



FLP 42105395/2011/CS1
FLP 42105395/2011/1/RH1
Ente Administrador del Astillero Río Santiago
c/ A.F.I.P. - D.G.I. s/ impugnación acto
administrativo.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 6 de Junio de 2023

Vistos los autos: "Ente Administrador del Astillero Río Santiago c/ A.F.I.P. - D.G.I. s/ impugnación de acto administrativo".

Considerando:

Que las cuestiones planteadas han sido correctamente tratadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, cuyos fundamentos son compartidos por el Tribunal y a los que cabe remitir en razón de brevedad.

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se hace lugar a la queja, se declara formalmente procedente el recurso extraordinario y se confirma la sentencia apelada. Con costas. Agréguese la presentación directa a los autos principales y exímase al recurrente de integrar el depósito cuyo pago se encuentra diferido a fs. 51 del recurso de hecho. Notifíquese y devuélvase.

VO-//-

-//-TO DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON HORACIO ROSATTI

Considerando:

1°) Que los antecedentes del caso se encuentran adecuadamente reseñados en los puntos I) a V) del dictamen de la señora Procuradora Fiscal, a los cuales cabe remitir.

Sintéticamente, corresponde tener en consideración que:

i) En agosto de 1993, el Estado Nacional suscribió un convenio con la Provincia de Buenos Aires por medio del cual le transfirió a esta última *"...el total del personal, los activos en las condiciones 'donde están y como están' y los contratos con terceros en curso de ejecución, correspondientes a Astilleros y Fábricas Navales del Estado SA..."* (art. 1° del convenio, aprobado por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el decreto 1787/1993 y por la Provincia de Buenos Aires por el decreto 3826/1994, ratificado por ley 11.615).

Entre otras cuestiones, se estipuló: *"[l]a transferencia a la Provincia de Buenos Aires de los activos y contratos en ejecución se efectúa en base al mantenimiento de [...] [l]a capacidad técnica de la Unidad Productiva que se transfiere incluyendo por tal concepto, la capacidad potencial tecnológica y de infraestructura para la construcción y reparación de Buques Militares [...], habida cuenta las*



Corte Suprema de Justicia de la Nación

necesidades que requieren la Defensa y Seguridad Nacional..."
(art. 8°).

ii) Por el decreto 4538/1993, el Poder Ejecutivo provincial creó, bajo la órbita del Ministerio de la Producción, el Ente Administrador del Astillero Río Santiago, *"...con carácter de Entidad Autárquica de Derecho Público"*; dicha entidad, dice la norma, tiene *"...capacidad para actuar pública o privadamente..."* (arts. 1° y 2°). Y, por último, en su objeto se previó: *"...el fiel cumplimiento del Convenio suscripto el 26 de agosto de 1993, por el que el Gobierno Nacional transfirió a la Provincia de Buenos Aires el personal y los activos de los Astilleros y Fábricas Navales del Estado..."* (art. 3°).

iii) La Provincia de Buenos Aires le asignó al Ente Administrador del Astillero Río Santiago fondos presupuestarios para cubrir sus gastos de funcionamiento (ver cuerpo auxiliar II). En efecto, los aportes de la provincia se destinaron a solventar los gastos de personal, mantenimiento edilicio, deudas tributarias con el Municipio Ensenada, entre otros.

iv) La controversia en este caso se generó porque el fisco nacional consideró que los fondos asignados presupuestariamente por la Provincia de Buenos Aires a su ente autárquico, constituyen ingresos que integran la base imponible del impuesto a las ganancias.

2°) Que, a tenor de nuestro sistema federal de gobierno, los constituyentes pusieron particular empeño en

preservar en adecuado equilibrio la distribución de competencias entre la Nación y las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (arts. 1°; 4°; 5°; 12; 31; 75, incisos 1°, 2°, 13, 18, 30; 121; 122; 123; 126 y 129, Constitución Nacional). En ese sentido, esta Corte, desde antiguo, ha reconocido que “[l]a Constitución ha querido hacer un solo país para un solo pueblo [...] no habría Nación si cada provincia se condujera económicamente como una potencia independiente. Pero no se ha propuesto hacer una nación centralizada. La Constitución ha fundado una unión indestructible de estados indestructibles...” (arg. doct. [Fallos: 178:9](#)).

