



Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 5 de abril de 2019

Trabajo Final para obtener el título de Magíster en Derecho Administrativo de la Facultad de Derecho de la Universidad Austral

**Título: RÉGIMEN DE PROMOCIÓN INDUSTRIAL LEY 19.640: sobre la vigencia del régimen, la potestas variandi de la Administración y otras cuestiones**

Autor: Marcela E. Cominelli

Director: Eduardo Mertehikian



A mi amada familia por su incentivo, su apoyo  
y su amor incondicional.



*“En el terreno de la industria, es decir, en su terreno favorito, nuestra política debe despertar el gusto por las empresas materiales, favoreciendo a los más capaces de acometerlas con estímulos poderosos prodigados a mano abierta”.*

Juan Bautista Alberdi



## INDICE

	Página
INTRODUCCIÓN _____	6
CAPÍTULO PRIMERO _____	9
I. Sobre el régimen de promoción industrial fueguino _____	9
I.a. Acerca de la Ley 19.640 _____	9
I.b. El llamado “Subrégimen Industrial” _____	12
I.b.i) El decreto 479/95 _____	12
I.b.ii) El decreto 490/03 _____	15
I.b.iii) El decreto 916/10 _____	15
I.b.iv) El decreto 39/11 _____	16
I.b.v) El decreto 1216/11 _____	16
I.b.vi) El decreto 2623/12 _____	16
I.c. El fundamento del régimen de promoción industrial. Las razones de generar incentivos en la zona más austral de nuestro país _____	17
I.d. Un repaso sobre las cuestiones relativas a la vigencia de la promoción industrial. Las controversias planteadas en torno al vencimiento del régimen _____	22
I.d.i) Sobre la vigencia del régimen de promoción fueguino en comparación con el régimen establecido en la ciudad de Manaos _____	25
I.d.ii) La esperable equiparación de los plazos para evitar las distorsiones mencionadas en la Decisión CMC 8/94 _____	27



I.e. Sobre la naturaleza jurídica de la relación entre promocionado y Administración	28
<hr/>	
CAPÍTULO SEGUNDO	36
I. Acerca del <i>ius variandi</i> de la Administración	36
II. ¿Tiene el Poder Ejecutivo facultades para modificar los beneficios promocionales?	40
<hr/>	
II.a. ¿Podría el Ejecutivo modificar aranceles de importación?	45
II.b. Ahora bien, encontrándonos frente a una verdadera delegación legislativa, ¿corresponden al Poder Ejecutivo las facultades pretendidas en el Decreto N° 117/17?	46
II.c. Acerca de los Impuestos Internos y el <i>ius variandi</i> de la Administración	52
III. ¿Cuáles fueron las condiciones tenidas en miras al contratar? Sobre los derechos adquiridos	55
IV. Frente a la modificación de las condiciones tenidas en miras al contratar ¿corresponde indemnizar al contratista afectado? Acerca del quantum indemnizatorio	62
REFLEXIONES FINALES	69
BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA	72



## INTRODUCCIÓN

Siempre me ha resultado interesante analizar la incidencia que la actuación estatal tiene en la vida de las personas. En el presente trabajo, me propongo bucear en las decisiones de política económica que el Estado ha ido adoptando a lo largo de varios años, fomentando y propiciando el desarrollo industrial en una zona geográfica de nuestra querida Patagonia argentina, y cómo, esas decisiones influyen a diario sobre los particulares, ampliando su status jurídico y creando nuevas situaciones jurídicas, antes inexistentes.

Cabe comenzar realizando algunas apreciaciones iniciales en torno a la actividad de fomento. Tal como sostiene Cassagne “La incidencia de la actuación estatal en la posición jurídica de los particulares o administrados puede ser positiva o negativa. En el primer supuesto, la actividad de la Administración o del Congreso puede consistir tanto en la creación ex novo de derechos, facultades o poderes que hasta entonces el administrado no tenía (v.gr., los beneficios de la legislación de promoción industrial o de promoción minera) como en la supresión de las limitaciones que afectaban su ejercicio o su alcance. Este tipo de actos que la doctrina clásica englobaba bajo la figura genérica del fomento, configuran siempre una ampliación de la esfera jurídica de los destinatarios privados y se contraponen a la categoría de los actos desfavorables o de gravamen, que traducen un poder estatal de limitación, imposición o extinción de los derechos individuales por causa de interés público<sup>1</sup>.

Así, la técnica de estimulación que traduce el fomento comprende tanto medidas orientadas a proteger determinadas actividades como a aquellas encaminadas a promoverlas. Promoción y protección son, pues, dos formas distintas de realizar el fomento, que coexiste muchas veces en un régimen jurídico unitario. De este modo,

---

<sup>1</sup> Cassagne, Juan Carlos, Curso de derecho administrativo, Tomo II, Título Séptimo, La actividad reguladora.



el fomento de las industrias puede abarcar tanto medidas de promoción (ej.: beneficios fiscales para la formación del capital social de la entidad promovida), como aquellas ventajas que encuadran en el concepto de protección industrial (v.gr., fijación de aranceles o derechos de importación tendientes a proteger la industria instalada o la que se instale en el país).

Como analizaré seguidamente, la Ley 19.640 – y sendos decretos que consagraron el llamado “Subrégimen Industrial”- han establecido una suerte de combinación entre las técnicas de fomento a través de medidas de promoción y de protección que menciona Cassagne, y es a éste régimen de fomento industrial, en particular, al que circunscribiré mi trabajo final.

Por su parte, en palabras de Villar Palasí “por lo que hace a la estructura formal de la actividad administrativa, se venían tradicionalmente discriminando tres categorías de actuación: policía, fomento y servicio público. Con la aparición de la actividad administrativa en el campo económico, toda la clásica estructura categorial queda insuficiente. Junto a la policía, fomento y servicio público es preciso introducir y añadir un nuevo concepto: la noción de gestión económica. Las prestaciones de la Administración, en efecto, divergen en prestaciones efectuadas *uti singuli* o *uti universi* y a su vez aquéllas en prestaciones de servicios (servicio público) y prestaciones de bienes (gestión económica). Se trata en el ámbito de la gestión económica de una dación al mercado y no de la prestación de un servicio a los administrados”<sup>2</sup>.

