



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 3 de octubre de 2023

Vistos los autos: "Fisco Nacional (Administ. Fed. Ing. Públicos) c/ San Luis, Provincia de s/ acción de lesividad", de los que

Resulta:

I) A fs. 7/17 la Administración Federal de Ingresos Públicos promueve demanda contra la Provincia de San Luis, a fin de que se declare la nulidad del decreto local 1335-ITMyP-SIyM-96 y sus normas complementarias, en tanto -según afirma- contravienen lo dispuesto en los arts. 22 de la ley 22.021 y 11 de la ley 23.658, por haber otorgado beneficios fiscales a la firma Plaquimet San Luis S.A., excediendo los límites autorizados.

Relata que mediante la resolución 35 del 11 de junio de 2001, la División Fiscalización de la AFIP-DGI habilitó a la firma Plaquimet San Luis S.A. una cuenta corriente computarizada, acreditándole con carácter definitivo y a partir de mayo de 1998, los pertinentes bonos de crédito fiscal, en virtud de lo dispuesto por el citado decreto provincial 1335-ITMyP-SIyM-96, que había reasignado a la referida firma los costos fiscales que con anterioridad pertenecían a la empresa Ecocip San Luis S.A., oportunamente conferidos por el decreto local 2956-IP-IyC-86.

Señala que, posteriormente, en virtud de un cruzamiento de información, se detectó que los beneficios otorgados a Ecocip San Luis S.A. habían sido reasignados

previamente a Norco S.A. mediante el decreto provincial 3177-IP-IyC-89, y que ya se encontraban acreditados a favor de esta última en la respectiva cuenta corriente computarizada los bonos de crédito fiscal.

Sostiene que, en las condiciones expuestas, la posterior reasignación de las franquicias promocionales a Plaquimet San Luis S.A. fue otorgada excediendo tanto los límites autorizados por los arts. 22 de la ley 22.021 y 11 de ley 23.658, como por las leyes de presupuesto correspondientes a los períodos concernidos, ya que implica la duplicación de los costos fiscales teóricos.

Expone que esta irregularidad fue puesta en conocimiento de la señora Gobernadora de la provincia mediante la nota del 3 de mayo de 2002, suscripta por el Administrador Federal de Ingresos Públicos, en la que se destacó que la anomalía era atribuible al Estado provincial en su carácter de autoridad de aplicación de la ley 22.021 y modificatorias, por exceder el marco legal dentro del que podía ejercer sus facultades, y se le solicitaba realizar las diligencias tendientes a dejarla sin efecto. Añade que este pedido fue reiterado por el Jefe de la Agencia San Luis el 18 de noviembre de 2003, sin haberse obtenido respuesta en ninguno de los casos, motivo por el cual se promueve esta demanda en la que se persigue la declaración de nulidad absoluta con efectos retroactivos del decreto 1335-ITMyP-SIyM-96, para reclamar la totalidad de los gravámenes no ingresados por el acto nulo.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Solicita asimismo la citación de Plaquimet San Luis S.A. y el dictado de una medida cautelar para que, hasta tanto recaiga sentencia definitiva, se ordene la suspensión de los efectos de la cuenta corriente computarizada en la que fueron acreditados los bonos de crédito fiscal correspondientes al proyecto promovido por el decreto provincial cuestionado.

II) A fs. 22 se ordenó correr traslado de la demanda a la Provincia de San Luis y la citación de la firma Paquimet San Luis S.A. en los términos previstos en el art. 94 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

III) A fs. 46/51 se presenta la Provincia de San Luis, opone la excepción de falta de legitimación activa y aduce que no se agotó la vía administrativa local. Subsidiariamente contesta la demanda y solicita su rechazo.

En cuanto a la primera defensa alega que el art. 19 de la ley 22.021 establece que, respecto de los proyectos industriales, actuarán como autoridad de aplicación tanto las provincias como el Ministerio de Economía de la Nación. Sin embargo, agrega, el régimen original de la citada norma fue sustituido de pleno derecho por la ley 23.658, cuyo art. 18 establece que será autoridad de aplicación el Ministerio de Economía de la Nación, el que podrá delegarla en algún organismo de su jurisdicción "a cuyo cargo estará el otorgamiento, entrega o transferencia, en su caso, de los Bonos de Crédito Fiscal".

