrepa con los fundamentos que sustentaron las decisiones de Fallos: 188:27; 191:348; 278:210; 279:33; 280:388; 298:392; 299:31; 300:650; 301:223; 302:650 y 1181; 303:1277; 304:1075 y 305:353, en la medida en que, según éstos, las normas constitucionales examinadas *ut supra* sustraen totalmente al comercio interestadual del poder de imposición provincial, toda vez que semejante alcance no puede ser referido a los concretos motivos que justificaron aquellos preceptos.

12) Que, a mayor abundamiento, cabe destacar que en los precedentes de Fallos: 188:27 y 191:348 se infiere de determinados pronunciamientos de la Corte Suprema de los Estados Unidos de Norte América una interpretación adversa al ejercicio del poder tributario estadual respecto del transporte interjurisdiccional, que un examen de las decisiones recaídas en las controversias relativas a la imposición de dicha actividad no cohonesta.

En efecto, al momento de decidirse el primero de los casos mencionados, aquel tribunal no sólo había admitido la validez constitucional de los impuestos al capital de las empresas dedicadas al transporte interestadual en tanto la materia imponible se estableciera en forma proporcional a la actividad desarrollada dentro de cada jurisdicción —atendiendo, por ejemplo, a los kilómetros recorridos en el estado que impone el gravamen— (127 U.S. 117 —año 1888— 141 U.S. 18 —año 1891—; 174 U.S. 70 —año 1899—; 290 U.S. 158, en part. 161 —año 1933—; entre otros), sino que también había adelantado una conclusión semejante respecto de los impuestos calculados sobre los ingresos brutos de dichas empresas, bajo la misma condición a la que se subordinó la legitimidad de los tributos sobre el patrimonio (306 U.S. 167, en

part. 175 —año 1938—), anticipando así un cambio en su jurisprudencia relacionada con los gravámenes que computan como base imponible dichos ingresos, criterio que fue luego explícitamente seguido en los casos registrados en 334 U.S. 653 (año 1947), 340 U.S. 511 (año 1950) y, de modo terminante, en 430 U.S. 274 (año 1977). Corresponde puntualizar que la tendencia que señalaron los primeros pronunciamientos mencionados no se modificó con la decisión publicada en 340 U.S. 602, habida cuenta de la falta de coherencia que la propia corte norteamericana atribuyó a esta última (conf. 430 U.S. 274, 280 y siguientes).

13) Que en el *sub examine* la actora sustenta su pretensión exclusivamente en una inteligencia del art. 67, inc. 12, de la Constitución Nacional con arreglo a la cual la actividad que desarrolla resultaría inmune al poder de imposición de la demandada, y no ha invocado que el tributo que pagó importe un trato discriminatorio respecto de otras empresas que realizan transporte de bienes dentro de la provincia, ni que la exigencia del gravamen sea causa de múltiple imposición provincial. Tampoco ha demostrado que el tributo encarezca su actividad al punto de tornar gravoso o inconveniente el tránsito por la provincia.

14) Que en relación con lo expresado en el considerando 9º corresponde señalar que el art. 3º de la ley 12.346 —sobre el cual se apoyaron los votos emitidos en disidencia en Fallos: 302:1181—, no configura un precepto del legislador nacional restrictivo de la potestad provincial objetada en el caso, toda vez que dicha disposición sólo se refiere al ejercicio del poder de policía y no al de imposición, como lo evidencia el texto del art. 5º de la misma ley, en cuanto reconoce la subsistencia de los gravámenes provinciales llamados “patentes”, y su eventual derogación sólo por medio de convenios a celebrarse entre las provincias y el Estado Federal, objetivo cuya frustración fue admitida en oportunidad de sancionarse la ley 17.233 (conf. el mensaje del Ministro de Economía acompañando el proyecto de ley).

Similar conclusión se impone respecto de los tributos de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, toda vez que la efectividad de la exención que acordaba el art. 5º dependía también, pese a la particular naturaleza política de la Capital Federal, de la celebración de un convenio; siendo explícita la voluntad legislativa en este último sentido (conf. Congreso Nacional, Cámara de Diputados, año 1935,

tomo IV, pág. 334, intervenciones de los diputados Coca, Pueyrredón y Palacio).

