



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Estudios de Posgrado



Taller de Elaboración del Trabajo Final Integrador (Parte 2)

“La Cláusula Comercial y la prohibición de establecer aduanas interiores como límites constitucionales al poder tributario provincial y municipal”

Alumna:

Lara Inés Paulucci Cornejo

Docente a cargo: Sara Telias

17 de septiembre de 2019

ÍNDICE

Introducción

Potestades tributarias nacionales, provinciales y municipales

1. Concepto de poder tributario

2. Principales limitaciones constitucionales

2.1 Estatuto de derechos y garantías constitucionales del contribuyente

2.2 Derecho federal de concertación

2.3 Distribución de las potestades tributarias

(a) Distribución explícita

(i) Prohibición de establecer aduanas interiores

(A) Origen

(B) Alcance de la expresión "aduanas interiores"

(b) Distribución implícita

(i) Cláusula Comercial

(A) Origen

(B) Alcance del vocablo "comercio"

(C) Alcance del verbo "regular"

Conclusiones

Bibliografía

Introducción

El objeto del presente trabajo es analizar los límites constitucionales de las potestades tributarias provinciales y municipales, especialmente las relacionadas a la denominada "Cláusula Comercial" (artículo 75, inciso 13) y la prohibición de establecer aduanas interiores (artículos 9 a 12 y 75, inciso 1). Ésta investigación se hará, principalmente, a la luz de las diversas construcciones jurisprudenciales que fue desarrollando la Corte Suprema de Justicia de la Nación y las interpretaciones doctrinarias pertinentes en relación a ello.

En este sentido, es importante mencionar que en nuestra Ley Fundamental se adoptó la forma federal de gobierno, la que suele calificarse por la doctrina como un federalismo trifásico, en el que se le reconoce el poder tributario a la Nación, las provincias y las municipalidades, pero solamente se regula a los dos primeros niveles, dejando al tercero para que sea regulado por los respectivos ordenamientos provinciales.

En este contexto, debido a que todos los niveles de gobierno tienen facultades tributarias, se vuelve imperiosa la necesidad de ordenar y distribuir las mismas para que la carga fiscal no se vuelva insostenible para los contribuyentes. Dicha distribución se realiza desde el orden constitucional, de una forma explícita e implícita, y ello opera como un límite de acción fuera del cual los niveles de gobierno no pueden legítimamente ejercer su poder tributario.

En cuanto a éste último aspecto, la distribución implícita -que tiene dicha denominación porque no refiere expresamente a la materia tributaria pero sí afecta, influye o actúa en ese ámbito-, cobran relevancia la denominada "Cláusula Comercial", la facultad exclusiva de la Nación de establecer derechos de exportación e importación y la prohibición de establecer aduanas interiores, las que se encuentran vinculadas entre sí. De esta forma, el artículo 75 inciso 13 de la Constitución Nacional establece que es competencia exclusiva del Congreso de la Nación "reglar el comercio con las naciones extranjeras, y de las provincias entre sí". Como veremos, la finalidad de dicha cláusula consiste en permitir al Estado Nacional que adopte una regulación uniforme del comercio para todo el país, mediante el cual todas las provincias puedan lograr un desarrollo y progreso armónico y equilibrado, toda vez que "la Constitución ha querido hacer un solo país para un solo pueblo, pero no se ha propuesto hacer una nación centralizada; ha fundado una unión indestructible de estados indestructibles"

No obstante, dicha expresión tuvo diferentes interpretaciones y alcances, lo que originó innumerables controversias judiciales en materia fiscal, las que serán analizadas en el presente trabajo.

Asimismo, en estrecha vinculación con esta cláusula, se encuentra la facultad exclusiva del Congreso de imponer derechos de importación y exportación -dispuesta en el artículo 75 inciso 1- junto con la prohibición a las provincias de establecer aduanas interiores -prevista en los artículos 9 a 12 de la Ley Fundamental-. A diferencia de la primera, su fuente radica en nuestra historia y su explicación en una larga y dolorosa lucha que impidió por mucho tiempo la unidad nacional. Esta disposición constitucional implica sustancialmente la prohibición de preferencias de tratamiento de los productos o mercaderías en razón de su procedencia. Sin embargo, como veremos, ello también fue fuente de diferentes interpretaciones y controversias judiciales.

Potestades tributarias nacionales, provinciales y municipales

Para lograr el cumplimiento de los objetivos que la Constitución Nacional le encomendó al Estado, el mismo debe necesariamente afrontar una serie de gastos. En este sentido, el preámbulo de nuestra Carta Magna establece que la finalidad de la Nación Argentina es la de "constituir la unión nacional, afianzar la justicia, consolidar la paz interior, proveer a la defensa común, promover el bienestar general, y asegurar los beneficios de la libertad". Lógicamente, el Estado requiere recursos o ingresos para afrontar los gastos que requiere el cumplimiento de sus fines y es ahí donde el poder tributario adquiere vital importancia porque constituye el medio más eficaz y utilizado para ello. En efecto, así lo prevé el artículo 4 de la Constitución Nacional cuando establece que el Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional que está confirmado por los derechos de importación y exportación, "las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente imponga el Congreso General a la población", entre otros.

De esta manera, analizar el "poder tributario" presenta una particular importancia porque permite desentrañar el significado y alcance de la mencionada facultad estatal, definir sus características principales y establecer sus limitaciones, que como veremos, surgen de nuestra Constitución Nacional. Para lograr esta tarea, la jurisprudencia fue trazando diversas interpretaciones de dicha facultad, tanto para el nivel nacional como para el provincial o municipal, resolviendo en cada caso que le fue encomendado si la pretensión fiscal se adecuaba al texto constitucional, o bien, si coalicionaba.

1. Concepto de poder tributario

En este sentido, cuando nos iniciamos en el estudio del denominado "poder tributario", lo primero que podemos observar es que la doctrina utiliza diferentes expresiones o vocablos para referirse al mismo. En este sentido, se emplean términos como "potestad tributaria", "supremacía tributaria", "poder de imposición", "poder fiscal", entre otros. Asimismo, cada autor realiza un análisis de las cuestiones que considera más relevantes en relación a dicho poder.

