

## CASACIÓN

En la ciudad de San Miguel de Tucumán, a 799/2014 Veintiocho (28) de Agosto de dos mil catorce, reunidos los señores vocales de la Excma. Corte Suprema de Justicia, de la Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo, integrada por los señores vocales doctores Antonio Gandur, René Mario Goane, la señora vocal doctora Claudia Beatriz Sbdar, el señor vocal doctor Antonio Daniel Estofán -por no existir votos suficientes para emitir pronunciamiento jurisdiccional válido- y la señora vocal doctora Ebe López Piossek -por encontrarse excusado el señor vocal doctor Daniel Oscar Posse y por subsistir la falta de votos para dictar sentencia válida-, bajo la Presidencia de su titular doctor Antonio Gandur, para considerar y decidir sobre el recurso de casación interpuesto por la parte la parte demandada en autos: “Yacimientos Mineros Aguas de Dionisio - YMAD vs. Provincia de Tucumán s/ Nulidad/Revocación”.

Establecido el orden de votación de la siguiente manera: doctor René Mario Goane, doctora Claudia Beatriz Sbdar, doctores Antonio Gandur, Antonio Daniel Estofán y doctora Ebe López Piossek, se procedió a la misma con el siguiente resultado:

El señor vocal doctor René Mario Goane, dijo:

I.- La parte demandada plantea recurso de casación (fs. 385/481) contra la sentencia Nº 805 dictada por la Sala Iª de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, en fecha 05 de octubre de 2012 (fs. 374/381), el cual, previo cumplimiento con el traslado previsto por el 751 in fine del Código Procesal Civil y Comercial (en adelante CPCyC), es concedido mediante Resolución Nº 411 del 29 de mayo de 2013 (fs. 423).

II.- Siendo inherente a la competencia funcional de esta Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo de la Corte, como Tribunal de casación, revisar lo ajustado de la concesión efectuada por el A quo, la primera cuestión a examinar es la relativa a la admisibilidad del remedio impugnativo extraordinario local.

El planteo fue interpuesto en el plazo que consagra el artículo 751 del CPCyC; impugna una sentencia definitiva, en los términos del artículo 748 inciso 1 del CPCyC; cumple con el depósito previsto por el artículo 752 del CPCyC y satisface el requisito del artículo 750 del CPCyC en la medida que está fundado en una infracción a normas de derecho, producto de una supuesta arbitrariedad en que habría incurrido el fallo en cuestión.

Por lo señalado el recurso, en examen, es admisible y, siendo ello así, queda habilitada la competencia de este Tribunal Címero local para ingresar al análisis de la procedencia de los agravios en los que se funda la impugnación de marras.

III.- En lo que es materia de recurso, la sentencia en crisis hace lugar a la demanda de amparo interpuesta por Yacimientos Mineros Aguas de Dionisio (YMAD) en contra de la Provincia de Tucumán y, en consecuencia, declara la nulidad de la Resolución N° 05/06 del 09/02/2006, a través de la cual la Dirección General de Rentas (DGR) revocara, de oficio, un acto que declaraba a la empresa actora, exenta del pago del impuesto de sellos, como así también de la Resolución N° R 80/06 del 23/3/2006 y Resolución N° 92/ME del 31/10/2007, por las que se desestimaran los recursos de reconsideración y apelación, respectivamente, que la razón social demandante había planteado impugnando la mentada decisión revocatoria.

Pone de resalto que YMAD nació en el año 1958, mediante un convenio celebrado entre la Provincia de Catamarca, la Universidad Nacional de Tucumán (UNT) y el Estado Nacional, que fuera plasmado en la denominada Acta del Farallón Negro, luego ratificada por el Consejo Superior de la referida casa de estudios mediante Resolución del 23/7/1958 recaída en expediente N° 86-958 y por la Provincia de Catamarca a través de la Ley N° 1.695. Destaca, asimismo, que el texto del Acta del Farallón Negro fue incluido en la versión taquigráfica de la sesión extraordinaria de la Cámara de Diputados del Congreso de la Nación de fecha 15/10/1958.

Señala que con el dictado de la Ley N° 14.771 (BO. del 09/01/1959), quedó conformada la empresa, con el objeto de realizar el cateo, exploración y explotación de los minerales de cualquier categoría existentes en la zona minera de Agua de Dionisio, y la comercialización e industrialización de sus productos y la realización de cualquier otra actividad o explotación vinculada a su objeto principal. Expresa que tal cuerpo legal estableció en su artículo 21 que “los bienes y las actividades de YMAD quedan exentos de toda clase de gravámenes, impuestos y tasas de carácter nacional, provincial y municipal, con excepción del canon y de las contribuciones que determina el Código de Minería y de las tasas retributivas de servicios públicos efectivamente prestados”. Explica que con apoyo en esta última disposición, es que la firma actora requirió a la DGR las dispensas impositivas cuya procedencia se encuentra contradicha en la presente litis.

Refiere que, para dejar sin efecto las exenciones otrora acordadas a la demandante, el Fisco consideró, por un lado, que la Ley N° 22.016 (BO. 22/6/1979) había derogado los beneficios impositivos otorgados a las empresas del Estado por sus respectivas leyes de creación y, por el otro, que en razón de desarrollar una actividad típicamente económica y de lucro, YMAD queda incluida en la segunda parte del inciso a) del -actual- artículo 277 de la Ley N° 5.121.

Afirma que el Fisco ha considerado a la actora como una empresa estatal y, por tal condición, inserta en el marco de la Ley N° 13.653 (BO. del 31/10/1949), que constituye el Régimen Legal de Funcionamiento de Empresas de Estado.

Manifiesta que “el punto álgido de la cuestión se encuentra en determinar si YMAD, aun siendo una empresa estatal, se encuentra o no alcanzada por las reglas de la Ley 13.653”. Al respecto sostiene que “dicha normativa es aplicable solamente a las empresas estatales de origen nacional, integradas con bienes del Estado Federal” y que, por el contrario, “YMAD se instituyó como una empresa que con una conformación patrimonial configurada a partir del aporte tripartito de la

Provincia de Catamarca, la UNT y la Nación, surgida como tal a partir de un acuerdo entre dichas partes que fijó sus caracteres como persona jurídica”.

Alega, también, que la Ley Nº 14.771 faculta al Directorio de YMAD a dictar el reglamento interno de la empresa y que, en su defecto, se aplica el Estatuto Orgánico de Yacimientos Petrolíferos Fiscales, sin aludir a la vigencia supletoria de la Ley Nº 13.653; que el régimen legal de YMAD se diferencia del de las empresas del Estado en lo previsto por su norma de creación para su eventual disolución o liquidación, y para el reparto de sus utilidades; que la Ley Nº 14.771 no ha previsto una norma de responsabilidad de sus autoridades como la establecida por el artículo 8º de la Ley Nº 13.653, con anterioridad a la reforma de la Ley Nº 15.023; que la Ley Nº 14.711 ha organizado un tipo diferente de sindicatura a partir de la actuación de los delegados designados por la Provincia de Catamarca y la UNT (art. 12); y que la norma de creación de YMAD “establece expresamente el derecho de 'intervención' por el P.E. nacional (art. 7)', cuando ello no sería necesario si se tratara de una empresa del Estado nacional”.

Como “otro elemento que aleja a YMAD de las disposiciones de la Ley Nº 13.653”, menciona que, “estando a la naturaleza de las personas que la integran y al órgano que ejerce su dirección y administración (Directorio, conforme artículo 6 y siguientes de la Ley 14.771)”, no puede decirse que YMAD funciona bajo la dependencia del Poder Ejecutivo ni se encuentre supervisada directamente por el correspondiente Ministerio de Estado jurisdiccional, tal como se encuentra previsto en el artículo 3 del mentado Régimen Legal de Funcionamiento de Empresas de Estado.

Entiende que igualmente queda demostrado que “no es una empresa aprehendida en las disposiciones de la Ley 13.653, ya que el artículo 3 de la Ley 14.771 la erige como una persona jurídica de derecho privado para la realización de su objeto, que la hace diferir sustancialmente de aquella”.

Citando jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, indica que “la Ley 22.016 fija una política impositiva clara, dirigida a un conjunto específico de sujetos, por lo que constituye un ordenamiento de carácter subjetivo que apunta a cierta categoría de personas jurídicas” y que “al no encontrarse YMAD entre ellas, malamente puede la demandada pretender en la especie validar su posición a partir de la aplicación de sus disposiciones”.

Refuta el argumento contenido en la cuestionada Resolución Nº 05/06 de la DGR, relativo a que el propio código tributario local impediría la vigencia de las franquicias solicitadas por tratarse de una empresa estatal que efectúa una actividad netamente onerosa y de lucro, precisando que ello “parte de la falsa premisa de considerar derogado el artículo 21 de la Ley 14.771 por las disposiciones de la Ley 22.016” y que “encontrando plena vigencia la dispensa acordada por la norma de creación de YMAD, tal exención establecida por una norma federal, no puede considerarse inaplicable a partir de lo dispuesto en la legislación fiscal local”.

En ese orden de ideas expresa que “si bien no puede desconocerse la facultad local para la creación de tributos, dicho principio encuentra limitaciones en las (...) facultades delegadas expresamente en el texto constitucional por las Provincias al Estado Federal”, y que “cuando la

facultad nacional y la provincial no pueden adecuarse ni coexistir en armonía, la primera debe prevalecer sobre la segunda, determinando su necesaria exclusión”.

Fundándose en la disposición del artículo 75 inciso 18 de la Constitución Nacional, en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y en la opinión de la Procuración del Tesoro de la Nación, asegura que “una ley nacional (en el caso específico, el artículo 21 de la Ley 14.711), puede válidamente exceptuar del pago de un gravamen local”.

Considera que “la decisión de la DGR de denegar las exenciones en cuestión amparada en disposiciones de carácter local se contraviene con lo dispuesto en la Ley 14.771 (específicamente su artículo 21), y que tal conducta se encuentra vedada para la demandada en orden a lo dispuesto por los artículos 31 y 75 inciso 18 de la Carta Magna”.

Concluye que, siendo válida la exención impositiva acordada a YMAD por su ley de creación y encontrándose tal privilegio vigente, resulta carente de causa el acto atacado (Resolución N° 05/06) y los confirmatorios que se dictaron en su consecuencia (Resolución N° E 80/06 y Resolución N° 92/ME), por lo que corresponde declarar la nulidad de aquellos, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 43 inciso 2 y 48 inciso 2 de la Ley de Procedimiento Administrativo, como así también declarar a la firma actora exenta del pago del impuesto a los sellos.

IV.- Aduce la quejosa que la sentencia en cuestión resulta arbitraria en tanto interpreta en forma incompleta, parcial y equivocada los alcances de la Ley N° 22.016, y prescinde de elementos conducentes para la correcta solución del conflicto.

Expresa que si bien es cierto que la Resolución N° 05/06 considera a YMAD como empresa estatal, no es verdad que la haya reputado dentro de las disposiciones de la Ley N° 13.653.

Sostiene que en virtud del artículo 1 de la Ley N° 22.016 quedaron derogadas todas las disposiciones nacionales por las cuales se eximía del pago de tributos a empresas del estado regidas por leyes especiales, tal el caso de YMAD, la cual está regulada por la Ley N° 14.771 y sus modificatorias. Agrega que la última parte del artículo mencionado incluye a todo organismo nacional, provincial y municipal que venda bienes o preste servicios a terceros a título oneroso, y que el alcance de la norma derogatoria de los beneficios tributarios es de tal amplitud que no puede considerarse que la empresa actora quede fuera de sus efectos.

Aduce que “aún en la ficción que conforme a la Ley N° 14.711 YMAD se encontrare exento de impuestos (...) esta normativa es ley nacional, por lo que nada obsta que sus disposiciones sean derogadas por otra ley nacional posterior, sin que con esto, se altere o violente la supremacía constitucional consagrada por el artículo 31 de nuestra Constitución Nacional”.

Dice que, no obstante encontrarse derogados los beneficios impositivos en cuestión, el Estado Nacional resulta incompetente para establecer este tipo de medidas pues, de acuerdo con el artículo 121 de la Constitución Nacional, mal podría aquél otorgar exenciones en materias que no le fueron delegadas. Sostiene que “al existir supuestos conflictos de leyes en materias no delegadas, las leyes provinciales tienen supremacía sobre las normas nacionales en la materia”.

Concluye que “en el presente caso no nos encontraríamos en presencia de un conflicto de jerarquía normativa, sino de competencia material legislativa, en el cual debe prevalecer el poder legislativo competente”.

Se queja también de que, contrariamente a lo resuelto en otro precedente, la Cámara haya relativizado en la especie la ausencia de dictamen jurídico previo al dictado del acto (Resolución Nº E 478/01) revocado por la Resolución Nº 05/06. Sobre el particular añade que la revocación de un acto administrativo que adolece de algún vicio, que -como el apuntado- determina su nulidad absoluta, constituye una obligación de la Administración, en virtud de los principios de legalidad objetiva y de verdad material que deben imperar en el procedimiento administrativo; y que, por ello, la Resolución Nº 05/06 resulta ajustada a derecho.

