

LAS COMPETENCIAS DEL ESTADO FEDERAL Y DE LAS PROVINCIAS EN MATERIA TRIBUTARIA*

PATRICIA P. SÁNCHEZ

1. **Introducción**

El presente trabajo pretende tratar el tema de la distribución de las potestades tributarias entre la Nación y las provincias, a modo de continuación de lo expuesto en mi colaboración en el número anterior de estos *Cuadernos*,¹ en donde realicé un análisis de esta cuestión vinculado al tema de la inmunidad fiscal del Estado.

Como síntesis de lo allí expuesto, y sin ánimo de caer en reiteraciones, podemos decir que, conforme surge de nuestra Constitución Nacional, la Nación legisla en forma exclusiva y permanente en materia de derechos aduaneros y en forma concurrente con las provincias en cuanto a impuestos indirectos.

En tanto, las provincias legislan en materia de impuestos directos en forma exclusiva y permanente, y concurrentemente con la Nación en materia de impuestos indirectos. Como excepción los impuestos directos son de competencia del Estado federal sólo por tiempo determinado y siempre que la defensa, la seguridad común y el bien general del Estado, lo exijan.

De modo que tanto el Estado federal como las provincias están constitucionalmente autorizados a crear impuestos den-

* Véanse fallos: "Hidroeléctrica Tucumán S.A.c/Tucumán, Provincia de s/acción declarativa", p. 189, y "Compañía de Transportes de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A. c/Neuquén Provincia del s/acción declarativa", p. 197, respectivamente.

¹ "La inmunidad fiscal del Estado", *Cuadernos de Doctrina y Jurisprudencia Tributaria*, Año IV, n^{os}. 6 / 7, Ad-Hoc. Buenos Aires, 2001/2002, pp. 603/617.

tro de los límites hasta donde alcanza su jurisdicción y la Nación no puede impedir a las provincias el ejercicio del poder que no han delegado o que se han reservado, el poder impositivo de las provincias se extiende a todas las cosas que se encuentran dentro de su jurisdicción territorial y que forman parte de su riqueza pública, con tal que al ejercer ese poder impositivo no vulneren los arts. 9°; 10; 11 y 108 de la Constitución Nacional.

Este reparto de competencias que parece tan sencillo y claro no lo es tanto, y prueba de ello son los casos que comentaré a continuación en donde se discutió ante la Corte Suprema de Justicia la aplicación de tributos locales que se encontraban en pugna con normas federales dictadas por el Congreso en ejercicio de atribuciones contenidas en el art. 75 de la Constitución Nacional.

2. Los fallos "Hidroeléctrica Tucumán" y "Compañía de Transporte de Energía Eléctrica Transener"

Ante todo es necesario señalar que decidí comentar estas dos sentencias de la Corte Suprema de Justicia conjuntamente, en razón de que tienen en común el tema de la distribución de competencias entre la Nación y las provincias, es decir el tema objeto de este trabajo, y además que también se trata de dos empresas de energía eléctrica regidas por la misma normativa federal, sin perjuicio de que las situaciones planteadas en cada caso guardan particularidades propias que se analizarán a continuación.

En efecto, como señalé anteriormente, el marco regulatorio bajo cuyo amparo las empresas accionantes celebraron los contratos de concesión para el transporte y generación de energía eléctrica fue el del sistema eléctrico nacional regulado por las leyes 15.336 y 24.065, dictadas por el Congreso nacional, mediante el cual se establecieron las pautas generales y se planificó y ordenó la política energética.

La ley 15.336, referida a las actividades de la industria eléctrica destinadas a la generación, transformación y transmisión, o a la distribución de electricidad en la jurisdicción nacional, califica como servicio público la distribución regular y continua de energía eléctrica para atender las necesidades de los usuarios y como actividades de interés general las de la industria eléctrica, destinadas total o parcialmente a abastecer de energía

a un servicio público (art. 3°). Declara de jurisdicción nacional la generación, transformación y transmisión de energía eléctrica en determinados supuestos (art. 6°), entre los que se comprende el comercio de ésta entre la Capital Federal y una o más provincias, o que correspondan a lugares sometidos a la legislación exclusiva del Congreso nacional. Y, más recientemente, la ley 24.065, complementaria y modificatoria de la ley 15.336, con el mismo ámbito y autoridad de aplicación, reitera la calificación como servicio público de transporte y distribución de electricidad, conforme con su art. 1°.

El art. 11, párr. 1° de la ley 15.336 —texto según el art. 89 de la ley 24.065— autoriza al Poder Ejecutivo, en el ámbito de la jurisdicción nacional definida en su art. 6°, a otorgar las concesiones, ejercer las funciones de policía y demás atribuciones inherentes al poder jurisdiccional. A su vez, el art. 12 establece: "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", aclarando, finalmente, que "no se comprenden en esta exención las tasas retributivas por servicios y mejoras de orden local".

Este plexo normativo es el que prevaleció por sobre el régimen impositivo local, que se encontraba en pugna con él y por el que se pretendió cobrar una tasa por el uso de agua en el caso "Hidroeléctrica Tucumán" e ingresos brutos en el caso "Transener".

Con anterioridad a los fallos en comentario, la Corte Suprema de Justicia ha tenido oportunidad de expedirse acerca de las facultades impositivas de la Nación y de las provincias en relación específicamente al régimen nacional de energía, entre otros, en el caso "Hidroeléctrica El Chocón S.A. c/Provincia de Buenos Aires y otro" del 1° de julio de 1997.

En dicha oportunidad dijo expresamente: "Si bien las provincias conservan los poderes necesarios para el cumplimiento de sus fines y, entre ellos, las facultades impositivas que conduzcan al logro de su bienestar y desarrollo, por lo que pueden escoger los objetos impositivos y la determinación de los medios para distribuirlos en la forma y alcance que les parezca más conveniente, tales atribuciones encuentran el valladar de los principios consagrados en la Constitución Nacional".

Dijo asimismo: "La generación, transporte y consumo de la energía eléctrica se inscribe en un marco de regulación federal incorporado al concepto abarcativo que supone la interpretación dinámica del art. 75 de la Constitución Nacional".

En tal sentido y en ese caso en el que se cuestionaba el régimen mediante el cual la Provincia de Buenos Aires y el ente provincial regulador energético pretendían el cobro de impuestos previstos en los decs. leyes 7290/67 y 9038/78 a quienes contrataran con la empresa Hidroeléctrica El Chocón, en tanto se eximía del cumplimiento de dichos tributos a los usuarios industriales y comerciales comprendidos en el dec. prov. 1160/92, el Máximo Tribunal declaró su inconstitucionalidad por poner en crisis al régimen federal.

Tiempo después, en el caso "Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina (AGUEERA) c/Buenos Aires, Provincia de y otro s/acción declarativa" del 19 de agosto de 1999, en donde se planteó un caso análogo al antes expuesto, la Corte volvió a declarar la inconstitucionalidad de tales decretos sosteniendo que al suscribir el Pacto Federal la Provincia de Buenos Aires asumió la obligación de derogar de manera inmediata los impuestos provinciales específicos que gravaran la transferencia de energía eléctrica, por lo que la subsistencia de los cuestionados decretos provinciales entraba en colisión con aquellas disposiciones, frustrando su objeto y fin del tratado por lo que devenía inconstitucional.

En concordancia con lo expuesto, años más tarde, en el caso "Empresa Distribuidora del Sur S.A. (EDESUR S.A.) c/Provincia de Buenos Aires" del 26 de octubre de 1999 declaró la inconstitucionalidad del régimen mediante el cual la Provincia de Buenos Aires aplicaba y perseguía el cobro de impuestos inmobiliarios y automotores sobre bienes inmuebles o vehículos de propiedad de una empresa prestataria del servicio público de electricidad, afectados a la prestación del servicio público a su cargo.

Dijo en ese decisorio: "La Nación al regular la prestación del servicio público de electricidad en la provincia de Buenos Aires, utiliza sus facultades constitucionales para 'proveer lo conducente a la prosperidad del país, al adelanto y bienestar de todas las provincias', mediante 'leyes protectoras de estos fines' (conf. inc. 18 del art. 75 de la Constitución Nacional)".

En tal sentido entendió que el comportamiento de la Nación, al establecer un sistema de exenciones impositivas para las empresas prestatarias del servicio público de electricidad en jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, era acorde al principio de que quien tiene el deber de procurar determinado fin tiene el derecho de disponer los medios para su logro efectivo.

En este contexto es que se han dictado los fallos que seguidamente se pasan a comentar.

2.1. "Hidroeléctrica Tucumán S.A. c/Tucumán, Provincia de s/acción declarativa"

En este caso el supremo Tribunal ha debido decidir si correspondía a la empresa actora pagar la tasa local al uso del agua en su carácter de concesionaria de la obra dedicada a la generación de energía a través de los complejos hidroeléctricos de El Cadillal, Escaba y Pueblo Viejo, concesión que le fuera otorgada por la autoridad federal.

Dicha tasa había sido creada mediante la ley 731 de 1897 de la Provincia de Tucumán y establecía el régimen de dominio del Estado Provincial sobre las aguas de los ríos, arroyos y sus cauces y preveía el otorgamiento de concesiones de agua de diversos usos como bebida, industrial, riego de terrenos y fuerza motriz, quedando todo ello regulado por sus disposiciones, en tanto no se opusieran a las leyes generales de la Nación.