Considera, entonces, que el citado Ministerio se encuentra habilitado para delegar únicamente sus facultades para otorgar, entregar o transferir los bonos de crédito fiscal, pero que no puede -como lo hizo mediante la resolución MEyOSP 1280/92- despojarse también de los deberes de control que le impone la ley 22.021 para traspasarlos a la AFIP-DGI, puesto que -a su juicio- no existe norma legal que así lo autorice.

Por otro lado, plantea la falta de acción por no haberse agotado las instancias administrativas locales iniciadas con la nota dirigida por el Administrador Federal de Ingresos Públicos a la señora Gobernadora de la provincia el 3 de mayo de 2002.

En lo que concierne al fondo del asunto, expresa que en el eventual e hipotético caso de que se hubieran producido los acontecimientos en la forma descripta por la actora, se trataría de un error excusable que sería saneado por la vía administrativa que se encontraba en trámite.

IV) A fs. 60/67 Plaquimet San Luis S.A. contesta la citación que le fue cursada en los términos del art. 94 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

Describe las diversas actuaciones administrativas llevadas adelante por la AFIP-DGI, las que finalizaron con la habilitación de su cuenta corriente computarizada y la acreditación de los bonos de crédito fiscal. Frente a ello, con sustento en las disposiciones del art. 1047 del Código Civil



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

entonces vigente, esgrime que el organismo recaudador no se encuentra legitimado para alegar la nulidad del decreto 1335-ITMyP-SIyM-96, pues lo ha puesto en ejecución sabiendo o debiendo saber el vicio que lo invalidaba.

Admite que podría haber existido un error en el acto administrativo atacado, pero niega que sea esencial, como así también que pudiera acarrear su nulidad; por el contrario, afirma que se trata de un vicio intrascendente, que no impide la existencia de los elementos esenciales del decreto, el que solo reviste el carácter de anulable y, por ende, susceptible de ser saneado.

Destaca que la supuesta anomalía detectada por el Fisco Nacional no puede ser imputada al contribuyente quien, en todo caso, fue inducido a error por un obrar irregular conjunto de las autoridades provinciales y nacionales.

V) A fs. 98/100 la firma citada denuncia como hecho nuevo el dictado del decreto provincial 5518-MP-2006 del 9 de octubre de 2006 (Boletín Oficial y Judicial de la Provincia de San Luis del 17 de noviembre de 2006), mediante el cual la demandada habría subsanado el error cometido en el decreto 1335-ITMyP-SIyM-96, reemplazando los costos fiscales de Ecocip San Luis S.A., incorrectamente reasignados, por los acordados en su momento a las firmas Arkra San Luis S.A., Filati S.A. y Euromac S.A., que no habían sido utilizados por las beneficiarias.

Sobre la base de tales fundamentos, solicita que se declare abstracta la cuestión aquí debatida.

VI) A fs. 102 la parte actora contesta el traslado del hecho nuevo y manifiesta que el decreto provincial 5518-MP-2006 fue dictado en violación de lo dispuesto por el art. 43 de la ley 25.237 que establece que se considerarán nulos los actos administrativos que aprueban reformulaciones de proyectos, reasignación de cupos fiscales u otorgamiento de beneficios fiscales de promoción industrial a partir de la sanción de esa ley (28 de diciembre de 1999).

Por ello, afirma que no subsana el vicio del decreto local cuya declaración de nulidad aquí se persigue.

VII) A fs. 107 se expide al respecto la Provincia de San Luis en términos análogos a la tercera citada y solicita que se dé por finalizado el proceso.

VIII) A fs. 110/112 el Tribunal denegó la medida cautelar requerida por la actora en su demanda, difirió el tratamiento de las excepciones opuestas para la oportunidad del dictado de la sentencia definitiva y admitió el hecho nuevo denunciado por Plaquimet San Luis S.A., pero al mismo tiempo decidió que el decreto provincial invocado carece de virtualidad para tornar abstracta la cuestión debatida, pues se mantiene la situación de conflicto que determinó que la Administración Federal de Ingresos Públicos iniciara esta acción.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

IX) A fs. 369/372 obra el dictamen de la señora Procuradora Fiscal y a fs. 388 el llamado de autos para sentencia.

