

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 26 de septiembre de 2017.

Autos y Vistos; Considerando:

1º) Que la firma Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A. inicia demanda contra la Provincia de Buenos Aires con el objeto de que se declare la inconstitucionalidad de la pretensión de gravar, con el impuesto sobre los ingresos brutos, la venta de combustibles para el aprovisionamiento de buques o aeronaves destinados al transporte internacional de carga o pasajeros.

Asimismo, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en autos, en los términos de los artículos 230 y 232 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, solicita el otorgamiento de una medida cautelar de no innovar que impida a la Provincia de Buenos Aires efectuar reclamo alguno en concepto de capital, intereses y multa, en relación con el concepto cuestionado y se abstenga de solicitar y trabar medidas cautelares contra la firma demandante, sus directores, síndicos o gerentes que puedan ser designados como responsables solidarios de la ilegítima deuda reclamada.

Explica la parte actora que tiene como una de sus actividades la venta de combustibles destinados a ser consumidos por buques y aeronaves de bandera nacional o extranjera que salen del área aduanera argentina, esto es, operaciones amparadas por el llamado "permiso de rancho" expedido por la autoridad aduanera.

Señala que el artículo 207, inciso t del Código Fiscal de la provincia (t.o. 2011) eximía del impuesto a "los ingresos provenientes de la venta de combustibles para el aprovisionamiento de buques o aeronaves destinado al transporte internacional de carga y/o pasajeros". Agrega que la derogación de la exención por la ley 14.653 no debería tener incidencia alguna, si se tiene en cuenta que el artículo 186, inc. d del mismo Código Fiscal no considera como actividad gravada "las exportaciones a terceros países" y que el artículo 513 del Código Aduanero trata a la carga amparada por el permiso de rancho como si fuera una exportación para consumo.

Por tal razón, dice, era esperable que la Provincia de Buenos Aires, asignase a los ingresos provenientes del rancho idéntico tratamiento que el reconocido a las exportaciones, con el propósito de resguardar el principio de derecho internacional que dispone "la tributación en el país de destino" (artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio -GATT-).

Pone de resalto que la Cámara de la Industria del Petróleo presentó una nota ante el Gobernador de la Provincia de Buenos Aires solicitándole la observación de la norma que derogaba la exención mediante el ejercicio de su poder de veto. Como respuesta, la Dirección Provincial de Política Tributaria del Ministerio de Economía local habría informado que el Código Fiscal "considera exportaciones sólo a la venta de mercaderías 'efectuadas al exterior', es decir, operaciones de venta por las cuales los efectos vendidos superan los límites del territorio



Corte Suprema de Justicia de la Nación

nacional en el plano jurídico-político incorporándose a la riqueza de otros países extranjeros..." (fs. 43).

Por este motivo, la demandante interpreta que la Provincia de Buenos Aires pretende ejercer su potestad tributaria transgrediendo principios y garantías constitucionales. Si bien los días 19/02/2015, 17/03/2015, 15/04/2015, 15/05/2015, 17/06/2015 y 15/07/2015 se produjeron los respectivos vencimientos para cancelar los anticipos 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del impuesto sobre los ingresos brutos en la provincia, Shell decidió excluir los ingresos provenientes de las operaciones de rancho de la base imponible correspondiente a las respectivas declaraciones. A su entender, ello demuestra que se encuentra actualmente expuesta a un inminente reclamo en concepto de capital, intereses y multa por parte de la provincia.

2º) Que para la procedencia de una acción meramente declarativa es imprescindible que la demanda presente un "caso" apto para la intervención de un tribunal de justicia (artículo 2º de la ley 27). La ausencia de ese requisito importa la imposibilidad de juzgar, circunstancia que no puede ser suplida por la conformidad de las partes o por su consentimiento en una sentencia (cfr. Fallos: 337:1540).

En efecto, la acción declarativa de inconstitucionalidad debe responder a un "caso" porque este procedimiento no tiene carácter simplemente consultivo, ni importa una indagación meramente especulativa. En el marco del artículo 322, la acción tiene por finalidad precaver las consecuencias de un "acto en ciernes" -al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen

constitucional federal- y fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en conflicto (cfr. causa citada, y sus citas).