Asimismo preveía que los concesionarios allí comprendidos contribuirían a los gastos de administración general y particular de las aguas como también a los de construcción y conservación de los canales y desagües que utilizasen.

Pero, por sobre este régimen local, como se dijo anteriormente, se encontraba el régimen federal de electricidad en virtud del cual se concesionó a la empresa "Hidroeléctrica Tucumán" la generación de energía eléctrica en determinados complejos hidráulicos, estableciéndose específicamente en las cláusulas del contrato que sería de aplicación el régimen nacional de electricidad regulado por las leyes 15.336 y 24.065, antes mencionadas.

De modo que, tal como lo consideró la Corte, resultaba inapropiado el pretender aplicar a la empresa en cuestión la normativa provincial que regula el uso local del agua cuando la actividad de generación de energía eléctrica en grandes presas y resultante de un proceso de transformación tecnológica no en-

cuadra en los usos descriptos en esas normas sino en las leyes federales de la materia.

Dichas leyes fueron dictadas en ejercicio de las facultades atribuidas al Congreso en virtud de lo previsto en el art. 75, inc. 18 de la Constitución Nacional, denominado "cláusula comercial" y en virtud del cual se faculta al Poder Legislativo nacional a reglar el comercio interprovincial e internacional, quedando vedado a las provincias reglar sobre estos puntos.

Tal como se advierte en el fallo en comentario se le prohibió a la empresa actora utilizar el agua para otras actividades que no fueran la de generación de energía, debiendo pagar por tal uso un canon.

A su vez la provincia de Tucumán, a quien pertenece el dominio de las aguas utilizadas, recibía por su cesión una regalía.

De manera que, al quedar la actividad de la actora perfectamente encuadrada en la normativa federal, le resultaban aplicables sus disposiciones y no las normas de carácter local que de modo alguno contemplaban la generación de energía en grandes presas y con transformaciones tecnológicas entre los usos por los que disponía el pago de una tasa.

2.2. "Compañía de Transportes de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A. c/Neuquén, Provincia del s/acción declarativa"

En este caso la cuestión a decidir por la Corte Suprema de Justicia se circunscribió a determinar si la Provincia de Neuquén podía gravar con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos las entradas de la actora provenientes de su actividad como prestataria del servicio público de transporte de energía eléctrica, regulado por el régimen nacional de electricidad, toda vez que la tarifa no contemplaba la incidencia de dicho tributo local.

Aquí la empresa actora se dedicaba al transporte de energía eléctrica, también regulado por las normas 15.336 y 24.065 de carácter federal.

En dichas normas no se previó la incidencia del Impuesto provincial sobre los Ingresos Brutos en la tarifa aplicable por la prestación de dicho servicio.

Por otra parte, el art. 12 de la ley 15.336 especificó al respecto que la concesión no podía ser gravada por impuestos y

contribuciones de legislación provincial o municipal considerando que tales tributos constituyen medidas que restringen o dificultan la libre producción o circulación de la energía.

En concordancia con lo dispuesto en dichas leyes el contrato de concesión, en virtud del cual la actora resultó prestataria del servicio de transporte de energía eléctrica, dispuso que la privatización no podía ser gravada por impuestos y contribuciones de carácter local aplicables sobre las obras e instalaciones o sobre los precios de la energía transportada.

En tal sentido la Corte concluyó que la exención prevista en la circular nº 4 del comité privatizador, suscripta por el secretario de Energía de la Nación, modificatoria del pliego de condiciones para la venta de acciones de Transener, se inscribía entre aquellas que el Estado clasifica en el ámbito energético legal como demostrativas de la determinación de los medios apropiados para lograr los fines de interés nacional en esa materia.

Siendo ello así, la pretensión de la Provincia, de incluir el Impuesto a los Ingresos Brutos en la tarifa, resultaba contraria a las disposiciones *ut supra* mencionadas, que, según lo señaló el máximo Tribunal, fueron dictadas en ejercicio de las facultades contenidas en el art. 75, inc. 30 de la Constitución Nacional.

Es conveniente aquí hacer una interrupción en el relato del fallo a los efectos de señalar que el art. 75, inc. 30 de la Constitución Nacional atribuye al Congreso de la Nación facultades para, en lo que aquí interesa, "...dictar la legislación necesaria para el cumplimiento de los fines específicos de los establecimientos de utilidad nacional en todo el territorio de la República". Dispone asimismo: "Las autoridades provinciales y municipales conservarán los poderes de policía e imposición sobre estos establecimientos en tanto no interfieran en el cumplimiento de aquellos fines".

Se entiende por establecimientos de utilidad nacional aquellos lugares que si bien están ubicados en el territorio de las provincias han sido adquiridos por el Estado nacional para cumplir sus fines.

Este inciso, en su última parte, pretende resolver los conflictos de competencia que se han planteado entre las autoridades nacionales y provinciales para ejercer las funciones propias de cada uno en dichos establecimientos, habida cuenta que en el texto anterior nada decía al respecto.

Cabe señalar que antes de la reforma de 1994 la doctrina se había dividido entre los que defendían la federalización total del territorio adquirido por la Nación y los que sostenían la intervención de los poderes locales en tanto no interfirieran con los fines de utilidad pública del establecimiento.

La jurisprudencia de la Corte también estaba dividida pues si bien hasta 1968 había adoptado la tesis de la jurisdicción concurrente luego estableció que estos establecimientos implicaban la federalización del territorio, con exclusión de toda autoridad provincial. Luego, en el año 1976, en el caso "Brizuela" volvió al criterio primitivo, en el cual admitía la intervención de la autoridad provincial en tanto no afectara al fin de utilidad pública nacional.²

A partir de la reforma de 1994 quedaron claramente establecidas las competencias de la Nación y las provincias en estos territorios ya que el inc. 30 dispone que es facultad del Congreso legislar en ellos, pero las provincias y los municipios conservan el poder de policía e impositivo sobre tales establecimientos siempre y cuando ello no perturbe el cumplimiento de los fines de utilidad nacional que tenga el establecimiento.

Volviendo al caso en comentario, como se dijo anteriormente, la Corte Suprema concluyó que la pretensión de la Provincia de cobrar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por la actividad desarrollada por la actora resultaba incompatible con el fin de utilidad nacional perseguido a través del régimen nacional de electricidad y en virtud del cual se estableció la prohibición de aplicar gravámenes locales y por lo tanto inaplicable.

A lo expuesto agregó que el hecho de que no se haya contemplado en el régimen remuneratorio del transporte a tal gravamen consagra la condición de no trasladable, con los alcances reconocidos en los fallos "Aerolíneas Argentinas" y "Cooperativa de Trabajo Transportes Automotores de Cuyo" del 13 de noviembre de 1986, y 8 de septiembre de 1998, respectivamente.

En los precitados fallos la cuestión se circunscribió a establecer en qué medida el Impuesto local a los Ingresos Brutos, al gravar la actividad de la prestataria de un servicio de transporte interjurisdiccional de pasajeros, afectaba la "cláusula comercial" por encarecer el desenvolvimiento y si ello impedía la libre

² EKMEKDJIAN, Miguel Á.: *Tratado de derecho constitucional*, t. IV, Depalma, Buenos Aires, 1997, pp. 678/680.

circulación territorial por el hecho de que tal importe no podía ser trasladado a las tarifas porque no se contempló su incidencia en el precio oficial del pasaje

En el caso "Aerolíneas Argentinas" la Corte consideró que el Impuesto provincial a los Ingresos Brutos no era susceptible de traslación por no estar contemplada su incidencia en el precio oficial del billete aéreo, lo cual conducía a que sea inexorablemente soportado por la empresa, la que además estaba sujeta al Impuesto a las Ganancias, con lo cual la aplicación del tributo local a los ingresos brutos importaba que se configurara en la especie una hipótesis de doble imposición, contraria a lo previsto en el régimen de coparticipación federal, en el sentido de la prohibición de las provincias de mantener o establecer impuestos locales sobre la materia imponible sujeta a imposición nacional coparticipable.

En tal sentido y siguiendo ese mismo orden de ideas en el caso "Cooperativa de Trabajo Transportes Automotores de Cuyo" dijo que el Impuesto local a los Ingresos Brutos resultaba inaplicable al servicio público de transporte interjurisdiccional si ha quedado acreditado que las tarifas pertinentes son fijadas por la autoridad nacional, que en su determinación no se tuvo en cuenta, entre los elementos del costo, al impuesto provincial y que la actora es contribuyente en el orden nacional del Impuesto a las Ganancias.

Siguiendo estos precedentes, los cuales entendió resultaban aplicables al caso analizado, la Corte entendió que toda vez que quien tiene el deber de procurar determinado fin tiene el derecho de disponer los medios para su logro efectivo, es que la autoridad nacional estableció el cuadro tarifario específico sobre el que no podían gravitar los impuestos locales incompatibles con esos propósitos.

A todo lo cual agregó, remitiéndose a *Fallos*, 322:1781 ("Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina c/Provincia de Buenos Aires y otro") que la provincia procedió a la ratificación legislativa del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento el 12 de agosto de 1993, mediante la ley 2058, con lo cual todo lo que entre en colisión con aquellas disposiciones frustra el objeto y fin del tratado y deviene inconstitucional.

