
SUMARIOS:

1. La capacidad impositiva de la provincia para imponer un tributo local -en el caso, la provincia de Buenos Aires ejerció su poder tributario a través del impuesto a las actividades lucrativas- a la empresa constructora de una ruta nacional dentro de su territorio, no afecta el comercio internacional o interprovincial ni la circulación de mercaderías, eventualidades invalidantes que se producirían si el impuesto significara una restricción a los medios de comunicación o fuese aplicado en forma diferencial por razón del destino nacional de la obra.
2. La construcción de una ruta nacional destinada a servir a las comunicaciones interjurisdiccionales, no impide el ejercicio de la potestad tributaria provincial en tanto el impuesto no grava el tránsito sino simplemente una actividad lucrativa desarrollada en la provincia con prescindencia de su ulterior destino.
3. Es improcedente la acción de repetición de las sumas pagadas en concepto del impuesto a las actividades lucrativas, por la ejecución de obras en una ruta nacional, en tanto el tributo no grava especialmente dichos trabajos ni ha sido creado por motivo o raíz del fin vial.
4. De los arts. 27 del decreto-ley 505/58 (Adla, XVIII-A, 498), y 14 del decreto 6937/58 (Adla, XVIII-B, 1185), resulta que en atención a la naturaleza propia de los caminos nacionales, en éstos se ha permitido una jurisdicción concurrente con la Nación y las Provincias.
5. La cuestión de la construcción de un camino nacional en jurisdicción provincial debe examinarse sobre la base de los incs. 12, 13 y 16 del art. 67 de la Constitución Nacional y no por el inc. 27 de la misma disposición atento a su propia naturaleza y específica finalidad vial interjurisdiccional.

TEXTO COMPLETO:

Opinión del Procurador General de la Nación.

Toda vez que la causa es federal por la materia y la demandada una provincia, V. E. es competente para conocer de ella en forma originaria de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 100 y 101 de la Constitución Nacional. - Noviembre 21 de 1977.- Elías P. Guastavino.

Opinión del Procurador General de la Nación

V. E. es competente para seguir conociendo de la causa a tenor de lo dictaminado a fs. 34.

Respecto del requisito de la protesta previa cuyo incumplimiento por parte de la actora opone la demandada al progreso de la acción, pienso que la objeción en tal sentido no puede prosperar de acuerdo con lo decidido por la Corte sobre el particular en las causas t. 228, L. XVIII, y t. 235, L. XVIII, de fechas 15 y 19 de

setiembre de 1978, entre otros.

En cuanto al fondo del asunto, la empresa Impresit Sideco S. A. C. I. I. F. viene a repetir de la provincia de Buenos Aires las sumas ingresadas al Fisco local, en concepto del impuesto a las actividades lucrativas que incidió sobre los ingresos de la sociedad, vinculados con obras en la ruta nacional N° 9 realizadas por contrato con la Dirección Nacional de Vialidad.

Funda su reclamo en la incompatibilidad existente entre el ejercicio por parte del Estado provincial de sus facultades impositivas frente a las normas consagradas por los incs. 12 y 16 del art. 87 de la Ley Fundamental, que otorgan al Congreso Nacional facultades exclusivas y excluyentes para legislar sobre el transporte de mercaderías y personas y promover «1 bienestar general, especialmente con apoyo en el criterio de que informa el antecedente de Fallos, t. 283, p. 251 (Rep. La Ley, t. XXXII, p. 141, sum. 2), en el cual la Corte declaró que "los caminos interprovinciales constituyen instrumentos del Gobierno Federal, de manera que el hecho mismo de su construcción no debe ser obstaculizado por el ejercicio de poderes reservados a los gobiernos locales".

Sostiene, asimismo que, a tenor de lo dispuesto por los arts. 31 y 108 de la Constitución Nacional, resulta óbice para la pretensión impositiva de la Provincia la «legislación nacional sobre la materia -dec.-ley 505/58 y su reglamentario, dec. 6937/58- en cuanto, según afirma, ella acuerda jurisdicción exclusiva sobre rutas nacionales al gobierno central, con la sola excepción del ejercicio del poder de policía, siempre que al hacer uso los estados locales de esa facultad concurrente ello no se traduzca en una restricción al dominio y la jurisdicción federales. De ese modo, se traduce, en definitiva, en una impugnación sustentada en el inc. 27 del art. 67 de la Constitución.

En síntesis, el problema consiste en determinar sí, en las condiciones apuntadas, el ejercicio de su facultad tributaria por parte de la provincia de Buenos Aires se compadece con las disposiciones consagradas por los ya citados incs. 12, 16 y 27 del art. 67 de la Ley Fundamental.