Asevera, finalmente, que “la Excma. Cámara se arroga facultades propias del Poder Ejecutivo”, que “el órgano jurisdiccional no está autorizado a dictar un acto en contradicción con el acto administrativo cuestionado, tanto porque el actor no reclamó tal comportamiento, cuanto porque la modificación de un acto administrativo solo está habilitada como recurso decisorio de la propia administración”, y que “a la autoridad judicial solo le cabe confirmar o revocar el acto y en este último caso argumentando los motivos de su invalidez”. En este sentido dice la sentencia soslaya “lo establecido normativamente por la Honorable Legislatura de Tucumán, y la decisión adoptada por el Poder Ejecutivo en el cumplimiento del mandato otorgado por la Constitución tanto Nacional como de la Provincia de Tucumán” y que el Tribunal “debió únicamente limitarse a declarar la nulidad del acto cuestionado, ordenando que el Órgano Recaudador dicte la Resolución correspondiente de acuerdo a lo decidido”.

V.- ¿Asiste razón a la recurrente?

La cuestión recursiva de autos es sustancialmente idéntica a la resuelta recientemente por esta Corte en la causa “Yacimientos Mineros Aguas de Dionisio- YMAD vs Provincia de Tucumán s/ Nulidad / Revocación” (Expte. Nº 1.042/09), mediante sentencia Nº 503 del 30/5/2014, por lo que en esta oportunidad cabe reproducir las principales consideraciones vertidas en el voto, al cual el suscripto, allí adhiriera.

En dicha disidencia se entendió que el argumento de la Cámara relativo a que YMAD no quedaba alcanzada por la derogación que dispone el artículo 1 de la Ley Nº 22.016 dada la imposibilidad de considerar a dicha firma como una empresa del Estado sometida al régimen de la Ley N' 13.653, resultaba incompleto y, por ende, insuficiente para sustentar la conclusión anulatoria que el fallo propicia.

Se adujo que ello era así en la medida que en la enumeración de los sujetos destinatarios de la norma de marras se alude a las Empresas del Estado regidas por la Ley Nº 13.653 “o por leyes especiales”, considerándose que el empleo de la conjunción disyuntiva “o”, que gramaticalmente “denota exclusión, alternancia o contraposición entre dos o más personas, cosas o ideas”, para referir al régimen jurídico de dichas empresas, no mereció, sin embargo, ninguna consideración

en la sentencia, que circunscribió la interpretación de la Ley Nº 22016 a las empresas reguladas por la Ley Nº 13.653.

Por último, se observó que, si bien el pronunciamiento recurrido había efectuado un prolijo análisis de la imposibilidad de incluir a YMAD entre las empresas del Estado Nacional regladas por la Ley Nº 13.653 y de la consiguiente exclusión de entre los sujetos comprendidos en el artículo 1 de la Ley Nº 22.016, dicho razonamiento queda trunco al no pronunciarse respecto a las empresas del estado regidas por “leyes especiales”, que también consigna el mentado artículo. De esta manera -se apuntó- la Cámara ha omitido considerar si, en la exégesis de la norma, la referencia a empresas del estado reguladas por “leyes especiales” podía alcanzar a la Ley Nº 14.771 de creación de YMAD y según ello, determinar si continuaban vigentes o no las dispensas tributarias previstas en el artículo 21 de esta última.

La dilucidación de la cuestión se imponía también, en la especie, por tratarse de un punto relevante puesto que, lejos de lucir antojadiza e infundada, la hipótesis de que YMAD quede aprehendida en la disposición del artículo 1 de la Ley Nº 22.016, pese a no regirse por la Ley 13.653, encontraría sustento en la letra misma de la norma legal de marras.

Esta Corte tiene dicho que si bien el Tribunal de mérito tiene libertad para escoger los caminos que considere más convenientes para abordar y resolver el litigio llevado su conocimiento, ello es así siempre y cuando no queden al margen de la decisión elementos que, por su trascendencia, resulten indispensables para emitir un juicio fundado sobre el tema en discusión, el cual no puede realizarse sin un examen completo de los hechos, pruebas y alegaciones pertinentes introducidas en el pleito por las partes (cfr. CSJT, 10/6/2011, “Díaz Ramón Héctor y otro vs. La Luguenze S.R.L. s/ Cobro de pesos”, Sentencia Nº 381).

Por eso se ha sostenido que el discurso del órgano jurisdiccional debe contener argumentos suficientes dirigidos a rebatir las razones relevantes esgrimidas por el litigante en sentido contrario a lo que se decide y que le permitan apartarse fundadamente de los elementos probatorios conducentes acercados por aquél (cfr. CSJT, 21/8/2013, “Vázquez Villada Héctor Raúl vs. Tribunal de Cuentas de la Provincia de Tucumán s/ Amparo”, Sentencia Nº 598); al punto de llegar a considerar que media arbitrariedad de sentencia cuando algún elemento probatorio conducente ha sido injustificadamente omitido en la línea argumental del pronunciamiento (cfr. CSJT, 19/02/1993, “Cruz Miguel Ángel y otro vs. José Minetti y Cía. Ltda. s/ Cobro de australes”, sentencia Nº 12; 08/10/1998, “Gómez Hugo Nicolás vs. Fernández Pedro y otro s/ Cobro ordinario”, sentencia Nº 759; 17/6/1999, “S. L. V. vs. J. A. H. s/ Pensión Alimenticia”, sentencia Nº 437; entre muchas otras).

El argumento de la sentencia de autos resulta así incompleto y, por ende, parcialmente dogmático, en la medida que pregona una imposibilidad absoluta de que YMAD encuadre en la derogación legal de los beneficios impositivos que en su contra le fuera invocada a través de la Resolución Nº 05/06, siendo que tal situación de exclusión no condice, cuanto menos a priori, con la letra del propio artículo 1 de la Ley 22.016. Mal podía, entonces, la Cámara desentenderse de la cuestión de marras cuando esta última, genérica e hipotéticamente hablando -insisto, puesto que no

intento adelantar opinión al respecto-, presenta aptitud como para sustentar un resultado diametralmente opuesto o incompatible a la del fallo en cuestión.

En suma, frente a un contexto legal como el descripto, a los fines de su debida justificación, la solución anulatoria en crisis presuponía inexorablemente una refutación expresa del hecho que la demandada invocara en su defensa, siendo menester que la Cámara expusiera cuáles son en concreto las peculiares razones que a su juicio conducían a sostener la vigencia de las exenciones acordadas a la empresa actora por su ley de creación, pese a que la Ley Nº 22.016 instituye a las empresas del Estado Nacional regidas por leyes especiales como una alternativa a las comprendidas en la Ley Nº 13.653.

En función de lo dicho, y sin que corresponda -por haberse tornado abstracto- pronunciarse sobre los restantes agravios, cabe hacer lugar al recurso de casación incoado, por la parte demandada, en contra de la sentencia Nº 805 dictada por la Sala I de la Excm. Cámara en lo Contencioso Administrativo en fecha 05 de octubre de 2012, sobre la base de la siguiente doctrina legal: “Incorre en arbitrariedad y, por ende, resulta descalificable como acto jurisdiccional válido la sentencia que omite valorar adecuadamente un elemento de juicio que resultaba conducente para la recta dilucidación del litigio”.

En consecuencia, se deja íntegramente sin efecto la sentencia en crisis y se dispone la remisión de las presentes actuaciones a la Excm. Cámara a los fines de que, por la Sala que por turno corresponda, dicte un nuevo pronunciamiento sobre la demanda de autos, teniendo en cuenta lo aquí considerado y conforme a las constancias obrantes en la causa.

VI.- Siendo ajena la demandante respecto del motivo por el cual progresa el recurso sub examine, constituye razón suficiente para imponer por el orden causado las costas correspondientes a esta instancia extraordinaria de casación (cfr. art. 105 inciso 1 del CPCyC).

Por ello, y luego de que el Ministerio Fiscal evacuara el pertinente dictamen en la causa (fs. 431/432), corresponde: “I.- HACER LUGAR al recurso de casación, incoado por la parte demandada, en contra de la Sentencia Nº 805 dictada por la Sala Iª de la Excm. Cámara en lo Contencioso Administrativo en fecha 05 de octubre de 2012. En consecuencia, CASAR íntegramente dicho acto jurisdiccional, dejándolo sin efecto, conforme a la doctrina legal enunciada precedentemente, y REMITIR la causa a dicho Tribunal a fin de que, por la Sala que por turno corresponda, dicte un nuevo pronunciamiento sobre la demanda de autos. III.- COSTAS como se consideran. IV.- RESERVAR pronunciamiento sobre regulación de honorarios para ulterior oportunidad”

La señora vocal doctora Claudia Beatriz Sbdar, dijo:

Comparto los puntos I, II, III, IV y VI del voto del señor vocal preopinante doctor René Mario Goane. Asimismo coincido con las consideraciones expuestas en el apartado V y los puntos dispositivos, salvo la doctrina legal, por lo que corresponde casar la sentencia impugnada en base a la siguiente doctrina legal: "Es dogmática y, por ende, arbitraria, la sentencia que no cuenta con fundamentos suficientes", la que reproduce la establecida en el precedente citado en el voto preopinante de los autos caratulados "Yacimientos Mineros Aguas de Dionisio - YMAD vs. Provincia de Tucumán s/ Nulidad/Revocación" (Expte. N° 1042/09), sent. n° 503 del 30/5/2014.

El señor vocal doctor Antonio Gandur, dijo:

I.- Viene a conocimiento y resolución de esta Corte Suprema de Justicia de Tucumán, el recurso de casación interpuesto por la parte demandada (Provincia de Tucumán) a través de su representación letrada (fs. 385/401) contra la sentencia N° 805 de fecha 05 de octubre de 2.012 (fs. 374/381), dictada por la Sala Iª de la Excm. Cámara en lo Contencioso Administrativo. Corrido el traslado de ley y contestado el mismo a fs. 405/421, el recurso fue concedido mediante resolución N° 411 de fecha 29 de mayo de 2.013 del mismo Tribunal (fs. 423).

II.- El estudio de los presentes actuados informa que –en un primer momento- la Dirección General de Rentas (en adelante D.G.R.) mediante Resolución N° E 478/01 (fs. 4) declaró a Yacimientos Mineros Agua de Dionisio (en adelante Y.M.A.D.) exenta del impuesto a los sellos. Sin embargo, dicha exención fue dejada sin efecto por Resolución N° 05/06 (fs. 6/10).

En contra de la Resolución N° 05/06, Y.M.A.D. dedujo recurso de reconsideración (fs. 13/17), siendo rechazado el mismo por Resolución N° R 80/06 (fs. 19/23). Disconforme con ello, la misma parte interpuso recurso de nulidad y apelación (fs. 25/28), corriendo idéntica suerte que la anterior vía impugnativa, al ser denegado mediante Resolución N° 92/ME del Ministerio de Economía provincial (fs. 30/35).

En ese contexto, Y.M.A.D. promovió demanda en contra de la Provincia de Tucumán (fs. 100/110) a los fines que se declare la nulidad de la Resoluciones dictadas por la D.G.R. N° 05/06 y N° R 80/06 y de la Resolución N° 92/ME del Ministerio de Economía de la Provincia de Tucumán, pretendiendo asimismo se mantenga vigente la resolución revocada (N° E 478/01) y se restituya la situación jurídica subjetiva generada por la misma.

Oportunamente, la Provincia de Tucumán se apersonó contestando demanda (fs. 133/143). Así la parte accionada negó todos y cada uno de los argumentos expuestos como sustento de las pretensiones de la actora, argumentó sobre la inadmisibilidad e improcedencia de las mismas, dio su versión de los hechos, ofreció prueba y dejó planteada la existencia del "caso federal" (art. 14 de Ley N° 48).



Por sentencia n° 805 de fecha 05 de octubre de 2.012 (fs. 374/381) la Sala I de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo resolvió: "Iº).- HACER LUGAR a la demanda interpuesta por Yacimientos Mineros Aguas de Dionisio en contra de la Provincia de Tucumán. En consecuencia, DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución N° 05/06 de fecha 09/02/2006, dictada por el Director General de Rentas de la Provincia y sus confirmatorias Resolución N° R 80/06, dictada el 23/03/2006 y Resolución N° 92/ME del 31/10/2007, emanada del Ministerio de Economía de la Provincia de Tucumán. IIº).- DECLARAR a la empresa Yacimientos Mineros Aguas de Dionisio, exenta del pago del impuesto a los sellos, debiendo la Autoridad de Aplicación proceder conforme lo considerado.

Conforme las pretensiones esgrimidas por las partes, la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo circunscribió su juzgamiento a determinar si la empresa actora se encuentra amparada por los beneficios impositivos que invoca (exención impositiva respecto del impuesto a los sellos), en contraposición a la postura asumida por la D.G.R. mediante Resolución N° 05/06 de revocar el acto administrativo que concediera aquella dispensa.