15) Que habida cuenta de las consideraciones expuestas, cabe concluir que el impuesto sobre los ingresos brutos de la Provincia de Mendoza vigente durante junio de 1979 a marzo de 1980, no es susceptible de descalificación constitucional a la luz del fundamento que sustenta la pretensión de la actora; y que formula con base en la doctrina de Fallos: 268:306, al precepto de la ley 20.221, modificado por la ley 22.006, que permite gravar con el impuesto a los ingresos brutos el transporte interjurisdiccional en la forma prevista en el Convenio Multilateral del 18 de agosto de 1977, promueve el examen de una cuestión insustancial, ya que el otorgamiento de esa facultad no importó acordar una prerrogativa que las provincias no se hubieran reservado.

Por ello, y habiendo dictaminado el señor Procurador General, se decide: rechazar la demanda interpuesta. Costas por su orden, habida cuenta del sustento que dan a la pretensión de la actora los precedentes de este Tribunal (art. 68, 2ª parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

GENARO R. CARRIÓ — JOSÉ S. CABALLERO
— CARLOS S. FAYT — AUGUSTO C. J.
BELLUSCIO — ENRIQUE S. PETRACCHI (*según su voto*).

VOTO DEL SEÑOR MINISTRO DOCTOR DON ENRIQUE S. PETRACCHI

Resulta:

I) Que a fs. 19/20 Transportes Vidal S.A. promueve demanda contra la Provincia de Mendoza por cobro de la suma de dos mil quinientos sesenta y nueve pesos argentinos (\$a 2.569), con más la suma que corresponda para compensar la depreciación monetaria, intereses y costas.

Aduce haber pagado dicho monto en concepto de impuesto provincial a los ingresos brutos, originado en el desenvolvimiento de su actividad de transportador interjurisdiccional durante junio de 1979 y marzo de 1980.

Funda su pretensión en la inconstitucionalidad de las leyes locales que rigen el tributo mencionado, así como del convenio multilateral suscripto por las provincias y la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, por resultar a su juicio violatorio del art. 67, inc. 12, de la Carta Magna, objeción de la que también considera pasible a la ley 22.006.

II) Que a fs. 30/32 comparece el Fiscal de Estado de la Provincia de Mendoza, oportunidad en la que reconoce como cierta la actividad que desarrolla la actora y argumenta sobre la validez constitucional de los preceptos impugnados por ésta.

III) Que en términos análogos se expide el apoderado del gobierno provincial a fs. 35/36.

Considerando:

1º) Que esta causa es de la competencia originaria de la Corte Suprema (arts. 100 y 101 de la Constitución Nacional).

2º) Que como se desprende de las constancias del proceso, no se discute en él la índole de la actividad que la actora desarrolla, ni la realidad y magnitud de los pagos efectuados. Cabe, pues, puntualizar que aquélla es una empresa que realiza transporte de bienes entre ciudades de distintas provincias y la Capital Federal, y que satisfizo el impuesto sobre los ingresos brutos vigente en la Provincia de Mendoza en el período ya mencionado, calculado de acuerdo con lo dispuesto en el art. 9º del Convenio Multilateral del 18 de agosto de 1977, es decir, tomando en cuenta el valor de los pasajes y fletes percibidos o devengados en la provincia.

3º) Que, en cambio, las partes discrepan sobre la validez constitucional de los preceptos que imponen la aplicación del tributo a las operaciones que efectúa la demandante, así como sobre la del citado convenio y de la ley 22.006 por la cual el legislador nacional facultó a las provincias a gravar el transporte interjurisdiccional con arreglo a las normas de aquel pacto.