En el precitado antecedente jurisprudencial la Corte Suprema dijo en relación a dicho Pacto Federal que él comporta

por sus alcances y contenido la manifestación positiva del llamado federalismo de concertación tendiente a establecer mediante la participación concurrente del Estado nacional y las provincias un programa destinado a adoptar una política uniforme que armonice y posibilite "la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las economías regionales".

El Pacto Federal, configura el derecho intrafederal y se incorpora, una vez ratificado por la legislatura, al derecho público interno de cada estado provincial aunque con la diversa jerarquía que le otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: Nación y provincias.

Este Pacto, según lo manifestó nuestro Máximo Tribunal, integra juntamente con las leyes 15.336 y 24.065 el régimen federal de la energía.

3. Conclusiones

De todo lo hasta aquí expuesto sobre el tema se puede arribar a las siguientes conclusiones:

- 1) La distribución de potestades tributarias entre la Nación y las provincias está específicamente establecida en la Constitución Nacional.
- 2) El art. 75 de la Constitución faculta al Congreso de la Nación, en lo que aquí interesa, a legislar en todo aquello que se refiere a comercio interprovincial como asimismo en los establecimientos de utilidad nacional. También respecto de la denominada "cláusula del progreso". Tales casos han dado lugar a controversias entre el Gobierno federal y las provincias al pretender éstas gravar con impuestos locales actividades que se encontraban claramente alcanzadas por el régimen federal.
- 3) En todas estas situaciones controvertidas la Corte ha reconocido la facultad de las provincias de gravar los bienes y actividades que se encuentren en su territorio, pero siempre y cuando con ello no se interfiera en los fines perseguidos por la Constitución Nacional a través de las precitadas cláusulas.

"HIDROELÉCTRICA TUCUMÁN S.A. C/TUCUMÁN, PROVINCIA DE S/ACCIÓN DECLARATIVA"

CSJN,
Buenos Aires, 11/6/2002

RESULTA:

I. A fs. 86/106 se presenta Hidroeléctrica Tucumán S.A. e inicia una acción declarativa para que se establezca si se encuentra comprendida en la obligación de tributar la tasa al uso del agua, como lo pretende la Dirección de Rentas de la Provincia de Tucumán sobre la base de la ley 731.

Dice que en su momento el gobierno nacional llamó a licitación pública para la adjudicación del 98 % de las acciones representativas del capital social de Hidroeléctrica Tucumán S.A., empresa sucesora de Agua y Energía Eléctrica que se dedica a la generación de energía a través de los complejos hidroeléctricos de El Cadillal, Escaba y Pueblo Viejo. Como consecuencia de haber resultado adjudicataria, el 3/7/1996 tomó posesión de la referida concesión.

Los días 8 y 22/10/1997 —agrega— fue intimada por la Dirección de Rentas de la Provincia de Tucumán a "regularizar su situación tributaria en virtud de lo normado por el art. 46 apart. 5° de la ley impositiva provincial NE 5636". Esa intimación se reiteró el 25 de noviembre en el expte. 20033/376-D-97. Ante ella presentó una nota en la cual, con los fundamentos que allí se exponían, rechazaba tal pretensión. El 8/9/1998 la asesoría letrada de aquel organismo dictaminó que la intimación no era pasible de recurso alguno y, consecuentemente, sin entrar a considerar la cuestión de fondo, se le notificó un "último aviso" para el pago, que comprendía los períodos que van desde enero de 1996 a febrero de 1998 por un monto de \$ 95.580 cada uno.

Se refiere a la ley local de riego 731 dictada en marzo de 1897, que en su art. 8° creó la tasa al agua, la cual tenía como finalidad que los concesionarios allí comprendidos contribuyeran a "todos los gastos de administración general y particular de las aguas, como también a

los de construcción y conservación de los canales y desagües que utilicen". En particular, la ley consideraba las concesiones para el uso de fuerza motriz y las formas de explotación vigentes en esa época, que nada tienen que ver con la modalidad actual de explotación y la legislación federal a la que la Provincia se ha adherido.

La cuestión suscitó las actuaciones administrativas de que da cuenta el expte. 427/370-S-1985, que determinaron el empadronamiento de oficio de su antecesora y, por lo tanto, el otorgamiento de concesión para el uso de agua del dominio público de carácter permanente para "la generación de energía" dispuesto por el ministro de Producción. Esa concesión tenía una magnitud de 10.620 ha equivalentes a 31.858 HP.

Hace referencia a la legislación provincial y reproduce lo dispuesto en la ley 731 acerca de las condiciones allí contempladas para la generación de fuerza motriz sobre cauces públicos, entre las cuales está prevista la absoluta prohibición de producir embalses de agua, la que debe correr continuamente y volver en su totalidad sin ninguna alteración física al cauce de origen (art. 37). De la comparación de este sistema —dice— con la forma de generación que ahora se implementa surge la diversa situación existente, por lo que afirma que no hay identidad entre el hecho imponible y la labor desarrollada. Es claro, entonces, que resulta ajeno a la finalidad de la norma en estudio involucrar en la tasa a los aprovechamientos hidroeléctricos basados en técnicas de embalse y transformación física del agua turbinada.

Realiza consideraciones sobre el objeto de la tasa y las obligaciones contractuales a su cargo. Dice que de la lectura del art. 8° de la ley 731 surge que su finalidad consiste en la contribución de todos los concesionarios de riego a los gastos de administración general y particular de las aguas, como también a los de construcción y conservación de los canales y desagües que utilicen. Ahora bien, del contrato de concesión del que resultó adjudicataria se desprende una serie de actividades respecto a la administración del agua y seguridad y conservación de las obras, como así también la sujeción a las instrucciones e indicaciones de la autoridad de aplicación, de modo que el pago de la tasa que se pretende carece de relación con las tareas que debe desarrollar en la obra concesionada. En ese orden de ideas —continúa— se ha definido a la tasa como el tributo que tiene como contrapartida la prestación efectiva o potencial de un servicio público. Ese requisito, recordado por la doctrina y la jurisprudencia del tribunal que cita, demuestra que lo que quiere percibir la demandada no concide con ningún servicio prestado por ella sino que coincide con el concepto del Impuesto a los Ingresos Brutos. Aceptar el gravamen importaría instituir una verdadera imposición de la actividad lucrativa que desarrolla, lo que se superpondría a los otros impuestos y a las regalías que paga.

Sostiene que se configura un caso de doble imposición y reitera que es titular de una concesión otorgada por el Estado nacional para generar energía, por lo que paga un canon a la Nación y regalías a las provincias, que en este último caso alcanzan al 12 % del importe que resulte de aplicar a la energía vendida en los centros de consumo la tarifa correspondiente a su venta en bloque. Es decir que ya abona un derecho por el uso del agua que, en su caso, emana de las obligaciones contractuales impuestas en el subanexo VIII del pliego de bases y condiciones.

Detalla a continuación las obligaciones previstas en el contrato de concesión, destacando el carácter de las regalías consideradas en la ley 15.336, que significa el pago de un derecho al uso de agua y que compensa a la Provincia por la utilización de la fuente de energía que constituyen los ríos. Agrega que desde que se creó el régimen de la energía la provincia nunca percibió la tasa que ahora pretende.

Hace referencia a su estatuto social y a las actividades allí indicadas, entre las cuales se le impone que "deberá cumplir con las prioridades fijadas en el art. 15 de la ley 15.336". Precisamente es esta norma la que en su art. 5° consagra que la energía de la caída de agua y de otras fuentes hidráulicas constituye "una cosa jurídicamente considerada como distinta al agua". Sobre tales bases afirma que el objeto del contrato de concesión es jurídicamente diverso al uso previsto en la ley 731 por lo que no cabe cobrar la tasa que se pretende. Por ello resulta —a su criterio— que no es un concesionario de aguas para la fuerza motriz sobre cauces públicos o canales a los que se refiere la ley citada, sino que actúa en el ámbito de la jurisdicción federal en la materia.

Menciona el acta acuerdo celebrada entre la Nación y la Provincia de Tucumán, de cuyo contenido surge que en modo alguno se consideró otorgar la concesión para privatizar el agua, lo que se desprende del art. 8° que señala que "la totalidad de usos no eléctricos del embalse y del agua en general ... no están incluidos en la cesión de uso al concesionario". Lo único concesionado —expresa— es la generación de energía eléctrica. Ante ello es absurda la posición de la Provincia al pretender cobrar las regalías por la generación de energía y a la vez el uso del agua utilizada a ese fin. Sostiene que admitir lo contrario afectaría la ecuación económica del contrato.

II) A fs. 157/160 se presenta Agua y Energía Eléctrica (en liquidación), citada como tercero.

En primer lugar deslinda toda responsabilidad en lo que concierne a la obligación de indemnizar que la actora basó en el art. 41 del pliego de bases y condiciones.

No obstante, expone que el art. 12 de la ley 15.336 impide la pretensión fiscal de la Provincia. Dice que la tasa es un impuesto encubierto y que el pago de las regalías abarca los usos energéticos del agua.

III) A fs. 174/179 contesta la provincia de Tucumán. Manifiesta que el agua utilizada por la actora proviene de cauces que pertenecen a su dominio público y que la ley de riego grava su utilización sin discriminar sobre su uso. El gravamen existía antes del llamado a la licitación de la que resultó adjudicataria la actora, que nada objetó al presentarse en el concurso.