3°) Que la sabiduría del texto constitucional -como instrumento de la ordenación política y moral de la Nación (arg. doct. [Fallos: 178:9](#), cit.)- descansa en ser una construcción basada en poderes limitados (art. 1°), en el que -en función del principio de lealtad federal o buena fe- las competencias nacionales y las locales se desenvuelven armónicamente para cumplir un destino común, enderezado a promover el bienestar colectivo (arts. 75, inc. 18 y 125); evitando roces e interferencias susceptibles de acrecentar los poderes del gobierno central en desmedro de las facultades provinciales y viceversa, y procurando -de esa manera- que actúen para ayudarse y no para destruirse.

4°) Que, en las particulares circunstancias del caso, como lo pone en evidencia la señora Procuradora Fiscal, las transferencias presupuestarias debieron ser realizadas por



Corte Suprema de Justicia de la Nación

la Provincia de Buenos Aires a su ente autárquico para cumplir con las obligaciones que había asumido en el marco de una política consensuada con el Gobierno Nacional, consistente en mantener en actividad el astillero, lo que comprendía -entre otras obligaciones- las de preservar las fuentes de trabajo, el mantenimiento del edificio y el pago de las deudas del ente.

Sobre dichas bases, pretender que las transferencias presupuestarias integren la base imponible del impuesto a las ganancias del ente autárquico provincial, implicaría aceptar -basado en un convenio celebrado con el Estado Nacional- que una actividad gubernativa propia de la provincia quede sometida a un gravamen nacional, lo cual representaría -además del desconocimiento del principio de solidaridad federal- una efectiva interferencia y manifiesta obstaculización del poder nacional sobre el local, en contradicción con los principios y reglas constitucionales enunciados precedentemente.

5°) Que para concluir cabe recordar, como lo hizo este Tribunal en otra ocasión, que cuando el organismo recaudador nacional pretende aplicar normas fiscales federales a sujetos de derecho público con personalidad constitucional específica, debe extremar el escrutinio jurídico a fin de compatibilizar su potestad tributaria con las restantes normas de derecho público, de modo de preservar el equilibrio del sistema federal y la distribución de poderes (*mutatis mutandis*, "Consortio de Empresas Mendocinas Potrerillos S.A.", Fallos: 340:1513).

Lo expuesto torna inoficioso la consideración de los restantes agravios de la recurrente.

Por ello, de conformidad en lo pertinente con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se resuelve: Declarar admisible la queja, procedente el recurso extraordinario y, por los argumentos expuestos, confirmar la sentencia apelada. Con costas a la vencida (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Agréguese la queja al principal y exímase de integrar el depósito. Notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Firmado Digitalmente por LORENZETTI Ricardo Luis



FLP 42105395/2011/CS1
FLP 42105395/2011/1/RH1
Ente Administrador del Astillero Río Santiago
c/ A.F.I.P. - D.G.I. s/ impugnación acto
administrativo.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Recurso extraordinario interpuesto por el **Fisco Nacional (AFIP - DGI)**, representado por el **Dr. Guillermo Eduardo Paturlanne**, con el patrocinio letrado del **Dr. Pablo Alberto Rondina**.

Traslado contestado por: **la Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires**, representada por la **Dra. Mariana Sánchez**.

Recurso de queja interpuesto por: el **Fisco Nacional AFIP - DGI**, representado por el **Dr. Guillermo Eduardo Paturlanne**, con el patrocinio letrado del **Dr. Pablo Emilio Maceri**.

Tribunal de origen: **Sala II de la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Federal n° 4 de La Plata**.

ENTE ADMINISTRADOR DEL ASTILLERO RIO SANTIAGO C/ AFIP - DGI s/
impugnación acto administrativo.



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

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

-I-

A fs. 126/134 de los autos principales (a los que corresponderán las siguientes citas, salvo expresa mención en contrario), la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata, al confirmar la sentencia de la instancia anterior, hizo lugar a la demanda que había deducido el Ente Administrador del Astillero Río Santiago (EAARS, en adelante) contra la AFIP, y, en consecuencia, declaró la nulidad de las resoluciones 36/11 dictada por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional de La Plata (DRR DRLP) de la AFIP y 300/11 emanada de la Dirección Regional de esa Ciudad (DRLP). Asimismo, ordenó al ente recaudador dictar un nuevo acto administrativo de acuerdo a lo allí decidido.