Desde esta premisa y después de subrayar que no se requiere un daño efectivamente consumado, el Tribunal tiene dicho que para que prospere la acción de certeza es necesario que medie: a) actividad administrativa que afecte un interés legítimo; b) que el grado de afectación sea suficientemente directo; y c) que aquella actividad tenga concreción bastante (Fallos: 307:1379; 325:474; 326:4774; 328:502 y 3586; 334:236).

3º) Que, según lo ha declarado esta Corte, la doctrina que se acaba de reseñar es exigible para la procedencia de la acción de certeza prevista en el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación especialmente en materia tributaria (cfr. causa CSJ 928/2012 (48-P)/CS1 "Pionner Natural Resources TDF SRL c/ EN - Mº de Economía - resol. 776/06 - DGA nota ex 56/06 s/ proceso de conocimiento", sentencia del 29 de octubre de 2013).

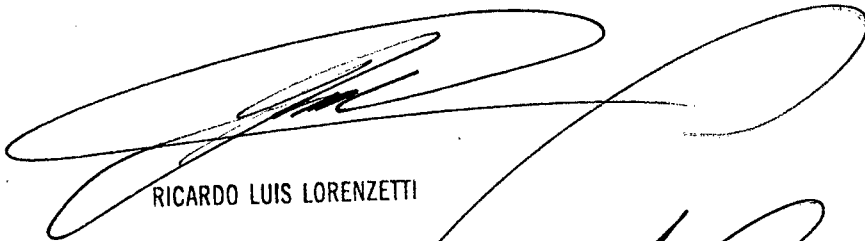
4º) Que la actividad de las autoridades señalada por la actora no tiene entidad para ocasionar una afectación directa de sus intereses con un grado suficiente de concreción, en los términos que se acaban de señalar. Ningún acto orientado a la estimación o percepción de las obligaciones fiscales de la empresa actora ha sido individualizado en la demanda.

Tampoco se trata en el caso de normas que por su sola vigencia tengan una incidencia concreta sobre la esfera de derechos de la requirente. Todo lo que se hace en la demanda es, a

Corte Suprema de Justicia de la Nación

partir del informe de una unidad interna del ministerio de economía provincial, inferir cuál será la interpretación y el comportamiento de las autoridades provinciales competentes y, sobre esa base, poner en cuestión las normas generales que establecen el impuesto sobre los ingresos brutos y las correspondientes exenciones.

Por ello, oída la señora Procuradora Fiscal, se rechaza in limine la demanda. Notifíquese y archívese.



RICARDO LUIS LORENZETTI



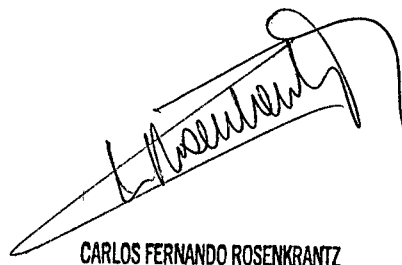
ELENA I. HIGHTON de NOLASCO



JUAN CARLOS MAQUEDA



HORACIO ROSATTI



CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ

Parte actora: Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A., representada por la
Dra. Fabiana López León.

Parte demandada: Provincia de Buenos Aires.

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

-I-

A fs. 40/62. Shell S.A., con domicilio en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, promueve acción declarativa de inconstitucionalidad en los términos del art. 322 del CPCCN, contra la Provincia de Buenos Aires, a fin de que V.E. declare la ilegalidad e inconstitucionalidad de la pretensión de la demandada de gravar con el impuesto sobre los ingresos brutos aquellos ingresos provenientes de la venta de combustible para el aprovisionamiento de buques o aeronaves destinados al transporte internacional de carga, operación amparada por el llamado "permiso de rancho" expedido por la autoridad aduanera.