Dice que no hay doble imposición porque la tasa y el Impuesto a los Ingresos Brutos reconocen diferentes presupuestos de hecho e invoca el Pacto Federal del 12/8/1993 al que la Provincia se adhirió. Entiende que al celebrar el contrato de concesión, la actora aceptó hacerse cargo de las obligaciones tributarias tanto nacionales como provinciales o municipales de acuerdo al art. 36 del contrato de concesión.

Rechaza la afirmación efectuada en la demanda acerca de que al realizar las obras y el mantenimiento de los complejos hidroeléctricos se cumple con las obligaciones que persigue la tasa provincial. Dice que el art. 12 de la ley 15.336 invocado por la actora ha sido derogado y plantea subsidiariamente su inconstitucionalidad. Por último, sostiene que si en el acuerdo celebrado con la Nación se puso bajo su exclusiva responsabilidad la administración de las cuencas y los usos de agua, no puede privársela del poder de cobrar impuestos.

CONSIDERANDO:

1º) Que este juicio es de la competencia originaria de la Corte Suprema (arts. 116 y 117 de la C.N.).

2º) Que la cuestión debatida en autos gira en torno a la pretensión de la provincia de Tucumán de reclamarle a la actora el pago de la tasa al uso especial del agua contemplada en la ley local de riego 731 del año 1897.

Esa norma establecía el régimen de dominio del Estado provincial sobre las aguas de los ríos, arroyos y sus cauces y preveía el otorgamiento de concesiones de agua para diversos usos (bebida, industrial, riego de terrenos y fuerza motriz). Asimismo, disponía que la administración del agua, su distribución, los canales tanto de riego como los desagües, las servidumbres, así como cualquier empadronamiento reconocido o por otorgar de agua para riego y otros usos, estaba sujeto a sus disposiciones y a las dictadas por las autoridades pertinentes. Conviene advertir, por lo que más adelante se dirá, que ello era así, en tanto sus preceptos no se opusieran a las leyes generales de la Nación (art. 11), reconociéndose de tal modo la supremacía consagrada en el art. 31 de la Constitución.

Por el art. 9º se creó el impuesto de irrigación, que recaía sobre los concesionarios de agua pública con el fin de contribuir a todos los gastos de administración general y particular, como también a la

construcción y conservación de los canales y desagües que se utilizaren. Se prohibían asimismo los embalses y más adelante la reforma introducida por la ley 1287 incorporó la condición de que las concesiones de uso para fuerza motriz que excedieran 100 caballos de fuerza nominales de los determinados en su antecedente legal exigían la sanción de una ley especial.

La ley 731 fue derogada por sus similares 7139 y 7140 del año 2001, que precisan claramente el ámbito objeto de su regulación. Tras reiterar que aguas forman parte del dominio público provincial, define la autoridad de aplicación en el título II, que habla de la administración y distribución del agua para riego e industrias que tendrá a su cargo la Dirección de Irrigación y que atenderá la política hídrica provincial concerniente a aguas para riego (art. 5º ley 7139 s/la reforma de la ley 7140) otorgando concesiones de uso cuyos titulares deben someterse a las prescripciones de la ley (art. 28). Esas concesiones de riego imponen a los beneficiarios un tributo al uso del agua definido como un canon fijo y una tasa variable que reemplaza a la anterior carga prevista en la ley 731. Estas normas configuran el régimen local de aguas.

3º) Que la ley 15.336, así como la posterior 24.065, cuyo carácter federal esta Corte ha destacado en numerosos precedentes, constituyen el marco nacional energético. En ellas, se ha debido contemplar la particular situación creada con relación al aprovechamiento de recursos hídricos ubicados en el territorio de las provincias, las que ejercen el dominio público sobre los ríos, arroyos y cursos de agua allí ubicados (art. 2340, inc. 3º del Cód. Civil).

4º) Que para hacer compatibles los fines de interés nacional con el derecho de las provincias, la ley 15.336 ha considerado en algunas de sus disposiciones principios acordes con esa necesidad. Por ejemplo, define a la energía de las caídas de agua y de otras fuentes hidráulicas "como una cosa jurídicamente considerada como distinta del agua y de las tierras que integran dichas fuentes. Corolario de tal afirmación es la declaración posterior de que "el derecho de utilizar la energía hidráulica no implica el de modificar el uso y fines a que estén destinadas estas aguas y tierras salvo en la medida estrictamente indispensable que lo requieran la instalación y operación de los correspondientes sistemas de obras de captación, conducción y generación..." (art. 5º). A su vez el art. 15, que contempla el caso de las concesiones otorgadas por la autoridad federal, impone considerar "las normas reglamentarias del uso del agua y en particular, establecidas en su caso de acuerdo con la autoridad local: las que interesen a la navegación, a la protección contra inundaciones, a la salubridad pública, la bebida y los usos domésticos de las poblaciones ribereñas, a la irrigación (énfasis agregado), la conservación...", dando prioridad a la bebida, a los usos domésticos y al riego.

El principio directriz que inspira estas normas, aplicado en relación a las provincias, significa la admisión de sus facultades reservadas y, a la vez, la primacía otorgada a la energía por la ley federal en cumplimiento de los objetivos de la llamada cláusula comercial de la Constitución (art. 75, inc. 18). Todo ello encuentra reconocimiento en el contrato de concesión otorgado a la actora si se advierte que el art. 29 obliga a la concesionaria a no obstaculizar el adecuado ejercicio de potestades provinciales sobre los aprovechamientos y recursos del río *ajenos* (énfasis agregado) al objeto del contrato.

Por otro lado, el uso de las aguas de las provincias para los fines de la ley 15.336 ha merecido el reconocimiento en favor de esos Estados del pago de un porcentaje "del importe que resulte de aplicar a la energía vendida la tarifa correspondiente a la venta en bloque. Ese porcentaje fijado originariamente en un 5 %, se amplió en la ley 23.164 al 12 %.

5°) Que el acta acuerdo celebrada entre el Estado nacional y la provincia de Tucumán, referente a la privatización de la generación de energía hidroeléctrica producida hasta entonces por la empresa estatal Agua y Energía Eléctrica, establecía que ese proceso se llevaría a cabo en el marco de las leyes 15.336, 24.065 y 23.696. En lo que aquí interesa, se dispuso que el aprovechamiento hidroeléctrico de las presas El Cadillal, Escaba y Pueblo Viejo otorgaba a la concesionaria la responsabilidad por su operación dejando a cargo de la Provincia la administración de las cuencas y el control de su impacto ambiental (cláusula 7ª). Asimismo, se convino que "la totalidad de usos *no eléctricos* (énfasis agregado) del embalse y del agua en general (piscicultura, navegación, deportes náuticos, consumo humano, industrial, animal, regadíos) no están incluidos en la cesión de uso al concesionario" lo que implica —*a contrario sensu*— el reconocimiento de la potestad federal (cláusula 8ª). Un organismo nacional específico (ORSEP) tiene a su cargo el poder de policía pertinente y la concesionaria el mantenimiento y conservación de las presas en los términos del contrato (cláusulas 9ª y 10). Resulta claro de estas cláusulas que la cesión del uso del agua por parte de la Provincia en favor del concesionario para que cumpla con los fines de interés nacional, genera en cabeza de la Provincia la percepción de la regalía del 12 %.

6°) Que el contrato de concesión establece que le son aplicables las leyes 15.336 y 24.065 y que su objeto es la generación hidráulica en los complejos hidroeléctricos mencionados (art. 2°, cap. II del contrato, anexo III del pliego). Además se destaca que cualquier otro aprovechamiento de esos complejos, ajeno a la generación, estaba excluido de la concesión (art. 4°) y que —como se dijo antes— la concesionaria quedaba "obligada a no obstaculizar el adecuado ejercicio por parte de las autoridades provinciales de las potestades que le sean propias sobre los aprovechamientos y recursos del río *ajenos* (énfasis agregado) al objeto del contrato" (art. 29).

De lo expuesto, se desprende que los diversos usos del agua regulados en el ámbito local, en el caso los considerados en la ley de riego y sus sucesoras, se encuentran claramente diferenciados —por su objeto y marco regulatorio— de los vinculados con la generación de energía prevista en las leyes federales en la materia, que prevé para la Provincia la percepción de una regalía. Es por ello que parece totalmente inapropiado aplicar a la actora la tasa que se pretende, concebida para fines de utilización local del agua, a los concesionarios mencionados en el art. 9° de la ley 731, cuya actividad no guarda ninguna relación con la generación de energía en grandes presas resultante de un proceso de transformación tecnológica no prevista a la época de su sanción al punto que, como se señaló antes, el embalse de aguas que es presupuesto de la explotación hidroeléctrica, se encontraba prohibido en ese texto legal. Que, por otra parte, el espíritu de la legislación local y sus propósitos se definen en sus normas actualmente vigentes cuando al aludir a las obras hidráulicas expresamente se las vincula exclusivamente con la irrigación (art. 75, inc. 9°, ley 7139 s/la ley 7140). Se configuran así dos universos posibles pero substancialmente diversos en el ámbito del aprovechamiento hídrico.