El régimen consagrado en la Ley 19.640 da cuenta del otorgamiento de una medida de fomento orientada a un objeto preciso, que se manifiesta a través de un sistema tributario diferenciado y beneficioso para las empresas promocionadas con proyecto aprobado, los que, de tal modo, se radican e instalan, realizan inversiones, contratan personal y cumplen así con un claro objetivo de interés público: poblar nuestra vasto territorio en la zona más

---

<sup>2</sup> Villar Palasí, José Luis, “La actividad industrial del Estado en el derecho administrativo”, Revista de administración pública, ISSN 0034-7639, N° 3, 1950, págs. 53-130.



austral de la Argentina. En esos términos se refirió la Corte Suprema Bonaerense en la causa “Zanetta” en materia de subsidios y subvenciones escolares: “En ello consiste el aporte. La Administración actúa frente al beneficiario, en ejercicio de prerrogativas públicas, tanto al otorgarlo como al fiscalizarlo y extinguirlo. No se trata de una liberalidad modal del derecho privado. La subvención se brinda y mantiene, en tanto la entidad subvencionada sirve al interés público (Villar Palasí, José Luis, "Las técnicas de fomento y de apoyo al precio político", en Revista de Administración Pública, Madrid, N° 14, ps. 65, 80)”<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup> Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, “Zanetta, Mercedes y otro c. Provincia de Buenos Aires (Dirección General de Cultura y Educación) s/ demanda contenciosoadministrativa, 20/12/2017.





## **CAPÍTULO PRIMERO**

### **I. Sobre el régimen de promoción industrial fueguino**

#### **I.a. Acerca de la Ley 19.640**

La Ley 19.640, del 16 de mayo de 1972, o LEY B-0875 (conforme la actualización realizada mediante Digesto Jurídico del 31/03/13) estableció un régimen especial fiscal y aduanero para el entonces “Territorio Nacional” (hoy “Provincia”) de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, con el fin de fomentar la actividad económica y asegurar de ese modo el establecimiento permanente de población argentina en la región.

A modo preliminar, cabe destacar que esta zona geográfica estuvo organizada como territorio nacional hasta el 26 de abril de 1990, año en el que obtuvo la categoría de provincia a través de la sanción de la Ley Nacional N° 23.775. Por su parte, 19 años después, la Ley 26.552 estableció los límites de la Provincia, sumando como hecho trascendente la inclusión de las islas Malvinas y la Antártida Argentina; así como el otorgamiento del pleno derecho soberano sobre las 12 millas marinas.

Cabe destacar que éste no fue el primer régimen promocional que rigió sobre dicho territorio, sino que han existido varios regímenes especiales con distintas exenciones impositivas, los que fueron finalmente derogados por la Ley N° 18.588.

Si bien no será materia de análisis del presente trabajo, la citada Ley contempla un régimen promocional general que incluye exenciones tributarias para los residentes de la zona, por ejemplo en materia de importación de automotores.

En cuanto a lo que resulta objeto de mi trabajo final, cabe anticipar que el régimen de promoción establece la exención de tributos nacionales, específicamente el Impuesto a las Ganancias, el Impuesto al Valor Agregado, y los Impuestos Internos – aunque éstos requieren algunas menciones pormenorizadas que haré más adelante- y los impuestos nacionales que pudieran crearse en el futuro.



Asimismo se establece entre los beneficios promocionales la exención total de derechos de importación, de la tasa de estadística y de la tasa por comprobación de destino, como así también de todo otro impuesto, con o sin afectación especial o contribución especial a, o con motivo de, la importación.

Estos beneficios promocionales fueron adoptados en un escenario en el que tanto la Argentina como la República Federativa de Brasil buscaban promocionar y desarrollar sus respectivas industrias en determinadas áreas geográficas, fue así que mientras se constituía la Zona Franca de Manaus (ZFM), pocos años después en nuestro país se establecía el Área Aduanera Especial (AAE) en Tierra del Fuego.

Cabe realizar algunas necesarias aclaraciones en cuanto a las diferencias entre estos regímenes.

Un área aduanera especial está en una situación intermedia entre la del territorio aduanero general –en el que se aplica el régimen general de tributos y prohibiciones- y la de área franca –donde la introducción y salida de la mercadería no están sujetas al pago de tributos ni a la aplicación de prohibiciones de carácter económico-. Se trata de tres ámbitos involucrados en la soberanía nacional pero ‘aduaneramente’ diferenciados, de modo que la introducción al AAE de mercadería precedente del territorio aduanero general o de un área franca nacional constituye una importación igual a la que se produce cuando la mercadería procede de un territorio aduanero extranjero; de la misma manera que la extracción del área aduanera especial de mercadería con destino al territorio aduanero general o a un área franca nacional constituye una exportación, como si la mercadería se extrajera con destino a un territorio aduanero extranjero. Aunque sus efectos puedan ser menores que en el caso de las áreas francas, la creación de un área aduanera especial es uno de los medios posibles para fomentar el desarrollo de determinados lugares o regiones, por lo que ese supuesto puede considerarse comprendido entre los que para tales fines autoriza a emplear el artículo 75 inc. 18 de la CN<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Alsina et. al., Código Aduanero Comentado, AbeledoPerrot, Bs. As., 2011, tomo II, p. 262.



El Código Aduanero (Ley 22.415) delimita su ámbito de aplicación especial a partir del art. 1º, señalando que "Las disposiciones de este código rigen en todo el ámbito terrestre, acuático y aéreo sometido a la soberanía de la Nación Argentina, así como también a los enclaves constituidos a su favor". Por su parte, el art. 2º del mismo define y regula el concepto de territorio aduanero:

"1.- Territorio aduanero es la parte del ámbito mencionado en el art. 1º, en la que se aplica un mismo sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones.

2.- Territorio aduanero general es aquél en el cual es aplicable el sistema general arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones.

3.- Territorio aduanero especial o área aduanera especial es aquél en el cual es aplicable un sistema especial arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones".

Por su parte, el art. 3º del código establece que: "No constituye territorio aduanero, ni general ni especial: (...) b) las áreas francas (...) En estos ámbitos se aplican los regímenes aduaneros que para cada caso se contemplan en este código".