En ese orden, el a quo empezó por recordar que Y.M.A.D. nació en el año 1.958 mediante un convenio celebrado entre la Provincia de Catamarca, la Universidad Nacional de Tucumán (en adelante U.N.T.) y el Gobierno Nacional, plasmado en la denominada "Acta de Farallón Negro" (fs. 37/40), luego ratificada por el Consejo Superior de la U.N.T. mediante resolución del 23 de julio de 1.958 recaída en expediente N° 86-958 (fs. 57/58) y por la Provincia de Catamarca mediante Ley Provincial N° 1.695 (fs. 44).

Agrega el Tribunal de grado que, a partir de ello, con el dictado de la Ley N° 14.771 -B.O. del 9 de enero de 1.959- (fs. 45/55), quedó conformada la empresa Yacimientos Mineros de Aguas de Dionisio (Y.M.A.D.), con el objeto de realizar el cateo, exploración y explotación de los minerales de cualquier categoría existentes en la zona minera de Agua de Dionisio (art. 1).

En esa línea destacó que ese mismo cuerpo legal estableció en su art. 21 que "los bienes y las actividades de YMAD quedan exentos de toda clase de gravámenes, impuestos y tasas de carácter nacional, provincial y municipal, con excepción del canon y de las contribuciones que determina el Código de Minería y de las tasas retributivas de servicios públicos efectivamente prestados".

Conforme surge de la sentencia en crisis, la Resolución N° 05/06 de la D.G.R. reconoce como antecedente normativo las reglas de la Ley N° 22.016 (B.O. 22 de junio de 1.979) a los fines de tener por derogados los beneficios impositivos otorgados a Y.M.A.D. por el art. 21 de la Ley N° 14.771. A partir de lo dicho la Sala I de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo estimó que la primera cuestión a dilucidar venía dada por el análisis de la naturaleza de Y.M.A.D. y la normativa legal dentro de la cual se desarrolla su accionar.

En ese marco, el a quo concluyó que "...el Fisco ha considerado a YMAD como una empresa estatal (lo afirma expresamente la Resolución N° 05/06, en especial en sus considerando 7° y 10°), y por tal condición, inserta en el marco de la Ley 13.653 (Régimen Legal de Funcionamiento de

Empresas de Estado, B.O. del 31/10/1949), pues de otra forma no tendría cabida en su exégesis la aplicación de la derogación dispuesta por el artículo 1° de la Ley 22.016”.

Dicho ello, explicó que el punto álgido de la cuestión radica en determinar si Y.M.A.D. -aun siendo una empresa estatal- está o no alcanzada por las previsiones de la Ley N° 13.653; para luego manifestar que tal encuadre encuentra como óbice los propios alcances de la norma en cuestión, pues dicho cuerpo legal es aplicable solamente a las empresas estatales de origen nacional, integradas con bienes del Estado Federal. Contrario a ello -entendió- que Y.M.A.D. se instituyó como una empresa que con una conformación patrimonial configurada a partir del aporte tripartito de la Provincia de Catamarca, la U.N.T. y la Nación, surgida como tal a partir de un acuerdo entre dichas partes que fijó sus caracteres como persona jurídica. Sin perjuicio de ello, apuntó otros elementos por los cuales es posible -en su interpretación- establecer con claridad la exclusión de Y.M.A.D. del régimen de la Ley N° 13.653.

En apoyo de su tesis introdujo ciertas consideraciones que -sobre la naturaleza jurídica de Y.M.A.D.- ofreciese el Dr. Marienhoff, destacando especialmente su conclusión, en el sentido que: “...es una empresa de Estado, no nacional, de derecho privado. La falta de atribuciones de imperio, la índole de la explotación -operación de una mina que es bien de dominio privado- y otras características dan a la empresa una calidad de persona jurídica 'empresarial', de Estado, de típico derecho privado. Ello no obstante que a sus relaciones con el P.E. de la Nación le sean aplicables las normas de derecho público (artículo 13)”.

A partir de allí la Cámara expuso que no siendo Y.M.A.D. una compañía enmarcada en el régimen legal de las empresas de Estado, la derogación del art. 1° de la Ley N° 22.016 no rige a los fines de extinguir la exención impositiva que le acuerda el art. 21 de la Ley N° 14.771; agregando que encontrándose en plena vigencia la dispensa acordada por la norma de creación de Y.M.A.D. (Ley N° 14.771), tal exención establecida por una norma federal no puede considerarse inaplicable a partir de lo dispuesto en la legislación fiscal local.

En ese sentido, expresó que si bien no puede desconocerse la facultad local para la creación de tributos, dicho principio encuentra limitaciones en las facultades delegadas expresamente en el texto constitucional por las Provincias al Estado Federal. Con base en dicho argumento respaldado por diversos pronunciamientos de la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación, infirió “...que la decisión de la DGR de denegar las exenciones en cuestión amparada en disposiciones de carácter local se contraviene con lo dispuesto en la Ley 14.771 (específicamente su artículo 21), y que tal conducta se encuentra vedada para la demandada en orden a lo dispuesto por los artículos 31 y 75 inciso 18 de la Carta Magna”.

De ese modo, teniendo por válida la exención impositiva acordada a Y.M.A.D. por su ley de creación y encontrando a tal privilegio vigente, el a quo determinó que carecía de “causa” tanto la Resolución N° 05/06 como los actos que la confirmaron (Resoluciones N° R 80/06 y N° 92/ME). Así, bajo la comprensión de que el acto cuestionado padecía un vicio en su causa, concluyó -la Sala I de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo- que resultaba ajustado a derecho declarar la

nulidad de los mencionados actos administrativos, a la par de declarar a Y.M.A.D. exenta del pago del impuesto a los sellos.

Finalmente aclaró que no altera dicha solución lo observado por la D.G.R. en la Resolución N° 05/06 respecto a la ausencia de dictamen jurídico previo al dictado de la Resolución N° E 478/01 que nulifica. Es que, según precisó, "...si bien técnicamente no puede cuestionarse la observación efectuada por el Fisco en alusión a la falta de opinión técnica, en la especie el razonamiento efectuado en orden a la falta de vigencia de las dispensas impositivas a favor de YMAD es falaz y contrario a la recta interpretación de las normas y constancias fácticas en juego; lo que inexorablemente se traduce en un vicio evidente del elemento causa de la Resolución N° 05/06 de la DGR".

III.- Contra el pronunciamiento de Cámara de fecha 5 de octubre de 2.012 (fs. 374/381), la parte demandada interpuso recurso de casación a fs. 385/401, aduciendo que se incurrió en arbitrariedad e infracción a normas de derecho aplicables como también a principios constitucionales. Asimismo, expresó los argumentos por los que interpreta que su recurso casatorio debe ser declarado admisible.

En cuanto al contenido concreto de los agravios, comenzó por indicar que el a quo incurrió en desacierto, ya que si bien es cierto que la Resolución N° 05/06 considera a Y.M.A.D. como empresa estatal, no es verdad que la considere dentro de las disposiciones de la Ley N° 13.653.

En ese orden advierte que dicha conclusión es producto de interpretar en forma incompleta, parcial y equivocada los alcances de la Ley N° 22.016. Por eso expresa que realizando una correcta y completa lectura del art. 1 de la Ley N° 22.016 se colige -sin hesitación alguna- que la interpretación fragmentaria realizada por el sentenciante resulta absolutamente desacertada y carente de fundamento jurídico y fáctico, por lo cual todas las demás conclusiones a las que arriba poseen igual vicio producto del "efecto contaminante" de la premisa inicial planteada.

De ese modo concluye el recurrente que "La exención establecida por la Ley N° 14.771 (Ley especial) a favor de YMAD (Empresa del Estado) se encuentra derogada conforme lo establecido por el art. 1 de la Ley N° 22.016" y que "sin dudas el alcance de la ley derogatoria de los beneficios tributarios es de tal amplitud que no puede considerarse que YMAD eludió sus efectos, máxime ante la presencia de tan transparente redacción normativa".

Por otro lado, aseguró que aun en la ficción de que Y.M.A.D. se encontrare exento de los impuestos en virtud del art. 21 de la Ley N° 14.771, dicha normativa es ley nacional y puede ser perfectamente derogada por otra ley nacional posterior, sin que -de ese modo- se altere o violente la supremacía constitucional consagrada en el art. 31 de la Constitución Nacional. Asimismo, entendió que no puede explicarse que el Gobierno Nacional pueda otorgar exenciones en materias que no le fueron delegadas.

Con sustento en lo antedicho resaltó que la Resolución N° 05/06 -y sus confirmatorias N° R 80/06 y N° 92/ME- "...no deviene carente de causa como lo sostiene el Tribunal a quo, ya que no resulta

válida la exención impositiva de YMAD... Por el contrario, tienen causa en los antecedentes de hecho que obran en el expediente administrativo n° 6.825/376-Y-2001 y en la normativa aplicable la Ley N° 22.016 art. 1° que deroga la exención establecida por la Ley N° 14.771 (Ley especial) a favor de YMAD (Empresa del Estado)”.

Previo a concluir, refirió que –contrariando lo que resolviese en otro precedente- la Cámara relativizó la falta de dictamen jurídico previo al dictado de la Resolución N° E 478/01. Al respecto añadió que “...la revocación de un acto administrativo que adolece de algún vicio es una obligación de la Administración, en virtud de los principios de legalidad objetiva y de verdad material que deben imperar en el procedimiento administrativo”. De ello desprende que la Resolución N° 05/06 del 9 de febrero de 2.006 –por la cual se revoca la exención oportunamente otorgada por la Resolución N° E 478/01- es ajustada a derecho.

Por último, la parte demandada expresó sus agravios en relación al “punto II°).-” de la sentencia de Cámara (“DECLARAR a la empresa Yacimientos Mineros Aguas de Dionisio, exenta del pago del impuesto a los sellos, debiendo la Autoridad de Aplicación proceder conforme lo considerado”), precisando que el órgano jurisdiccional no está autorizado a dictar un acto en contradicción con el acto administrativo cuestionado, tanto porque el actor no reclamó tal comportamiento, cuanto porque la modificación de un acto administrativo sólo está habilitada como recurso decisorio de la propia administración y no como decisión judicial. En ese sentido, agregó que si bien a la autoridad judicial sólo le cabe confirmar o revocar el acto y -en este último caso- argumentar los motivos de su invalidez, en la especie nada de ello aconteció, por lo que el a quo falló fuera de los antecedentes de la causa. Finalmente, en lo relativo al punto, manifestó que la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo -al pronunciarse otorgando la exención a Y.M.A.D.- excedió la esfera de sus competencias, ya que siendo la D.G.R. la encargada de recaudar las rentas también es el órgano competente para entender en las solicitudes de exención de los contribuyentes.

IV.- En orden al juicio de admisibilidad, se observa que el recurso ha sido interpuesto en término (cfr. cargos actuariales de fs. 401) contra una sentencia definitiva, denuncia infracción de normas de derecho y vicio de arbitrariedad en el pronunciamiento, se basta a sí mismo, propone doctrina legal y cumple con la exigencia de depósito judicial (fs. 384) establecida en el art. 752 del C.P.C.C.T. (de aplicación por remisión del art. 79 del C.P.A.). En consecuencia, el recurso deviene en admisible, correspondiendo -por tanto- ingresar en el análisis de su procedencia.

V.- Preliminarmente, cabe expresar que se ha tomado conocimiento de la notificación de fecha 17 de marzo de 2.014 (identificada HP43/2.014) dictada en autos caratulados “Yacimientos Mineros de Aguas de Dionisio c/Provincia de Tucumán s/ Acción declarativa de certeza” (expte. Y.58/6.XLII) tramitado por ante la Secretaría de Juicios Originarios de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en virtud de la cual se solicita a este Tribunal informe si han sido resueltos los recursos de casación interpuestos por la demandada en las causas Yacimientos Mineros de Aguas de Dionisio – Y.M.A.D.- c/Provincia de Tucumán s/ Nulidad/Revocación (expte. N° 233/08) y Yacimientos Mineros de Aguas de Dionisio –Y.M.A.D.- c/Provincia de Tucumán s/ Nulidad/Revocación (expte.

Nº 1.042/09) contra las sentencias Nros. 805/2.012 y Nº 811/2.012 dictadas en tales actuaciones, respectivamente, por la Sala I de la Excma. Cámara Contencioso Administrativo Provincial.

Ante ello, y aún cuando no fue planteado por ninguna de las partes, corresponde analizar si en la especie se materializa el supuesto de litispendencia, atento lo reglado en el último párrafo del art. 34 del digesto procesal civil local, en cuanto dispone: “La existencia de litispendencia y cosa juzgada podrá ser declarada de oficio, aun no mediando petición de parte”.