En relación a ello, Spisso considera que se trata de la potestad de instituir tributos y “constituye una expresión omnicomprensiva de la competencia legislativa o fuente del derecho, de una serie de potestades normativas, de aplicación o ejecución y de las vías administrativas o jurisdiccionales de revisión de los actos administrativos de contenido tributario.”¹ De acuerdo a esta definición, se pueden distinguir tres momentos de acción o del ejercicio del poder tributario que muestran al Estado como: (i) legislador de las normas tributarias, (ii) emisor de normas que reglamentan las normas del punto (i) y, finalmente, (iii) sujeto activo de la relación jurídica con el contribuyente.²

En esta misma línea de ideas, el autor entiende que “el poder es una realidad social”, un “ingrediente connatural de la política” y que la facultad para crear tributos, junto con el potestad para acuñar moneda y declarar la guerra, “conforman la expresión más genuina de la soberanía política”³.

Asimismo, Spisso explica que la razón de dicha definición, es decir, el uso de dicha terminología, radica en que originariamente, la imposición de tributos se concretaba a pueblos vencidos en contiendas bélicas. Luego, cuando el tributo dejó de ser un símbolo de poderío militar y se transformó en un instituto jurídico, ya no se trató de un conjunto de potestades discrecionales e ilimitadas sino de un ejercicio de facultades regladas, sujetadas a las limitaciones derivadas de los textos constitucionales⁴. En consecuencia, el término “poder tributario” es actualmente cuestionado por su connotación autoritaria y por esa razón, en mi opinión, sería más adecuado utilizar otros vocablos como “potestad tributaria” o “facultad tributaria” para referirse al mismo.

Por su parte, Giuliani Fonrouge entiende al poder tributario como la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción⁵. En su obra remite a las terminologías empleadas por diferentes autores reconocidos y concluye que todas son variantes de la misma idea referida. De la misma forma, revela que la doctrina germánica fundamenta el poder tributario en la soberanía del Estado pero él rechaza esa idea por la dificultad que presenta ese asunto, toda vez que el concepto de soberanía puede referirse tanto al aspecto político como al jurídico. Por consiguiente, prefiere invocar el concepto de “poder de imperio” que el “Estado ejerce en el ámbito de su jurisdicción, para justificar el poder tributario”⁶.

¹ Spisso, Rodolfo R., Capítulo IX “El poder tributario y su distribución”, en obra conjunta Director García Belsunce, Horacio A., *Tratado de Tributación*, Tomo 2, pág. 1

² Cfr. *Ibid*

³ Cfr. *Ibid*

⁴ Cfr. *Ídem*, pág. 2

⁵ Cfr. Fonrouge, Carlos M. Giuliani, *Derecho financiero, Volumen I*, Obra actualizada por Susana Navarrine y Rubén Oscar Asorey, págs. 314 a 318

⁶ *Ídem*, pág. 318

Por otro lado, García Vizcaíno considera que el poder tributario es el que tiene el Estado para dictar normas con la finalidad de “crear unilateralmente tributos y establecer deberes formales, cuyo pago y cumplimiento será exigido a las personas a él sometidas, según la competencia espacial estatal atribuida”⁷. En este concepto se incluye el poder de eximir y de conferir beneficios tributarios, y también el de tipificar ilícitos tributarios y regular las sanciones respectivas. En relación a ello, sostiene que el poder tributario es una de las manifestaciones del poder de imperio estatal, que deriva de la Constitución -que es soberana por ser la encarnación de la soberanía del pueblo- y como tal “debe ser un poder normado dentro de los límites constitucionales”⁸.

De una forma similar, Villegas manifiesta que el poder tributario es la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones a las personas sometidas a su soberanía.⁹ De este poder tributario, emerge la potestad tributaria que es “la facultad de dictar normas jurídicas de las cuales nace para ciertos individuos la obligación de pagar tributos”¹⁰. Es decir, es la “facultad estatal de crear modificar o suprimir tributos”¹¹.

En síntesis, de acuerdo a las definiciones referidas, podemos advertir al menos tres aspectos comunes y centrales: (i) el poder tributario se traduce en la facultad que tiene el Estado de imponer tributos en sentido amplio (ii) dicho poder se fundamenta en la soberanía, jurisdicción o competencia estatal y (iii) ese poder no es ilimitado sino que debe ejercitarse dentro de los límites constitucionales.

En cuanto al punto (i), la facultad se manifiesta cuando el Estado ejerce dicho poder al legislar, reglamentar y aplicar dichas normas. En cuanto a la imposición de tributos, se trata no sólo de la facultad de definir el hecho imponible en sus cuatro aspectos sino también de determinar la medida imponible, los sujetos pasivos, las exenciones, los beneficios fiscales, las multas, intereses y otras obligaciones accesorias, como los deberes formales.

En relación al punto (ii), para que dicho poder pueda materializarse legítimamente, es necesario que exista una conexión del Estado con las personas o bienes sobre los que recaerá el tributo. Esa conexión le da fundamento y sustento al poder tributario de cada Estado. En este sentido, según Teijeiro, la conexión tributaria referida es la “relación legal entablada entre un Estado soberano y un sujeto tributario (contribuyente o sujeto pasivo), en

⁷ García Vizcaíno, Catalina, *Derecho tributario*, pág. 310

⁸ *Idem*, pág. 309

⁹ Cfr. Villegas, Héctor B., *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, págs. 287 y 288

¹⁰ *Ibid*

¹¹ *Ibid*

virtud de la que surge el derecho a imponer tributos, definidos por la legislación del propio Estado¹² y existe sobre la base de los principios de territorialidad y nacionalidad¹³.

Respecto del punto (iii), tenemos que destacar que el poder tributario no es ilimitado, todo lo contrario, tiene sus restricciones que se encuentran en el propio texto constitucional. Ellas surgen del denominado “Estatuto de derechos y garantías constitucionales del contribuyente” y la distribución del poder tributario entre la Nación, las provincias (y la Capital Federal) y los municipios. En efecto, nuestra Corte Suprema, en los diferentes casos que le fueron encomendados, fue trazando los lineamientos (y hasta a veces volviendo sobre sus pasos y modificando su doctrina) para definir el marco de acción de este poder tributario que cada nivel de gobierno posee, lo que también analizaremos en los próximos acápite.