Señala que la compañía, entre otras actividades, se dedica, por cuenta propia y de terceros, a la explotación, producción, refinación, importación, exportación, transporte, almacenamiento, envase, elaboración, transformación, compra-venta, trueque y distribución, al por mayor y al por menor dentro y fuera de la República, de hidrocarburos y sus derivados y de productos químicos de cualquier naturaleza.

Aclara que es en dicho contexto en el que desarrolla la operaciones amparadas por el permiso de rancho, las que, según afirma, las desarrolló en el marco de la exención introducida por la ley provincial 12.387 y prevista en el inc. f) del art. 207 del Código Fiscal (t.o. 2011), por la que se eximía del pago del impuesto sobre los ingresos brutos a los ingresos provenientes de la venta de combustibles para el aprovisionamiento de buques o aeronaves destinado al transporte internacional de carga y pasajeros.

Puntualiza que a la luz de lo establecido en el art. 186, inc. d) del Código Fiscal provincial -por el que, según afirma, no se consideran alcanzadas por el impuesto sobre los ingresos brutos a las exportaciones a terceros países- y el art. 513 del Código Aduanero -que, sostiene, trata a la carga amparada por el permiso de rancho como si fuera una exportación para consumo-, se hace necesaria una interpretación armónica y conciliadora de ambos preceptos, lo que la lleva a concluir que la derogación de la referida exención a partir del 2015 (v. ley 14.653), no debería tener incidencia alguna en la carga. Es que, en su parecer, a partir de la derogación, los ingresos de las operaciones amparadas por el "permiso de rancho", deberían reconocerse como excluidos de la órbita de imposición, ya que la provincia debería otorgarle idéntico tratamiento que el reconocido a las exportaciones, con el propósito de resguardar el debido cumplimiento del principio de derecho internacional que sienta la tributación en el país de destino y que ha sido recogido normativamente por nuestro país con rango supra legal (v. fs. 42 vta.).

Añade que atento a lo establecido en el Informe 14/14 de la Dirección Provincial de Política Tributaria del Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires, emitido el 4 de diciembre de 2014 (v. fs. 43), y en la convicción de que la demandada, al fijar su pretensión fiscal, ejerció su potestad tributaria transgrediendo principios y garantías constitucionales, la empresa decidió excluir los ingresos provenientes de las operaciones de rancho de la base imponible correspondiente a las declaraciones juradas de los anticipos 1 a 6 del impuesto sobre los ingresos brutos, con fecha de

Procuración General de la Nación

vencimiento para su pago el 19/2/2015, 17/3/2015, 15/4/2015 y 15/05/2015, respectivamente.

Afirma que el informe referido en el párrafo precedente es la conducta tanto normativa como fáctica que da origen a la controversia aquí planteada y con la que se persigue determinar si el estado provincial, al pretender alcanzar con el impuesto sobre los ingresos brutos los ingresos derivados de las operaciones amparadas por el permiso de rancho viola derechos y garantías consagrados en los arts. 16, 75, incs. 1, 2, 12, 13 y 18 de la Constitución Nacional.

En este orden, señala que la controversia gira en torno a determinar si la provincia: a) al definir localmente el concepto de exportación ha afectado el esquema de distribución de competencias previsto en la Constitución Nacional y avanzó sobre una facultad que es exclusiva del Congreso Nacional: legislar en materia aduanera; b) al no otorgar a los ingresos provenientes de las operaciones con permiso de rancho idéntico tratamiento que el reconocido a las exportaciones, desconoce el principio de igualdad, estableciendo una discriminación irrazonable y arbitraria; c) al seleccionar el criterio del destino de los bienes para considerar si determinados ingresos se encuentran o no alcanzados por el impuesto, discrimina el comercio exterior, con expresa violación de las cláusulas constitucionales del comercio y del progreso y, además, en franca colisión con el Tratado de Chicago -aprobado por el Congreso Nacional- con los principios de la Organización Internacional de Aviación Civil y con los tratados bilaterales suscriptos por nuestro país en materia de transporte aerocomercial.