En ese marco se observa que tal hipótesis deber ser descartada, en la medida que, si bien ambas causas refieren a las mismas partes y reconocen semejantes antecedentes, se tratan de procesos disímiles, por cuanto los actuados tramitados por ante el Máximo Tribunal Federal persiguen una declaración de certeza, en cambio el proceso sub examen tiene por finalidad la declaración de nulidad de las Resoluciones Nº 05/06 y Nº R 80/06 de la D.G.R. y de la Resolución Nº 92/ME del Ministerio de Economía de la Provincia de Tucumán. Sobre el punto ha manifestado este Tribunal que: “Debe desestimarse la existencia de litispendencia entre dos procesos que no guardan entre sí, simultáneamente, identidad de objeto, causa y partes” (Cfr. C.S.J.Tuc., sentencias Nº 294 del 18 de abril de 1.998; Nº 978 del 20 de noviembre de 2.000; Nº 1.020 del 24 de noviembre de 2.000; Nº 1.044 del 30 de octubre de 2.006; entre otras).

Todavía más, mientras el sub lite se encuentra en un estadio procesal avanzado, con sentencia de Cámara pronunciada, el proceso seguido en instancia originaria de la Corte Federal se halla en una faz procesal muy anterior, en tanto todavía no fue abierto a prueba; lo que confirma la conveniencia de desechar la hipótesis de litispendencia.

Por otro lado, no se advierte que la intervención del fuero local pueda generar conflicto alguno de competencia, habida cuenta que “la competencia por razón de lugar o de las personas es prorrogable por voluntad de los interesados” (art. 4 del Código Procesal Civil y Comercial de Tucumán); y en autos las partes no han planteado objeción alguna sobre el particular; estando vedado el análisis de oficio sobre el tópico (cfr. último párrafo del art. 6 de la ley ritual civil.). Lo dicho justifica suficientemente la competencia provincial para intervenir en el pleito.

VI.- De la confrontación del recurso de casación con el fallo en pugna y el derecho aplicable al caso, es dable anticipar la improcedencia de la vía impugnativa extraordinaria local tentada.

1. Dado que en autos se discute la naturaleza jurídica de Y.M.A.D., a efectos de determinar su condición fiscal frente al impuesto a los sellos y que -en ese marco- el Tribunal de grado entendió dirimente definir si la actora constituye una empresa del Estado alcanzada, o no, por las reglas de la Ley Nº 13.653, es dable tener presente el contexto histórico dentro del cual se inscribe el fenómeno de las “empresas del Estado”.

Al respecto, enseña Carlos F. Balbín que “a mediados del siglo pasado nuestro país inició un proceso de traspaso de las empresas del sector privado al ámbito público y, consecuentemente, el Estado creó distintos regímenes jurídicos con el propósito de contener ese proceso; tal es el caso de las empresas del Estado y de las sociedades de economía mixta, regidas básicamente por el

Derecho Público... El primer antecedente es el decreto 15.349 dictado en el año 1946 de creación de las sociedades de economía mixta integradas por el Estado, por un lado, y capitales privados, por el otro... Luego, la ley 13.653, promulgada en el año 1949, dispuso que 'las actividades de carácter industrial, comercial o de explotación de los servicios públicos de igual naturaleza que el Estado, por razones de interés público, considere necesario desarrollar, podrán llevarse a cabo por medio de entidades que se denominarán genéricamente empresas del Estado'... Más adelante, en razón de las dificultades de las empresas del Estado para competir con el sector privado, se crearon otros regímenes jurídicos con el objeto de darles mayor flexibilidad y competitividad" (BALBÍN, Carlos F., "Curso de Derecho Administrativo", Tomo I, 1° ed., Buenos Aires, La Ley, 2.008, pg. 672/674).

Es decir que la denominación de "Empresas del Estado" constituye a priori en nuestro ordenamiento un instituto jurídico especial creado por Ley N° 13.653. Es que, conforme explica Juan Carlos Cassagne, mientras en Europa en el período entreguerras la asunción por parte del Estado de actividades industriales y comerciales provocó tal crisis en la noción tradicional de "establecimiento público" que esta categoría no pudo absorber el proceso en toda su magnitud con la flexibilidad de régimen jurídico que las nuevas actividades requerían; entre nosotros se optó, en el ordenamiento general que nace con la Ley N° 13.653, por instrumentar un nuevo tipo de entidad descentralizada: la "empresa del Estado" (CASSAGNE, Juan Carlos, "Curso de Derecho Administrativo", 10ª Ed., Tomo I, Buenos Aires, La Ley, 2.011, pg. 261 y ss.).

De ahí el acierto sentencial de haber analizado la vigencia de los beneficios tributarios de Ley N° 14.771 (art. 21) a partir de examinar si la naturaleza jurídica de Y.M.A.D. permitía considerarla inserta en los términos de la Ley N° 13.653 que -como se dijo- configuró las "empresas del Estado" como categoría jurídica especial; y asimismo la recta interpretación de que Y.M.A.D. no quedaba alcanzada por la regulación contenida en la Ley N° 13.653.

Ciertamente, como se detalló ut supra, la Cámara señala que Y.M.A.D. nació en el año 1.958 mediante el convenio celebrado entre la Provincia de Catamarca, la Universidad Nacional de Tucumán y el Gobierno Nacional, plasmado en la denominada Acta de Farallón Negro (fs. 37/40), luego ratificada por el Consejo Superior de la Universidad de Tucumán mediante resolución del 23 de julio de 1.958 recaída en expediente N° 86-958 (fs. 57/58) y por la Provincia de Catamarca mediante Ley Provincial 1.695 (fs. 44); incorporándose el texto del Acta de Farallón Negro en la versión taquigráfica de la sesión extraordinaria de la Cámara de Diputados del Congreso de la Nación de fecha 15 de octubre de 1.958, por la que se sancionó la Ley N° 14.771 (B.O. del 09 de enero de 1.959), en cuyo art. 21 se dispuso que "los bienes y las actividades de YMAD quedan exentos de toda clase de gravámenes, impuestos y tasas de carácter nacional, provincial y municipal, con excepción del canon y de las contribuciones que determina el Código de Minería y de las tasas retributivas de servicios públicos efectivamente prestados". Con apoyo en ésta última disposición, es que la empresa actora requirió a la D.G.R. las dispensas impositivas cuya procedencia se encuentran contradichas en la presente litis.

Conforme narra el Tribunal de grado, la Resolución N° 05/06 de la D.G.R., para dejar sin efecto la exención acordada (Resolución N° E 478/01), se basó en las reglas de la Ley N° 22.016 (B.O. 22 de junio de 1.979), normativa a partir de la cual el Fisco local consideró derogados los beneficios impositivos otorgados a Y.M.A.D. por su ley de creación.

Por tanto, como acertadamente lo entendió el inferior, resulta dirimente para resolver la cuestión sub examen, juzgar si a Y.M.A.D. le resultan aplicables las disposiciones derogatorias contenidas en la Ley N° 22.016, atento que tal circunstancia es la que constituye la causa del acto administrativo en conflicto.

Como ya se aludió, el artículo 1° de la Ley N° 22.016 deroga "...todas las disposiciones de leyes nacionales, ya sean generales, especiales o estatutarias, en cuanto eximan o permitan capitalizar el pago de tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas y contribuciones) a: las sociedades de economía mixta regidas por el Decreto-Ley N° 15.349/46, ratificado por la Ley número 12.962, las Empresas del Estado regidas por la Ley N° 13.653 (texto ordenado por Decreto N° 4053/55 y modificaciones), o por leyes especiales, las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria regidas por la Ley N° 19.550, las sociedades anónimas con simple participación estatal regidas por la Ley N° 19.550, las Sociedades del Estado regidas por la Ley número 20.705, las empresas formadas por capitales de particulares e inversiones de los fiscos nacional, provinciales y municipales -todas ellas inclusive aunque prestaren servicios públicos-, los bancos y demás entidades financieras nacionales regidos por la Ley N° 21.526 y/o las leyes de su creación, según corresponda y todo otro organismo nacional, provincial y municipal que venda bienes o preste servicios a terceros a título oneroso".

El tribunal inferior estima que, estando a los argumentos que desplegara la D.G.R. en el acto cuestionado y en estos autos, el Fisco ha considerado a Y.M.A.D. como una empresa estatal (conforme lo afirmado en la Resolución N° 05/06, en especial en sus considerando 7° y 10°).

Además de las constancias de la causa, no puede sino concluirse que Y.M.A.D. no es una sociedad de economía mixta regidas por el Decreto-Ley N° 15.349/46, ni una sociedad anónima con participación estatal mayoritaria regida por la Ley N° 19.550, ni una sociedad anónima con simple participación estatal regidas por la Ley N° 19.550, ni una Sociedad del Estado regida por la Ley N° 20.705, ni una empresa formada por capitales de particulares e inversiones de los fiscos nacional, provinciales y municipales, ni un banco o entidad financiera nacional regida por la Ley N° 21.526. Mucho menos puede revestir carácter de "organismo nacional, provincial y municipal que venda bienes o preste servicios a terceros a título oneroso" (conforme lo enunciado en la última parte del art. 1 de la Ley N° 22.016), concepto éste que se opone al de Empresa del Estado entendido como sujeto de derecho con personería jurídica propia y diferenciada.

Por tanto, ante ello, no es errada la lógica sentencial, en virtud de la cual se postula que la única posibilidad de que Y.M.A.D. quede incluido en las consecuencias jurídicas de lo dispuesto en el art. 1° de la Ley N° 22.016, es que se entienda que constituye una Empresa del Estado regida por la Ley N° 13.653 (texto ordenado por Decreto N° 4.053/55 y modificaciones), o por leyes especiales.

Coincidentemente con tal afirmación, el acto administrativo -cuya nulidad se debate- fundamenta la exclusión de las exenciones impositivas en la consideración que Y.M.A.D. es una lisa y llana “empresa del Estado”; lo que constituye un entendimiento incompleto de la verdadera naturaleza jurídica de Y.M.A.D, que amerita la decisión adoptada por el a quo.

En este punto la Cámara entendió que Y.M.A.D., aun siendo una empresa estatal (conforme la opinión consultiva vertida por el Dr. Marienhoff que fuera valorado por la Resolución N° 05/06), no se encuentra alcanzada por las reglas de la Ley N° 13.653, en razón de que ésta última normativa es aplicable solamente a las empresas estatales de origen nacional, integradas con bienes del Estado Federal; lo que resulta contrario a la conformación de Y.M.A.D. como un ente con una conformación distintas, configurada a partir del aporte tripartito de la Provincia de Catamarca, la Universidad Nacional de Tucumán y la Nación, surgida como tal a partir de un acuerdo entre dichas partes.

A los fines de justificar tal afirmación sentencial, el a quo detalló la existencia de diversos elementos justificativos de la exclusión de Y.M.A.D. del régimen de la Ley N° 13.653.

Así, en primer lugar, enunció el Tribunal de mérito que, del art. 10 inc. d) de la Ley N° 14.771, se desprende que el Directorio de Y.M.A.D. cuenta entre sus facultades la de “dictar el reglamento interno de la empresa, con sujeción a las disposiciones de esta ley y del estatuto orgánico que, a propuesta del directorio, apruebe el Poder Ejecutivo. Mientras tanto, regirá el Estatuto Orgánico de Yacimientos Petrolíferos Fiscales, en todo cuanto resulte aplicable”. La falta de alusión en la norma a la aplicación supletoria del régimen legal de las empresas del Estado, se presenta de tal forma como un elemento de significancia, a los fines de concluir en la exclusión respecto de la actora de las reglas de la Ley N° 13.653, según el razonamiento del inferior.

En segundo lugar, sostuvo el a quo que el régimen legal de Y.M.A.D. se diferencia del de las Empresas de Estado en lo previsto para su eventual disolución.

En tercer lugar, señala el inferior que también resulta disímil la condición de Y.M.A.D. respecto del sistema de la Ley N° 13.653 en lo referente al reparto de sus utilidades. Así, el art. 18 de la Ley N° 14.771 establece que las utilidades líquidas y realizadas que arrojen los balances se distribuirán el sesenta por ciento (60%) para la Provincia de Catamarca, con la salvedad de que hasta el 07 de junio de 1.968, o antes, si se concluyera en menos tiempo la ciudad universitaria, el porcentaje establecido se reducirá al 50% del total general, destinándose el 10% restante a la referida construcción emprendida por la U.N.T. (inc. a); el cuarenta por ciento (40%) restante será destinado para la terminación de la ciudad universitaria, conforme a los planos ya aprobados (inc. b) y una vez cumplidos los propósitos señalados en el punto anterior, de ese porcentaje del cuarenta por ciento (40%) se destinará el cincuenta por ciento (50%) a la U.N.T. y el cincuenta por ciento (50%) restante a la formación de un fondo nacional que será distribuido entre las demás universidades del Estado (inc. c). A diferencia de ello, en el sistema que prevé la Ley N° 13.653 existe la obligación de ingresar a rentas generales “el porcentaje que se establezca en la respectiva reglamentación, sobre las utilidades líquidas y realizadas determinadas de acuerdo con las normas que a este efecto dictará el Poder Ejecutivo” (art. 9). Lo dicho deviene clave para remarcar lo



disímil que resulta el reparto de utilidades previsto en la Ley Nº 14.771, con aquel que prevé la Ley Nº 13.653.