Por último, al momento de caracterizar dicho poder, los autores coinciden en atribuirles los caracteres de abstracto (inherente a la existencia del Estado mismo e independiente de su ejercicio), permanente (persiste mientras exista el Estado), irrenunciable e indelegable (no puede ser transferido a un tercero). También se suele clasificar al poder tributario como originario o derivado, pero independientemente de que algunos autores incluyan a determinados niveles de gobierno en una u otra categoría, lo importante es tener presente que, de acuerdo al sistema federal que acoge nuestra Constitución Nacional en su artículo 1, existen tres niveles de gobierno (el Estado Nacional, las provincias –y la Capital Federal- y los municipios) que poseen facultades tributarias que pueden ejercitar siempre y cuando lo hagan dentro de los límites que establece la Carta Magna.

2. Principales limitaciones constitucionales

Ahora bien, en el punto anterior analizamos cual es el origen de la terminología del poder tributario, su fundamento, sus diversas definiciones, características y referimos a la existencia de restricciones que emanan, principalmente, de nuestra Constitución Nacional. A continuación, desarrollaremos cuáles son esas limitaciones al poder tributario y cómo se distribuye el mismo, haciendo especial hincapié en los límites que fueron analizados en la jurisprudencia relevante.

2.1 Estatuto de derechos y garantías constitucionales del contribuyente

En este sentido, encontramos una primer limitación que surge de lo que Casás denomina el “Estatuto de derechos y garantías constitucionales del contribuyente”¹⁴. Se

¹² Teijeiro, Guillermo O., Capítulo VIII "Aplicación de normas tributarias en el espacio", en obra conjunta Director García Belsunce, Horacio A., *Tratado de Tributación, Tomo 1*, pág. 725

¹³Cfr., *Ibid*

trata del conjunto de principios y normas jurídicas que constituyen un límite inquebrantable más allá del cual no puede obrar la potestad tributaria y son, esencialmente, los principios de legalidad o reserva de ley, irretroactividad, prohibición de la analogía, no confiscatoriedad, igualdad, capacidad contributiva, proporcionalidad, razonabilidad, seguridad jurídica, generalidad, equidad, certeza, progresividad, entre otros. Este límite involucra a todos los niveles de gobierno, los que deben respetar y garantizar dichos principios y garantías del contribuyente.

2.2 Derecho federal de concertación

El segundo límite se relaciona con la distribución de las facultades en la Carta Magna que puede ser expresa o implícita y, asimismo, las relativas al llamado “derecho federal de concertación”. Esta última refiere a los acuerdos intrafederales o leyes-convenio que el Estado Nacional celebra con las provincias, como fue el caso de la Ley de Coparticipación y los Pactos Fiscales.

2.3 Distribución de las potestades tributarias

Como mencionamos anteriormente, en nuestra Ley Fundamental se adoptó la forma federal de gobierno, la que suele calificarse por la doctrina¹⁵ como un federalismo trifásico, en el que se le reconoce el poder tributario a la Nación, las provincias y las municipalidades, pero solamente se regula a los dos primeros niveles, dejando al tercero para que sea regulado por los respectivos ordenamientos provinciales. Es decir, las provincias son las que delimitan las atribuciones y competencias de sus municipios pero tienen la obligación de asegurarles cierto grado de autonomía y no privarlos de los atributos mínimos y necesarios para el desempeño de su cometido porque, de lo contrario, atentarían contra los artículos 5 y 123 de la Constitución Nacional¹⁶.

En este contexto, debido a que todos los niveles de gobierno tienen facultades tributarias, se vuelve imperiosa la necesidad de ordenar y distribuir las mismas para que la carga fiscal no se vuelva insostenible para los contribuyentes. Dicha distribución se realiza desde el orden constitucional, de una forma explícita e implícita, y ello opera como un límite de acción fuera del cual los niveles de gobierno no pueden legítimamente ejercer su poder tributario. La forma utilizada por los constituyentes para distribuir dichos poderes tributarios fue la de enunciar los poderes de la Nación, en el artículo 4 (antes referido) y 75 (en sus diversos incisos), aclarar que las provincias no pueden ejercer el poder delegado a la Nación (artículo 126) pero que conservan todas las facultades que no fueron expresamente

¹⁴ Cfr. Casás, José Osvaldo, *Derechos y garantías constitucionales del contribuyente*, *passim*.

¹⁵ Cfr. Bulit Goñi, Enrique G., *Constitución Nacional y Tributación Local*, Tomo II, pág. 1099

¹⁶ CSJN, “Rivademar, Angela Digna Balbina Martínez Galván de c/Municipalidad de Rosario s/ recurso contencioso - administrativo de plena jurisdicción”, 21/03/1989, Fallos: 312:326

atribuidas a la Nación (artículo 121). Por ello, se ha dicho que el poder tributario de la Nación “es defendido expresamente, es acotado con puntualidad, mientras que el poder de las provincias es amplio, es residual, es todo aquel que no ha sido objeto de una transferencia o delegación expresa”¹⁷.

(a) Distribución explícita

En cuanto a la distribución explícita de las fuentes tributarias entre la Nación y las provincias, la Constitución Nacional ha utilizado la clasificación de impuestos directos e indirectos.

Por un lado, en el artículo 75 inciso 1 de nuestra Constitución, se determina que corresponde al Congreso de la Nación legislar en materia aduanera, establecer los derechos de importación y exportación. Es decir, la Nación ostenta facultades exclusivas y permanentes respecto de los derechos aduaneros. Dicha potestad se complementa con los artículos 9 al 12 que disponen la prohibición de las provincias de establecer aduanas interiores, lo que ampliaremos más adelante.

De acuerdo al artículo 75 inciso 2 de nuestra Ley Fundamental, el Estado Nacional y las provincias tienen permitido establecer impuestos indirectos, es decir, se trata de facultades concurrentes y permanentes de ambos niveles de gobierno. Respecto de los impuestos directos, las provincias poseen facultades permanentes, sin embargo, el Estado Nacional solamente puede establecerlos “por tiempo determinado, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan”. En síntesis, las provincias tienen permitido establecer impuestos indirectos y directos, no así, el Estado nacional que solo tiene autorización constitucional para establecer estos últimos con carácter excepcional y por tiempo determinado. No obstante, en la práctica, dicha prohibición fue históricamente desoída, pues el Estado Nacional fue prorrogando año tras año las leyes referidas a los “impuestos directos”, que son los que gravan la manifestación directa de riqueza (renta o patrimonio).