Finalmente solicita el dictado de una medida cautelar por la que el Tribunal le impida a la Provincia de Buenos Aires: i) iniciar un procedimiento administrativo dirigido a determinar en la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos por el período fiscal 2015, los ingresos provenientes de la venta de combustible para el aprovisionamiento de buques o aeronaves destinados al transporte internacional de carga "y/o" pasajeros, y ii) solicitar y trabar medidas cautelares sobre la empresa, sus directores, síndicos "y/o" gerentes que puedan ser designados responsables solidarios de la deuda que se le reclama y que considera ilegítima.

A fs. 63, se corre vista, por la competencia, a esta Procuración General.

-II-

Corresponde recordar que uno de los supuestos que suscita la competencia originaria del Tribunal se configura cuando es parte una provincia y la causa reviste manifiesto contenido federal, es decir, en el caso en que la demanda entablada se funde directa y exclusivamente en prescripciones constitucionales de carácter nacional, en leyes del Congreso o en tratados con las naciones extranjeras, de tal suerte que la cuestión federal sea la predominante en la causa (Fallos: 322:1470; 323:2380 y 3279).

A mi modo de ver, esta hipótesis es la que se presenta en el *sub lite*, toda vez que, de los términos de la demanda -a cuya exposición de los hechos se debe atender de modo principal para determinar la competencia, según los arts. 4° y 5° del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y doctrina

Procuración General de la Nación

de Fallos: 306:1056; 308:1239 y 2230— se desprende que la actora cuestiona la legitimidad de la pretensión fiscal de la Provincia de Buenos Aires, sustentada en normas locales y en actos dictados en su consecuencia, de gravar con el impuesto sobre los ingresos brutos aquellos ingresos de Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A., provenientes de la venta de combustible para el aprovisionamiento de buques o aeronaves destinados al transporte internacional de carga, operación amparada por el llamado "permiso de rancho", expedido por autoridad aduanera, por entender que resulta violatoria de los derechos y garantías consagrados en los arts. 16, 75, incs. 1º, 2º, 12, 13 y 18 de la Constitución Nacional.

Así entonces, aunque la actora dirige la acción de inconstitucionalidad contra normas y actos locales, se advierte que tal pretensión exige —esencial e ineludiblemente— dilucidar si la actividad proveniente de la autoridad local interfiere en el ámbito que le es propio a la Nación con respecto de la regulación del comercio interjurisdiccional y si colisiona con lo establecido en la denominada cláusula del progreso (arts. 75, incs. 13 y 18 de la Ley Fundamental).

En tales condiciones, cabe asignar manifiesto contenido federal a la materia del pleito, ya que lo medular del planteamiento que se efectúa remite necesariamente a desentrañar el sentido y los alcances de las denominadas "cláusulas comercial y del progreso (art. 75, inc. 12 y 13 de la Ley Fundamental), cuya adecuada hermenéutica resultará esencial para la justa solución de la controversia y permitirá apreciar si existe la mentada violación constitucional (Fallos: 311:2154, cons. 4º; 326:880, 330:2470; 331:2528, entre otros).

Lo hasta aquí señalado, desde mi punto de vista, implica que la causa se encuentra entre las especialmente regidas por la Constitución Nacional, a las que alude el art. 2°, inc. 1°), de la ley 48, ya que versa sobre la preservación de las órbitas de competencia entre las jurisdicciones locales y el Gobierno Federal que determina nuestra Ley Fundamental, lo que torna competente a la justicia nacional para entender en ella (Fallos: 314:508; 315:1479; 322:2624, entre muchos otros).

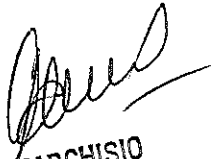
-III-

En razón de lo expuesto, opino que al ser parte una provincia en un pleito de manifiesto contenido federal, cualquiera que sea la vecindad o nacionalidad de la actora (Fallos: 317:473; 318:30 y sus citas y 323:1716, entre otros), el proceso corresponde a la competencia originaria del Tribunal.

Buenos Aires, *24* de noviembre de 2015.

ES COPIA

LAURA M. MONTI


ADRIANA N. MARCHISIO
Subsecretaria Administrativa
Procuración General de la Nación