Otra diferencia marcada por el inferior viene dada por la falta de incorporación de Y.M.A.D. en el régimen de sindicatura, que si bien fue implementado recién por una ley posterior a la creación de Y.M.A.D. (Ley Nº 15.023), debería también aplicarse a ésta si fuera empresa del Estado Nacional. Contrariamente, la Ley Nº 14.711 ha organizado a partir de las disposiciones de su art. 12 un tipo diferente de sindicatura a partir de la actuación de los delegados designados por la Provincia de Catamarca y la U.N.T.

A partir de tales premisas, concluye la Cámara que no encontrándose Y.M.A.D. en el régimen legal de las empresas de Estado (Ley Nº 13.653), la derogación dispuesta por el art. 1º de la Ley Nº 22.016 no rige a los fines de extinguir la exención impositiva que le acuerda el art. 21 de la Ley Nº 14.771.

A lo dicho cabe agregar que las empresas regidas por la Ley Nº 13.653 "...funcionarán bajo la dependencia del Poder Ejecutivo y serán supervisadas directamente por el Ministerio o Secretaría de Estado jurisdiccional que corresponda..." (art. 3). Lo cual significa una nueva diferencia con el régimen previsto en la Ley Nº 14.771, que no prevé la subordinación jerárquica de Y.M.A.D. (en tanto, ente interestadual) respecto del Ejecutivo Nacional.

2. Sin perjuicio de lo recién expuesto, no es viable la lógica que subyace en la pretensión impugnativa en el sentido que Y.M.A.D., aún cuando no se la considerara inserta bajo las disposiciones de la Ley Nº 13.653, igualmente podría quedar incluida en la expresión "empresas del Estado" de "leyes especiales" contenida en el art. 1 de la Ley Nº 22.016. Tal razonamiento debe ser contundentemente descartado, puesto que -como puede inferirse de una interpretación armónica y sistemática del fallo atacado- Y.M.A.D. no conforma una empresa del Estado "nacional".

Más allá de las distintas interpretaciones que sobre la naturaleza jurídica de Y.M.A.D. ha efectuado la doctrina, lo cierto es que en diversos instrumentos legales se califica a Y.M.A.D. como "empresa" (vgr. Ley Nº 19.629, Resoluciones de la Secretaría de Trabajo de la Nación Nº 1.972/2.013, Nº 1.520/2.013, Nº 1.212/2.013, Nº 523/2.013, Nº 466/2.013, Nº 44/2.013; entre otras), mas en ningún caso se la incluye dentro de las previsiones de la Ley Nº 13.653 ni se la ha considerado como empresa del Estado "nacional". Todo lo contrario, se han efectuado explícitas referencias normativas a su naturaleza jurídica distinta (multijurisdiccional), lo que impide aceptar el razonamiento impugnativo sub examen.

Así en la Resolución nº 18/2.013 de fecha 21 de febrero de 2013 de la Secretaría de Hacienda -por la que se aprobó la actualización y ordenamiento de la clasificación institucional para el Sector Público Nacional- se prescribe que éste último está integrado por la Administración Nacional, que a su vez comprende a la Administración Central, los Organismos Descentralizados, las Instituciones de Seguridad Social; los Fondos Fiduciarios; las Empresas y Sociedades del Estado; los Entes Interestadales; las Universidades Nacionales; las Obras Sociales Estatales; otros entes que si bien

pertenecen al Sector Público Nacional no Financiero no revisten el carácter de empresa o sociedad del Estado y no consolidan en el presupuesto de la Administración Nacional; y por el Sector Público Nacional Financiero, integrado por el Sistema Bancario Oficial y otras Instituciones Públicas Financieras (ídem resolución N° 24/2011 de la Secretaría de Hacienda de fecha 10 de febrero de 2011, entre otras).

En tal clasificación institucional, Y.M.A.D. no se encuentra incluida dentro de la categoría “empresas y sociedades del Estado” (rubro n° 1.2.0.00.00.000), sino que ha sido subsumida bajo el nomenclador “Entes Interestaduais” (n° 1.3.0.00.00.000), dentro del subgrupo “Empresas interestaduais” (n° 1.3.1.00.00.000), donde solo figuran tres entes: el Mercado Central, la Corporación Puerto Madero y Yacimientos Mineros Agua de Dionisio (Y.M.A.D.).

Tal categorización permite corroborar que Y.M.A.D., si bien reviste el genérico carácter de empresa, por su características peculiares, en realidad es una empresa o ente interestadual o interjurisdiccional; lo que descarta de plano que pueda subsumirse a dicho ente en la categoría de “Empresas del Estado Nacional”, a las que evidentemente hace referencia el art. 1 de la Ley N° 22.016.

Corroborando la tesis que se viene sosteniendo, mediante dictamen N° 166/2.004 de la Procuración del Tesoro de la Nación -de fecha 28 de abril de 2.004 (Expediente: S01-0197496/02, tomo 249, p. 196, Id Infojus: N0249196)- se declaró improcedente la solicitud efectuada por la Tesorería General de la Nación a la empresa Y.M.A.D. a efectos de que los montos resultantes de la disminución proporcional de los gastos primarios sean depositados en el Banco de la Nación Argentina. Para llegar a tal conclusión, la Procuración entendió que las Leyes N° 24.156, N° 25.453 y N° 25.565, Decreto N° 1.450/96 y la Decisión Administrativa N° 19/02 no resultaban aplicables a esa empresa dado que “...se trata de una persona jurídica constituida sobre la base de un convenio nacional-provincial, por lo que reviste el carácter de ente interestadual...”.

En dicho dictamen se agregó que: “La empresa Yacimientos Mineros Agua de Dionisio (YMAD) constituye un ente interestadual o interjurisdiccional que escapa al control del Poder Ejecutivo Nacional, afirmación ésta que debe entenderse vigente a la fecha. Aunque existen en la actualidad entidades interjurisdiccionales que, pese a su naturaleza jurídica, se encuentran sujetas a algún tipo de control por parte del Poder Ejecutivo Nacional, éste no es el caso de YMAD; toda vez que esta posibilidad de control no es una consecuencia directa de su naturaleza jurídica sino, por el contrario, es fruto de un pacto expreso entre las personas públicas estatales que las conforman. En el supuesto de relaciones entre personas públicas estatales correspondientes a distintas esferas de competencia constitucional, es patente y obvio que no existe subordinación ni supremacía de una entidad respecto de otra y, por lo tanto, no se da la posibilidad de que se ejerzan prerrogativas de poder público, a excepción de las que autoriza la Constitución Nacional (conf. Dict. 84:292; 170:443; 195:164)”.

Asimismo, en el mencionado dictamen, se recordó que la Procuración del Tesoro ya había tenido oportunidad de expedirse con relación a este punto, al momento de analizar si le resultaba aplicable o no al Y.M.A.D. el procedimiento previsto por la Ley N° 19.983 (B.O. 05 de diciembre de

1.972) y su reglamentación. En esa ocasión la Procuración expresó que: “a) La...entidad destinataria del reclamo (YMAD) es una empresa estatal integrada por la Nación, la provincia de Catamarca y la Universidad Nacional de Tucumán conforme con la ley-convenio 14.771...b) Esa entidad nació sobre la base de un pacto, a través de cuyas estipulaciones se definieron sus características y que, en principio,...no integra la Administración Pública Nacional, ni tampoco le son aplicables las leyes nacionales en materia de empresas del Estado...c) La empresa de que se trata...es una de aquellas entidades de naturaleza interestadual, cuya actividad (...) escapa a la esfera de control del Poder Ejecutivo Nacional...2.2. De lo expuesto surge que ya en numerosas oportunidades este Organismo asesor se ha pronunciado con relación a la naturaleza jurídica de YMAD, y ha concluido que se trata de un ente interestadual o interjurisdiccional que escapa al control del Poder Ejecutivo Nacional, afirmación ésta que debe entenderse vigente a la fecha...”.

En esa misma línea de pensamiento, mediante dictamen de la Procuración del Tesoro del 08 de marzo de 2.001 (expte. 090-002884/00, tomo 236 pág. 525, Id Infojus: N0236525) ya se había sostenido que “La empresa Yacimientos Mineros de Agua de Dionisio (YMAD) nacida sobre la base del pacto Acta de Farallón Negro, que suscribieron la provincia de Catamarca, la Universidad de Tucumán y el Estado Nacional, y a través de cuyas estipulaciones se definieron las características de esa persona jurídica que, en principio, no integra la Administración Pública Nacional ni tampoco le son aplicables las leyes nacionales en materia de Empresas del Estado (conf. Dict. 84:292; 170:443; 195:164)”.

Asimismo, en la resolución N° 6/2.011 del 17 de marzo de 2.011 de la Comisión Plenaria del Convenio Multilateral (Sumario: SANDVIK Argentina S.A c/ Provincia de Catamarca - Contrato entre ausentes - Atribución de ingresos - Recurso de apelación contra la Resolución C.A. N° 16/2.010 - Aceptación del recurso) se la categoriza como “empresa interestadual”.

En esa misma tesitura, y como había sido sostenido por Marienhoff, Y.M.A.D. es una empresa ajena al régimen de la Ley N° 13.653 y sus modificatorias. Es que, como lo señala el mencionado autor: “las leyes de la materia dictadas por el Congreso rigen sólo para las empresas de Estado nacionales (...) y ocurre que YMAD por su historia y constitución, ha nacido sobre la base de un pacto entre la Provincia de Catamarca, la Universidad Nacional de Tucumán y la Nación. Basta leer lo que se dijo en el Congreso para advertirlo. Y si bien el ente fue creado formalmente por Ley de la Nación, el ante-contrato de la empresa es el de un convenio provisional o tratado que fijó definitivamente -mientras los tres contratantes no resuelvan lo contrario- sus características como persona jurídica”, agregando que “se constituyó así una empresa de Estado sobre la base de un convenio nacional-provincial que hasta se halla previsto expresamente por el art. 107 de la Constitución (...) La provincia de Catamarca aporta la mina, la Nación los fondos y la Universidad sus derechos de explotación y cateo” (cfr. Dictamen de la Procuración del Tesoro de la Nación de fecha 14 de julio de 1.966).

Por tanto, de los instrumentos normativos ut supra reseñados, es dable concluir que Y.M.A.D. reviste la naturaleza de una empresa o ente interestadual o interjurisdiccional “sui generis”, con sustanciales particularidades que la diferencian notoriamente de las tradicionales empresas del

Estado; ergo, no puede considerarse que tal ente se encuentre subsumido en la locución “Empresas del Estado” contenida en el art. 1 de la Ley N° 22.016.

De hecho, dicha condición ya fue advertida en el Congreso de la Nación por el Diputado por la Provincia de Catamarca Peralta (miembro informante) al momento de sancionarse la que luego se conocería como Ley N° 14.771: “...el ente que se crea por esta Ley no es realmente un ente autárquico dependiente de la Nación. Los entes autárquicos dependen de la Nación, una provincia o de un municipio, los que ejercen el contralor de los actos en cuanto a su legitimidad y oportunidad. En este caso actúa por un lado la Nación y por otro la provincia, que no puede ser obligada a otorgar la concesión si ella no lo desea. Vale decir que no es un ente realmente estatal, que depende del Estado nacional, como es Yacimientos Petrolíferos Fiscales. No se olvide el señor diputado que está de por medio una provincia que ejercerá también el control de los actos de ese ente de que ella forma parte... dentro de las características sui generis que tiene el ente que se crea, más que un ente autárquico nacional, sería un ente 'interestadual' en el que la Nación entrega fondos para explotar las minas, y la Provincia de Catamarca, dadas ciertas condiciones estipuladas en el acta de Farallón Negro, se compromete a otorgar la concesión...”.

En consecuencia, nos encontramos ante un ente interestadual (ver en ese sentido dictámenes de la P.T.N. N° 64/1.997 -tomo: 221, pág.: 94- y N° 166/2.004 -tomo: 249, pág: 196-) cuyas peculiares características le otorgan una fisonomía y naturaleza auténticamente única que se refleja -incluso- en su condición fiscal respecto de determinados tributos.

3. Sin perjuicio de que el examen de la naturaleza jurídica del Y.M.A.D. recién sintetizada resulta suficiente para rechazar la tesis impugnativa, por la que el Fisco provincial cuestiona que supuestamente no se haya considerado -en la sentencia en pugna- que dicho ente podría quedar aprehendido bajo la hipótesis normativa de empresas del Estado regidas por “leyes especiales”, cabe agregar que una integrativa hermenéutica del pronunciamiento en crisis, permite deducir que dicho tópico, aunque sin la extensión dialéctica que el a quo le dedicó a otros agravios, fue objeto de pronunciamiento por parte del inferior.

Veamos. A los fines de justificar tal argumento impugnativo, el Fisco detalla los distintos supuestos contemplados en el dispositivo legal recién enunciado. Luego de ello concluye que la exención establecida por Ley N° 14.771 se encuentra derogada, en tanto Y.M.A.D. revestiría naturaleza de empresa del estado “regida por ley especial”. De esta forma cuestiona la parte recurrente que la sentencia en pugna se haya limitado a demostrar que Y.M.A.D. no reviste la condición de “Empresas del Estado regidas por la Ley N° 13.653”, cuando -en rigor- su situación quedaría subsumida en otra de las hipótesis normativas enunciadas en art. 1 de la Ley N° 22.016, esto es “empresas del Estado regidas por leyes especiales”.