Ahora bien, teniendo en cuenta que la Nación y las provincias poseen facultades concurrentes y permanentes en relación a los impuestos indirectos, la Corte Suprema entendió desde hace tiempo que la potestad legislativa nacional y provincial puedan ejercerse conjunta y simultáneamente, sin que ello implique una violación de un principio o precepto jurídico, siempre y cuando ambos actúen respetando las limitaciones que impone la Constitución Nacional. De esta forma entendió que "los actos de la legislatura de una provincia no pueden ser invalidados sino en aquellos casos en que la Constitución concede

¹⁷ Bulit Goñi, Enrique G. op. cit., pág. 542.

al Congreso Nacional, en términos expresos, un exclusivo poder, o en los que el ejercicio de idénticos poderes ha sido expresamente prohibido a las provincias, o cuando hay una directa y absoluta incompatibilidad en el ejercicio de ellos por estas últimas, fuera de cuyos casos es incuestionable que las provincias retienen una autoridad concurrente con el Congreso."¹⁸ Es otras palabras, más allá que resulte innegable que la concurrencia en la imposición de tributos que poseen las mismas características tenga efectos económicos negativos, la doble o múltiple imposición no es en sí misma inconstitucional, siempre y cuando los niveles de gobierno no ejerzan sus facultades tributarias fuera de la distribución que está prevista en la Constitución Nacional, ni se vulnere un principio, derecho o garantía constitucionalmente protegidos.

(i) Prohibición de establecer aduanas interiores

La prohibición de establecer aduanas interiores se encuentra en una serie de artículos de la Constitución Nacional, en los que se dispone que “en todo el territorio de la Nación no habrá más aduanas que las nacionales, en las cuales regirán las tarifas que sancione el Congreso” (artículo 9), “en el interior de la República es libre de derechos la circulación de los efectos de producción o fabricación nacional, así como la de los géneros y mercancías de todas clases, despachadas en las aduanas exteriores” (artículo 10), “los artículos de producción o fabricación nacional o extranjera (...) que pasen por territorio de una provincia a otra, serán libres de los derechos llamados de tránsito (...) y ningún otro derecho podrá imponérseles en adelante, cualquiera que sea su denominación, por el hecho de transitar el territorio (artículo 11) y “los buques destinados de una provincia a otra, no serán obligados a entrar, anclar y pagar derechos por causa de tránsito, sin que en ningún caso puedan concederse preferencias a un puerto respecto de otro, por medio de leyes o reglamentos de comercio” (artículo 12).

(A) Origen

La fuente de la prohibición de establecer aduanas interiores radica en nuestra historia y su explicación en una larga y dolorosa lucha que impidió por mucho tiempo la unidad nacional, por ello, su interpretación debe buscarse, ante todo, en nuestra propia tradición.

De esta manera, en la sentencia dictada en “Vila, Luis y Justo c/ Provincia de Córdoba”, la CSJN efectuó, en primer lugar, una exégesis de la prohibición de restablecer aduanas interiores fijado por los constituyentes en los arts. 9, 10, 11 y 12 de la Constitución. Así, fijó la inteligencia que correspondía reconocer a dichos artículos y destacó los motivos y fundamentos que determinaron su inserción en nuestra Constitución Nacional y entre los

¹⁸ CSJN, "S.A. Mataldi Simón Limitada c/ Provincia de Buenos Aires", 28/09/1927, Fallos: 149:260

que se encuentran los arts. 8 y 9 del Pacto suscripto entre los gobiernos de Santa Fe, Entre Ríos y Buenos Aires el 4 de enero de 1831, el punto 3º del Acuerdo de San Nicolás de los Arroyos del 31 de mayo de 1852, el Congreso General Constituyente, sesiones 40 y 41 del 22 y 23 de abril de 1853, intervenciones de los diputados Gorostiaga y Seguí; Informe de la Comisión Examinadora de la Constitución presentado a la Convención del Estado de Buenos Aires; y las obras de Alberdi y Joaquín V. González.

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

(B) Alcance de la expresión "aduanas interiores"

Asimismo, en el fallo referido se explicó que, para conocer la intención de la Constitución al abolir las aduanas interiores, se hace necesario saber lo que ellas eran. Las aduanas interiores tenían fines económicos y fiscales, se proponían defender la producción local frente de la competencia de la producción de otras provincias y también crear recursos para el erario, siendo la renta principal de algunos Estados, lo que explica la resistencia tenaz que opusieron a su abolición. De esta forma, los impuestos aduaneros eran principalmente tres: a) el impuesto al tránsito, el más enérgicamente vetado por la Constitución, como era el que enconaba más la querrela entre las provincias y consistía en impuesto al simple paso de un producto por el territorio de la provincia, viniendo de otra provincia y destinado a una tercera; b) el “de extracción” de los productos, impuestos llamados a veces de exportación que gravaba la sola “saca” de ellas destinados a otra provincia; c) el de “introducción” o también llamado de importación, que tenía dos grados de imposición, a veces, un impuesto más alto cuando provenía del extranjero, otro menor cuando provenía de otra provincia.

Por ello, la aduana interior era un instrumento de querrela y represalia entre las provincias cuyo propósito era de protección de la producción local que se buscaba con el impuesto porque se hacía un tratamiento diferente del mismo producto, según sea local o importado, según se consuma en él o se exporte a otra provincia, lo que impedía que el país fuera “un solo territorio para una sola Nación”.

Por otra parte, en el caso "The South American Gath y Chaves c/ Provincia de Buenos Aires", se analizó la pretensión de la Provincia de Buenos Aires de aplicar un tributo -denominado “patente”- que se le cobraba a una sociedad radicada en la Ciudad de Buenos Aires, por cada repartidor de mercadería que actuara dentro de su territorio, sin embargo, la

referida Provincia no cobraba dicho gravamen a los comercios que tuvieran sede dentro de su territorio, por los repartidores que allí actuaran. En dicha oportunidad, la CSJN, luego de reseñar los arts. 9, 10, 11 y el entonces vigente 67 inc. 12, sostuvo que "el sistema adoptado por la Constitución en materia de circulación territorial y de comercio interprovincial y exterior consiste en hacer, como se ha dicho, un solo territorio para un solo pueblo", agregando que el art. 10 de la Constitución Nacional "lo que se suprimía no era sólo la aduana provincial, sino también la aduana interior, cualquiera fuera el carácter nacional o provincial que tuviera" y que "la Constitución ha querido impedir que con leyes impositivas o de cualquier otra naturaleza, una provincia pudiera hostilizar el comercio de los productos originarios de las otras, provocando medidas de retorsión inconciliables con la armonía y recíproca consideración que debe reinar entre ellas".