4º) Que en el pronunciamiento registrado en Fallos: 178:308 esta Corte fijó la inteligencia que corresponde reconocer a los arts. 9º, 10, 11, 12 y 67, inciso 12, de la Constitución Nacional, atendiendo a los motivos que determinaron su inserción en la Ley Fundamental, en tér-

minos que encuentran sólido respaldo en expresiones de indudable trascendencia (confr. arts. 8º, 9º y 10 del pacto suscripto entre los gobiernos de Santa Fe, Buenos Aires y Entre Ríos el 4 de enero de 1831; punto 3º del Acuerdo de San Nicolás de los Arroyos del 31 de mayo de 1852; Congreso General Constituyente, sesiones 40 y 41, 22 y 23 de abril de 1853, intervenciones de los diputados Gorostiaga y Seguí; Informe de la Comisión Examinadora de la Constitución Federal presentado a la Convención del Estado de Buenos Aires, capítulo V; Alberdi, Juan Bautista: "Elementos del Derecho Público Provincial Argentino" y "Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina", "Organización de la Confederación Argentina", tomos I, págs. 285/290, 293/296 y II, págs. 250/253; González, Joaquín V.: "Manual de la Constitución Argentina", págs. 434/445).

5º) Que en dicho precedente se expresó que el alcance de los principios contenidos en los arts. 9º, 10, 11 y 12, por una parte y 67, inciso 12, por otra, "debe ser fijado en relación a otro principio que es el del poder de las provincias de crear impuestos a la riqueza que se halle dentro de sus fronteras, poder esencial para su subsistencia".

"Los dos principios aludidos (prohibición de aduanas interiores y de afectar el comercio entre los Estados) —se dijo— tienen fuentes diversas. La condenación de las aduanas interiores tiene su raíz en nuestra historia, su explicación en una lucha larga y dolorosa que impidió la unidad nacional. Su interpretación debe buscarse, ante todo, en nuestra propia tradición, para fijar el sentido de los textos legales".

"El inciso 12 del art. 67, consecuencia del anterior, tiene también fuentes argentinas... pero su fuente literal se encuentra en el art. 1º, sección 8ª, párrafo 3º de la Constitución de Estados Unidos: 'El Congreso tendrá poder... para regular el comercio de las naciones extranjeras, entre los varios Estados y con las tribus indias'".

6º) Que al indagar la finalidad perseguida por los cuatro primeros preceptos mencionados, el Tribunal puntualizó que las aduanas interiores abolidas por la Carta Magna tenían fines económicos y fiscales, ya que se "proponían defender la producción local enfrente de la competencia de la producción de otras provincias y también crear recursos para el erario, siendo la renta principal de algunos Estados; lo que ex-

plica la resistencia tenaz que opusieran a su abolición. Los impuestos aduaneros eran principalmente tres: a) el impuesto al tránsito, el más enérgicamente vetado por la Constitución, como era el que enconaba más la querella entre las provincias, y consistía en un impuesto al simple paso de un producto por el territorio de la provincia, viniendo de otra provincia y destinado a una tercera; b) el de 'extracción' de los productos, impuestos llamados a veces de exportación que gravaba la sola 'saca' de ellos, destinados a otra provincia; c) el de 'introducción' o también llamado de importación, que tenía dos grados de imposición: a veces un impuesto más alto cuando provenía del extranjero, otro menor cuando provenía de otra provincia".

"Lo que convertía a la aduana en un instrumento de querella y represalia entre las provincias, era el propósito de protección de la producción local que se buscaba con el impuesto. Esta protección del producto local tenía dos formas: gravamen sobre el producto introducido de otra provincia, que no pagaba el similar local, y gravamen sobre el producto que se sacaba de la provincia, quedando libre de él, el similar que se consumía en su territorio".

"Lo que impedía, pues, que el país fuera un solo territorio para una sola nación, como lo ha dicho esta Corte, era el tratamiento diferente del mismo producto, según sea local o importado, según se consuma en él o se exporte a otra provincia".

"La supresión de la aduana interior significó sustancialmente la abolición de preferencias en el tratamiento de los productos o mercaderías por razón de su procedencia".

7º) Que con relación al art. 67, inc. 12, el Tribunal declaró que los impuestos provinciales afectan el comercio entre las provincias "cuando una ley opera o puede operar desviaciones en las corrientes de consumo de tal o cual producto de una provincia. Es decir se vuelve a la idea de leyes que crean diferencias de tratamiento del mismo producto ya sea liberando de gravamen al producto local o estableciendo tasas diferentes según sea su origen".