Considerando:

1°) Que de conformidad con lo dictaminado por la Procuración General de la Nación a fs. 19/20 y 369/372, este juicio es de la competencia originaria de esta Corte (arts. 116 y 117 de la Constitución Nacional).

2°) Que, en primer término, corresponde resolver la excepción de falta de legitimación activa opuesta por la demandada.

En lo relativo a esta defensa, cabe precisar que, si bien el art. 18 de la ley 23.658 estableció que la autoridad de aplicación del sistema instituido en el título II de esa ley sería el Ministerio de Economía de la Nación, el que podría delegarla en algún organismo de su jurisdicción "a cuyo cargo estará el otorgamiento y entrega o transferencia, en su caso, de los Bonos de Crédito Fiscal", lo cierto es que, tal como lo señala la señora Procuradora Fiscal en el apartado IX de su dictamen de fs. 369/372, la delegación de las facultades de "control" de la utilización de los bonos de crédito fiscal dispuesta mediante la resolución MEyOSP 1280/92, en la que la actora funda su legitimación, encuentra sustento legal en otras disposiciones.

En efecto, el art. 12 de la citada ley 23.658 que dispuso sustituir "de pleno derecho" el sistema entonces vigente (entre los que se encontraba el de las leyes 22.021 y 22.702), por el allí implementado -al que luego se hará referencia-, facultó al Poder Ejecutivo Nacional "a dictar las normas complementarias y reglamentarias pertinentes".

En ejercicio de las atribuciones conferidas en esa disposición, se dictó el decreto PEN 2054/1992, cuyo art. 32 dispone: "Delégase en el Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos la facultad de dictar las normas reglamentarias que considere convenientes para la ejecución del presente, como así también atribuciones para prorrogar los plazos previstos en el mismo".

En uso de las facultades delegadas por los arts. 12 de la ley 23.658 y 32 del decreto 2054/92, el citado Ministerio dictó la resolución 1280/92, mediante la cual delegó en la Dirección General Impositiva "la Autoridad de Aplicación del Título II de la Ley N° 23.658, quedando a su cargo el otorgamiento, entrega y control de la utilización de los bonos de crédito fiscal" (art. 4°).

En consecuencia, en virtud de las sucesivas delegaciones realizadas por las normas citadas, cabe concluir en que la AFIP-DGI se encuentra habilitada para promover la presente acción, lo que determina el rechazo de la excepción de falta de legitimación activa opuesta.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

3°) Que, a su vez, la circunstancia de que la nota del 3 de mayo de 2002 dirigida por el Administrador Federal de Ingresos Públicos a la señora Gobernadora provincial haya motivado el inicio de actuaciones administrativas en sede local que se encontraban en trámite a la fecha de promoción de este proceso, no es un obstáculo a la procedencia de la vía aquí intentada, habida cuenta de que la competencia originaria de esta Corte Suprema de Justicia de la Nación, cuya fuente directa es la Constitución Nacional, no está subordinada al cumplimiento de los requisitos exigidos por las leyes locales, ni al agotamiento de trámites administrativos de igual naturaleza (causa CSJ 4/2011 (47-T)/CS1 "Telecom Argentina S.A. c/ Corrientes, Provincia de s/ acción declarativa", sentencia del 26 de diciembre de 2017 y su cita).

4°) Que, por otro lado, corresponde aclarar que, sin perjuicio de la denominación que la actora le otorgó a su acción (fs. 7, apartado II), de lo que se trata en el caso es de la pretensión anulatoria, efectuada por la Administración Federal de Ingresos Públicos, respecto del decreto 1335-ITMyP-SIyM-96 de la Provincia de San Luis. En tales circunstancias, corresponde recordar que, como lo ha sostenido el Tribunal en reiteradas oportunidades, se puede prescindir válidamente de la denominación utilizada en el escrito inicial y atender a la real sustancia de la solicitud (Fallos: 307:1379; 317:164; 317:1755; 336:2221, entre muchos otros), ya que frente a una denominación errónea el juzgador debe, en ejercicio de sus potestades,

calificarla como corresponde (causas CSJ 228/2004 (40-S)/CS1 "Sociedad Italiana de Beneficencia en Bs. As. (Htal. Italiano) c/ Chaco, Provincia del s/ cobro de sumas de dinero" y CSJ 930/2012 (48-C)/CS1 "Córdoba, Provincia de c/ Estado Nacional s/ cumplimiento de convenio y cobro de sumas de dinero", pronunciamientos del 30 de octubre de 2007 y 29 de abril de 2014, respectivamente).