Seguidamente subyace en la pretensión recursiva el razonamiento orientado a demostrar que igualmente la última parte del antes transcrito (art. 1 de la Ley N° 22.016), incluye a todo organismo nacional, provincial y municipal que venda bienes o preste servicios.

En definitiva, alega el Fisco que el pronunciamiento en crisis no valoró que la situación de Y.M.A.D. podría haber quedado subsumida en cualquiera de los dos supuestos de hecho recién aludidos (empresa del Estado regida por ley especial u organismo nacional, provincial y municipal que venda bienes o preste servicios a terceros a título oneroso).

Respecto de la primera cuestión, se advierte que el Tribunal concluyó que “...no siendo YMAD una compañía enmarcada en el régimen legal de las empresas del Estado, la derogación del artículo 1° de la Ley 22.016 no rige a los fines de extinguir la exención impositiva que le acuerda el artículo 21 de la Ley 14.771”. Es decir que no obstante haber materializado un pormenorizado y detallado análisis de la inaplicabilidad del régimen legal de la Ley N° 13.653, luego explicó que Y.M.A.D. no es sujeto pasivo del “régimen de las empresas del Estado” sin explicitar puntualmente ninguna normativa. De lo que se sigue que no es atendible el agravio que indica que la Sala I de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo circunscribió su análisis exclusivamente al sistema normativo de la Ley N° 13.653, por lo que se descarta la existencia de un parcializado e incompleto examen del art. 1 de la Ley N° 22.016.

De lo dicho puede concluirse que el fallo en pugna negó que Y.M.A.D. quede subsumida bajo el género “empresa del Estado”; ergo, también rechazó la posibilidad que pueda considerársela incluida en cualquiera de las especies a las que pudiera referirse la Ley N° 22.016.

Con relación al segundo supuesto, mucho menos puede resultar equiparable a un “organismo nacional, provincial y municipal que venda bienes o preste servicios”. Es que el concepto administrativo de “organismo” se contrapone con el concepto de “ente interestadual o interjurisdiccional” que reviste Y.M.A.D., en tanto el primero responde a un fenómeno de desconcentración que, en modo alguno, puede explicar la personalidad jurídica que detenta la entidad actora, que -bajo ninguna óptica- puede ser considerada como un “organismo”.

Desde tal perspectiva, y contrariamente a lo propiciado por la recurrente, es desacertado admitir que Y.M.A.D. puede quedar incluido en cualquiera de las dos hipótesis normativas del art. 1 de la Ley N° 22.016, señaladas por la demandada.

Finalmente, tampoco puede dejar de remarcarse que la tesis propiciada por la Provincia no puede ser receptada, puesto que tales afirmaciones no son susceptibles de extraerse del acto administrativo cuestionado. Por lo que, aún receptando la tesis de la demandada -expuesta en la presente instancia extraordinaria local-, tales consideraciones deberían haber sido explícitamente expuestas en el acto administrativo controvertido, a los fines de satisfacer el correspondiente deber de motivación, cuyo incumplimiento genera la sanción de nulidad juzgada.

4. En otro orden, la recurrente se agravió del tratamiento acordado por el Tribunal a la potestad del Estado nacional de conceder exenciones sobre tributos de índole local (provincial o municipal).

Específicamente, la parte demandada afirmó que “...no puede explicarse cómo puede el Gobierno Nacional otorgar exenciones en materias que no le fueron delegadas” y que “al existir supuestos conflictos de leyes en materia no delegadas, las leyes provinciales tienen supremacía sobre las

normas nacionales...". En ese orden concluyó que "en el presente caso no nos encontramos en presencia de un conflicto de normativa, sino de competencia material legislativa, en el cual debe prevalecer el poder legislativo competente".

Es del caso recordar que la Sala I de la Excm. Cámara en lo Contencioso Administrativo estableció que la decisión de la D.G.R. de denegar las exenciones previstas en el art. 21 de la Ley N° 14.771 amparándose en disposiciones de carácter local encuentra un límite y obstáculo preciso en las disposiciones de los arts. 31 y 75 inc. 18 de la Constitución Nacional.

En ese sentido, manifestó que "la Corte Federal ha señalado desde antiguo que el Congreso Nacional, en aplicación de la denominada cláusula del progreso (artículo 75, inciso 18 de la Carta Magna), se halla facultado para proveer lo conducente a la prosperidad general del país y a la realización de los objetivos de progreso, mediante leyes protectoras de estos fines y por concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo, potestad que, en su latitud, comprende la posibilidad de eximir a las personas o actividades involucradas en el alcance de los citados objetivos, del pago de tributos nacionales, provinciales y municipales (cfr. Fallos: 68:227; 183:181 y 190; 189:394; 248:736, entre muchos otros)". De ahí que -según entiende- "...el Congreso, 'en virtud de lo preceptuado por la mencionada norma de la Constitución Nacional, está facultado para eximir de impuestos y contribuciones nacionales, provinciales y municipales a aquellas empresas o actividades que decida beneficiar mediante el otorgamiento de concesiones temporales de privilegios. Lo cual implicaría que, mediando tal exención, adolecerían de invalidez las disposiciones locales que la contrariaran' (Dictamen Procuración General de la Nación, autos 'Administración Nacional de Aduanas c/ Municipalidad de Bahía Blanca s/ Acción meramente declarativa', 27/04/2.000)".

En ese mismo sentido, cabe resaltar que "El inciso 18 del art. 75...atribuyó al Estado la instrumentación del bienestar general a través de políticas educativas; industriales; poblacionales y de colonización; de creación y desarrollo de vías de comunicación; de captación de capitales extranjeros y admitió el uso, para favorecer aquellos objetivos, de medidas de protección, concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo" (Gelli, María Angélica, "Constitución de la Nación Argentina: Comentada y Concordada", 3° ed., Buenos Aires, La Ley, 2.005, pg. 691). Agrega la precitada autora que "...el programa del art. 75, inc. 18, perfila un Estado que lo es todo, menos prescindente y le facilita la elección de diferentes alternativas, según las necesidades y circunstancias del país, a fin de que el Poder Legislativo elija, seleccione y planifique la consecución de objetivos de bienestar, y escalone medios necesarios, convenientes y oportunos".

En igual tesitura expone Dalla Via que "aun cuando la Constitución Nacional fue sancionada en tiempos en los que las valoraciones, actitudes y doctrinas liberales se encontraban en su apogeo, la norma fundamental no le otorgó al Estado el papel de un mero espectador indiferente del proceso económico. Por el contrario, la lucidez de Juan Bautista Alberdi no podía dejar de advertir que en un país atrasado el poder público debía dinamizar el progreso económico y social porque éste caía dentro y no fuera del concepto de organización política. El inciso 18 del artículo 75

(anterior inc. 16, art. 67) de la Constitución vigente, directamente inspirado en Alberdi, configura el preciso asiento constitucional de esta posición del Estado argentino frente al orden económico, en la que se enfatiza la actitud protectora, de estímulo y fomento estatales a la actividad creadora, transformadora y distribuidora de bienes y riquezas” (Dalla Via, Alberto Ricardo, “Derecho Constitucional Económico”, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, pg. 319/322).

Sobre el asunto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha volcado una abundante jurisprudencia que reconoce la necesidad de respetar el principio de supremacía en todas aquellas materias en las cuales se podría afectar negativamente las políticas públicas definidas por el Congreso de la Nación. En esa inteligencia, nuestro Máximo Tribunal (in re “Compañía de Transportes de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A.”, sentencia del 16 de abril de 2002) refirió que “es improcedente la pretensión fiscal de una provincia de gravar con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos el régimen remuneratorio de la actividad vinculada con el transporte de energía eléctrica, atento que la autoridad federal es quien decidió sobre la base del art. 12 de la ley 15.336 (Adla, XX-A, 67) que la concesión de tal actividad no puede ser gravada por impuestos y contribuciones provinciales o municipales, al entender que esos tributos constituyen medidas que restringen o dificultan la libre producción o circulación de la energía”. Asimismo dejó explicitado que “El art. 12 de la ley 15.336 (Adla, XX-A, 67) -que establece un régimen especial para la actividad de generación, transformación, transmisión y distribución de electricidad, declarándolo exento de impuestos nacionales, provinciales y municipales- es norma vigente, sin que pueda reputarse derogado por la ley 22.016 ya que ésta fija una política impositiva clara, dirigida a un conjunto específico de sujetos en el que no gravita la actividad vinculada con el transporte de energía eléctrica”.

Tal precedente resulta íntegramente aplicable al caso porque la actividad desarrollada por Y.M.A.D. se encuentra regulada por un sistema normativo de evidentes particularidades (Ley N° 14.771) que -como se ha expresado- no queda comprendido en las previsiones de la Ley N° 22.016.

Siguiendo la misma línea de razonamiento trazada, en un caso de semejante plataforma fáctica al que nos ocupa, donde precisamente se ejecutaba a Y.M.A.D., en autos caratulados “Gobierno de la Ciudad autónoma de Buenos Aires (GCBA) c/ Y.M.A.D. S.A. s/ Ejecución fiscal” (expte. EJP 52909/0), la Cámara en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad Autónoma de Bs. As. (sentencia del 23 de junio de 2.008, firmado por los Dres. Corti y Balbín, siguiendo el dictamen fiscal) confirmó el pronunciamiento de primera instancia por el que se rechazó la ejecución fiscal, con base en la validez de la exención prevista en el artículo 21 de la Ley N° 14.771, respecto del impuesto a los ingresos brutos; confirmándose en dicho pronunciamiento la constitucionalidad de la posibilidad que el Congreso de la Nación otorgue exenciones que comprendan tributos provinciales y municipales, cuando ello obedezca a “...fines de gobierno, de política, de reglamentación del comercio interprovincial, o simplemente como medio de estímulo...”.

Por su lado, Spisso comenta que -con sustento en el art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional- el Congreso Nacional concedió numerosas exenciones tributarias, no sólo sobre gravámenes

nacionales sino también provinciales y municipales. En su inteligencia: “la cuestión debe analizarse de consuno con la necesidad de fortalecer el régimen federal, adoptado por nuestra Constitución. De acuerdo con ello, cabe sostener que la Nación, en principio, no se encuentra facultada para otorgar exenciones que comprendan a los tributos provinciales o municipales, ya sean impuestos, tasas o contribuciones, salvo el supuesto de ejecución de grandes emprendimientos o desarrollo de actividades que, por su magnitud, conciten el interés nacional y requieran, necesariamente, para su realización la concesión de estímulos tributarios...” (Spisso, Rodolfo R. “Derecho Constitucional Tributario”, 2º ed., Ediciones DePalma Buenos Aires, 2.000, pg. 175/190).

Tan es así que, a lo largo de la historia, diversas normas nacionales han dispuesto exenciones impositivas a empresas que cumplen una función semejante al Y.M.A.D. Así, por ejemplo, mediante Ley N° 17.320 del 26 de junio de 1.967, a Yacimientos Petrolíferos Fiscales y a Yacimientos Carboníferos Fiscales se los declaró: “...exentos de toda clase de gravámenes, impuestos y tasas de carácter nacional, provincial y municipal, actuales y futuros” (art. 1), ello en la convicción que tales empresas estatales tenían a su cargo la ejecución de fundamentales aspectos de la política nacional de los hidrocarburos; esto es, en tanto importaban una concreción de la denominada cláusula del progreso (art. 75, inc. 18 de la Carta Magna); criterio éste plenamente predicable respecto de la situación sub examen (ídem: Ley N° 14.773 del 10 de noviembre de 1.958).

Lo dicho no implica desconocer la constante tensión producida entre el Estado Federal y las Provincias, que se avizora desde los primeros tiempos del constitucionalismo universal. Ya en el fallo “Fletcher vs. Peck” dictado por la Corte Suprema de los Estados Unidos de América en 1.810 fue el primero en que se declaró la inconstitucionalidad de una ley local por parte del Poder Judicial federal y generó acerbas críticas de todos los sectores; y el fallo “Mc. Culloch vs Maryland” dictado por el mismo tribunal en 1.819 es otra muestra de ello. En él se discutía la validez de normas estatales que pretendían gravar las operaciones de un banco federal y la Corte dejó constancia de su opinión en cuanto a que el poder de gravar implica el poder de destruir (cfr. Manili, Pablo L., “Tensiones en el derecho constitucional”, en LL 01 de marzo de 2.011, 1). Sin perjuicio de ello, entendemos que una superadora consideración de la denominada “cláusula de progreso”, en los términos antes aludidos y atento las particulares circunstancias de la causa, permiten en el presente caso concreto sortear la tensión a la que refiere la demandada en su escrito casatorio.