"Es necesario por eso el examen puntual de cada caso para comprender la significación, el propósito y los efectos de la ley impugnada. Cuando no han significado los impuestos creados una traba o una carga

al comercio interprovincial y sólo sí, por lo tanto, el ejercicio del derecho indiscutible de gravar la riqueza local, la Corte ha declarado legal el gravamen. . .”.

“Lo condenado, lo ilegal es, pues, el gravamen con fines económicos de protección o preferencia, a fin de manejar la circulación económica”.

Esta Corte expresó, por último, que “al interpretar y aplicar ese objeto esencial de la Constitución, no puede menoscabarse el derecho primario de las provincias a formar el tesoro público con la contribución de su riqueza y cuya forma más evidente es, sin duda, su población y su capacidad de consumo”.

8º) Que de la inequívoca intención constitucional de eliminar los gravámenes discriminatorios infiérese 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 (en igual sentido: Fallos: 305:327, consid. 8º, segundo párrafo, *in fine*; sentencia del 6 de octubre de 1983, en los autos “Schuchard S. A. c/Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires”, consid. 7º).

9º) Que a ello cabe agregar, con sentido meramente aclaratorio, que la potestad impositiva de las provincias debe también ceder frente a aquellos privilegios que el Gobierno Nacional otorgue en ejercicio de sus atribuciones (arts. 31 y 67, incisos 16 y 28, de la Constitución Nacional).

10) Que es claro, por tanto, que los arts. 9º, 10, 11, 12, 67, inc. 12, y 108 de la Constitución Nacional no fueron concebidos para invalidar absolutamente todos los tributos locales que inciden sobre el comercio interprovincial, reconociendo a éste una inmunidad o privilegio que lo libere de la potestad de imposición general que corresponde a las provincias. Ciertamente no se advierte en la Carta Magna ni en sus fuentes de interpretación elementos que evidencien la existencia de razones por las cuales los contribuyentes de una provincia o de la Capital Federal deban subsidiar permanentemente los servicios que utilizan las en-

tidades dedicadas al comercio de aquella índole (174 U.S. 70; 303 U.S. 250 —en A.L.R. vol. 115, p. 944—, 423 U.S. 276).

La protección que dichos preceptos acuerdan sólo alcanza, pues, 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.

11) Que en mérito de lo expuesto, esta Corte, con su actual integración, discrepa con los fundamentos que sustentaron las decisiones de Fallos: 188:27; 191:348; 278:210; 279:33; 280:388; 298:392; 299:31; 300:650; 301:223; 302:650 y 1181; 303:1277; 304:1075 y 305:353, en la medida en que, según éstos, las normas constitucionales examinadas *ut supra* sustraen totalmente al comercio interestadual del poder de imposición provincial, toda vez que semejante alcance no puede ser referido a los concretos motivos que justificaron aquellos preceptos.

La regulación del comercio interprovincial es atribución delegada al Gobierno Federal para ser ejercida por el Congreso y queda, por tanto, excluida del acervo de los poderes conservados por las provincias, pero éstas pueden gravar la riqueza producida en su territorio, aunque una parte de ella transponga sus fronteras, a condición de que el gravamen no sea discriminatorio o de algún modo impida o dificulte actividades interjurisdiccionales, lo que no se ha demostrado que ocurra en autos (doctrina de Fallos: 286:301).

Sobre este último particular, cabe poner de relieve que lo expuesto no significa desconocer que las tarifas —al menos las 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).

12) Que, a mayor abundamiento, cabe destacar que en los precedentes de Fallos: 188:27 y 191:348 se infiere de determinados pronunciamientos de la Corte Suprema de los Estados Unidos de Norte-

américa una interpretación adversa al ejercicio del poder tributario estadual respecto del transporte interjurisdiccional, que un examen de las decisiones recaídas en las controversias relativas a la imposición de dicha actividad no cohonesta.