Actualmente, la violación de estos artículos se puede advertir en los casos de las "alícuotas diferenciales" que suelen establecer las provincias en relación al impuesto sobre los ingresos brutos o el impuesto de sellos, en los que la CSJN tiene una jurisprudencia uniforme y clara en cuanto a su ilegitimidad.

Así, en el precedente "Bayer c/ Santa Fe, provincia de s/acción declarativa de certeza", en donde se declaró la inconstitucionalidad del régimen de aplicación de alícuotas más gravosas en razón del domicilio del contribuyente, la Corte concluyó que "queda en evidencia la discriminación que genera la legislación provincial en función del lugar de radicación del contribuyente, en tanto lesiona el principio de legalidad (Constitución Nacional, art. 16), y altera la corriente natural del comercio (Constitución Nacional arts. 75 inc. 13 y 126), instaurando así una suerte de aduana interior vedada por la Constitución Nacional (Constitución Nacional, arts. 9 a 12), para perjudicar a los productos foráneos en beneficio de los manufacturados en su territorio, extremo que conduce a la declaración de invalidez de la pretensión fiscal de la demandada".

Asimismo, en la causa "Hidroeléctrica El Chocón S.A. c/ Provincia de Buenos Aires", la Corte tuvo ocasión de reiterar los firmes conceptos expuestos a lo largo de las décadas anteriores, al analizar un impuesto de la Provincia de Buenos Aires que gravaba en forma diferencial el consumo de electricidad de usuarios comerciales e industriales cuando eran abastecidos por empresas ajenas a la jurisdicción bonaerense, mientras que -al mismo tiempo- preveía una exención del gravamen para aquellos usuarios abastecidos de energía por empresas radicadas en esa Provincia. De esta manera, la CSJN sostuvo que: "Parece evidente entonces que la discriminación resultante del decreto 1160/92 hace que las consecuencias del tributo así aplicado importe en los hechos una barrera aduanera que entorpece la libre circulación en detrimento de lo dispuesto en los arts. 9º, 10 y 11 de la Constitución Nacional (Fallos: 316:1962 y sus citas). Que aun cuando la disposición impugnada se funda en razones de política económica -tal como se sostiene en los

considerandos del decreto- sus consecuencias parecen exceder las facultades propias que corresponde reconocer a los estados provinciales a fin de impulsar el desarrollo pleno y justo de las fuerzas económicas (Fallos: 151:359; 243:98) al gravar la mercadería de manera diferencial”.

En igual sentido se pronunció nuestro más Alto Tribunal en cuestiones substancialmente análogas, en las causas “Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina c/ Buenos Aires Provincia de y otro”, “Cerámica Industrial Avellaneda S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ Acción de Inconstitucionalidad”, “Corporación Industrial Fideera S.A.I.C. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción de inconstitucionalidad” y “Siderar S.A.I.C. c/ Provincia de Buenos Aires y otro s/ repetición – inconstitucionalidad”, en las cuales se declaró la inconstitucionalidad de normas locales, por violar la prohibición de establecer aduanas interiores y las libertades de circulación comercial y de tránsito.

La Corte reiteró su doctrina en numerosas precedentes posteriores, dentro de los cuales se encuentra la causa “Transportes Vidal”, en la que explicó que: “Las aduanas interiores abolidas por la Constitución Nacional tenían fines económicos y fiscales, ya que se “proponían defender la producción local enfrente de la competencia de la producción de otras provincias y también crear recursos para el erario, siendo la renta principal de algunos Estados, lo que explica la resistencia tenaz que opusieran a su abolición””.

En esta misma línea de ideas, resulta relevante lo dispuesto por la Corte en la causa "Hidronor S.A. Hidroeléctrica", mediante la cual dicha empresa solicitó a nuestro más Alto Tribunal que declare la inconstitucionalidad de la ley provincial N° 769 que creó la municipalidad en el pueblo "Villa El Chocón", porque ella comprendía en su ámbito territorial parte de la presa hidroeléctrica, las instalaciones administrativas, villas permanentes y temporarias, que habían sido previamente declaradas de interés nacional por la ley nacional N° 17.574. De esta forma, la Corte dispuso que: "la ley provincial, en tanto legisla en jurisdicción sometida a la autoridad federal, se encuentra en pugna con lo dispuesto por el artículo 67, inc. 27 de la Constitución Nacional, ya que importa el indebido ejercicio de un poder atribuido en forma exclusiva al Congreso de la Nación." En este orden de ideas, la CSJN consideró que la expresión "legislación exclusiva" se debe entender en el sentido de que la facultad del Gobierno Nacional de legislar (que comprende la de administrar y juzgar) en los lugares que la Constitución ha reservado para su jurisdicción en vista de la utilidad común que ellos presentan para la Nación, es única y no compartida.

En síntesis, la supresión de las aduanas interiores implica sustancialmente la prohibición de preferencias de tratamiento de los productos o mercaderías en razón de su procedencia. Las provincias no pueden proteger su industria local gravando el producto que

ingresa o egresa desde/a otra provincia, eximiendo de estos impuestos los productos que tienen origen o permanecen en ámbito interno de la provincia, toda vez que ello implica manejar la circulación económica. En consecuencia, las aduanas solo pueden ser nacionales y exteriores.

(b) Distribución implícita

Por otro lado, referimos a la existencia de una distribución implícita que también se encuentra en el artículo 75 relativo a las facultades de Congreso de la Nación. La misma tiene dicha denominación porque no refiere expresamente a la materia tributaria pero sí afecta, influye o actúa en ese ámbito. Tal como lo describe Bultí Goñi, se trata de “una especie de subsistema constitucional dentro del federalismo fiscal que consagra, que apunta a equilibrar la unidad nacional con la fortaleza de sus partes, lo que en la señera expresión de la Corte pretende consolidar “una unión indestructible de estados indestructibles”¹⁹.

De esta manera, las cuatro cláusulas que conforman el mencionado subsistema son: la “Cláusula de los Códigos” (inciso 12), la “Cláusula Comercial” (inciso 13), la “Cláusula del Progreso” (inciso 18 y 19) y la “Cláusula de los establecimientos de utilidad nacional” (inciso 30).