5°) Que en cuanto al fondo del asunto, se encuentra fuera de debate que los beneficios promocionales que oportunamente se le concedieron a Ecocip San Luis S.A. en el marco de la ley 22.021 y su modificatoria 22.702 mediante el decreto 2956-IP-IyC-86 (fs. 35/44 del cuerpo principal del expediente CUDAP S01:0246943/2002, nro. original 254.323/2002), fueron reasignados a Norco S.A. a través del decreto 3177-IP-IyC-89 del 6 de noviembre de 1989 (fs. 12/14 del anexo VI al referido expediente administrativo) y posteriormente a Plaquimet San Luis S.A. por el decreto 1335-ITMyP-SIyM-96 aquí impugnado (fs. 25/29 del cuerpo principal ya citado).

En efecto, tanto la Provincia de San Luis como la empresa citada reconocieron tales extremos. Sin embargo, consideran que se trató de un error excusable que fue saneado mediante el decreto 5518-MP-2006 (Boletín Oficial y Judicial provincial del 17 de noviembre de 2006, fs. 84/85), en el que se dispuso reemplazar los beneficios reasignados a Plaquimet San Luis S.A. en el decreto 1335-ITMyP-SIyM-96, por los acordados a las empresas "Arkra San Luis S.A." (decreto 3266-IP-IyC-86),



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

"Filati S.A." (decreto 1566-IP-IyC-84) y "Euromac S.A." (decreto 2996-IP-IyC-86), que fueron previamente declarados decaídos por no haber sido utilizados.

La controversia radica, entonces, en torno a la validez de los decretos locales 1335-ITMyP-SIyM-96 y 5518-MP-2006, a cuyo respecto las partes discrepan por las razones que ya fueron expuestas.

6°) Que, a los efectos de una adecuada comprensión del caso, corresponde efectuar una reseña normativa de las disposiciones que resultan relevantes para la solución del pleito.

En tal sentido, cabe destacar que la ley 22.021, modificada por las leyes 22.702 y 22.973, estableció un régimen de promoción económica que comprende tanto actividades industriales como no industriales, utilizando como herramientas primordiales del sistema, incentivos de carácter tributario consistentes en exenciones para las empresas promovidas y liberación de impuestos o desgravaciones para los inversionistas de los proyectos.

El régimen instaurado a través de las normas citadas se caracterizó por su descentralización, en tanto delegó en las autoridades provinciales la concesión de los beneficios, mientras que la autoridad nacional administró el cupo presupuestario de imputación de los costos fiscales de los proyectos.

En lo relativo a la imputación de los costos fiscales teóricos de los proyectos aprobados, el art. 22 de la ley 22.021 remite a lo preceptuado por el art. 10 de la ley 21.608 al disponer que dicho costo fiscal debe ser considerado a los efectos de la fijación del cupo que el citado art. 10 prevé. Este último dispone que: *"El Ministerio de Economía fijará anualmente en base a las propuestas de las Secretarías de Industria y Comercio Exterior y de Hacienda un importe o cupo total para dicho costo fiscal teórico, el que será incluido en la ley de presupuesto y que constituirá el límite dentro del cual se podrán aprobar proyectos con afectación a dicho cupo"*.

En concordancia con lo dispuesto por la norma a la cual remite, el referido art. 22 de la ley promocional continúa en los siguientes términos: *"El cupo que en definitiva se fije por el Ministerio de Economía constituirá el límite dentro del cual la Autoridad de Aplicación podrá aprobar beneficios en virtud de la presente ley...Asimismo, la aprobación definitiva de los proyectos, sólo podrá hacerse una vez imputado el respectivo costo fiscal teórico por la Secretaría de Hacienda, a cuyos efectos contará con un plazo de treinta (30) días, vencido el cual la Autoridad de Aplicación procederá a la aprobación del respectivo proyecto"*.