Si bien la Zona Franca de Manaos surgió a partir de la Ley 3.173 del año 1957, recién comenzó a desarrollarse diez años después, en 1967, luego de su reglamentación a través del Decreto 288. Tiempo después, en 1972, el gobierno argentino estableció la ley 19.640, mediante la cual se creó el Área Aduanera Especial en la Isla Grande de Tierra del Fuego y la Zona Franca en el ex Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur (actual territorio correspondiente a la Provincia).

En Manaos se fabrican principalmente productos eléctricos y electrónicos, seguidos por la industria llamada "de dos ruedas" (motos y bicicletas) y las del caucho y plástico, bebidas y alimentos, metalúrgicos y otras, como equipos de transporte y maquinarias, textiles y químicos. Los incentivos incluyen la reducción de aranceles de importación en un 88% y del Impuesto a las Ganancias en un 75%, la exención del Impuesto sobre Productos Industrializados (IPI), la reducción en las contribuciones a la seguridad social,



y otros beneficios tales como terrenos a precios muy bajos con infraestructura desarrollada, subvenciones a los fletes y costos laborales muy bajos.

En Tierra del Fuego, por su parte, el régimen promocional atrajo la radicación, principalmente, de empresas dedicadas a la fabricación de productos eléctricos y electrónicos, seguidos en importancia por la industria textil y confeccionista, del plástico, pesquera y la industria química.

Actualmente esas actividades son llevadas adelante por más de 40 empresas radicadas en la Isla de Tierra del Fuego. En particular, respecto de la industria electrónica, es destacable que se trata del principal sector productivo de la Provincia, representando más del 30% del Producto Bruto Geográfico.

En la fabricación de estos productos se utilizan procesos y tecnología con los más altos estándares de calidad internacional, habiéndose generado alianzas entre fabricantes locales y grandes marcas globales líderes, que han transferido tecnología y *know how* a las empresas argentinas, alcanzando una industria a la vanguardia y con estándares de calidad internacional.

Fue así que en ambas zonas geográficas se fue desarrollando y consolidando la actividad manufacturera, lo que determinó en nuestro país que se decidiera potenciar dicho desarrollo mediante una clara política industrial signada por los Decretos 479/95, 490/03, 916/10, 39/11, 1216/11, 2623/12, todos los que configuran lo que comúnmente se conoce como “Subrégimen Industrial”, que analizaré seguidamente.

## **I.b. El llamado “Subrégimen Industrial”**

### **I.b.i) El decreto 479/95**

El apogeo descrito en los primeros años de vigencia del régimen promocional, la instalación de grandes fábricas y la llegada a la Argentina de marcas internacionales, se vio interrumpida por la crisis macroeconómica que azotó a nuestro país a comienzos de los años 90. Ello hizo necesario repensar el esquema de incentivos y permitir la



fabricación de nuevos productos en sustitución de los fabricados originariamente en el Área Aduanera Especial, como instrumento de solución a la grave situación que enfrentaban las empresas industriales allí radicadas.

Mediante la sustitución de productos se facilitaría la reconversión de la industria fueguina y se permitiría que *“Las empresas industriales radicadas al amparo de la ley N° 19.640 mediante la presentación de proyectos podrán solicitar la sustitución de productos fabricados con los beneficios del marco normativo actualmente vigente, los que tendrán validez hasta el 31 de diciembre del año 2013 (...)”*, tal como sostiene el artículo 1 del citado Decreto.

La fecha elegida como plazo máximo no fue antojadiza, sino que respondía a la necesaria correlación de los incentivos promocionales entre el AAE y la Zona Franca de Manaos. Cabe recordar, a tal efecto, que el artículo 6° de la Decisión N° 8/94 del Consejo de Mercado Común del Mercosur (en adelante “CMC”) permitió el mantenimiento de los regímenes promocionales de Tierra del Fuego y Manaos hasta 2013<sup>5</sup>.

---

<sup>5</sup> El Tratado de Asunción suscripto para la Constitución de un Mercado Común entre Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay fue internalizado a nuestro ordenamiento jurídico positivo mediante la Ley N° 23.981. Conforme lo dispuesto por el Artículo 10 del mencionado Tratado “El Consejo es el órgano superior del Mercado Común, correspondiéndole la conducción política del mismo y la toma de decisiones para asegurar el cumplimiento de los objetivos y plazos establecidos para la constitución definitiva del Mercado Común.” En cumplimiento de tales facultades, el 1 de diciembre de 1994 el Consejo de Mercado Común (CMC) adoptó la Decisión 8 que tuvo por finalidad evitar o corregir las distorsiones que podrían generarse a raíz de las disparidades entre las distintas zonas francas y áreas aduaneras especiales de Estado Parte del Mercosur en su respectivo territorio.

En esa oportunidad se remarcó que si bien los Estados Parte tienen normativas que les permiten establecer zonas francas y áreas aduaneras especiales, “de subsistir [esas normativas] con posterioridad al establecimiento de la Unión Aduanera, podrían provocar distorsiones en los flujos comerciales, de inversión y en los ingresos aduaneros”.



Las empresas interesadas en la sustitución de productos debe cumplir todas las siguientes condiciones (i) encontrarse incluidas en el listado del Anexo I del Decreto 479/95; (ii) renunciar a reclamos administrativos y judiciales contra el Estado nacional; y (iii) incrementar sus plantas de personal durante los siguientes años (art. 3º, Dto. 479/95).

Asimismo el Decreto en cuestión establece un exhaustivo régimen de contralor de modo de fiscalizar la correcta utilización de los beneficios promocionales otorgados conforme al régimen creado por la Ley N° 19.640, con relación exclusiva a las actividades industriales.

El Decreto 998/98 aclaró que los beneficios otorgados a las empresas industriales radicadas al amparo de la ley 19.640, tendrán validez hasta el 31 de diciembre del año

---

A fin de contrarrestar esas distorsiones, los Estados Parte consideraron necesario dar a las mercaderías provenientes de esas zonas un tratamiento armonizado en todo el Mercosur, de modo que tributaran el Arancel Externo Común o, en el caso de productos excepcionados, el arancel nacional vigente.