En efecto, al momento de decidirse el primero de los casos mencionados, aquel tribunal no sólo había admitido la validez constitucional de los impuestos al capital de las empresas dedicadas al transporte interestadual en tanto la materia imponible se estableciera en forma proporcional a la actividad desarrollada dentro de cada jurisdicción —atendiendo, por ejemplo, a los kilómetros recorridos en el Estado que impone el gravamen— (127 U.S. 117 —año 1888— 141 U.S. 18 —año 1891—; 174 U.S. 70 —año 1899—; 290 U.S. 158, en part. 161 —año 1933—; entre otros), sino que también había adelantado una conclusión semejante respecto de los impuestos calculados sobre los ingresos brutos de dichas empresas, bajo la misma condición a la que se subordinó la legitimidad de los tributos sobre el patrimonio (306 U.S. 167, en part. 175 —año 1938—), anticipando así un cambio en su jurisprudencia relacionada con los gravámenes que computan como base imponible dichos ingresos, criterio que fue luego explícitamente seguido en los casos registrados en 334 U.S. 653 (año 1947), 340 U.S. 511 (año 1950) y, de modo terminante, en 430 U.S. 274 (año 1977). Corresponde puntualizar que la tendencia que señalaron los primeros pronunciamientos mencionados no se modificó con la decisión publicada en 340 U.S. 602, habida cuenta de la falta de coherencia que la propia corte norteamericana atribuyó a esta última (conf. 430 U.S. 274, 280 y siguientes).

13) Que en el *sub examine* la actora sustenta su pretensión exclusivamente en una inteligencia del art. 67, inc. 12, de la Constitución Nacional con arreglo a la cual la actividad que desarrolla resultaría inmune al poder de imposición de la demandada, y no ha invocado que el tributo que pagó importe un trato discriminatorio respecto de otras empresas que realizan transporte de bienes dentro de la provincia, ni que la exigencia del gravamen sea causa de múltiple imposición provincial.

14) Que en relación con lo expresado en el considerando 9º corresponde señalar que el art. 3º de la ley 12.346 —sobre el cual se apo-

yaron los votos emitidos en disidencia en Fallos: 302:1181—, no configura un precepto del legislador nacional restrictivo de la potestad provincial objetada en el caso, toda vez que dicha disposición sólo se refiere al ejercicio del poder de policía y no al de imposición, como lo evidencia el texto del art. 5º de la misma ley, en cuanto reconoce la subsistencia de los gravámenes provinciales llamados “patentes”, y su eventual derogación sólo por medio de convenios a celebrarse entre las provincias y el Estado Federal, objetivo cuya frustración fue admitida en oportunidad de sancionarse la ley 17.233 (conf. el mensaje del Ministro de Economía acompañando el proyecto de ley).

Similar conclusión se impone respecto de los tributos de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, toda vez que la efectividad de la exención que acordaba el art. 5º dependía también, pese a la particular naturaleza política de la Capital Federal, de la celebración de un convenio; siendo explícita la voluntad legislativa en este último sentido (conf. Congreso Nacional, Cámara de Diputados, año 1935, tomo IV, pág. 334, intervenciones de los diputados Coca, Pueyrredón y Palacio).

15) Que habida cuenta de las consideraciones expuestas, cabe concluir que el impuesto sobre los ingresos brutos de la Provincia de Mendoza vigente durante junio de 1979 a marzo de 1980, no es susceptible de descalificación constitucional a la luz del fundamento que sustenta la pretensión de la actora; y que el reparo que formula con base en la doctrina de Fallos: 268:306, al precepto de la ley 20.221, modificado por la ley 22.006, que permite gravar con el impuesto a los ingresos brutos el transporte interjurisdiccional en la forma prevista en el Convenio Multilateral del 18 de agosto de 1977, promueve el examen de una cuestión insustancial, ya que el otorgamiento de esa facultad no importó acordar una prerrogativa que las provincias no se hubieran reservado.

Por ello, y habiendo dictaminado el señor Procurador General, se decide: rechazar la demanda interpuesta. Costas por su orden, habida cuenta del sustento que dan a la pretensión de la actora los precedentes de este Tribunal (art. 68, 2ª parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

ENRIQUE S. PETRACCHI.