7°) Que, posteriormente, a través del art. 11 de la ley 23.658 (B.O. 10 de enero de 1989) se suspendió el otorgamiento de nuevos beneficios de carácter promocional contenidos en las leyes 21.608, 22.021, 22.702, 22.973 y sus



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

respectivas modificaciones, decretos reglamentarios, resoluciones y demás normas complementarias, en todos aquellos aspectos que resulten de aplicación exclusivamente para las actividades industriales.

La citada ley 23.658 tuvo por objeto reemplazar el sistema entonces vigente de regímenes promocionales por otro "*explícito, claro y cuantificable*", que se implementaría mediante la entrega de bonos nominativos e intransferibles, utilizables exclusivamente para el pago de los impuestos correspondientes. Se buscó, de tal modo, mejorar "*...la transparencia de las relaciones tributarias entre los particulares y el Estado, haciendo del sistema tributario un conjunto más fácilmente administrable, cerrando vías de elusión y de evasión impositivas y por lo tanto contribuyendo a mejorar la equidad del mismo...*" (confr. mensaje de elevación del proyecto respectivo).

Con tal finalidad, como se señaló en el considerando 2° de este pronunciamiento, el art. 12 de la citada ley dispuso sustituir "*de pleno derecho*" el sistema de utilización de beneficios tributarios que fueron oportunamente otorgados a las empresas promovidas por el que se instituyó en el título II de dicha ley, y facultó al Poder Ejecutivo Nacional a dictar las normas complementarias y reglamentarias pertinentes. A su vez, el art. 14 estableció que la utilización de los beneficios derivados de aquellas normas se haría mediante "bonos de crédito

fiscal", cuyas características y funciones explicitó (Fallos: 322:1926).

Por su parte, el decreto 2054/1992 (B.O. 12 de noviembre de 1992) estableció el marco regulatorio del régimen instituido en el título II de la ley 23.658 para la sustitución del sistema de utilización de beneficios promocionales de las actividades industriales, permitiendo a los beneficiarios el ejercicio de la opción de desvincularse del Sistema Nacional de Promoción Industrial establecido por las leyes 20.560, 21.608, 21.635, 22.021, 22.702, 22.973 y sus respectivas modificaciones, decretos reglamentarios, resoluciones y demás normas complementarias (art. 11) y prohibiendo la reasignación -total o parcial- de los cupos fiscales presupuestados que hubieran quedado liberados por proyectos industriales decaídos (art. 27).

8°) Que, sin perjuicio de la suspensión dispuesta por el citado art. 11 de la ley 23.658, el decreto de necesidad y urgencia 804/1996 (B.O. 24 de julio de 1996) convalidó las reasignaciones de los beneficios promocionales para el desarrollo de determinados proyectos de inversión.

En los considerandos del referido decreto se señaló que *"las Autoridades de Aplicación nacional o provinciales han aprobado, mediante diversas disposiciones legales, reformulaciones y modificaciones de proyectos y reorganizaciones empresarias, que han producido efectos con relación a los*



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

*beneficios promocionales siendo necesario convalidar por el presente dichos actos...".*

En consonancia con el considerando transcripto, el art. 2° de dicho decreto dispuso que: "La validez a los efectos promocionales de las reformulaciones y modificaciones de proyectos y de las reorganizaciones de empresas promovidas, aprobadas por las Autoridades de Aplicación nacional o provinciales con anterioridad al 31 de mayo de 1996, inclusive, están condicionadas a los requisitos de publicación en el Boletín Oficial respectivo hasta el 30 de junio de 1996, inclusive, y de comunicación por parte de la empresa promovida a la Dirección General Impositiva dependiente del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos dentro de los treinta (30) días corridos de la fecha de publicación del presente decreto, en caso de no haberse efectuado con anterioridad".

Asimismo, el art. 3° estableció que "La Autoridad de Aplicación pertinente podrá otorgar nuevos plazos para la puesta en marcha de aquellos proyectos industriales cuyo vencimiento debía operar con anterioridad a la fecha de publicación del presente decreto, siempre que a dicha fecha se hubiesen realizado inversiones por un monto no inferior al treinta por ciento (30%) del total comprometido para todo el proyecto en la adquisición de bienes de capital y/o en la realización de obras físicas de ingeniería.