La Decisión CMC en análisis dispuso que las áreas aduaneras especiales ya existentes en Manaus (Brasil) y en nuestra Provincia de Tierra del Fuego, podrían funcionar hasta el año 2013. Esa fecha fue establecida indudablemente en función de la fecha de vencimiento del régimen promocional de Manaus, Brasil. En efecto, la Constitución Federal de Brasil de 1988, había previsto la vigencia de los beneficios fiscales y zonas francas originados en el Decreto-ley 288/67 y normas complementarias, hasta ese año. El Decreto-ley N° 288 del 28 de febrero de 1967 instituyó el modelo de zonas francas. La primera prórroga a este régimen fue de 1986, a través del artículo 1º del Decreto N° 92.560 por 10 años, venciendo dicha vigencia en 1997. Con la promulgación de la Constitución Federal de 1988, se modificó nuevamente este plazo, extendiendo inicialmente los incentivos fiscales por 25 años adicionales (esto es, hasta 2013).

Cabe recordar que la Decisión CMC no necesita ser incorporada al ordenamiento jurídico de los Estados Parte mediante la sanción de una norma expresa que así lo disponga, ello por reglamentar aspectos de la organización o del funcionamiento del MERCOSUR.



2013, hagan opción o no por el régimen de sustitución de productos creado por el Decreto 479/95.

### **I.b.ii) El decreto 490/03**

Mediante el Decreto 490/2003 se dispuso que las empresas industriales podrían ejercer la opción de acogerse al presente régimen para la fabricación de productos nuevos, siempre que los mismos no se produjeran en el Territorio Nacional Continental, esto es, en el área aduanera general.

Asimismo, se estableció un listado taxativo de productos excluidos del régimen promocional y se aclaró que, a partir de su entrada en vigencia, los beneficios del Decreto N° 479/95 y su modificatorio, no podrían ser otorgados a nuevos proyectos que propongan fabricar los productos de dicho listado, indicados en el Anexo I del Decreto, a excepción de que su producción sea destinada en su totalidad a la exportación a terceros países. Entre los productos cuya fabricación expresamente queda excluida del beneficio promocional cabe enumerar cocinas, estufas, calderas, ventiladores, secadores de ropa, lavarropas, motores, batidoras, licuadoras, planchas, etc.

El art. 9 del Decreto 490/2003 estableció que tanto los productos nuevos que se aprueben en virtud de sus normas como los que en el futuro se encuadren en el Régimen de Sustitución de Productos del Decreto N° 479/95 y su modificatorio, para acreditar origen del AAE, deberán cumplir con el proceso productivo mínimo que a tal efecto se encuentre aprobado o apruebe en el futuro el órgano competente.

Nuevamente, sobre el plazo de vigencia de los beneficios, el artículo 3 del Decreto establece que los “derechos y obligaciones que en su consecuencia se asuman tendrán vigencia hasta el 31 de diciembre de 2013”.

### **I.b.iii) El decreto 916/10**

Posteriormente se dictó el Decreto N° 916/2010 por medio del cual se dispuso la reapertura del Régimen establecido por el decreto N° 490/03 para la presentación de



proyectos vinculados con la producción de “notebooks y netbooks”. Adicionalmente, el Decreto establece algunas previsiones particulares:

- a) Las presentaciones de proyectos definidos en el Artículo 1° podrán realizarse por un plazo de hasta seis meses y los derechos y obligaciones que en su consecuencia se asuman tendrán vigencia hasta el 31 de diciembre de 2023 (art. 2) – al respecto del plazo de vigencia me referiré específicamente en capítulos subsiguientes-
- b) La puesta en marcha de los proyectos no podrá exceder de los 365 días corridos, contados desde la publicación del acto administrativo que lo aprueba (art. 3).
- c) Al momento de la presentación del proyecto respectivo, el interesado deberá constituir una garantía de ejecución de proyecto que deberá ser equivalente al 10% de la inversión total comprometida (art. 4).

#### **I.b.iv) El decreto 39/11**

El Decreto 39/11 prorrogó la vigencia del Decreto 916/10 y amplió su objeto a la presentación de nuevos proyectos, incluyendo la producción de “módems” y “tablet PC”.

#### **I.b.v) El decreto 1216/11**

Por su parte, el Decreto N° 1.216/11 prorrogó el Decreto 916/10 y amplió su objeto a la presentación de nuevos proyectos para la producción de “cámaras fotográficas digitales”.

#### **I.b.vi) El decreto 2623/12**

Este Decreto establece que la reapertura del Régimen Promocional establecido en el Decreto 490/03 alcanza a los siguientes productos:

- a) Máquinas automáticas para tratamiento o procesamiento de datos, portátiles, que cuenten con UN (1) teclado alfanumérico, UNA (1) pantalla y UNA (1) unidad central de proceso (“notebooks y netbooks”), que clasifiquen en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) 8471.30.11, 8471.30.12 y 8471.30.19;
- b) Moduladores-demoduladores de señales, aptos para operar en los distintos sistemas de comunicación que conforman las redes de radiocomunicaciones móvil celular





(“modems”), que clasifican en la posición arancelaria de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) 8517.62.55;

c) Máquinas automáticas para tratamiento o procesamiento de datos, portátiles, que cuenten con UNA (1) unidad central de proceso y estén diseñadas para ser operadas utilizando UNA (1) pantalla táctil (“tablet PC”), que clasifiquen en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) 8471.30.11, 8471.30.12 y 8471.30.19, con diagonal de pantalla superior o igual a DIECISIETE COMA SETENTA Y OCHO CENTIMETROS (17,78 cm), equivalente a SIETE (7) pulgadas;

d) Cámaras fotográficas digitales que clasifiquen en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) 8525.80.21, 8525.80.22 y 8525.80.29; y

e) Lectores de libros electrónicos, entendiéndose a estos como un dispositivo móvil electrónico diseñado principalmente para la lectura de textos en formato digital (“e-readers”), clasificado dentro de la posición arancelaria de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) 8543.70.99.

### **I.c. El fundamento del régimen de promoción industrial. Las razones de generar incentivos en la zona más austral de nuestro país.**

Tanto el régimen de promoción fueguino en nuestro país como el sistema de beneficios impositivos en la zona de Manaus en Brasil se consagraron como incentivos para el desarrollo industrial, en busca de incrementar la población en esas regiones. Cabe recordar lo sostenido por Alberdi en cuanto a que “Gobernar es poblar muy bien; pero poblar es una ciencia, y esta ciencia no es otra cosa que la economía política, que considera la población como instrumento de riqueza y elemento de prosperidad” y que

“Poblar es enriquecer cuando se puebla con gente inteligente en la industria y habituada al trabajo que produce y enriquece”<sup>6</sup>.