Retomando la anterior idea e incluso dentro de una hermenéutica restrictiva, la Dra. María Angélica Gelli (op. cit.) sostuvo que, en el ejercicio de las atribuciones conferidas por el art. 75 inc. 18 de la Carta Magna nacional, el Congreso debe respetar los límites que le imponen los derechos constitucionales -en especial, los consagrados en el art. 14 de la Ley Suprema- y el principio de razonabilidad, consagrado en el art. 28 de la Constitución Nacional. Por ello colige que si bien las atribuciones consagradas en el art. 75 inc. 18 son discrecionales y programáticas, no deben ser ejercidas con arbitrariedad y en perjuicio de derechos constitucionales.



Ahora bien, del memorial de agravios presentado por el casacionista (“...no puede explicarse cómo puede el Gobierno Nacional otorgar exenciones en materias que no le fueron delegadas...al existir supuestos conflictos de leyes en materia no delegadas, las leyes provinciales tienen supremacía sobre las normas nacionales”) no surge más que una mera disconformidad subjetiva con los términos sentenciales que se hicieron eco del marco conceptual recientemente expuesto. Es decir que el recurrente omitió demostrar que la actividad desarrollada por Y.M.A.D. no atañe al interés nacional o que no requiere necesariamente para su realización la concesión de estímulos tributarios; o que los tributos cuya percepción pretende no menoscaban o impiden la consecución de su actividad; o -por último- que la exención prevista en el art. 21 de la Ley N° 14.771 ha sido concedida en forma arbitraria y en perjuicio de derechos constitucionales; todo lo cual sella adversamente la suerte del argumento impugnativo en tratamiento.

5. Completando lo dicho en el punto anterior cabe remarcar que, no obstante las discrepancias de la demandada con el resultado adverso, lo cierto es que la Cámara se limitó a concretar su juzgamiento a partir de la aplicación del derecho vigente, no impugnado en su validez por el Fisco.

Al respecto cabe recordar que, como sostuvo Germán José Bidart Campos, “...!Es principio habitual del derecho judicial que emana de la Corte Suprema, el que enuncia que los tribunales de justicia no pueden en la causa que sentencian prescindir de las normas vigentes que son de aplicación al caso, salvo que (...)’ su no aplicación se funde en una declaración de inconstitucionalidad. El principio es susceptible de enunciarse de otra manera: la declaración de inconstitucionalidad es la única vía procesal por medio de la que los jueces pueden no aplicar una norma vigente, cuando dictan sentencia en un proceso regido por ésta (cfr. sentencia N° 966 del 27-12-96)...” (C.S.J.Tuc., sentencia N° 248 del 16 de abril de 2.012, en “Orellana Alberto vs. Empresa de Transporte 9 de Julio S.A. s/ Enfermedad accidente”); y, aunque obvio, cabe enfatizar que la Ley N° 14.771 se encuentra vigente y no fue objeto de impugnación por inconstitucionalidad -en ningún momento- por parte del Fisco.

Lo dicho no implica desconocer la posibilidad de la declaración de inconstitucionalidad de oficio por parte de los jueces (C.S.J.Tuc., sentencias N° 242/2.009; N° 827/2.006; N° 1.036/2.001; N° 861/2.001, etc., todas ellas citadas en sentencia N° 216 del 09 de abril de 2.012, en “Puiggari Marcelo Javier s/ Defraudación”); pero en las particulares circunstancias del caso, el acto administrativo cuestionado por nulidad precisamente se fundó en la supuesta derogación de los beneficios impositivos otorgados por la Ley N° 14.771, lo que supone reconocer la validez de ésta última norma, al menos en el razonamiento esbozado por la propia parte interesada, tanto en las actuaciones administrativas como en el presente proceso judicial.

Por lo tanto, las genéricas referencias -que efectúa la demandada en el escrito casatorio- a lo dispuesto en el art. 121 de la Constitución Nacional resultan ineficientes para justificar la descalificación del acto jurisdiccional.

6. Trascendente resulta precisar que la Ley N° 14.771 constituye un dispositivo normativo que presenta características sumamente peculiares, en tanto se trata del reflejo formal de un acuerdo

primigenio (Acta de Farallón Negro) celebrado entre el Estado Nacional, Provincia de Catamarca y la U.N.T.

Así las cosas, existiendo un convenio marco previo de naturaleza interjurisdiccional, mal podría una norma general producto de un gobierno de facto pretender borrar de un plumazo un beneficio que fue consecuencia del consenso amplio y democrático entre los distintos sujetos antes nombrados. Mucho menos cuando el compromiso asumido por el propio Estado Nacional - en ese acuerdo- consistió en otorgar: "...su más amplio apoyo técnico y financiero para el desarrollo y aprovechamiento de la riqueza minera del Yacimiento del Farallón Negro" (cláusula 9° del convenio).

En ese esquema, en la medida que el Estado Nacional no podría nunca haber desconocido -sin más- los términos del convenio en el que participó (Acta de Farallón Negro) derogando el beneficio del art. 21 de la Ley N° 14.771, mucho menos podría la Provincia de Tucumán aplicar la norma (Ley N° 22.016) que el Estado Nacional no hubiese sido capaz de dictar para Y.M.A.D. sin la previa conformidad de la Provincia de Catamarca y la Universidad Nacional de Tucumán.

Desde tal óptica, cabe concluir que el art. 1 de la Ley N° 22.016 no pudo haber tenido la eficacia jurídica que le permita derogar la exención dispuesta por el art. 21 de la Ley N° 14.771.

Es que el pacto interestadual formalizado en el Acta de Farallón Negro fue ratificado por la posterior voluntad legislativa de las partes intervinientes, mediante el dictado de la Ley N° 1.965 de la Provincia de Catamarca y la resolución del 23 de julio de 1.958 del Consejo Superior de la U.N.T., completándose dicho complejo normativo con la sanción de la Ley Nacional N° 14.771 que, a la vez, reglamentó la actividad del novel ente interjurisdiccional.

De ello, puede colegirse que el dictado de la Ley N° 14.771 fue consecuencia directa de la celebración del Acta de Farallón Negro, y emitida con la voluntad de consagrar legislativamente la regulación de un ente interjurisdiccional que, como tal, no puede depender de la exclusiva voluntad de una de las partes integrantes del acuerdo. Tan es así que, como se destaca ut supra, el texto del Acta de Farallón Negro fue incluido en la versión taquigráfica de la sesión extraordinaria de la Cámara de Diputados del Congreso de la Nación de fecha 15 de octubre de 1.958, donde se sancionó la norma aludida.

Dicho en otras palabras, si se admitiera la posibilidad que mediante el dictado de una ley del Congreso pueda mutarse la naturaleza de Y.M.A.D., o alterar su regulación o sus beneficios; tal afirmación se enfrentaría con la propia naturaleza interestadual del ente, puesto que se le otorgaría preeminencia a una de las voluntades formadoras del ente, por sobre las otras.

Las muy particulares circunstancias del caso impiden aceptar que, por un mal entendido paralelismo de las formas, el beneficio impositivo dispuesto por una ley-convenio, con las connotaciones apuntadas (Ley N° 14.771) pueda ser derogado por una disposición general, como es la contenida en el art. 1 de la Ley N° 22.016.

Por el contrario, un recto entendimiento del principio mencionado (paralelismo de formas) exigiría que la alteración de un régimen que es consecuencia de un acuerdo interestadual, requiera de un convenio de semejantes características, siendo insuficiente la sola voluntad de una de las partes para mutar condiciones pactadas.

Sin adentrarnos en la naturaleza que reviste la Ley N° 14.771, su génesis presenta similitudes con las denominadas “leyes-convenio”, respecto de las cuales se ha dicho que “...no pueden ser modificadas unilateralmente ni reglamentadas...” (cfr. Salas Luís, “Denuncia del pacto fiscal”, Sup. Act. 11 de septiembre de 2.012, 1; ídem Corte Sup., 19 de agosto de 1.999, “Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina c. Provincia de Buenos Aires”, Fallos 322:1.781); o lo que es lo mismo “la existencia del convenio impide su derogación por ley del Congreso o por ley provincial, lo que le confiere supremacía sobre ellas” (Pérez Hualde, “La reforma constitucional de 1.994 y la falta de vocación federal de las provincias”, La Ley 2.010-A, 1.177).

Así lo trasluce Boggiano en Fallos: 317:1.282 (C.S.J.N. 13 de octubre de 1.994, “Café La Virginia S.A”) citando a John Jay: “Los que hacen las leyes pueden, sin duda alguna, enmendarlas o derogarlas; y tampoco se discute que quienes hacen los tratados pueden alterarlos o cancelarlos; pero no olvidemos que los tratados están hechos no sólo por una de las partes contratantes, sino por las dos y, consiguientemente, que así como el consentimiento de ambas fue indispensable para su conclusión original, así también lo es [para] siempre para alterarlos o cancelarlos” (“El federalista”, N° 64, p. 275, México, Fondo de Cultura Económica, 1.974; la preposición puesta entre corchetes figura en la obra citada”).

Desde otro enfoque se observa que, dentro del marco del art. 125 de la Constitución Nacional, desde un principio la competencia del Congreso ha sido limitada en relación al tratamiento de este tipo de leyes, en tanto se refiere expresamente que su potestad legislativa se reduce a tomar conocimiento del convenio celebrado. Así lo ha sostenido la Dra. Gelli, al referir que: “...el conocimiento del Congreso no implica la potestad de éste de rechazar los acuerdos celebrados por las provincias” (Gelli María Angélica, op. cit., p. 1.032).

La semejanza entre las leyes-convenio y la Ley N° 14.771 resulta fácil de corroborar, a poco de atender a la definición que de las primeras efectúa Héctor Masnatta, quien las conceptualiza como “una norma contractual de derecho intrafederal que se distingue de la generalidad de las leyes”, con “alma de contrato y cuerpo de ley” (cfr. Hernández, Antonio María, “La coparticipación impositiva federal”, en La Ley 16 de febrero de 2.010, 1); similitud que se explica, en tanto la Ley N° 14.771 viene a ser la formalización normativa de un acuerdo que la precede.

Es que, desde la óptica señalada, la Ley N° 14.771 se constituye como una norma particular que cristalizó la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: Nación y provincia (más una Universidad); por lo que tamaña especificidad legal le otorga un alcance distinto al de cualquier otra ley formal.

Ratificando el razonamiento expuesto, la doctrina ha expuesto, en referencia a la Ley N° 24.156, que: "...dicha ley no podría ser aplicada a YMAD sin el consentimiento de la provincia de Catamarca y de la Universidad Nacional de Tucumán. Es que la ley 24.156 modificaría la ley acuerdo 14.771 en varios aspectos, como ser el relativo a todo el régimen presupuestario" (Cassagne, Ezequiel, "Sobre el concepto de sector público nacional contenido en la ley 24.156 (su aplicación a ciertos casos puntuales)", en: RDA 2.006-56-355, Abeledo Perrot N°: AP/DOC/4.520/2012).

Y, como señala el autor recién citado, ello había sido advertido por Marienhoff cuando fue consultado como procurador del Tesoro de la Nación, con respecto a la posibilidad de dictar un decreto-ley modificatorio de la ley 14.771. Su conclusión fue terminante: "es necesario que el decreto-ley nacional de modificación de la ley 14.771 sea actualmente complementado por un decreto-ley de la provincia de Catamarca, y con el acuerdo del Consejo Superior de la Universidad Nacional de Tucumán. Sin ese requisito el régimen jurídico de YMAD no puede considerarse eficazmente modificado..." (Dictamen PTN del 13 de marzo de 1.963, expte. mem. 3.510/1.963). En esa oportunidad, Marienhoff también sostuvo que "cuando se dicten leyes nacionales que conciernen al régimen de presupuesto, congelación de vacantes, aumentos de sueldos, reestructuraciones, etc., ellas no rigen para Y.M.A.D., aun el caso de que expresamente lo establezcan. En este último caso, serían leyes inconstitucionales en cuanto afectarían un contrato nacional-provincial sin consentimiento de todas las partes".

En ese mismo dictamen, el entonces Procurador del Tesoro Miguel Marienhoff expresamente calificó a la Ley N° 14.771 como una "ley-convenio"; agregando que dicha norma, en tanto fue ratificada por la Provincia de Catamarca (mediante Ley N° 1.695/58) y suscripta por la Universidad Nacional de Tucumán, requería de igual procedimiento para su modificación (punto III del dictamen).

Corroborando el razonamiento desarrollado, cabe señalar que -en el marco de una acción similar a la que ahora ocupa a este Máximo Tribunal Local- el Juzgado Federal de Catamarca en autos caratulados "Y.M.A.D. c/Dirección General Impositiva s/ Acción de Nulidad -Sumario-" (expte. N° 555/93) en sentencia del 12 de marzo de 2.014 declaró la nulidad de resoluciones semejantes a las aquí cuestionadas. Más allá de la suerte que corra dicho proceso, resulta interesante destacar que tal pronunciamiento juzgó que lo dispuesto en el art. 1 de la Ley N° 22.016 "...no deroga lo normado por el Art. 21 de la Ley 14.771, que exime a YMAD del pago de todo gravamen Nacional, Provincial y Municipal, por no estar alcanzada el mismo dentro de los alcances que prevé..."; y a tal conclusión arribó dicho tribunal llegando a considerar incluso que: "...la Ley orgánica de YMAD es la Ley 14.771, que la misma no es una ley común, se trata de una Ley-Convenio sancionada sobre un contrato previo, Acta de Farallón Negro...".