En primer lugar, recordó que a través de la resolución (DRR DRLP) 36/11 la demandada determinó de oficio, con carácter parcial, la obligación impositiva del EAARS frente al impuesto a las ganancias por los ejercicios fiscales 2.004 a 2.008, al entender que las asignaciones presupuestarias que, durante ese período, la provincia de Buenos Aires le había entregado al ente para afrontar sus gastos de funcionamiento resultaban gravadas por el tributo, decisión que fue confirmada por su similar (DRLP) 300/11.

Relató que en el año 1993, el Estado Nacional y la Provincia de Buenos Aires suscribieron un contrato que tuvo por

objeto la transferencia de Astilleros y Fábricas Navales del Estado S.A. (AFNE S.A.) a la mencionada provincia quien, a su vez, se había comprometido a mantener activa la unidad productiva del astillero.

En virtud de ello, continuó, el poder ejecutivo local creó el EAARS como una entidad autárquica de derecho público y con el objetivo de administrar la unidad transferida.

Sentado ello, y en cuanto al fondo del asunto, sostuvo la alzada que no resultaba equitativo ni razonable que el Estado Nacional grave con impuestos los medios empleados por el poder local para posibilitar la prestación del servicio brindado por el astillero.

En este sentido, consideró que las partidas presupuestarias que asigna la provincia al EAARS no constituyen rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos, sino que forman parte del gasto público dispuesto por aquélla para atender necesidades de ese carácter.

Añadió que la pretensión del organismo recaudador vulnera el principio constitucional de reserva de ley, ya que los montos transferidos estuvieron destinados a solventar los gastos de mantenimiento que demanda el funcionamiento del ente local.

Señaló que no resulta razonable que el Estado detraiga bienes de su patrimonio para que vuelvan a ingresar por otro conducto.

En definitiva, concluyó que los importes que pretendía gravar la AFIP no pueden ser objeto de imposición ya que no constituyen una ganancia para el contribuyente, sino que



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

estuvieron destinados al funcionamiento de la propia actividad estatal.

-II-

Disconforme con tal pronunciamiento, la AFIP dedujo el recurso extraordinario de fs. 136/156, que fue concedido por la alzada en tanto se cuestiona la interpretación de normas federales y rechazado en punto a la alegada arbitrariedad de la sentencia, lo que motiva la presentación de la queja que circula adjunta junto al presente como FLP 42105395/2011/1/RH1 (v. fs. 166).

En primer lugar, sostuvo el recurrente que la sentencia apelada resulta nula, ya que transcribió el texto original del art. 2° de la ley 20.628 y no el que se encuentra vigente en la actualidad.

Expuso que el EAARS es un sujeto que se encuentra inscripto en el impuesto a las ganancias sin que goce de ninguna exención subjetiva en cabeza del ente ni objetiva sobre la operación en cuestión.

Explicó que el art. 2° de la ley 20.628 establece dos definiciones diferentes sobre el objeto del tributo, por un lado el llamado "rédito fuente", en virtud del cual la existencia de ganancia estará sujeta a la habitualidad de su obtención y a la permanencia de la fuente. Por otra parte, continua explicando, para los sujetos de existencia ideal el citado artículo estatuye

la denominada "teoría del balance", que tiene por objeto gravar todo enriquecimiento patrimonial que obtenga tal sujeto pasivo.

Añadió que, por imperio de esta última norma, cualquier partida de ingresos que incida en el balance del sujeto resulta alcanzada por la gabela, situación que, a su juicio, acontece con las sumas entregadas por la provincia al EAARS. En este sentido, explicó que el impuesto en estudio grava el resultado económico obtenido por el sujeto pasivo en un período fiscal y no una operación determinada, de modo tal que si la partida de ingresos es superior a la de egresos se genera un beneficio o materia imponible a la que corresponde aplicar la alícuota respectiva.

Finalmente, indicó que la reforma introducida por la ley 25.239 modificó el art. 20, inc. u), de la ley 20.628 y suprimió la exención que alcanzaba a todo enriquecimiento a título gratuito. Por ello, agregó, con el texto de la norma vigente durante los períodos fiscales aquí en estudio, los aportes no reintegrables deben integrar la base imponible del impuesto a las ganancias.