*Los titulares de proyectos promovidos que se encuentren comprendidos en las disposiciones del párrafo anterior, deberán acreditar hasta el 30 de setiembre de 1996, inclusive, haber dado cumplimiento al monto de inversión establecido en el mismo. La acreditación respectiva será efectuada ante la Subsecretaría de Industria dependiente de la Secretaría de Industria, Comercio y Minería del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, o ante los Gobiernos Provinciales, según corresponda, quienes realizarán las evaluaciones pertinentes y resolverán sobre la procedencia de lo solicitado, debiendo comunicar a la Dirección General Impositiva dependiente del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos lo resuelto en cada caso".*

9°) Que, en ese marco, mediante el decreto provincial 3806-IP-IyC-85 del 30 de diciembre de 1985, modificado por los decretos 5040-IP-IyC-90 del 26 de diciembre de 1990 y 3535-IMTyP-SI-93 del 30 de diciembre de 1993 (fs. 300/308, 309/310 y 311/313, respectivamente, del expediente administrativo CUDAP: EXP-S01:0246943/2002, número original AFIP 254.323/2002), la firma Plaquimet San Luis S.A. fue declarada comprendida en el régimen de la ley 22.021 y su modificatoria 22.702, para la construcción, instalación, puesta en marcha y explotación de una planta industrial "dedicada a la fabricación de productos Químicos y/o su equivalente en Mezclas Químicas y/o su equivalente en Plásticos Reforzados" (texto según art. 1° del decreto 3535-ITMyP-SI-93 citado), ubicada en la localidad de



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Justo Daract, Provincia de San Luis, en las condiciones y con los alcances allí establecidos.

A través de la resolución 259-ITMyP-95 del 29 de diciembre de 1995, se le asignaron a la referida sociedad los beneficios promocionales oportunamente otorgados a Ecocip San Luis S.A., cuyos costos fiscales -de acuerdo a lo expuesto en sus considerandos- fueron recuperados mediante la resolución 333-IP-IyC-90 del 22 de noviembre de 1990, por no haber cumplido la empresa con su puesta en marcha en los términos originalmente comprometidos (fs. 292/293 de las actuaciones administrativas citadas).

Dicha reasignación fue refrendada por el art. 1° del decreto 1335-ITMyP-SIyM-96 del 8 de agosto de 1996, rectificado por el decreto 3576-ITMyP-SIyM-98 del 6 de octubre de 1998 (fs. 314/318 y 319, respectivamente, del expediente administrativo referido).

En los considerandos del citado decreto impugnado en este proceso se señaló que las franquicias acordadas a Ecocip San Luis S.A. mediante el decreto 2956-IP-IyC-86, cuyo costo fiscal teórico había sido comunicado a la Secretaría de Hacienda de la Nación, no habían sido utilizadas en los plazos comprometidos, y que el dictado de la resolución que las dejó sin efecto permitía su posterior utilización. También se destacó que el art. 3° del decreto nacional 804/1996 faculta a la autoridad de aplicación a otorgar nuevas prórrogas de puesta en

marcha en los casos en que esta vencía con anterioridad a su fecha de publicación.

Luego se establecieron las obligaciones que debía cumplir Plaquimet San Luis S.A. y los beneficios que se le acordaban (arts. 2°, 3°, 4° y 5°) y se dejó expresa constancia de que la asignación produciría efectos en la medida en que la beneficiaria obtuviera las certificaciones aludidas en el segundo párrafo del art. 3° del decreto 804/1996 (art. 6°).

10) Que, frente al dictado de los actos descriptos por parte de la autoridad de aplicación provincial, la AFIP-DGI otorgó validez promocional a las modificaciones introducidas mediante el decreto 3535-ITMyP-SI-93 al proyecto de inversión promovido a través de los decretos provinciales 3806-IP-IyC-85 y su modificatorio 5040-IP-IyC-90, correspondiente a Plaquimet San Luis S.A., por considerar cumplidas las exigencias previstas en el art. 2° del decreto 804/1996 (cfr. resolución 62/00 (DV FISC) del 7 de septiembre de 2000, fs. 918/921 del expediente administrativo CUDAP: EXP-S01:0246943/2002, número original AFIP 254.323/2002).