Desde el punto de vista del objetivo poblacional, ambos regímenes promocionales fueron exitosos: Manaus tenía alrededor de trescientos mil habitantes en 1960 y hoy supera los dos millones, según datos publicados para el año 2018 por el Instituto Brasileño de Geografía y Estadística (IBGE)<sup>7</sup>, mientras que Tierra del Fuego contaba con poco más de doce mil pobladores A comienzo de los años 70, rondando los ciento treinta mil medidos en el último Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas de 2010<sup>8</sup> y estimando hoy cerca de doscientos mil habitantes.

Así las cosas, hoy a casi cuatro décadas de la vigencia de la ley, la situación demográfica de la Isla ha cambiado drásticamente. La pirámide poblacional es simétricamente inversa al comienzo de la vigencia de la ley 19.640. Actualmente, de los habitantes que viven en la provincia sólo el 15% son extranjeros y el 85% argentinos<sup>9</sup>.

Por otra parte, y a la hora de evaluar las razones que han llevado a la instalación del régimen de promoción, cabe recordar las enseñanzas del Dr. Alejandro Pérez Hualde en cuanto a que las políticas diferenciadas son políticas justamente desiguales, más no por ello inconstitucionales, sino todo lo contrario. Nótese que nuestra Carta Magna prevé la necesidad de distribuir desigualdades para alcanzar la meta de igualdad.

En palabras del Dr. Pérez Hualde “(...) se lo percibe como una exigencia de la justicia social complementada con imposiciones de justicia distributiva. Esta percepción encuentra asidero expreso en nuestro texto constitucional. Así, la solidaridad, que debe ser el norte de nuestros regímenes de coparticipación federal de impuestos y de elaboración del presupuesto anual (art. 75 inc. 2 y 8 CN), es uno de los valores vinculantes

---

<sup>6</sup> Alberdi, Juan Bautista, Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina, 1852.

<sup>7</sup> <https://ciudades.ibge.gov.br/brasil/am/manaus/panorama>

<sup>8</sup> [https://www.indec.gob.ar/censos\\_provinciales.asp?id\\_tema\\_1=2&id\\_tema\\_2=41&id\\_tema\\_3=135&p=94&d=000&t=3&s=0&c=2010](https://www.indec.gob.ar/censos_provinciales.asp?id_tema_1=2&id_tema_2=41&id_tema_3=135&p=94&d=000&t=3&s=0&c=2010)

<sup>9</sup> Borruto, Mariel, “Comentarios a la ley 19.640”, edUTecNe, Buenos Aires, 2010.



para el Estado garante de los servicios públicos. De igual modo lo es el compromiso expreso del Congreso de la Nación a “proveer lo conducente al desarrollo humano, al progreso económico con justicia social”, a “promover políticas diferenciadas que tiendan a equilibrar el desigual desarrollo de provincias y regiones” y a “legislar y promover medidas de acción positiva que garanticen la igualdad real de oportunidades y de trato, y el pleno goce y ejercicio de los derechos reconocidos por esta Constitución” (art. 75 inc. 19 y 23 CN)”<sup>10</sup>.

Por su parte, las medidas del Estado social persiguen igualdad social, corrigen la liberalización fundada en desregulación y privatización, regulando el mercado para evitar asimetrías, ello también encuentra sustento constitucional expreso en el artículo 75, inciso 23 en cuanto dispone “*Legislar y promover medidas de acción positiva que garanticen la igualdad real de oportunidades y de trato*”.

En el mismo sentido, es posible recordar lo resuelto por nuestro Máximo Tribunal en cuanto a que “*cabe admitir un tratamiento tributario diferencial por zonas geográficas, atendiendo al fomento de determinada región con relación a otra (art. 67, inc. 16. Constitución Nacional) siempre que se salve la inequívoca intención constitucional de eliminar los gravámenes discriminatorios a efectos de evitar una múltiple tributación dependiente de estados provinciales diversos*” (Fallos: 316:2797).

Siguiendo el mismo criterio, nuestra Corte sostuvo en el fallo conocido como “*de los galpones*”<sup>11</sup> (según el voto del Señor Ministro Dr. Adolfo Roberto Vazquez) que “*la ley de promoción industrial 19.640 desarrolla como finalidad política al constituir ese área aduanera especial y el área franca, lo que se ha dado a llamar “cláusula de progreso”, que previó el texto constitucional en el anterior art. 67, inc. 16 (actual art. 75, incs. 1º y 18), sin que por ello se afecten las relaciones comerciales entre las provincias a través*

---

<sup>10</sup> Pérez Hualde, Alejandro, Sistema de protección constitucional del usuario de los servicios públicos: fundamentos y dificultades, Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Córdoba (República Argentina), <http://www.acader.unc.edu.ar>, 2006.

<sup>11</sup> CSJN, 13/02/2001, “Argentini, Héctor M. y otros”, LL 2001-C, 86.



*de leyes impositivas que puedan producir por la circulación interna en el resto del territorio un desequilibrio injusto entre los estados provinciales” y “que ello no afecta el principio que asegura en materia comercial que la Nación constituye un solo territorio sujeto a un sistema de regulación uniforme (Fallos: 187:317) y que impide la multiplicidad normativa surgida del número de provincias, y, por otra parte, tampoco concede derechos diferenciales cuya prohibición cabe interpretar en virtud de los arts. 9 y 10 de la Constitución Nacional”.*

Indicó el Ministro Vázquez asimismo *“que en tal sentido, ha dicho esta Corte que el art. 16 de la Constitución no impide que la legislación contemple en forma distinta situaciones que considera diferentes, siempre que la discriminación no sea arbitraria ni responda a un propósito de hostilidad contra determinada persona o grupos de personas o importe un indebido favor o privilegio personal o de grupo (Fallos: 247:293; 267:247)”.*