Pienso que el tema entronca, en lo sustancial, con las pautas de interpretación del aludido inc. 27 del art. 67 que tuve oportunidad de trazar al emitir dictamen el 23 de agosto pasado en la causa "Vial Hidráulica, S. A. C. I. C. y otra c. Río Negro. Provincia de s/repeticón de impuestos", V. 230, L.XVII.

Destaqué allí, en primer término, que habiendo, como las hay (art. 1° 3° 13, 67, incs. 16, 27 y 104), diversas disposiciones en la Constitución Nacional relacionadas con la cuestión a resolver, se imponía, en primer lugar, aplicar la pauta de hermenéutica indicada reiteradamente, por la Corte (Fallos, t. 167, p. 121; t. 190, p. 571 -Rev. La Ley, t. 26, p. 287-; t. 194, p. 371 -Rev. La Ley, t. 29, p. 11-; t. 240, p. 311 -Rev. La Ley, t. 93, p. 188-; t. 296, p. 432) en el sentido de que la Constitución debe ser analizada como un conjunto armónico, dentro del cual cada una de sus disposiciones ha de interpretarse de acuerdo con el contenido de las demás.

En tal sentido, afirmé que debe tenerse en cuenta, ante todo, que no pueden ser interpretados los incs. 16 y 27 del artículo 67, con olvido de la forma federal adoptada en la Constitución y que corresponde no sólo a la declaración del art. 1° sino al contexto de la Ley Fundamental en su integridad.

Dije también que ante la configuración político-institucional que corresponde a la forma federal adoptada, la regla y no la excepción es la existencia de jurisdicciones

compartidas entre la Nación y las provincias, debiendo en consecuencia ser interpretada la Constitución de modo que las autoridades de aquélla y de éstas se desenvuelvan armoniosamente, evitando interferencias o roces susceptibles de acrecentar los poderes del gobierno central en desmedro de las facultades provinciales y viceversa (Fallos, t. 186, p. 17 -Rev. La Ley, t. 17, p. 521-; t. 271, p. 186 -Rev. La Ley, t. 131, p. 987-; t. 293, p. 287; t. 296, p. 432) y procurando que actúen para ayudarse y no para destruirse (Fallos, t. 286, p. 301 -Rev. La Ley, t. 152, p. 310-; t. 293, p. 287).

Sostuve luego que, sobre tales bases, no cabe una interpretación extensiva de los incs. 16 y 27, no autorizada claramente por su texto ni exigida por la naturaleza misma de la facultad otorgada al Congreso Nacional en el art. 67 (Fallos, t. 292, p. 26 -Rev. La Ley, t. 1975-D, p. 132-; t. 296, p. 432; sentencia del 3 de mayo de 1977 "in re": "Liguri, C. A. s/robo", Comp. 447, L. XVII), ya que la adquisición por la Nación de "lugares" en las provincias no implica la federalización de aquéllos (Fallos, t. 240, p. 311 -Rev. La Ley, t. 93, p. 188-; t. 248, p. 824 -Rep. La Ley, t. XXXII, p. 883, sum. 3-; t. 262, p. 186 -Rev. La Ley, t. 120, p. 71-; t. 296, p. 432)

Llegué así, por fin, a la conclusión de que, según las particularidades de cada caso, debe determinarse la compatibilidad o incompatibilidad entre la jurisdicción tributaria provincial en el "lugar" cedido y la materia específica del establecimiento de utilidad nacional creado, no bastando la sola interferencia para desconocer la primera si el gravamen que emana de la misma no constituye un obstáculo, real y efectivo, que condiciona, menoscaba o impide la consecución de los fines propios del establecimiento de utilidad nacional. Ahora bien, opino que esa incompatibilidad, puesta de manifiesto cuando el gravamen se constituye en un obstáculo para el desenvolvimiento normal de un establecimiento de utilidad nacional, debe también servir de parámetro para establecer si resulta inconstitucional la aplicación de la jurisdicción tributaria provincial, constituyéndose en un óbice que condicione, impida o menoscabe el comercio de las provincias entre sí (inc. 12) o la provisión de lo conducente a su bienestar y adelanto (inc. 16).

En tal sentido, en autos no se ha intentado demostrar, ni tampoco se desprende tal circunstancia de las constancias arrimadas al pleito, que el gravamen cuya devolución se persigue constituya un obstáculo, real y efectivo, para la realización de las obras en la ruta nacional N° 9, con lo que cabe descartar la impugnación a que vengo refiriendo.