Las cláusulas referidas, como explica Bulit Goñi están “destinadas a favorecer la unidad y la armonía nacional, reservando a la autoridad nacional el ejercicio de determinadas facultades que se consideran importantes para esos fines y que plantean interrogantes referidos al ejercicio de las potestades propias de los distintos niveles”²⁰. En relación a ello, en diversos fallos que analizaremos, uno de los temas centrales suele ser que la pretensión fiscal de las demandadas atentaría contra la Cláusula Comercial (artículo 75, inciso 13), lo que se desarrollará en el próximo acápite.

(i) Cláusula Comercial

Tal como vimos al momento de analizar las limitaciones al poder tributario, en especial, la relativa a la distribución implícita contenida en nuestra Carta Magna, mencionamos que dichas cláusulas no refieren especialmente al poder tributario, pero sí tienen influencia directa en esa materia. Dentro de estas cuatro cláusulas de distribución implícita, la “Cláusula Comercial”.

(A) Origen

Complementando (i) la facultad exclusiva del Congreso de imponer derechos de importación y exportación y (ii) la prohibición de las provincias de establecer aduanas

¹⁹ Bulit Goñi, Enrique G., ob. cit., pág. 1109

²⁰ *Idem*, pág. 547

interiores (la que dispone que no habrán mas aduanas que las exteriores), se encuentra la denominada (iii) "Cláusula Comercial", prevista en el artículo 75 inciso 13 de la Constitución Nacional que establece que es competencia exclusiva del Congreso de la Nación "reglar el comercio con las naciones extranjeras, y de las provincias entre sí".

A diferencia de la prohibición de las provincias de establecer aduanas interiores – cuyo origen radica en nuestra propia historia-, la "Cláusula Comercial" tiene su origen en el Constitución de los Estados Unidos que otorgó dicha facultad al Congreso General para impedir que cada Estado grave separadamente la exportación e importación y sancione leyes que atenten contra los intereses comunes o propósitos de unidad nacional.²¹

Es decir, la "Cláusula Comercial" tiene su fuente directa en el art. 1º, Sec. VIII, cláusula 3ª de la Constitución de los Estados Unidos, la cual, según lo ha expresado el Supremo Tribunal Norteamericano, "ha sido la base del éxito comercial de la Nación".

Dada la similitud de los textos argentinos y estadounidenses, desde muy temprano nuestro más alto Tribunal ha utilizado los criterios hermenéuticos establecidos por su par norteamericana para interpretar nuestra cláusula constitucional, en especial el sentado en el famoso caso "Gibbons vs. Odgen" del año 1824, en el cual se precisó que: "comercio entre los estados es el que concierne a más de un estado" y no "el comercio exclusivamente interno de un estado, que tiene lugar entre dos personas en un mismo estado o entre diversas partes del mismo estado y que no extiende o afecta a otros estados".

En igual sentido se pronunció la Corte Suprema de los Estados Unidos en el caso "Brown v. Maryland" de 1827 en donde estaba en juego la interpretación de la cláusula comercial de la Constitución y la posibilidad de que los estados impusieran limitaciones a la circulación comercial. En este caso, la Corte Suprema sentenció que la regulación del comercio interjurisdiccional pertenece de modo único y exclusivo al Congreso federal. Sobre esa base, se ha entendido que sólo quedan fuera de la competencia del gobierno federal aquellas cuestiones vinculadas al comercio completamente interno de un estado, esto es, aquellas que no afecten el comercio interestatal.

Es decir, nuestra Carta Magna habilita al Congreso Federal a dictar con exclusividad normativa cuya finalidad sea la de establecer, promover, obligar, prohibir y/o cualquier otra reglamentación vinculada con la producción, generación, transporte, distribución, venta y/o comercialización de bienes y servicios cuya actividad económica trascienda en más de una provincia o afecta las políticas nacionales al respecto.

(B) Alcance del vocablo "comercio"

²¹ Cfr. Spisso, Rodolfo R., "Derecho constitucional tributario"

En este orden de ideas debe recordarse que la actual redacción del artículo referido es más amplia que el texto originario, puesto que se suprime la expresión "marítimo y terrestre", con lo cual no queda duda alguna -como ya lo había señalado la jurisprudencia- de que ninguna clase de comercio interjurisdiccional está excluida de la competencia del Congreso.

En efecto, desde antaño la Corte ha dicho²² que el vocablo comercio comprende, además del tráfico mercantil y la circulación de efectos visibles y tangibles para todo el territorio de la Nación, la conducción de personas y la transmisión por telégrafo, teléfono u otro medio, de ideas, órdenes y convenios.

De esta manera, la CSJN tuvo oportunidad de señalar que: "el vocablo comercio, usado por la Constitución Americana, igual al de nuestro inc. 12 del art. 67 (actualmente inc. 13 del art. 75), ha sido interpretado en el sentido de comprender, además del tráfico mercantil y la circulación de efectos visibles y tangibles por todo el territorio de la Nación, la conducción de personas y la transmisión por telégrafo, teléfono u otro medio, de ideas, órdenes y convenios (122, US, 347). El poder para regular el comercio así comprendido es la facultad para prescribir las reglas a las cuales aquél se encuentra sometido y su ejercicio corresponde al Congreso de la Nación de una manera tan completa como podría serlo en un país de régimen unitario. El derecho de la Nación o del Congreso para reglamentar las comunicaciones entre las provincias es tan extenso y absoluto, que se convierte para el Congreso en el deber de vigilar que el intercambio entre los estados y la transmisión de ideas por cualquier clase de sistema, desde el correo a caballo hasta la telefonía, no sea obstruida o estorbada de un modo innecesario por la legislación de los estados"²³.