*“Que la ley 19.640 no contraría las disposiciones contenidas en nuestra Carta Magna porque la libre circulación territorial es la finalidad última que se tiende a resguardar al prohibirse a las provincias el establecimiento de aduanas -art. 126 de la Constitución Nacional-, lo cual se ve confirmado a través del libre juego de los arts. 10 y 11 de la Constitución Nacional, siendo que la norma legal cuestionada no restringe el tránsito territorial sino que, por el contrario, lo promueve a través del otorgamiento de beneficios arancelarios y exenciones aduaneras totales. Aquí, no son las provincias las que disponen como se controla la circulación, sino que es la Nación toda, es decir en su conjunto de provincias que la componen e integran” y que ello “se ve completado y reforzado por las atribuciones que la Ley Fundamental otorga al Congreso de la Nación, en cuanto le impone “Proveer lo conducente a la prosperidad del país, al adelanto y bienestar de todas las provincias, y al progreso...promoviendo la industria, la inmigración, la construcción de ferrocarriles y canales navegables, la colonización de tierras de propiedad nacional, la introducción y establecimiento de nuevas industrias, la importación de capitales extranjeros,...por leyes protectoras de estos fines y por*



*concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo" -art. 75, inc. 18 Constitución Nacional- y "Proveer al crecimiento armónico de la Nación y al poblamiento de su territorio; promover políticas diferenciadas que tiendan a equilibrar el desigual desarrollo relativo de provincias y regiones..." -art. 75, inc. 19, 2º párrafo, Constitución Nacional-."*

Resulta aquí oportuno recordar las enseñanzas de Alberdi en cuanto a que *"Las leyes protectoras, las concesiones temporales de privilegios y las recompensas de estímulo son, según el artículo citado, otro medio que la Constitución pone en manos del Estado para fomentar la industria fabril que está por nacer. (...) Para saber qué clase de protección, qué clase de privilegios y de recompensas ofrece la Constitución como medios, es menester fijarse en los fines que por esos medios se propone alcanzar. Volvamos a leer su texto, con la mira de investigar este punto que importa a la vida de la libertad fabril. Corresponde al Congreso (dice el art. 64) proveer lo conducente a la prosperidad del país, etc., promoviendo la industria, la inmigración, la construcción de ferrocarriles y canales navegables, la colonización de tierras de propiedad nacional, la introducción y establecimiento de nuevas industrias, la importación de capitales extranjeros y la exploración de los ríos interiores (¿por qué medio? - la Constitución prosigue), por leyes protectoras de estos FINES, y por concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo (protectoras igualmente de esos FINES, se supone). Según esto, los FINES que las leyes, los privilegios y las recompensas están llamados a proteger, son:*

*La industria,*

*La inmigración,*

*La construcción de ferrocarriles y canales navegables,*

*La colonización de tierras de propiedad nacional,*

*La introducción y establecimiento de nuevas industrias,*



*La importación de capitales extranjeros,*

*Y la exploración de los ríos interiores.*

*Basta mencionar estos FINES para reconocer que los medios de protección que la Constitución les proporciona, son la libertad y los privilegios y recompensas conciliables con la libertad”<sup>12</sup>.*

Recordemos que el propio mensaje de elevación de la ley (que luego se convertiría en la Ley 19.640) indicaba que “*De allí que el sistema propuesto parta de una discriminación de trato, como antes entre el Territorio Nacional citado y el resto continental de la República, sino también de una discriminación de tratamiento interna al mencionado Territorio*” (el subrayado me pertenece).

#### **I.d. Un repaso sobre las cuestiones relativas a la vigencia de la promoción industrial.**

##### **Las controversias planteadas en torno al vencimiento del régimen.**

La ya citada ley 19.640 estableció un régimen especial fiscal y aduanero en el territorio nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sud, sin plazo ni vencimiento alguno, ello a diferencia del régimen de promoción industrial establecido por la Ley 22.021 y sus modificatorias, que benefició a las provincias de San Luis, San Juan, Catamarca y La Rioja, en la que se establecía una fecha de vigencia específica para las franquicias promocionales allí consagradas.

No obstante, la Corte sostuvo en el fallo conocido como “de los galpones” que “*la ley 19.640 que fuera dictada por el Congreso de la Nación en uso de las facultades*

---

<sup>12</sup> Alberdi, Juan Bautista, “Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina según su Constitución de 1853”, Valparaíso: Imprenta y Librería del Mercurio de Santos Tornero y Ca, 1854.

*consagradas por el art. 75, inc. 18 de la Constitución Nacional, no importa la creación de aduanas interiores, ni se encuentran conculcados los arts. 9, 10, 11, 12 y 75, inc. 1° de la Ley Fundamental, toda vez que no discrimina entre provincias, sino que tiende a reafirmar el principio de un solo territorio para un solo pueblo, a través de un mecanismo técnico juzgado apto por el legislador para promover el desarrollo de una región determinada del territorio nacional, revistiendo el mismo carácter temporario”<sup>13</sup> (el subrayado me pertenece).*

Limitación temporal que el Alto Tribunal realiza aquí, en lo que considero, una confusión, quizás con otros regímenes promocionales tales como la Ley 22.021 y sus modificatorias, o con las propias referencias temporales del art. 75, inciso 18 CN en cuanto a las concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo.

Los plazos dispuestos, en primer término hasta 31/12/13 – y luego prorrogados hasta 31/12/23 por el Decreto 1234/07- recién surgieron con la sanción del llamado “*Subrégimen Industrial*” mediante los Decretos 479/95 sobre sustitución de productos y 490/03 que permitió la reapertura a nuevos productos electrónicos, y sus sucesivos en este mismo sentido, los Decretos 916/10, 39/11, 1216/11 y 2623/12.

Recordemos lo ya mencionado en cuanto el mantenimiento de los regímenes promocionales de Tierra del Fuego y Manaos hasta 2013 establecido en la Decisión CMC N° 8/94.

En virtud de lo expuesto, sólo los beneficios adquiridos con sustento en los Decretos supra mencionados podría considerarse que caducan con fecha 31/12/23 (ello con las salvedades que haré en los capítulos que siguen), no así los beneficios adquiridos al amparo de la Ley 19.640, también llamados “*proyectos originarios*”.