Asimismo, mediante la resolución 35/01 (DV FISC) del 11 de junio de 2001, se habilitó la respectiva cuenta corriente computarizada, acreditando a favor de la tercera citada a este proceso los bonos de crédito fiscal con carácter definitivo, a partir de mayo de 1998 (fs. 1316/1326 del VII cuerpo del anexo I del expediente administrativo citado).



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Sin embargo, posteriormente, a raíz de una presentación realizada por Norco S.A., el organismo nacional detectó que dicha firma era titular de los derechos emergentes del decreto local 3177-IP-IyC-89 del 6 de noviembre de 1989, por el cual se le transfirieron los beneficios oportunamente acordados a Ecocip San Luis S.A. en el decreto 2956-IP-IyC-86, y que los costos fiscales correspondientes ya habían sido imputados a su cuenta corriente computarizada de acuerdo a la notificación efectuada el 8 de abril de 1994 (fs. 1/2, 12/14 y 35 del anexo VI del expediente administrativo ya citado).

11) Que, de acuerdo con lo que se desprende de la reseña efectuada, la cuestión sometida a decisión de esta Corte no se trata de la transferencia de beneficios promocionales de un proyecto a otro, en los términos del decreto 804/1996 y demás normas complementarias, sino que, al haberse reasignado sucesivamente a dos empresas distintas las mismas franquicias, se ha producido una duplicación de los costos fiscales presupuestados, excediendo de ese modo el cupo fijado por el Ministerio de Economía que constituía el límite dentro del cual la autoridad de aplicación podía aprobar beneficios promocionales (arts. 10 de la ley 21.608 y 22 de la ley 22.021).

12) Que es doctrina de esta Corte que, en materia de regímenes de promoción, los beneficios tributarios tienen fundamento en la Constitución Nacional: art. 67, inc. 16 [actual 75, inc. 18] -cláusula del progreso- (Fallos: 314:1088 y su cita) y, por ende, configuran medidas de fomento de carácter

nacional que responden al ejercicio de una competencia constitucional.

Al otorgar beneficios promocionales en los casos en que las leyes nacionales les disciernen esa competencia, las autoridades provinciales actúan como agentes naturales del Gobierno federal para hacer cumplir la Constitución y las leyes de la Nación (art. 128 de la Constitución Nacional) y deben ajustarse a las normas federales reglamentarias de los respectivos regímenes de fomento, que prevalecen por su jerarquía normativa frente a las disposiciones locales (art. 31 de la Ley Fundamental).

13) Que, tal como lo señala la señora Procuradora Fiscal en el apartado XI de su dictamen de fs. 369/372, el decreto 1335-ITMyP-SIyM-96, rectificado por el decreto 3576-ITMyP-SIyM-98, está afectado por un vicio tanto en la causa como en el objeto -cfr. art. 9º, incs. b y c, Ley de Procedimientos Administrativos provincial, VI-0156-2004 (5540)-, pues, respecto de la causa, erróneamente se consideró que los beneficios fiscales de Ecocip San Luis S.A. (decreto 2956-IP-IyC-86) se encontraban pendientes de utilización cuando ya habían sido asignados a Norco S.A. (decreto 3177-IP-IyC-89) y, en cuanto al objeto, se los atribuyó a Plaquimet San Luis S.A. cuando no existía privilegio restante para usufructuar.

En tales condiciones, el decreto impugnado, dictado por la Provincia de San Luis, resulta nulo, de nulidad absoluta,



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

por haber producido una duplicación de los costos fiscales presupuestados, excediendo los límites autorizados tanto por los arts. 10 de la ley 21.608 y 22 de la ley 22.021, como por las respectivas leyes de presupuesto que incluyeron el cupo total para dichos costos fiscales teóricos en los términos previstos en las normas citadas.

En tal sentido, cabe recordar que tratándose de actos administrativos producidos *contra legem*, basta el hecho objetivo de violación legal para que se configure el vicio de ilegitimidad (Fallos: 330:2849; 341:289 y sus citas).

14) Que no alteran la conclusión expuesta las defensas sostenidas por la tercera citada.

En efecto, lo alegado respecto de los límites a la potestad revocatoria de los actos administrativos por parte de la autoridad que los dictó resulta por completo ajeno a la discusión del *sub lite*, en tanto, como se desarrolló en el considerando 4° precedente, de lo que aquí se trata es del pedido de nulidad de un acto, formulado en sede judicial, por un sujeto distinto al emisor del decreto cuestionado.