-III-

A mi modo de ver, el recurso extraordinario resulta formalmente admisible toda vez que se ha puesto en tela de juicio la interpretación de una norma federal (conf. Fallos: 321:169 y 326:4711) y la decisión definitiva del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que en ella fundó el apelante (art. 14 inc. 3 de la ley 48).

Asimismo, los agravios vinculados con la arbitrariedad de sentencia se encuentran inescindiblemente ligados con los



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

referentes a la inteligencia de la norma federal, por lo que, por razones de economía procesal, resulta procedente tratar en forma conjunta ambos aspectos (Fallos: 328:1883; 330:3471, 3685 y 4331, entre muchos otros).

Por otra parte, es preciso resaltar que, al encontrarse en discusión el alcance que cabe asignar a normas de derecho federal, la Corte no se encuentra limitada en su decisión por los argumentos de las partes o de la cámara, sino que le incumbe realizar una declaración sobre el punto disputado (Fallos: 311:2553; 314:529; 316:27; 321:861, entre muchos otros).

-IV-

En primer lugar, considero necesario efectuar una breve reseña de los antecedentes facticos que derivaron en la presente demanda.

Así, conviene señalar que el día 26 de agosto de 1.993 el Estado Nacional y la provincia de Buenos Aires suscribieron un convenio, en virtud del cual el primero le transfirió a la segunda "el total del personal, los activos.. y los contratos en curso de ejecución, correspondientes a Astilleros y Fábricas Navales del Estado S.A. (AFNE S.A..." (v. art. 1°).

Por su lado, el art. 8° señaló, en lo que aquí interesa, que "La transferencia a la Provincia de Buenos Aires de los activos y contratos en ejecución se efectúa en base el mantenimiento de: a) la capacidad técnica de la unidad productiva que se transfiere incluyendo por tal concepto, la

capacidad potencial tecnológica y de infraestructura para la construcción y reparación de buques militares (del tipo y parte de los hasta ahora construidos) habida cuenta de las necesidades que requieran la defensa y seguridad nacional..." (el subrayado me pertenece).

Teniendo en cuenta lo expuesto, el poder ejecutivo local dictó el decreto 4.538/1993 por medio del cual creó el "Ente Administrador del Astillero Río Santiago" (EAARS) como una "entidad autárquica de derecho público" (art. 1°), con "capacidad suficiente para actuar pública o privadamente" (art. 2°) y con el objeto, entre otros, de cumplir el convenio suscripto el 26 de agosto de 1.993 (art. 3° apartado a.).

A tal fin en las leyes y decreto presupuestarios correspondientes a los períodos 2.004 a 2.008, la provincia de Buenos Aires le asignó al EAARS determinados fondos con el objeto de cubrir los gastos de funcionamiento de aquél (v. en este sentido el cuerpo auxiliar II que obra agregado a las presentes actuaciones).

Por otro lado, a través de los actos impugnados, la AFIP determinó de oficio, con carácter parcial por conocimiento cierto de la materia imponible, la obligación impositiva del EAARS frente al impuesto a las ganancias por los períodos 2.004 a 2.008, al considerar que los referidos ingresos asignados por la provincia integran la base imponible de este tributo.

El EAARS, a través de la Fiscalía de Estado local, procedió a impugnar ambos actos.



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

-V-

Sentado lo anterior, creo pertinente señalar que se encuentra fuera de debate que:

- a) el EAARS es un ente autárquico, que realiza actividades destinadas a satisfacer necesidades públicas así como también otras de tipo comercial;
- b) el EAARS se encuentra inscripto en el impuesto a las ganancias;
- c) la Provincia de Buenos Aires, durante los años 2.004 a 2.008, le asignó al EAARS ciertas partidas presupuestarias con el objeto de contribuir a su mantenimiento;
- d) la AFIP, a través de los actos impugnados en autos, pretende gravar con el impuesto a las ganancias tales ingresos del EAARS.