7°) Que tales diferencias producen dos consecuencias importantes. La primera, que la tasa especial cuya imposición se pretende no corresponde a un servicio efectivamente prestado, por lo que su cobro desnaturaliza su concepto sin que alcance a configurarse entonces el supuesto de excepción del art. 12, *in fine*, de la ley 15.336 (cuya vigencia ha reconocido esta Corte en *Fallos*, 320:162, 322:2598 y otros). La segunda, que el uso del agua de la Provincia como fuente generadora de energía encuentra contrapartida en la regalía del art. 43 de esa ley. Ésta es la *única compensación* por ese uso a que tiene derecho la demandada. Admitir lo contrario implicaría irrumpir en el ámbito federal de la materia alterando el régimen legal vigente y contrariando preceptos constitucionales (arts. 31 y 75, incs. 18 y 19).

Por ello,

SE DECIDE:

Hacer lugar a la demanda y declarar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada. Con costas (art. 68 del CPCCN).

Teniendo en cuenta la labor desarrollada en el principal y de conformidad con lo dispuesto por los arts. 6°, incs. a), b), c) y d); 7°, 9°, 37 y 38 de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432, se regulan los honorarios de los Dres. Luis Fernández Cronenbold, Patricia S. Manes Marzano y Maximino Daniel Braga Rosado, en conjunto, por la dirección letrada de la actora en la suma de cien mil pesos (\$ 100.000) y los del Dr. Alberto Marcelo Gandulfo, por la dirección letrada y represen-

tación del tercero citado en la de diecisiete mil pesos (\$ 17.000). Notifíquese y, oportunamente, archívese.

Fdo.: *Julio S. Nazareno* (en disidencia parcial), *Carlos S. Fayt* (en disidencia parcial), *Augusto C. Belluscio*, *Enrique S. Petracchi*, *Antonio Boggiano*, *Guillermo A. F. López* (en disidencia parcial), *Gustavo A. Bossert*, *Adolfo R. Vázquez*.

Disidencia parcial del señor presidente JULIO S. NAZARENO y de los señores ministros Dres. CARLOS S. FAYT y GUILLERMO A. F. LÓPEZ.

CONSIDERANDO:

Que los infrascriptos coinciden con los fundamentos del voto de la mayoría.

Por ello, se decide: Hacer lugar a la demanda y declarar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada. Con costas (art. 68 del CPCCN). Las derivadas de la intervención del tercero citado se imponen por su orden (conf. causa B.684.XXI "Buenos Aires c/Estado nacional s/ejecución fiscal", sentencia del 4/9/1990).

Teniendo en cuenta la labor desarrollada en el principal y de conformidad con lo dispuesto por los arts. 6º, incs. a), b), c) y d); 7º, 9º, 37 y 38 de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432, se regulan los honorarios de los Dres. Luis Fernández Cronenbold, Patricia S. Manes Marzano y Maximino Daniel Braga Rosado, en conjunto, por la dirección letrada de la actora en la suma de cien mil pesos (\$ 100.000).

Notifíquese y, oportunamente, archívese.

Fdo.: *Julio S. Nazareno*, *Carlos S. Fayt*, *Guillermo A. F. López*.

"COMPAÑÍA DE TRANSPORTES DE ENERGÍA ELÉCTRICA
EN ALTA TENSIÓN TRANSENER S.A.
C/NEUQUÉN, PROVINCIA DEL S/ACCIÓN DECLARATIVA"

PGN,
Buenos Aires, 28/5/2001

Suprema Corte:

I

A fs. 258/286, la Compañía de Transportes de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A. promovió acción meramente declarativa, en los términos del art. 322 del CPCCN, contra la provincia del Neuquén, a fin de hacer cesar el estado de incertidumbre en que se encuentra frente a las resoluciones 790/DPR/93, 900/DPR/98 y 940/DPR/98 de la Dirección Provincial de Rentas, por las que fue intimada a pagar el Impuesto a los Ingresos Brutos sobre la remuneración de la actividad vinculada con el transporte (FTT) de energía eléctrica en alta tensión que desarrolla en esa jurisdicción.

Sostuvo que lo pretendido no condice con las normas que regulan el servicio público que presta (leyes 15.336, 23.696 y 24.065 y decs. 1398/92 y 2743/92). Destacó que el Pliego de Bases y Condiciones del Concurso Público Internacional realizado para la venta de sus acciones prohíbe, con fundamento en el art. 12 de la ley 15.336, que la concesión sea gravada por impuestos y contribuciones provinciales o municipales, aplicables sobre las obras e instalaciones o sobre los precios de la energía transportada, al entender que el régimen remuneratorio del servicio no los contempla.

Agregó, por otra parte, que los arts. 23 y 32 del contrato de concesión obligan al Estado nacional, como concedente, a garantizarle la exclusividad del servicio y a realizar todas las acciones tendientes a su prestación en los términos pactados y a establecer, asimismo, su remuneración, a través de resoluciones de la Secretaría de Energía, conforme al art. 36 de la ley 24.065.

Describió el funcionamiento del Mercado Eléctrico Mayorista (MEM) y del Sistema Argentino de Interconexión (SADI), a cuyo efecto

indicó que, por su naturaleza, resulta imposible a los generadores determinar a ciencia cierta el destino de la energía eléctrica que entregan al sistema. Si bien es el distribuidor quien factura al consumidor, no puede saber dónde se ha producido la energía que retira. Por esta razón —agregó— se ha creado la Compañía Administradora del Mercado Mayorista Eléctrico Sociedad Anónima (CAMMESA), quien liquida mensualmente la energía que los generadores entregan y factura los consumos de los diversos distribuidores.

Asimismo, dijo que la derogación de las exenciones impositivas de la ley 22.016 no dejó sin efecto el art. 12 de la ley 15.336 y que, por otra parte, no se halla comprendida en el ámbito de aplicación de la primera, conforme jurisprudencia del tribunal que citó, pues sus disposiciones alcanzan sólo a entes estatales.

Manifestó que la Provincia no puede interferir en la regulación de las tarifas de los servicios públicos nacionales y, en consecuencia, entendió que su pretensión constituye un inequívoco avance sobre la reglamentación que el Gobierno nacional ha hecho en una materia delegada a la Nación (art. 75, incs. 13, 14, 18 y 32, de la Carta Magna), al violar el marco regulatorio del sistema eléctrico nacional y, de esa manera, también el principio de supremacía (art. 31).

Además, afirmó que el requerimiento fiscal le produce un perjuicio actual, en tanto coloca en una situación de grave riesgo operativo al servicio que presta, pues la incidencia del gravamen repercutiría en el régimen remuneratorio legalmente definido por el Estado nacional, con serio menoscabo del funcionamiento del SADI y del MEM.

Por último, citó como tercero al Estado nacional, por cuanto éste asumió ciertas obligaciones y responsabilidades frente a la actora —a través de las normas de la privatización y del contrato de concesión—, entre ellas, realizar todas las acciones que le competen como autoridad pública para que la transportista pueda brindar el servicio en los términos del contrato y, asimismo, garantizar su régimen remuneratorio, lo cual no será posible de aplicarse el impuesto impugnado. Advirtió que, si resulta vencida aquí, estará habilitada para promover acciones contra la Nación, sea para obtener el regreso de una suma equivalente al gravamen local oblado o, eventualmente, que se rescinda el contrato con la consiguiente indemnización.

II

A fs. 317/344, el Estado nacional contestó el traslado conferido en los términos del art. 94 del Código de rito y expuso —en lo sustancial— las características del sistema eléctrico federal, de la privatización de dicho sector, del régimen de transporte de electricidad en alta tensión y, fundamentalmente, del régimen tarifario que lo rige.

Puntualizó que el MEM es un ámbito virtual que se conforma por un conjunto de transacciones físicas y económicas de energía eléctrica

en bloque, en el que actúan los generadores, los transportistas, los distribuidores, los comercializadores y los grandes usuarios. Aclaró que las normas referentes a las actividades físicas de vinculación eléctrica son de tal importancia para la existencia del mercado eléctrico que permiten afirmar que está en la red y en los derechos de acceso a ella que impone la normativa federal aplicable. Así, concluyó que las operaciones en el seno del MEM quedan sujetas, en todos los casos, a la jurisdicción federal, con independencia del domicilio de quien resulte adquirente o vendedor, a lo que agregó que dicho mercado constituye un establecimiento de utilidad nacional.

Añadió que el sistema de transporte de energía eléctrica en alta tensión (antes realizado por SEGBA, Hidronor Agua y Energía Eléctrica) fue concentrado en una sola empresa y privatizado, al otorgar su concesión a Transener S.A. por el término de 95 años, mediante el dec. 2743/92, que, además, aprobó el contrato de concesión y, en uno de sus anexos, estableció el cuadro tarifario inicial, con expresa exclusión del tributo que originó la presente causa. Por otra parte, en ese decreto se reconoce que el desarrollo de la actividad de transporte en alta tensión constituye una unidad de negocio, caracterizado como un monopolio natural. Agregó que en los pliegos para la venta en concurso público de parte del paquete accionario de la compañía (Capítulo XV, numeral 15.1, texto según circular nº 4 del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos) se aclaró que el régimen remuneratorio de transporte en alta tensión no contempla gravámenes provinciales o locales sobre las obras e instalaciones o sobre el precio de la energía transportada.