En suma, actualmente, la interpretación del término "comercio" es sumamente amplia y flexible y comprende, principalmente, actividades interjurisdicciones de interés público tales como las telecomunicaciones (telefonía, radiodifusión, televisión, internet), transporte interjurisdiccional (marítimo, aéreo, fluvial, terrestre), energía eléctrica, hidroeléctrica, provisión de agua, gas natural, entre otros. Estas actividades interjurisdiccionales suelen tener un marco regulatorio federal especial, ya que son consideradas actividades de interés público nacional, de carácter fundamental para promover el desarrollo, la prosperidad y el bienestar general de la Nación en su conjunto. En relación a ello, la "Cláusula Comercial" también se vincula con la "Cláusula del Progreso", prevista en los artículos 18 y 19 de la Constitución Nacional, mediante la cual se le otorga a la Nación atribuciones en pos del bien común, la prosperidad, el desarrollo, la justicia y el progreso del país y de las provincias, sin

²² CSJN, "The United River Plate Telephone Cía. Ltda. Unión Telefónica c/ Provincia de Buenos Aires", 08/03/1929, Fallos: 154:104

²³ *Ibid*

desmedro de las facultades que poseen estas últimas. Con ello, se apunta a generar un grado de desenvolvimiento integral, cultural y económico, acorde a la dignidad humana, lo que fue sin duda uno de los grandes aciertos de la última reforma por cuanto procura efectivizar y afirmar los derechos culturales de las personas, aquellos que hacen a su desarrollo y perfeccionamiento como seres humanos.

En relación a ello, es necesario mencionar que, de acuerdo a la doctrina de Ricardo Fenochietto²⁴ y otros autores como Musgrave y Rosen, en determinadas circunstancias o condiciones en las que no hay competencia perfecta, el mercado produce una falla que no puede ser corregida a través del mecanismo de precios, en consecuencia, no se genera el estado de situación óptimo o “eficiencia en el sentido de “Pareto”, y por ello, se requiere inevitablemente la intervención del Estado. Estas fallas son las denominadas “fallas de mercado” y se trata las externalidades, bienes públicos, mercados especiales (monopolios o mercados complementarios), entre otros.

En este orden de ideas, existe un monopolio cuando hay una única empresa en el mercado que tiene la potestad de influir en los precios y, asimismo, el mismo puede ser un “monopolio natural” cuando se da la situación que es más barato que una única empresa produzca todo. Este “monopolio natural” suele existir en las actividades de las telecomunicaciones (telefonía, radiodifusión, televisión, internet), transporte interjurisdiccional (marítimo, aéreo, fluvial, terrestre), energía eléctrica, hidroeléctrica, provisión de agua, gas natural, referidas anteriormente. Así, en las denominadas “fallas de mercado” y en particular, en los “monopolios naturales”, es cuando adquiere vital importancia la intervención del Estado Nacional para que regule, organice, controle, fiscalice las actividades referidas, que son de interés público para toda la comunidad en su conjunto.

(C) Alcance del verbo "regular"

De esta manera, la finalidad de dicha cláusula consiste en permitir al Estado Nacional que adopte una regulación uniforme del comercio para todo el país, mediante el cual todas las provincias puedan lograr un desarrollo y progreso armónico y equilibrado, toda vez que “la Constitución ha querido hacer un solo país para un solo pueblo, pero no se ha propuesto hacer una nación centralizada; ha fundado una unión indestructible de estados indestructibles”²⁵.

Al respecto, si bien es cierto que la regulación del comercio interprovincial es atribución delegada al Gobierno Federal para ser ejercida por el Congreso y por eso queda

²⁴ Fenochietto, Ricardo, *“Economía del sector público”*, pág. 69 y ss.

²⁵ CSJN, “Bressani, Carlos H. y otros c/ Prov. de Mendoza”, 02/06/1937, Fallos: 178:9

excluida del acervo de los poderes conservados por las provincias, éstas tienen permitido gravar la riqueza producida en su territorio, aunque una parte de ella transponga sus fronteras, a condición de que el gravamen no sea discriminatorio o de algún modo impida o dificulte actividades interjurisdiccionales²⁶. Tal como lo dispuso la Corte en los fallos “Marwick” y “Transportes Vidal” antes referidos, es importante tener en cuenta que la “Cláusula Comercial” no fue concebida para invalidar absolutamente todos los tributos locales que inciden sobre el comercio interprovincial, reconociendo a éste una inmunidad o privilegio que lo libere de la potestad de imposición general que le corresponde a las provincias. Ello ciertamente atentaría contra los principios de generalidad (todos deben contribuir al sostenimiento del gasto público) y de igualdad (no dar un trato diferencial injustificado).

A lo que apunta la mencionada cláusula es que el Estado Nacional tiene la facultad de dictar las leyes fundamentales para el ejercicio de ese derecho de reglar el comercio “o, en otras palabras, disponer todo lo relativo a la iniciación, funcionamiento y organización de una actividad; empero la prohibición de reglar el comercio no necesariamente involucra la de exigir el pago de gravámenes carentes de un fin regulador, como el que tienen los que se imponen a modo de condición para el desenvolvimiento de la actividad o con una finalidad prohibitiva”.

Entonces, es esencial la diferencia entre tener la facultad para reglar el comercio interjurisdiccional y el relacionado al ejercicio del poder tributario.²⁷ Según la jurisprudencia reseñada, éste último sólo va a estar restringido para las provincias en el caso que se trate de gravámenes discriminatorios, de superposición de tributos locales y de aquellos que encarezcan su desenvolvimiento al extremo de dificultar o impedir la libre circulación territorial.

Por lo expuesto, en cada caso debe probarse que (i) el gravamen haya operado como una aduana (por aplicarse en ocasión de la extracción de mercaderías de la jurisdicción provincial), (ii) que el gravamen encarezca, entorpezca, frustre o impida el desenvolvimiento de la actividad del gobierno local (iii) que se haya gravado la actividad de exportación.

Conclusión

Como vimos en el presente trabajo, el poder tributario puede adquirir diversas denominaciones, como “potestad tributaria”, “supremacía tributaria”, “poder de imposición”, “poder fiscal”, no obstante, su significado es claro: se trata de la facultad que tiene el Estado,

²⁶ Cfr. *Ibid*

²⁷ Cfr. Spisso, Rodolfo R., “Derecho constitucional...”

en sus diferentes niveles de gobierno, de exigir el pago de los tributos para hacer frente a los gastos que requiere para el cumplimiento de sus fines, los que están definidos en nuestra Constitución Nacional. En este sentido, el Estado ejerce dicho poder en distintos momentos: al legislar, reglamentar y aplicar las normas tributarias. Asimismo, podemos advertir que la facultad de imposición de tributos es amplia porque no sólo se limita a definir el hecho imponible sino que también a determinar la medida imponible, los sujetos pasivos, las exenciones, los beneficios fiscales, las multas, intereses y otras obligaciones accesorias.