-VI-

La cuestión a dilucidar en esta instancia radica, entonces, en determinar si las sumas que la provincia de Buenos Aires le asignó presupuestariamente al EAARS durante los periodos fiscales 2.004 a 2.008 deben integrar la base imponible del impuesto a las ganancias.

Vale recordar que, tal como ha sido señalado, el EAARS ha sido creado por el poder ejecutivo local, dentro de la órbita del Ministerio de Producción, como una entidad autárquica con capacidad para actuar tanto en el ámbito público como en el privado.

Ahora bien, según se desprende de los expedientes administrativos agregados (cuerpo auxiliar II), los aportes efectuados por la provincia estuvieron destinadas a cubrir gastos del personal, mantenimiento edilicio, equipamiento del comedor, vestuarios del establecimiento, deudas tributarias con el Municipio de Ensenada y al pago de aportes y contribuciones al Instituto de Obra Médico Asistencial y al Instituto de Previsión Social (v. en especial los siguientes decretos del Gobernador de la Provincia de Buenos Aires: 726/07; 2394/07; 407/07, que se encuentran agregados en el cuerpo auxiliar II).

En tal sentido, es evidente para mí que dichas transferencias presupuestarias debieron ser realizadas por la Provincia de Buenos Aires a su ente autárquico para cumplir con las obligaciones que había asumido en el marco de una alta política consensuada con el Gobierno Nacional, cual era mantener activa la unidad productiva del astillero, lo que comprendía -entre otras obligaciones- la de preservar las fuentes de trabajo, el mantenimiento del edificio y el pago de las deudas del EAARS.

En tales condiciones, entiendo que resulta aplicable, *mutatis mutandis*, la doctrina de V.E. de [Fallos: 327:5012](#) y [334:891](#), en especial, las razones vertidas en el capítulo V del dictamen de esta Procuración General en la primera de las causas citadas, compartidas por esa Corte en su sentencia.

En efecto, las partidas presupuestarias que el ente autárquico provincial recibió para solventar sus gastos salariales, edilicios y tributarios y, de esta forma, mantener la actividad del astillero y preservar de las fuentes de trabajo, representan, en mi parecer, una actividad gubernativa



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

típica de la Provincia de Buenos Aires, consensuada con el Estado Nacional, ente local que actuó con plena jurisdicción y en ejercicio de un derecho emanado de su naturaleza constitucional, fundado a su vez en el deber de "promover el bienestar general" establecido en el Preámbulo de la Carta Magna.

Pretender que dichos conceptos integren la base imponible del impuesto a las ganancias del ente autárquico provincial implicaría aceptar que una actividad gubernativa propia de la Provincia quede sometida a la incidencia directa ("direct burden") de un gravamen nacional, lo cual -desde mi punto de vista- representaría, además del desconocimiento del principio de solidaridad federal, una palmaria interferencia del poder nacional sobre el local, junto a una inadmisibles limitación de su autonomía (arg. Fallos: 18:162; 23:560; 173:128; 186:170; 224:267; 226:408; 246:237; 247:325; 249:292; 250:669; 319:998; 320:1302; 327:1083).

Cabe recordar, para concluir, que es inveterada jurisprudencia de V.E. que, de acuerdo a las especiales características con que la Constitución Nacional ha revestido la configuración político institucional de naturaleza federal, la regla y no la excepción consiste en la existencia de jurisdicciones compartidas entre la Nación y las Provincias, debiendo en consecuencia ser interpretadas las normas de aquélla de modo que las autoridades de la una y de las otras se desenvuelvan armoniosamente, evitando interferencias o roces

susceptibles de acrecentar los poderes de gobierno central en desmedro de las facultades provinciales y viceversa, y procurando que actúen para ayudarse y no para destruirse (Fallos: 186:170; 271:186; 286:301; 293:287; 296:432).

Finalmente, en atención a la forma en que aquí se dictamina, considero inoficioso expedirme sobre el agravio del recurrente vinculado al error material en que habría incurrido el a quo al transcribir el texto del art. 2° de la ley 20.628.

-VII-

Por los fundamentos aquí brindados, opino que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario deducido y confirmar el pronunciamiento apelado.

Buenos Aires, de septiembre de 2020.

MONTI
Laura
Mercedes

Firmado digitalmente por MONTI Laura Mercedes
Fecha: 2020.09.07 15:53:31 -03'00'