Así, adujo que la pretensión fiscal de la Provincia es incompatible con los fines de la ley 24.065, en tanto provocaría un serio menoscabo al sector eléctrico, con particular perjuicio para los usuarios del sistema interconectado, quienes deberían soportar el fuerte aumento de los precios de la electricidad. De otro lado, indicó que la concesionaria, no está habilitada para modificar unilateralmente la tarifa ni para trasladar el tributo al precio.

Señaló, además, que la estructura tarifaria que diseñó el Estado nacional fue considerada por la empresa adjudicataria para el cálculo de los costos al formular su oferta y que su alteración pone en peligro la prestación del servicio y, concomitantemente, puede dar lugar a la rescisión del contrato.

III

La provincia del Neuquén contestó demanda a fs. 379/397. Negó que la actora esté fuera del ámbito del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y rechazó el planteo en tal sentido, con fundamento en su autonomía (art. 121 de la C.N.), según la cual conserva todo el poder no delegado a la Nación.

Expresó que el gravamen no colisiona en forma alguna con las normas federales que regulan el transporte de energía eléctrica, ni afecta la prestación del servicio. Adujo, por otra parte, que el art. 12 de la ley 15.336 fue derogado por la ley 22.016 y, en subsidio, que no resulta aplicable al caso.

Sostuvo que el Congreso nacional tiene la facultad de reglar lo atinente a los establecimientos de utilidad nacional —como el servicio de que se trata—, pero circunscripta al dictado de las normas necesarias para cumplir sus fines, por lo cual quedan reservadas para las provincias sus potestades propias —entre ellas la tributaria—, con la única limitación de no interferir con aquellos objetivos.

En este sentido, dijo que los arts. 40, 42, inc. d), y 46 de la ley 24.065 prevén la posibilidad de incorporar a la tarifa la incidencia de los impuestos y de cambiarla en virtud de circunstancias objetivas y justificadas. En este orden de ideas, añadió que el tributo en cuestión no modifica la tarifa pero que si así fuera, la actora podría reclamar al Estado nacional concedente su reajuste, conforme a las normas indicadas. Expuso que, además, el art. 40 citado omitió indebidamente incluir entre los componentes del costo el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Asimismo, refirió que le es inoponible la circular n° 4 del Comité Privatizador, por la cual se dispuso eximir a la actora del pago de gravámenes locales, toda vez que la Nación sólo puede establecer exenciones a través de leyes formales.

Por último, admitió que las resoluciones que motivan esta demanda han incurrido en el error de atribuir el 100 % de la base imponible a la Provincia, pues la actora también transporta energía que recibe de generadoras localizadas fuera de su jurisdicción y, entonces, según el Convenio Multilateral, la base imponible ha de ser repartida entre todas ellas, de acuerdo con la información que aporte CAMMESA para atribuir territorialmente los flujos eléctricos.

IV

Tal como fue expresado en el dictamen obrante a fs. 288/289, considero que V.E. continúa siendo competente para entender en forma originaria en las presentes actuaciones.

V

De la forma en que ha quedado planteada la presente *litis*, se desprende que el *thema decidendum* finca en determinar si la Provincia demandada puede o no gravar con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos las entradas de la actora provenientes de su actividad como prestataria del servicio público de transporte de energía eléctrica en alta tensión, a la luz de las normas federales regulatorias de su actividad, pues, como lo reconocen las partes, la tarifa para la FTI no contempla la incidencia del tributo local cuestionado.

En tales condiciones, es preciso indicar, como primer punto, que, contrariamente a lo afirmado por la demandada, el art. 12 de la ley 15.336 es norma vigente en nuestro ordenamiento, sin que pueda reputarse derogado por la ley 22.016.

En tal sentido, se ha pronunciado el tribunal en el precedente de *Fallos*, 322:2598 cuando, con cita de *Fallos*, 320:162, expresó, respecto de la ley 22.016, que ese texto fija una política impositiva clara, dirigida a un conjunto específico de sujetos, por lo que constituye un ordenamiento de carácter subjetivo que apunta a cierta categoría de personas jurídicas en el que no gravita la actividad desarrollada, aspecto considerado, en cambio, por 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. Y afirmó, a modo de colofón, 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.

VI

Como quedó dicho, están de acuerdo las partes —y el Estado nacional citado como tercero— en que en las normas regulatorias de la FTI dictadas por la autoridad nacional no se ha previsto la incidencia del Impuesto provincial sobre los Ingresos Brutos en la tarifa aplicable por la prestación del mencionado servicio público. Sin embargo, discrepan en cuanto a las consecuencias de tal imprevisión, al sostener la provincia del Neuquén que el Poder Ejecutivo nacional no se encuentra habilitado para establecer, por sí, una exención de tributos locales.

Al respecto, cabe expresar, en primer término, que la ley 24.065 dispuso, en el inc. d) del art. 2°, que las actividades de transporte y distribución de electricidad estarían reguladas, asegurando que las tarifas que se apliquen a los servicios sean justas y razonables.

En consecuencia, en el art. 36, tras dar los lineamientos relativos al despacho nacional de cargas (actualmente en manos de CAMMESA), dispuso que los generadores percibirán por la energía vendida una tarifa uniforme para todos en cada lugar de entrega y que los distribuidores paguen una tarifa uniforme, estabilizada cada 90 días. En lo atinente al servicio de transporte, estableció en los arts. 40 y concs. que serían ofrecidos a tarifas justas y razonables, con un cuadro inicial incluido en los contratos de concesión con validez por un período de 5 años, ajustable de acuerdo a ciertas pautas por el Ente Nacional Regulador de la Electricidad (ENRE).

Cuando se realizó la privatización de la actividad de transporte de energía eléctrica en alta tensión, el dec. 2743/92, en su art. 9°, otorgó a la actora la concesión de ese servicio público por 95 años, "conforme las condiciones que se establecen en el contrato de conce-

sión, cuyos términos se aprueban por el presente decreto, del que forma parte integrante como Anexo II.

En dicho contrato —tal como se enunció— la tarifa establecida excluyó expresamente la incidencia del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Conforme al numeral 15.1 del contrato de concesión (texto según circular n° 4 —conf. fs. 10—), en un todo de acuerdo con lo establecido por el art. 12 de la ley 15.336, se estableció que la privatización no puede ser gravada por impuestos y contribuciones de carácter local aplicables sobre las obras e instalaciones o sobre los precios de la energía transportada y, en forma enfática, se indicó que “el Régimen Remuneratorio del Transporte de Energía Eléctrica en Alta Tensión no contempla tales gravámenes”.

En mi opinión, no nos encontramos frente a la creación *ex novo* de una exención por medio de un reglamento —tal como lo encuadra erróneamente la demandada— 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 C.N. y pacífica jurisprudencia de *Fallos*, 68:227; 183:181 y 190, entre otros).

Por ende, lejos de establecer un beneficio fiscal por decreto, en desmedro de las potestades locales, el Poder Ejecutivo nacional ha ejercido sus competencias legalmente atribuidas para establecer una tarifa que, además, según el art. 40 y concs. de la ley 24.065, ha de ser uniforme en todo el país, y por ende, mal podría contemplar la incidencia de un tributo que está expresamente excluido por ley federal.

No resulta ocioso señalar que esta mecánica ha sido empleada por el Estado nacional en otras oportunidades, como, por ejemplo, en la creación de CAMMESA, toda vez que el dec. 1192/92 (art. 13) ha establecido que las actividades que hacen a su objeto social son de interés nacional y, por lo tanto, indispensables para la libre circulación de la energía eléctrica y comprendidas en el ámbito del art. 12 de la ley 15.336.

Por ello, entiendo que no resulta atendible el argumento de la accionada en cuanto a que se ha producido, en su perjuicio, una violación al principio de legalidad en materia tributaria al otorgarse una exención por medio de un decreto.

La solución dispuesta resulta, como se dijo, constitucionalmente admisible y abonada por pronunciamientos de V.E. (entre otros, *Fallos*, 308:2153; 321:2501, donde V.E. dejó de lado la doctrina sostenida en el precedente Y.35.XXII, Y.P.F. “Soc. del Estado c/Municip. de Banda del Río Salí”, del 29/11/1994, alegado por la demandada como sustento de su posición).

Me parece oportuno, por fin, reiterar que, en el caso de autos, no se trata de una omisión o descuido por parte de la autoridad nacional al momento de fijar la tarifa para remunerar la FTT, sino que, por el contrario, en forma deliberada y expresa el tributo local fue excluido de la incidencia en la tarifa, con sustento legal.

VII

Por otra parte, estimo 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 12/8/1993, aprobado por ley de la Nación (art. 33, ley 24.037), ratificado por el dec. 14 del 6/1/1994 y por la Provincia, mediante ley local 2058.

Dicho pacto fue dictado, según sus fundamentos, con “la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las economías regionales” y considerado por el gobierno nacional como el “instrumento con que cuenta el Poder Ejecutivo nacional en su carácter de administrador general del país para llevar a cabo los objetivos de bien común de la Nación”.