Uno de los interrogantes frecuentemente planteados en torno a la vigencia del régimen de promoción industrial radica en cómo se acreditaría la condición de originarios del Área Aduanera Especial de aquellos hechos, actividades u operaciones que se realizaren en

---

<sup>13</sup> Ibid.

dicho territorio o de los bienes allí existentes, ello post 2023 en los proyectos originarios, es decir, aquellos que conservan plenamente su vigencia aún más allá del plazo mencionado. Al respecto, tal como sucedía antes de 1995 (año en que se sancionó el primer Decreto de reapertura del régimen fueguino), para la determinación del carácter de transformación o trabajo sustancial, perfectamente podrían continuar utilizándose los dos mecanismos actualmente vigentes, esto es, mediante el sistema llamado de “costo-precio”, conforme lo dispuesto en el Decreto 1139/88<sup>14</sup>, o mediante proceso productivo, de plena conformidad con lo establecido en el Decreto 1139/88 (Decreto Reglamentario de la Ley 19.640), con las modificaciones introducidas por el Dec. 1345/88<sup>15</sup>.

De hecho, sólo a modo de ejemplificar la cuestión, el proceso productivo para la fabricación de equipos de radiocomunicaciones móviles celulares que fuera aprobado mediante la Resolución N° 66/18 de la Secretaría de Industria del Ministerio de

---

<sup>14</sup> Artículo 6° — *A los efectos de la aplicación del Decreto N° 1527 de fecha 29 de agosto de 1986, deberá observarse el procedimiento siguiente:*

*a) Las ventas que se realicen en el Territorio Continental de la Nación o generen hecho imponible al mismo, serán consideradas gravadas a los efectos de la liquidación del Impuesto al Valor Agregado.*

*b) Los sujetos pasivos que perfeccionen dichos hechos imponibles podrán computar en cada período fiscal, a los efectos de la determinación del impuesto correspondiente, un crédito fiscal presunto equivalente al monto que resulte de aplicar la alícuota del gravamen vigente al momento de la venta, sobre el precio efectivo de venta del producto en el Territorio Continental de la Nación que surja de las facturas o documentos equivalentes emitidos durante el mismo período fiscal.*

*A los efectos indicados deberán detrarse del precio neto facturado los importes correspondientes a devoluciones, bonificaciones, descuentos, quitas o rescisiones que se hubieran otorgado durante el mismo período fiscal, aun cuando estas operaciones se relacionen con hechos imponibles que se hubiesen perfeccionado en períodos anteriores. (...)*

<sup>15</sup> Artículo 1°.- *Sustitúyese los artículos 10, 12 y 15 del Decreto Nacional N° 1139/88 por los que se enumeran a continuación (...) ARTICULO 15°.- Facúltase a los efectos de lo establecido en el artículo 21 incisos b) y c) y artículo 24 incisos a) y c) de la Ley 19.640, a la Secretaría de Industria y Comercio Exterior, mediante la necesaria participación de la Gobernación del Territorio con el asesoramiento de la Comisión del Área Aduanera Especial, para que a instancia de parte interesada o de oficio, determine cuándo un proceso revestirá el carácter de trabajo o transformación sustancial, mediante la explicitación de procesos, y cuando a su criterio correspondieren, materiales y normas de seguridad y ajuste. En los casos en que se hayan definido los referidos procesos, los mismos podrán ser revisados en un plazo no inferior a cinco (5) años.*





Producción toma como fundamento el Decreto N° 1.139 de fecha 1 de septiembre de 1988 y sus modificatorios. En suma, perfectamente podría continuarse acreditando origen de los productos aprobados por proyectos originarios, tal como ocurría antes del dictado de los Decretos 479, 490 y sucesivos.

#### **I.d.i) Sobre la vigencia del régimen de promoción fueguino en comparación con el régimen establecido en la ciudad de Manaus**

No obstante el plazo dispuesto por la Decisión CMC 8/94, Brasil prorrogó los beneficios fiscales por diez años adicionales, esto es, hasta el año 2023. En efecto, tal decisión fue adoptada por Brasil el 19 de diciembre de 2003 y publicada en el Diario Oficial de la Unión del día 31 de diciembre de ese año, al aprobar la Enmienda Constitucional Nro. 42 cuyo artículo 92 prorrogó los beneficios derivados del régimen de Manaus hasta el 2023. Esta decisión fue adoptada por el país vecino de manera unilateral, sin consultar a los demás miembros del Mercosur, y con inobservancia de las disposiciones de la Decisión CMC 8/94.

Consecuentemente y a fin de evitar las distorsiones que se mencionaban en la Decisión CMC 8, nuestro Poder Ejecutivo Nacional, dictó el Decreto 1234/07 prorrogando hasta el 31 de diciembre de 2023 *“el plazo de vigencia de los derechos y obligaciones acordados en el marco de la Ley N° 19.640, los Decretos 479/1995 y 490 2003 y sus normas complementarias, a las empresas industriales radicadas en la Provincia de TIERRA DEL FUEGO, ANTARTIDA E ISLAS DEL ATLANTICO SUR con proyectos vigentes a la fecha”*.

Esta decisión se apoyó en las siguientes consideraciones:

Con motivo del Régimen Promocional *“se han radicado [en Tierra del Fuego] industrias que, en muchos casos, corresponden a bienes no producidos en el Territorio Nacional Continental de la República Argentina, pero sí en el Área Aduanera Especial de Manaus”* (considerando segundo);

La Decisión CMC N° 8/94 estableció ciertas disposiciones relativas a aranceles aplicables a mercaderías provenientes de zonas francas y áreas aduaneras especiales, y *“para las*



*Áreas Aduaneras Especiales de Manaus y la Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, constituidas en razón de su particular situación geográfica, un plazo común de vigencia hasta el año 2013, para funcionar bajo el régimen entonces vigente”;*

Posteriormente, Brasil prorrogó hasta el año 2023 la vigencia de los beneficios de la Zona Franca de Manaus.

El restablecimiento de un plazo común para ambas Áreas Aduaneras Especiales resulta necesario para evitar que se produzca un impacto negativo sustancial en las inversiones y la actividad.

La reciprocidad que exige la Unión Aduanera se vio entonces nuevamente equilibrada mediante el dictado del Decreto 1234/07, al reestablecerse un plazo común entre ambos regímenes especiales, en este caso, hasta el año 2023.