Por lo demás, respecto del régimen estatuido por el decreto-ley 505/58 y su reglamentario núm. 6937/58, coincido con el criterio sustentado por el entonces Procurador General doctor Eduardo E. Marquardt al dictaminar en la causa "Vial del Sur S. A. c. Santa Cruz, Provincia de s/repetición" y receptado por V. E. al resolverla (Fallos, t. 283, p. 251 -Rep. La Ley, t. XXXII, p. 141, sum. 2- ya citado).

Se dijo entonces, sobre la base de lo resuelto por el tribunal en (Fallos, t. 201, p. 536 -Rev. La Ley, t. 39, p. 45- y las disposiciones en vigor en esa época relativas a Vialidad Nacional que son las mismas que rigen actualmente, "que la naturaleza especial de los caminos nacionales, en cuanto permite una jurisdicción concurrente de la Nación y las provincias..., excluye tales caminos del ámbito del art. 67, inc. 27, de la Constitución Nacional".

A mérito de todo lo expuesto, pienso que corresponde rechazar la acción intentada.
- Agosto 31 de 1979.- Mario Justo López.

Buenos Aires, noviembre 20 de 1980.

Considerando: I - Que la actora persigue la repetición de la suma de \$ 2.392.111, pagada a la provincia de Buenos Aires en concepto de impuesto a las actividades lucrativas por el período comprendido entre enero a mayo de 1976, por las obras realizadas en la ruta nacional N° 9, tramo Campana-Ruta 188, sección río Areco-variante río Taba y Puentes, en jurisdicción de la mencionada Provincia, más intereses, actualización monetaria y costas del juicio.

Sostiene la improcedencia del gravamen que ingresó por error, en razón de que las obras se efectuaron en una zona de utilidad nacional vinculada al comercio interprovincial.

Agrega que resultó adjudicataria en la licitación N° 777/75 convocada por la Dirección Nacional de Vialidad y como consecuencia de ello suscribió con ese organismo el pertinente contrato de obra pública, para efectuar la obra antes descripta.

Funda su pretensión en los artículos 67, incs. 12 y 16, 31 y 108 de la Constitución Nacional, decreto ley 505/58, su decreto reglamentario N° 6937/58, decreto-ley de la provincia de Buenos Aires 1424/58, arts. 784 y 792 del Cód. Civil y jurisprudencia del tribunal que entiende avala su reclamo.

II - Que a fs. 45/59, se presenta la provincia de Buenos Aires contestando la acción incoada en su contra.

Niega que las obras de la actora sean ajenas a la jurisdicción provincial; que la ruta nacional N° 9 esté sujeta exclusivamente a la legislación federal; que exista alguna disposición tanto en el orden nacional como provincial por la cual la actora se encuentre exenta de pagar el impuesto cuya repetición se pretende; que el tributo pagado obstaculice o limite de alguna manera la construcción de caminos en el ámbito provincial, etcétera.

Asimismo, reivindica la aptitud impositiva provincial, mediante el encuadramiento legal y constitucional que considera aplicables al tema en discusión, poniendo especial énfasis en las facultades concurrentes de la Nación y Provincia en los caminos nacionales e invoca doctrina que entiende apoya su posición.

Expresa que la actora pagó el tributo sin protesta y que no es justificado el pretendido pago por error alegado.

En razón de todo ello solicita el rechazo de la demanda con costas.

III - Que abierta la causa a prueba, las partes produjeron la que se informa en el certificado de fs. 129; posteriormente, presentaron sus respectivos alegatos con lo cual y previo dictamen del Procurador General, se llamó autos para dictar sentencia.

Considerando: 1° - Que la presente causa es de la competencia originaria de esta Corte Suprema, toda vez que se discute en ella la validez de un impuesto provincial impugnado como contrario a la Constitución Nacional y la demandada es una provincia (arts. 100 y 101, Constitución Nacional).

2° - Que se trata en autos de juzgar la validez constitucional del impuesto a las actividades lucrativas establecido por el Código Fiscal de la provincia de Buenos

Aires, abonado por la actora a raíz de la ejecución de las obras en la ruta nacional N° 9, tramo Campana-ruta 188, sección río Areco-variante río Tala (Km 110, 4-Km 146.9) y puentes, en jurisdicción de la mencionada Provincia.

3° - Que corresponde ante todo dejar establecido que la cuestión de la construcción de un camino nacional en jurisdicción provincial tal como ha sido resuelto por el tribunal en Fallos, t. 201, p. 536 (Rev. La Ley, t. 39, p. 45) y t. 283, p. 251 (Rep. La Ley, t. XXXII, p. 141, sum. 2) debe examinarse sobre la base de los incs. 12, 13 y 16 del art. 67 de la Constitución Nacional y no por el inc. 27 de la misma disposición atento a su propia naturaleza y específica finalidad vial interjurisdiccional.