Finalmente, respecto de la invocada doctrina de los actos propios, en relación con la participación que pudo caberle a la actora en el otorgamiento del beneficio promocional a Plaquimet San Luis S.A., corresponde recordar que, como ya ha sostenido este Tribunal, la doctrina del *venire contra factum proprium non valet* no puede vincular a la Administración cuando

la conducta precedente no se ajusta a la ley imperativa aplicable al caso, ya que la tutela de las expectativas generadas en los administrados no puede primar sobre el principio de legalidad al que se encuentra sometida la actividad del Estado (conf. arg. Fallos: 323:1146 y causa CSJ 304/1992 (24-P)/CS1 *in re* "Punte, Roberto Antonio c/ Neuquén, Provincia del s/ cumplimiento de contrato", sentencia del 19 de mayo de 2010).

15) Que, por lo demás, le asiste razón a la parte actora en cuanto a que el decreto 5518-MP-2006 del 9 de octubre de 2006 no subsanó el vicio aludido, en tanto queda alcanzado por las disposiciones del art. 43 de la ley 25.237 (B.O. 10 de enero de 2000) que establece que: *"A partir de la fecha de sanción de la presente Ley, se considerarán nulos y de ningún valor los actos administrativos que aprueben reformulaciones de proyectos, reasignación de cupos fiscales u otorgamiento de beneficios fiscales de promoción industrial dejando a salvo los derechos adquiridos por trámites legales regulares cualquiera sea la norma promocional en que se funden..."*.

16) Que en lo relativo a las costas del proceso, nada impide la aplicación de la previsión contenida en el art. 1° del decreto 1204/01, en la medida en que la autoridad de aplicación nacional del régimen de fomento examinado es el Ministerio de Economía (art. 18 de la ley 23.658), y la AFIP-DGI ha intervenido en el asunto en virtud de la delegación de facultades referida en el considerando 2° de este



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

pronunciamiento. Tal estado de cosas torna inaplicable en el caso el criterio emergente de **Fallos: 328:3175; 329:3884 y 330:4368**, entre otros (arg. causa CSJ 8/2005 (41-J)/CS1 "Jujuy, Provincia de c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (DGI) s/ revocación de resolución", sentencia del 13 de diciembre de 2011).

En consecuencia, las costas del proceso serán impuestas en el orden causado, con excepción de las correspondientes a la intervención de Plaquimet San Luis S.A., las que serán soportadas por la Provincia de San Luis, ya que, con el dictado del decreto que se declara nulo, indujo a error a la firma citada como tercera (art. 68, segundo párrafo, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada contra la Provincia de San Luis y, en consecuencia, declarar la nulidad absoluta de los decretos 1335-ITMyP-SIyM-96, rectificado por el 3576-ITMyP-SIyM-98, y del 5518-MP-2006. Con costas por su orden, con excepción de las correspondientes a la intervención de Plaquimet San Luis S.A., las que serán soportadas por la Provincia de San Luis (arts. 1º, decreto 1204/01 y 68, segundo párrafo, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese, comuníquese a la Procuración General de la Nación y, oportunamente, archívese.

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Firmado Digitalmente por LORENZETTI Ricardo Luis

Parte actora: Fisco Nacional -Administración Federal de Ingresos Públicos-, representado por sus apoderados, Dres. Enrique Carlos Carballo, Laura Rodríguez Campos y Marta Franco, con el patrocinio letrado de los Dres. Juan Manuel Elizagaray, Jorge Horacio Fraga, Marcelo José Malagón, Mario Alberto Stein, Sergio Cerdán y Raúl Ignacio Martínez Pita.

Parte demandada: Provincia de San Luis, representada por los Dres. Pablo Miguel Jacoby, Sandra Sirur Flores, R. A. Patricio Carballés, con el patrocinio letrado de los Dres. Mario Ernesto Alonso y Fernando Oscar Estrada, ex Fiscal de Estado y Fiscal de Estado Adjutor, respectivamente.

Tercero citado: Plaquimet San Luis S.A., representada por sus apoderados, Dres Carlos Alberto Mencia y Daniel Antonio Funes.

Ministerio Público: Dra. Laura M. Monti.