7. Por su parte, cabe tratar el agravio relativo a que el Tribunal de grado habría fallado fuera de los antecedentes de la causa y excediendo la esfera de sus competencias. Recuérdese al respecto que la Cámara resolvió que "...encontrándose el acto cuestionado viciado en su causa, elemento esencial de su naturaleza conforme lo dispone el artículo 43 inciso 2º de la Ley 4.537

(Procedimientos Administrativos), es ajustado a derecho declarar su nulidad (artículo 48 inciso 2º de aquel digesto normativo)”, y que -en ese orden- correspondía “...declarar a YMAD exenta del pago del impuesto a los sellos, debiendo en consecuencia la Autoridad de Aplicación proceder conforme a derecho en mérito a lo antes señalado”.

De la confrontación del cuestionamiento impetrado con los precisos términos del acto jurisdiccional surge que el presente agravio tampoco puede prosperar. Ello por cuanto la Cámara expuso las razones por las cuales consideraba que la actora en autos (Y.M.A.D.) permanecía exenta en virtud del texto del art. 21 de la Ley N° 14.771 y no quedaba alcanzada por las previsiones del art. 1 de la Ley N° 22.016. De ese modo fijó el estatus jurídico de la accionante y argumentó los motivos que lo conmovían a declararla exento del pago del impuesto a los sellos.

No es posible afirmar que el sentenciante se haya extralimitado en sus competencias violentando el principio republicano de “división de poderes”, en tanto se limitó a definir el estatus de Y.M.A.D. (exento) ante el fisco (D.G.R.) respecto de un tributo puntual (impuesto a los sellos) remitiendo a la autoridad de aplicación para que actúe de conformidad con la interpretación jurídica materializada en autos. Es decir que, en modo alguno, sustituyó a la Administración en su tarea de dictar un nuevo acto administrativo y -en ese entendimiento- respetó las precisas competencias que tiene asignadas normativamente.

En consecuencia, la resolución de Cámara se erige como acto jurisdiccional válido, ajustado a derecho y a las constancias de la causa.

8. Es más, y aún cuando no haya sido discutido en la instancia inferior, y desde un enfoque jurídico distinto, producto de la atribución soberana que -en tanto órgano jurisdiccional- tiene este Tribunal para asignarle a la relación sustancial la calificación que le corresponda y fijar la norma legal que debe aplicarse al caso, en un todo de acuerdo con el art. 34 de la ley ritual civil (cfr. C.S.J.Tuc., sentencia N° 648 del 05 de septiembre de 2.011, “Budeguer Juan José vs. Superior Gobierno de la Provincia -D.G.R.- s/ Nulidad/Revocación; sentencia N° 488 del 22 de junio de 2.012, “Veliz Marcela del Valle vs. I.P.S.S.T. s/ Amparo”) corresponde confirmar la exención impositiva declarada por el a quo, en virtud de lo dispuesto en el Decreto Nacional N° 145/81 del 29 de enero de 1.981 (B.O. 09 de febrero de 1981), por el que se regulan exenciones impositivas para entes y organismos estatales.

Ciertamente entre los considerandos de dicho decreto se expresa que “es conveniente reglamentar diversas disposiciones del texto legal (Ley N° 22.016) con el fin de evitar interpretaciones ajenas a los fundamentos que motivaron dicha norma... Que determinadas funciones del Estado se encuentran excluidas del alcance de la ley, al no haber sido mencionadas siquiera de modo indirecto”.

Fácil resulta advertir que la fundamentación contenida en la norma, a la que se hace referencia, es plenamente concordante con el razonamiento desplegado a lo largo del presente.

En las disposiciones concretas, el art. 1 del Decreto Nacional Nº 145/81 prescribe que no se considerarán comprendidos en el art. 1 de la Ley Nº 22.016, aquellos entes u organismos del Estado, nacionales, provinciales o municipales, centralizados, descentralizados, autárquicos, reparticiones o dependencias que se encuentren comprendidos en cualquiera de las situaciones descriptas en dicho dispositivo legal.

En las concretas circunstancias del caso, Y.M.A.D. queda incluido en el supuesto contemplado en el inc. "a" del art. 1, en tanto se trata de un ente que posee diferenciación patrimonial con el Estado, cuyo objeto principal viene dado por la realización de actividades de producción primaria.

Asimismo, también queda contenido en la hipótesis del inc. "b" del mismo dispositivo legal, puesto que el Y.M.A.D. tiene como objeto principal cumplir funciones de promoción de la educación.

A los fines de comprobar ésta última afirmación, basta recordar que según se desprende del art. 18 de la Ley Nº 14.771, la distribución de utilidades del Y.M.A.D. se efectuará de la siguiente forma: "a) El sesenta por ciento (60%) para la provincia de Catamarca. Hasta el 7 de junio de 1968, o antes si se concluyera en menos tiempo la ciudad universitaria, el porcentaje establecido se reducirá al 50% del total general, destinándose el 10% restante a la referida construcción emprendida por la Universidad Nacional de Tucumán; b) El cuarenta por ciento (40%) restante será destinado para la terminación de la ciudad universitaria, conforme a los planos ya aprobados; c) Una vez cumplidos los propósitos señalados en el punto anterior, de ese porcentaje del cuarenta por ciento (40%) se destinará el cincuenta por ciento (50%) a la Universidad Nacional de Tucumán y el cincuenta por ciento (50%) restante a la formación de un fondo nacional que será distribuido entre las demás universidades del Estado".

Del texto transcrito puede advertirse que un importante porcentaje de las utilidades del ente son destinadas a la actividad educativa de la Universidad Nacional de Tucumán e, incluso, a las restantes universidades del Estado; por lo que no puede negarse que uno de los principales objetivos de Y.M.A.D. se encausa al fortalecimiento de la educación universitaria, quedando por tanto subsumido en el supuesto contemplado en el inc. a) del art. 1 del decreto reglamentario citado.

Seguidamente, el art. 2 del Decreto Nacional Nº 145/81 establece que: "La exclusión a que se refiere el artículo anterior está supeditada a que tales entidades no persigan fines de lucro con la totalidad o parte de sus actividades y siempre y cuando no estén incluidas expresamente en la enumeración taxativa de la primera parte del artículo 1 de la ley...".

La distribución de utilidades regulada en el art. 18 de la Ley Nº 14.771 recién transcrito, permite también encuadrar la actividad del Y.M.A.D. en las previsiones del art. 2 del decreto citado, en tanto dichos ingresos se destinan al Estado Provincial de Catamarca, a la Universidad Nacional de Tucumán y a la formación de un fondo nacional distribuido entre las demás universidades del Estado (también se previó originariamente la contribución a la ciudad universitaria), por lo que se descarta la finalidad de lucro a la que se refiere éste último dispositivo legal.

Lo dicho permite justificar que la situación del Y.M.A.D. encuadra plenamente en los supuestos regulados en el Decreto Nacional 145/81.

Finalmente, el art. 3 del Decreto Nacional Nº 145/81 reza que: “Los organismos y entes del Estado que entendieran estar excluidos de los alcances de la Ley Nº 22.016 o beneficiados por sus normas reglamentarias, podrán requerir de la Dirección General Impositiva que expida un certificado donde conste su exención total o parcial”.

Y tan es que el Y.M.A.D. se encuentra subsumido en las previsiones de este Decreto que dicho ente se encuentra efectivamente exento del régimen del impuesto a las ganancias (ver constancia de C.U.I.T. -fs. 11- en: <https://seti.afip.gob.ar/padron-puc-constancia-internet/ConsultaConstanciaAction.do>).

Asimismo, resulta interesante señalar que recientemente mediante Resolución Nº 0215 del 28 de enero de 2.014 de la Dirección de Ingresos Municipales de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán, con fundamento en lo dispuesto en el art. 21 de la Ley Nº 14.771, se eximió a Y.M.A.D. de diversos tributos municipales.

Por tanto, desde cualquiera de las perspectivas reseñadas a lo largo del presente, no puede sino concluirse la exención impositiva declarada por el a quo no luce arbitraria.

9. Finalmente, también cabe descartar la crítica referida a que el a quo relativizó la falta de dictamen jurídico previo al dictado de la Resolución Nº E 478/01. Es que el planteo casatorio se limita a señalar una supuesta contradicción del pronunciamiento de la Sala I con una sentencia anterior (Nº 872 del 27 de septiembre de 2.011) de la misma con idéntica composición y a enunciar la decisión que -en su criterio- correspondía tomar al tribunal, pero sin hacerse cargo o intentar rebatir las razones que abonan el temperamento adoptado por el tribunal sobre el tema.

Ahora bien, el fallo en crisis no resulta contradictorio con el precedente indicado (Nº 872 del 27 de septiembre de 2.011) en la medida que –como en ese caso (“El artículo 43 inciso 4º de la Ley 4.537 (Ley de Procedimientos Administrativos, B.O. 03/09/1976), erige como requisito esencial del acto administrativo la observancia, antes de su emisión, de 'los procedimientos sustanciales y adjetivos previstos en esta Ley y los que resultaren expresa o implícitamente del ordenamiento jurídico. Sin perjuicio de lo que establezcan normas especiales, considérase también esencial el dictamen jurídico cuando el acto pudiere afectar derechos subjetivos o intereses legítimos'... De las constancias administrativas antedichas se desprende (y lo reconoce la propia accionada al resolver los recursos administrativos deducidos por la parte actora), la inexistencia de dictamen jurídico previo... Ello, estando a lo predicado por el inciso 2º del artículo 48, y en tanto claramente el acta Nº B 4966/2002 afecta derechos subjetivos de la firma actora, no deja solución posible que la de predicar su nulidad”.)- reconoce el valor que el ordenamiento concede al dictamen jurídico previo y las consecuencias de su ausencia (“...y que la posibilidad de nulificar por tal circunstancia el acto de concesión del beneficio impositivo en cuestión surge clara del juego de los artículos 43 inciso

4º, 48 inciso 2º in fine y 51 de la Ley 4.537...”), sin perjuicio de señalar que en la especie –dadas las peculiaridades del caso (sobre todo el hecho de que sea la misma Administración quien invoque la falta de dictamen jurídico previo para revocar su propio acto)- la ausencia de ese dictamen tiene otra connotación atento a que “indefectiblemente” debía concederse la exención a favor de Y.M.A.D.

Por lo demás, en tanto las conclusiones a las que arriba la Cámara se vinculan circunstanciadamente a los antecedentes de la causa y no aparecen como arbitrarias, ni violatorias de la sana crítica en la apreciación del cuadro probatorio producido en el sub lite, la sentencia también debe ser confirmada en este punto.

En virtud de todo lo expuesto, de conformidad con lo resuelto por este Tribunal en su sentencia N° 503 de fecha 30 de mayo de 2.014 recaída en los autos caratulados “Yacimientos Mineros Aguas de Dionisio – Y.M.A.D. vs. Provincia de Tucumán s/ Nulidad/Revocación” (Expte. N° A1.042/09) y con lo dictaminado por el Ministerio Fiscal que ha aconsejado declarar la improcedencia de la vía impugnativa tentada (fs. 431/432), y habiendo sido desestimados fundadamente todos los agravios presentados por la parte demandada, corresponde rechazar el recurso de casación interpuesto por la parte demandada (Provincia de Tucumán) a través de su representación letrada (fs. 385/401) contra la sentencia N° 805 de fecha 05 de octubre de 2.012 (fs. 374/381) dictada por la Sala Iº de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo.

VII.- En cuanto a las costas de esta instancia casatoria, en atención al resultado a que se arriba, corresponde imponerlas a la parte recurrente vencida.

El señor vocal doctor Antonio Daniel Estofán, dijo:

Estando conforme con los fundamentos dados por el señor vocal doctor Antonio Gandur, vota en igual sentido.

La señora vocal doctora Ebe López Piossek, dijo:

Por compartir los fundamentos dados por el señor vocal doctor Antonio Gandur, vota en idéntico sentido.



Y VISTO: El resultado del precedente acuerdo, y habiendo dictaminado el Sr. Ministro Fiscal a fs. 431/432, la Excma. Corte Suprema de Justicia, por intermedio de su Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo,

RESUELVE:

I.- RECHAZAR el recurso de casación interpuesto por la parte demandada (Provincia de Tucumán) a través de su representación letrada (fs. 385/401) contra la sentencia N° 805 de fecha 05 de octubre de 2.012 (fs. 374/381) dictada por la Sala I° de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, conforme lo considerado.

II.- COSTAS como se consideran.

III.- RESERVAR pronunciamiento sobre regulación de honorarios para su oportunidad.

HÁGASE SABER.

ANTONIO GANDUR

RENÉ MARIO GOANE

(en disidencia)

CLAUDIA BEATRIZ SBDAR

(en disidencia)

ANTONIO DANIEL ESTOFÁN

EBE LÓPEZ PIOSSEK

ANTE MÍ:

CLAUDIA MARÍA FORTÉ