4° - Que de acuerdo con lo que dispone el art. 27 del dec.-ley 505/58, ratificado por ley 14.467 no atacado de inconstitucional, "los caminos nacionales, así como los ensanches y obras anexos a las mismas, serán de propiedad exclusiva de la Nación... Este derecho de propiedad no afectará el de las provincias y municipalidades dentro de sus respectivas jurisdicciones".

A su vez el dec. 6937/58 reglamentario de aquel cuerpo normativo expresa, en su art. 14, que "el derecho de propiedad exclusiva de la Nación sobre los caminos nacionales y obras anexas no afectará el poder de policía de las provincias y municipalidades, dentro de sus respectivas jurisdicciones, en tanto el ejercicio de ese poder no sea incompatible con el de la Nación". Fluye de lo dicho que atento a la naturaleza propia de los caminos nacionales, en éstos se ha permitido una jurisdicción concurrente con la Nación y las Provincias.

5° - Que lo antes expresado adquiere especial relevancia por cuanto como ha señalado esta Corte en diversas oportunidades una de las pautas a tener en cuenta -amén del ámbito específico peculiar de cada establecimiento, obra o lugar, susceptible de derivarse racionalmente de su naturaleza- es el campo deslindado como propio por la normación nacional dictada para cada instituto, ya que, por principio, incumbe a la ley o la reglamentación supletoria determinar la existencia del fin nacional a cumplir y la forma y los medios de su satisfacción (doctrina de Fallos, t. 259, p. 413 -Rev. La Ley, t. 116, p. 349- considerando 8° y t. 297, p. 237 -Rev. La Ley, t. 1977-C, p. 399- considerando 4°).

6° - Que resta ahora determinar si los caminos nacionales que están destinados a promover y facilitar la circulación de personas y bienes en todo el territorio del país por su condición de instrumentos del gobierno federal, en orden a la prosperidad y adelanto de la Nación, con arreglo a los incs. 12, 13 y 16 del art. 67 de la Constitución Nacional consienten la posibilidad del impuesto que se intenta repetir, sin que éste sea un obstáculo para aquellos fines.

7° - Que ante todo, para establecer la validez o invalidez constitucional del tributo hay que diferenciar la competencia federal para reglar el comercio interprovincial e intencional, del poder impositivo. En efecto, la Constitución contiene distribución de la potestad tributaria entre el Gobierno Federal y las Provincias que no puede confundirse con el reparto de atribuciones que hace en otras materias.

8° - Que no se ha invocado ni surge de autos que el impuesto en cuestión haya sido creado con el objeto de gravar especialmente los trabajos de construcción de los caminos nacionales.

A lo que cabe agregar que tampoco se ha alegado confiscatoriedad del impuesto o superposición con similar gravamen nacional, ni su gravitación negativa en la concreción de los fines perseguidos por la Nación al disponer la ejecución de la

obra.

9º - Que, por otra parte, no se advierte que por conocerse capacidad impositiva a la provincia de Buenos Aires por imponer el tributo a las actividades lucrativas a la empresa constructora de una ruta nacional dentro de su territorio, pueda llegar a afectarse el comercio internacional o interprovincial ni circulación de mercaderías o el uso de la ruta en lo inherentes a su destino específico o lo concerniente a la prosperidad del país, eventualidades invalidantes que se producirían si el impuesto establecido por las autoridades locales significare unas restricciones a los medios de comunicación o cuando fuese aplicado en forma diferencial por razón del destino nacional de la obra.

10 - Que sobre las bases de las premisas sentadas precedentemente, cabe concluir que la Provincia ha ejercido en el caso la atribución que le compete en razón de principios constitucionales y legales al gravar una actividad lucrativa cumplida dentro de su jurisdicción. La circunstancia de que la obra así construida esté destinada a servir para las comunicaciones interjurisdiccionales no impide el ejercicio de aquella potestad tributaria, porque como ya se ha dicho no se ha gravado el transporte mismo ni el tributo ha sido creado por motivo o a raíz del fin vial. En otros términos, el gravamen no se aplica al hecho del tránsito sino simplemente sobre una actividad lucrativa, en tanto y en cuanto se ha desarrollado en la Provincia y con prescindencia de su ulterior destino.

11 - Que en atención a lo resuelto, deviene innecesario considerar los aspectos vinculados al requisito de la protesta previa y al análisis de la prueba producida.

Por estas consideraciones y lo concordantemente dictaminado por el Procurador General se rechaza la demanda entablada por Impresit Sideco S. A. C. I. I. F. contra la Provincia de Buenos Aires. Costas en el orden causado atento a la existencia de jurisprudencia contradictoria.- Abelardo F. Rossi. - Pedro J. Frías. - Elías P. Guastavino.