Ha sostenido el tribunal que “el Pacto comporta por sus alcances y contenido la manifestación positiva del llamado federalismo de concertación tendiente a —según se expresa— establecer ‘mediante la participación concurrente del Estado nacional y las provincias’ un programa, destinado como en el caso, a adoptar una política uniforme que armonice y posibilite ‘la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las economías regionales’. Tal aspiración recogería la vocación de la Constitución Nacional creadora —según lo expresó esta Corte en *Fallos*, 178:9— de ‘una unidad no por supresión de las provincias ...sino por conciliación de la extrema diversidad de situación, riqueza, población y destino de los catorce Estados y la creación de un órgano para esa conciliación, para la protección y estímulo de los intereses locales, cuyo conjunto se confunde con la Nación misma’. Se trataba, recordaba la sentencia, de consagrar el principio de ‘hacer un solo país para un solo pueblo’”. Asimismo, agregó que ese Pacto, “como las demás creaciones legales del federalismo de concertación, configura el derecho intrafederal (*Fallos*, 314:862) y se incorpora una vez ratificado por la Legislatura al derecho público interno de cada Estado provincial aunque con la diversa jerarquía que le otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: Nación y provincias (...) Prueba de su categoría singular es que no es posible su derogación unilateral por cualquiera de las partes (...)” (*Fallos*, 322:1781).

En ese mismo precedente, V.E., tras indicar que el universo legislativo sobre el que actúa el Pacto Federal presenta diversos matices en lo referido a su vigencia —inmediata o subordinada a determinados efectos— y en cuanto a la materia sobre la que actúa, recordó el pun-

to 2 del art. 1º, en cuanto establece: "Derogar de inmediato los impuestos provinciales específicos que graven la transferencia de combustible, gas, energía eléctrica, incluso los que recaen sobre la autogenerada, y servicios sanitarios, excepto que se trate de transferencias destinadas a uso doméstico. Asimismo se derogarán de inmediato las que graven directa o indirectamente, a través de controles, la circulación interjurisdiccional de bienes o el uso para servicios del espacio físico, incluido el aéreo". Y sostuvo que el Pacto, en este punto, tiene vigencia inmediata, y "elimina toda pretensión tributaria local" en el caso de la energía cuyo régimen regulan las leyes nacionales 15.336 y 24.065 y que el Pacto viene a integrar, conjuntamente con estas normas, el régimen federal de la energía.

Con términos que, desde mi óptica, resultan plenamente aplicables al supuesto de autos, agregó la Corte que "al suscribirlo la Provincia asumió la obligación de derogar de manera inmediata los impuestos provinciales específicos que graven la transferencia de energía eléctrica" y que, por ende "la subsistencia de los aquí impugnados entra en colisión con aquellas disposiciones, frustra el objeto y fin del tratado y deviene inconstitucional (art. 31 de la C.N.)".

Por último, estimo oportuno señalar que, en otro asunto inmediatamente posterior (*Fallos*, 322:2624), sobre la base del mismo Pacto Federal, V.E. sostuvo que los impuestos automotor e inmobiliario, que incidían de forma genérica sobre la energía eléctrica en el caso de una empresa prestataria del servicio público de distribución de electricidad, resultaban asimismo en colisión con el art. 1, apart. 2 del pacto, criterio que, *a fortiori*, ha de aplicarse al supuesto del *sub lite*, donde el impuesto incide en forma directa sobre los ingresos provenientes del transporte de ese tipo de energía.

VIII

Por lo expuesto, opino que corresponde hacer lugar a la demanda y declarar que la actora se encuentra eximida de abonar el Impuesto local sobre los Ingresos Brutos por las entradas obtenidas al desarrollar el servicio público de transporte de energía eléctrica en alta tensión.

Fdo.: Nicolás E. Becerra.

CSJN

Buenos Aires, 16/4/2002

VISTOS

Los autos: "Compañía de Transportes de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A. c/Neuquén, Provincia del s/acción declarativa" de los que

RESULTA:

1) A fs. 258/286 se presenta la Compañía de Transporte de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A. e inicia una acción declarativa contra la Provincia del Neuquén para que se decida la inaplicabilidad, a su respecto, del Impuesto provincial sobre los Ingresos Brutos en relación al régimen remuneratorio de la actividad vinculada con la función técnica de transporte (FTT) de energía eléctrica.

Hace mención de los antecedentes de hecho relacionados con los trámites de determinación del impuesto efectuados en el ámbito administrativo provincial y, en lo que concierne a su derecho, describe los antecedentes del proceso de privatización y las principales normas legales que regulan la actividad energética. Entre ellas, destaca lo dispuesto en la ley 15.336, en particular en lo que hace a la materia tributaria, y en la ley 24.065, que tiene entre sus objetivos "regular las actividades del transporte y la distribución de electricidad asegurando que las tarifas sean justas y razonables". A su vez, cita la ley 23.696 de reforma del Estado, que autoriza al Poder Ejecutivo nacional a reservar en los pliegos de condiciones correspondientes al proceso de privatización "la facultad de fijar las políticas de que se trate" en aquellas áreas que considere de interés nacional.

En ese contexto y en el marco del concurso público internacional para la venta de las acciones de Transener S.A., el Comité de Privatización modificó el numeral 15.1 del pliego de condiciones en el sentido de que el Poder Ejecutivo nacional había dispuesto "la constitución de la sociedad y el otorgamiento del contrato de concesión en ejercicio de las facultades inherentes a la jurisdicción nacional exclusiva que le confiere el art. 1º de la ley 17.004, arts. 1º, 6º, 9º y 12 de la ley 15.336 y arts. 29, 50, 85, 89 y 93 del marco regulatorio ley 24.065". Y agregaba: "La concesión que se otorga con la privatización de AyEE, Hidronor y SEGBA conforme al art. 12 de la ley 15.336 no puede ser gravada por impuestos y contribuciones de legislación provincial o municipal, aplicables sobre las obras e instalaciones o sobre los precios de la energía transportada. El régimen remunerativo del transporte de energía eléctrica en alta tensión no contempla tales gravámenes". Menciona asimismo las obligaciones del Estado nacional previstas en el contrato de concesión y concluye en este aspecto que su actividad, en cuanto transporte de energía eléctrica, se encuentra caracterizada expresamente como servicio público, lo que permite afirmar que existe un interés nacional comprometido en su desarrollo amparado por una legislación federal frente al cual la pretensión fiscal de la Provincia es incompatible.

Explica el funcionamiento del mercado eléctrico mayorista y en otro orden de ideas afirma la inaplicabilidad al caso y a su respecto, de la ley 22.016, y la subsistencia del régimen tributario contemplado en el art. 12 de la ley 15.336.

Invoca fallos del tribunal y en particular el caso "Aerolíneas Argentinas S. E." (Fallos, 308:2153), en el cual se puso de resalto que el precio del servicio en cuestión se encontraba sujeto a una tarifa oficial y que en la fijación de esa tarifa no se contempló la incidencia del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por lo que se concluyó en la necesidad de revertir los efectos que tal omisión acarrecaba. Se refiere —asimismo— al criterio establecido en materia energética en el caso "Hidroeléctrica El Chocón S.A." (Fallos, 320:1302), de la que transcribe sus fundamentos esenciales. Finalmente menciona la más reciente jurisprudencia del tribunal expuesta en los autos "Cooperativa de Trabajo Transportes Automotores de Cuyo T.A.C. Limitada" (Fallos, 321:2501) que entiende aplicable al *sub lite*. En efecto —dice— en el presente caso se configuran los supuestos allí considerados pues el régimen remuneratorio no contempla el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por expresa disposición de la autoridad concedente, dicho tributo no es trasladable y la actora es contribuyente del Impuesto a las Ganancias. Por todo ello entiende inaplicable el impuesto local cuya percepción se pretende, toda vez que constituye un inequívoco avance sobre la reglamentación que el gobierno nacional ha hecho en una materia delegada por las provincias. Pide la citación como tercero del Estado nacional.

II) A fs. 317/344 el Estado nacional se presenta como tercero. Hace referencia al sistema eléctrico federal y al proceso de privatización operado en ese sector, y explica el régimen del transporte de electricidad en alta tensión y el régimen tarifario vigente en ese ámbito. Describe el funcionamiento del mercado energético mayorista, cuyas actividades están regidas por la legislación federal.

El sistema de transporte de energía —explica— fue concentrado en una sola empresa y privatizado al otorgarse a Transener S.A. su concesión aprobada por el dec. 2743/92, la que contemplaba, según los términos del respectivo contrato, un cuadro tarifario con expresa exclusión del tributo en litigio, tal como surge del Anexo II que lo integra. Agrega que en los pliegos para la venta en concurso público de parte del paquete accionario de la compañía (Capítulo XV, numeral 15.1, texto según circular n° 4 del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos) se aclaró que el régimen remuneratorio no contemplaba gravámenes provinciales sobre las obras e instalaciones o sobre el precio de la energía transportada.

De tal suerte —afirma— la pretensión fiscal de la demandada es incompatible con los fines de la ley 24.065 en el sentido de que provocaría un serio menoscabo al sector eléctrico. Por otra parte, la concesionaria no está habilitada para modificar unilateralmente la tarifa ni para trasladar el tributo al precio.

Asimismo, señala que la estructura tarifaria creada fue considerada por la empresa para el cálculo de los costos por lo que su altera-

ción pone en peligro la prestación del servicio y daría lugar a la rescisión del contrato.

III) A fs. 379/397 contesta la demanda la Provincia del Neuquén.