Ahora bien, si bien dicha facultad es amplia, tiene sus limitaciones que emanan, principalmente, del texto constitucional. Por un lado, debe el Estado debe respetar el llamado "Estatuto de derechos y garantías constitucionales del contribuyente" que se traduce en los principios de legalidad, irretroactividad, prohibición de analogía, no confiscatoriedad, igualdad, capacidad contributiva, razonabilidad, entre otros. Por otro lado, los diferentes niveles de gobierno encuentran una limitación en la distribución explícita e implícita de sus facultades tributarias también previstas en el orden constitucional.

En cuanto a la distribución explícita, analizamos particularmente la prohibición de las provincias de establecer aduanas interiores, receptada en los artículos 9 al 12 de nuestra Constitución Nacional, cuya fuente radica en nuestra historia y su explicación en una larga y dolorosa lucha que impidió por mucho tiempo la unidad nacional.

De esta manera, la supresión de las aduanas interiores implica sustancialmente la prohibición de preferencias de tratamiento de los productos o mercaderías en razón de su procedencia. Las provincias no pueden proteger su industria local gravando el producto que ingresa o egresa desde/a otra provincia, eximiendo de estos impuestos los productos que tienen origen o permanecen en ámbito interno de la provincia, toda vez que ello implica manejar la circulación económica.

Actualmente, estas disposiciones constitucionales adquieren vital importancia en relación a las "alícuotas diferenciales" que suelen establecer las provincias en relación al impuesto sobre los ingresos brutos o el impuesto de sellos. En relación a ello, la CSJN tiene una jurisprudencia clara y uniforme en cuanto a la ilegitimidad de dichas normas locales, por violar la prohibición de establecer aduanas interiores y las libertades de circulación comercial y de tránsito.

Por último, en cuanto a la distribución de facultades implícitas, la misma tiene dicha denominación porque no refiere expresamente a la materia tributaria pero sí afecta, influye o actúa en ese ámbito. Se trata de la adjudicación constitucional de potestades al Estado Nacional, cuya finalidad es la de favorecer la unidad y la armonía nacional, reservando a la autoridad nacional el ejercicio de determinadas facultades que se consideran importantes para esos fines. Esas facultades emanan de las denominadas "Cláusula de los Códigos",

“Cláusula Comercial”, “Cláusula del Progreso” y “Cláusula de los establecimientos de utilidad nacional”.

En relación a la segunda, de acuerdo a la jurisprudencia de la Corte analizada, la facultad de la Nación de reglar el comercio interjurisdiccional no fue concebida para invalidar absolutamente todos los tributos que incidan sobre éste, es decir, la referida cláusula no implica reconocer una inmunidad o privilegio a las empresas que ejercen su actividad en varias jurisdicciones. Por el contrario, se trata de preservar el comercio interprovincial de los gravámenes discriminatorios, de la superposición de tributos locales y de aquellos que encarezcan su desenvolvimiento al extremo de dificultar o impedir su libre circulación.

Bibliografía

Doctrina

- ❖ Casás, J. O. (2005). *Derechos y garantías constitucionales del contribuyente*. Buenos Aires: Editorial Ad hoc.
- ❖ Bulit Goñi, E. G. (2009). *Constitución Nacional y Tributación Local, Tomo I y II*. Buenos Aires: Editorial Ad hoc.
- ❖ Fonrouge, C. M. G. (2011). *Derecho financiero, Volumen I*, Obra actualizada por S. Navarrine y R. O. Asorey. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- ❖ García Vizcaíno, C. (2019). *Manual de Derecho tributario*. Buenos Aires: Abeledo Perrot.
- ❖ Naveira de Casanova, G. J. (2011). *Finanzas públicas y derecho tributario. Selección de sentencias de la Corte Suprema de Justicia de la Nación*. Buenos Aires: Errepar
- ❖ Spisso, R. R. (2009). *El poder tributario y su distribución*. En obra conjunta Director García Belsunce, H. A., *Tratado de Tributación -Tomo 2*. Buenos Aires: Astrea.
- ❖ Spisso, R. R. (2016). *Derecho constitucional tributario*. Buenos Aires: Abeledo Perrot.
- ❖ Villegas, H. B. (2016). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Astrea.

Jurisprudencia

- ❖ CSJN, "Bayer c/ Santa Fe, provincia de s/acción declarativa de certeza", Fallos 340:1480
- ❖ CSJN, "Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina c/ Buenos Aires Provincia de y otro", Fallos 322:1781
- ❖ CSJN, "Cerámica Industrial Avellaneda S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ Acción de Inconstitucionalidad", C.1099.XXXVI

- ❖ CSJN, “Corporación Industrial Fideera S.A.I.C. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción de inconstitucionalidad”, C.1415.XXXVI
- ❖ CSJN, “Siderar S.A.I.C. c/ Provincia de Buenos Aires y otro s/ repetición – inconstitucionalidad”, Fallos 334:996
- ❖ CSJN, “Hidroeléctrica El Chocón S.A. c/ Provincia de Buenos Aires”, Fallos 320:1302
- ❖ CSJN, “Vila, Luis y Justo c/ Provincia de Córdoba”, 6/8/1937, Fallos 178:308
- ❖ CSJN, “Bressani, Carlos H. y otros c/ Prov. de Mendoza”, 02/06/1937, Fallos: 178:9
- ❖ CSJN, "Hidronor S.A. Hidroeléctrica Norpatagónica c/ Provincia del Neuquén", 4/12/1980, Fallos: 302:1461
- ❖ CSJN, “Marwick, S.A. c/ Provincia de Misiones”, 02/04/1985, Fallos: 307:360
- ❖ CSJN, "S.A. Mataldi Simón Limitada c/ Provincia de Buenos Aires", 28/09/1927, Fallos: 149:260
- ❖ CSJN, “The South American Gath y Chaves c/ Provincia de Buenos Aires”, 24/08/192, 149:137
- ❖ CSJN, “Rivademar, Angela Digna Balbina Martínez Galván de c/Municipalidad de Rosario s/ recurso contencioso - administrativo de plena jurisdicción”, 21/03/1989, Fallos: 312:326
- ❖ CSJN, “The United River Plate Telephone Cía. Ltda. Unión Telefónica c/ Provincia de Buenos Aires”, 08/03/1929, Fallos: 154:104
- ❖ CSJN, “Transportes Vidal S.A. c/ Provincia de Mendoza”, 31/03/1984, Fallos: 306:516