Realiza en primer término una negativa de los hechos expuestos por la actora y, en cuanto al fondo de la cuestión, hace consideraciones en torno al régimen de los establecimientos de utilidad nacional y sus alcances frente a los poderes reservados por las provincias. Con fundamento en estos últimos, rechaza el planteo de la demandante sosteniendo que conserva todo el poder no delegado a la Nación.

Expresa que el tributo impugnado no se opone en modo alguno a las normas federales que regulan el transporte de energía eléctrica ni afecta la prestación del servicio.

Sostiene que el art. 12 de la ley 15.336 fue derogado por la ley 22.016 y que, aun de admitirse su vigencia, sus disposiciones no alcanzan al Impuesto a los Ingresos Brutos. Reconoce que el Congreso tiene la atribución de reglar lo atinente a los establecimientos de utilidad nacional, como es el servicio de que se trata, pero considera que esa atribución está limitada a la satisfacción de esos fines, lo que no implica desconocer las facultades reservadas por los estados provinciales.

Dice que la ley 24.065 prevé en sus arts. 40, 42, inc. d), y 46 la posibilidad de incorporar la incidencia de los impuestos a las tarifas y de cambiarla en virtud de circunstancias objetivas y justificadas. En ese caso siempre quedaría en manos de la actora reclamar al Estado nacional para que proceda al respectivo reajuste. Por otra parte, destaca que el art. 40 de la citada ley omitió indebidamente incluir entre los componentes del costo al Impuesto a los Ingresos Brutos, que es un tributo trasladable.

Manifiesta que la Nación no estableció exención expresa de impuestos provinciales por ley del Congreso, y que el pliego licitatorio y el contrato de concesión le son inoponibles. En cuanto a la circular n° 4 emitida por el comité privatizador, entiende que no es ley ni decreto ni norma de carácter general que la obligue. Reitera que el art. 12 de la ley 15.336 fue derogado por la ley 22.016 y que al momento de la privatización se encontraba vigente tal derogación. Por último, sostiene que el impuesto es trasladable y que no restringe ni dificulta la libre circulación de la energía eléctrica.

Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

CONSIDERANDO:

1) Que este juicio es de la competencia originaria de la Corte Suprema (arts. 116 y 117 de la C.N.).

2) Que una ya arraigada doctrina ha establecido que lo atinente al régimen de la energía eléctrica se inscribe en un marco de regula-

ción federal incorporado al concepto abarcativo que supone la interpretación del art. 75, inc. 13, de la C.N. En esa inteligencia —se dijo ya en *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. En ese contexto legal es que debe resolverse si la pretensión impositiva provincial pone en crisis a ese régimen, advirtiendo 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, tal como se expresó en *Fallos*, 322:2598.

3) Que en esa causa —y con cita de *Fallos*, 320:162— esta Corte desestimó la pretensión de la demandada en el sentido de que la ley 22.016 derogó el art. 12 de la 15.336 y que, por consiguiente, quedaron sin efecto las exenciones tributarias allí contenidas y precisó que la ley 22.016 citada “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 (consid. 3°).

4) Que en esa oportunidad se afirmó que el mencionado art. 12 no consagró una inmunidad impositiva absoluta. 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 C.N., 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.

5) Que si bien en ese precedente se rechazó el reclamo de la parte actora, no hay razones en el caso para la no admisión de la demanda. En efecto, la exención prevista en la circular n° 4 del comité privatizador suscripta por el secretario de Energía de la Nación,

ingeniero Carlos Manuel Bastos (véase fs. 622/632) modificatoria del Pliego de Condiciones para la venta de acciones de Transener dispuesta por el entonces Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, facultado por el art. 15 del dec. 2743/92 a efectuar el llamado a concurso o licitación vinculado a la privatización y la transferencia al sector privado de las acciones clase A y B de Transener S.A., se inscribe entre aquellas que el Estado nacional clasifica en el ámbito energético legal como demostrativas de la determinación de los medios apropiados para lograr los fines de interés nacional en esa materia. Por otro lado, parece oportuno recordar que el dec. 2743/92 citado dispuso la constitución de la sociedad actora como continuadora de la actividad de transporte de energía eléctrica a cargo hasta entonces de Agua y Energía Eléctrica, Hidronor y SEGBA y ello en el marco de lo dispuesto por la ley 24.065.

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, entendiéndose que esos tributos constituyen medidas que restringen o dificultan “la libre producción o circulación, de la energía. Por ello cabe concluir que la mención contenida en la circular n° 4 en el sentido de que el régimen remuneratorio del transporte “no contempla tales gravámenes” hace aplicable el criterio expuesto toda vez que deviene una decisión explícita de la autoridad nacional de aplicación que a su vez, consagra la condición de no trasladable del gravamen con los alcances reconocidos en *Fallos*, 308:2153; 316:2206 y más recientemente en *Fallos*, 321:2501.

Asimismo, es de ponderar que la actora ha acreditado estar sometida al pago del Impuesto a las Ganancias (fs. 120/164).

Esas consideraciones, en especial la ratificación de la vigencia del citado art. 12 privan de sustento a la alegada incompetencia formal opuesta por la demandada basada, precisamente, en la supuesta derogación de esa norma. Tal conclusión no se ve inhibida por la solución dada al caso ya citado de *Fallos*, 322:2598 en el cual la allí actora fundó su pretensión en una interpretación dogmática y absolutamente excluyente de la potestad fiscal local concediéndole al art. 12 antes citado una latitud excesiva.

6) Que la conducta de las autoridades nacionales 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), para lo cual atendiendo a lo dispuesto en los arts. 2°, inc. d) y 40 de la ley 24.065 —que ordenan asegurar que las tarifas aplicadas a los servicios de transporte de energía sean justas y razonables— se incluyó en los contratos de concesión un cuadro tarifario específico sobre el que no podrán gravitar los impuestos locales que resulten

incompatibles con esos propósitos. La declaración de la autoridad federal respecto de la exención tributaria, que goza de la presunción de legitimidad propia de todo acto administrativo (*Fallos*, 250:36 y muchos otros), es la que distingue (en el marco de este proceso) la decisión que aquí se adopta del recordado precedente de *Fallos*, 322:2598.

7) Que, por otro lado, las exenciones "no deben interpretarse con el alcance más restringido que el texto admite, sino, antes bien, en forma tal que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo con los principios de una razonable y discreta interpretación, lo que vale tanto como admitir que las exenciones tributarias pueden resultar del indudable propósito de la norma y de su necesaria implicancia" (*Fallos*, 296:253, 308:2554, 322:2624). Ello resulta plenamente aplicable en un marco como el de la materia energética cuya raigambre federal, a la luz de todo lo expuesto, no puede desmentirse.

8) Que por último cabe recordar lo expresado en *Fallos*, 322:178 y reiterado en *Fallos*, 322:2624 respecto de los alcances, en relación con la materia aquí debatida, del llamado Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento del 12/8/1993, habida cuenta de que la Provincia demandada procedió a su ratificación legislativa mediante la ley 2058 en colisión con aquellas disposiciones, frustra el objeto y fin del tratado y deviene inconstitucional (art. 31 de la C.N.) (*Fallos*, 322:2624).

Por ello,

SE DECIDE

Hacer lugar a la demanda y declarar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada. Con costas (art. 68 del CPCCN).

Teniendo en cuenta la labor desarrollada en el principal y de conformidad con lo dispuesto por los arts. 6º, incs. a), b), c) y d); 7º, 9º, 37 y 38 de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432, se regulan los honorarios de los Dres. Uriel Federico O'Farrell, Miguel Alejandro M. Tesón y Alejandro N. Haladjian, en conjunto, por la dirección letrada y representación de la actora en la suma de sesenta y cinco mil quinientos pesos (\$ 65.500) y los de los Dres. María Cecilia Pintos Prat, Marcelo Raúl Stafforini y Ernesto Alberto Marcer, en conjunto, por la dirección letrada y representación del Estado nacional en la de sesenta mil pesos (\$ 60.000). Notifíquese y, oportunamente, archívese.

Fdo.: Julio S. Nazareno (en disidencia parcial), Eduardo Moliné O'Connor, Augusto C. Belluscio, Enrique S. Petracchi, Antonio Boggiano, Guillermo A. F. López (en disidencia parcial), Gustavo A. Bossert, Adolfo R. Vázquez.

Disidencia parcial del señor presidente Dr. JULIO S. NAZARENO y del señor ministro Dr. GUILLERMO A. F. LÓPEZ

CONSIDERANDO:

Que los infrascriptos coinciden con el voto de la mayoría, con excepción de la parte resolutive y regulación de honorarios que expresan de la siguiente forma:

Por ello,

SE DECIDE:

Hacer lugar a la demanda y declarar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada. Con costas (art. 68 del CPCCN). Las derivadas de la intervención del tercero citado se imponen por su orden (*Fallos*, 313:967).

Teniendo en cuenta la labor desarrollada en el principal y de conformidad con lo dispuesto por los arts. 6º, incs. a), b), c) y d); 7º, 9º, 37 y 38 de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432, se regulan los honorarios de los Dres. Uriel Federico O'Farrell, Miguel Alejandro M. Tesón y Alejandro N. Haladjian, en conjunto, por la dirección letrada y representación de la actora en la suma de sesenta y cinco mil quinientos pesos (\$ 65.500).

Notifíquese y, oportunamente, archívese.

Fdo.: Julio S. Nazareno, Guillermo A. F. López.