No obstante, esta reciprocidad se vio nuevamente quebrantada al aprobarse en Brasil una nueva Enmienda Constitucional (la Enmienda Nro. 83/2014) que acordó una prórroga adicional a los beneficios fiscales en Manaus hasta el año 2073.<sup>16</sup>

Así, al no haber aún la República Argentina avanzado en una nueva prórroga que equipare la situación con el país vecino, corremos graves riesgos de que, de persistir la actual situación y luego del año 2023, se susciten las disparidades y distorsiones de mercado a

---

<sup>16</sup> En 2014, el Congreso brasileño aprobó una nueva enmienda constitucional que extiende incentivos fiscales por otros 50 años. El Congreso Nacional promulgó la Enmienda Constitucional 83/2014 que extendió hasta el año 2073 el proyecto especial de incentivos fiscales de la Zona Franca de Manaus (ZFM). La extensión de los incentivos fiscales especiales proporcionó una mayor seguridad jurídica a las empresas que operan en el Polo Industrial de Manaus, resultando sumamente positivo para la atracción de nuevas inversiones como así también para el mantenimiento de las ya existentes. Esta es la cuarta extensión del modelo de la Zona Franca de Manaus, un modelo de desarrollo económico implementado por el gobierno brasileño para permitir una base económica en la Amazonia, promover una mejor integración productiva y social de la región para el país, garantizando la soberanía nacional sobre sus fronteras.



la que refiere la Decisión CMC 8/94 y que justamente pretendían evitarse con dicha norma, habida cuenta el vencimiento de los beneficios promocionales derivados del Subrégimen Industrial de Tierra del Fuego en el año 2023 y la extensión 50 años más para Manaos, generando claramente un impacto negativo para el interés económico de nuestro país.

#### **I.d.ii) La esperable equiparación de los plazos para evitar las distorsiones mencionadas en la Decisión CMC 8/94**

En función del comportamiento adoptado por Argentina a través de actos unilaterales internos donde se reconoce la “necesidad” de establecer la vinculación del Régimen Promocional con el de Manaos, existen legítimas expectativas para pensar que es “necesario” prorrogar el régimen hasta el año 2073 en orden a evitar el impacto negativo que podría provocar sobre la economía nacional, el cese de la actividad de Tierra del Fuego y el mantenimiento de Manaos.

Una decisión diferente podría ser entendida como violatoria de la confianza que ha generado el propio Estado Nacional a las empresas que trasladaron sus actividades a Tierra del Fuego y siguieron apostando por tal radicación, a través de la realización de inversiones, la contratación de personal, entre otros compromisos asumidos.

El comportamiento errático no sólo es arbitrario (y como tal inconstitucional) sino que importa una violación flagrante a las garantías de la seguridad jurídica y la confianza legítima<sup>17</sup> que deben regir el obrar de los poderes públicos en el marco del Estado de Derecho.

Tal como sostiene el Dr. Pérez Hualde al referirse al Laudo CIADI, caso n° ARB/01/8, caso CMS-Gas Transmission Company v. República Argentina: “En el terreno del contrato público debe cuidarse muy especialmente de evitar la ruptura del principio de

---

<sup>17</sup> La confianza legítima es un principio que deriva de los postulados constitucionales de seguridad jurídica, respecto al acto propio y buena fe, y busca proteger al administrado frente a las modificaciones intempestivas que adopte la Administración, desconociendo antecedentes en los cuales aquél se fundó para continuar en el ejercicio de una actividad o en el reclamo de ciertas condiciones o reglas aplicables a su relación con las autoridades.

respeto a la “*confianza legítima*”. Sobre todo el respeto al sostenimiento razonable de las condiciones y reglamentaciones que rigen el contrato a menos que sobrevengan causas que autoricen su modificación”<sup>18</sup>. Pero a estas cuestiones me referiré detenidamente más adelante.

Véase que la conducta de ambos Estados Partes ha demostrado, cuando menos, la inaplicabilidad de la Decisión CMC 8/94, cuyo plazo establecido hasta el año 2013 fue frustrado ya en sendas oportunidades por ambos países, por lo que resulta evidente que tanto Brasil como Argentina han incumplido sus disposiciones en cuanto al período de vigencia, lo importante será que no se vea además frustrado sus disposiciones en cuanto a la necesidad de equilibrar y contrarrestar las distorsiones que se podrían generar si se sostuviera sólo uno de los regímenes (el de Manaos ya prorrogado hasta 2073) mientras que se dejara vencer al otro (el de Tierra del Fuego en 2023). Esta situación generaría grandes disparidades y distorsiones de mercado que, durante años, ambos países han querido evitar mediante el mantenimiento unívoco y uniforme de los plazos de vigencia de ambos regímenes especiales.

Sería entonces irrazonable que en nuestro país no se dispusiese una prórroga del régimen de promoción industrial a la luz de las actuales circunstancias ya acontecidas en el país vecino.

### **I.e. Sobre la naturaleza jurídica de la relación entre promocionado y Administración.**

Una gran parte de la doctrina parece comulgar con la creencia de que los términos «esencia» y «naturaleza» son enteramente sinónimos. También suele hablarse de la naturaleza jurídica como su “estructura” o “configuración”. La esencia, estructura o

---

<sup>18</sup> Pérez Hualde, Alejandro, “Renegociación de contratos de gestión de servicios públicos” en Jaime Rodríguez-Arana Muñoz, Iñigo Sanz Rubiales y Miguel Ángel Sendin, directores, La contratación administrativa en España e Iberoamérica, Cameron May y la Junta de Castilla y León, London, 2008.



configuración sería aquello que hace que una cosa sea lo que es y no otra cosa o, en otros términos, el elemento primordial de una cosa dada.

Hecha esta primera aclaración, me concentraré entonces en describir y caracterizar la «esencia» de la relación existente entre los promocionados bajo el amparo del régimen de promoción industrial en análisis y la Administración.

La incorporación de la empresa a ese régimen supuso para la promocionada la presentación de un proyecto de fabricación, con descripción de inversiones, radicación de equipamiento, contratación de personal y pautas de producción mínima y máxima, para obtener a cambio un esquema tributario diferenciado. Sometido a evaluación de la Administración y de resultar dicho proyecto de fabricación de interés, el mismo es aprobado, emitiéndose la correspondiente Resolución.

Los primeros interrogantes que se me plantean aquí son, por un lado, si nos encontramos en presencia de un acto administrativo o de un verdadero contrato, y en su caso, de un contrato administrativo o ¿por qué no? de una combinación de ambos.

Según Comadira, un acto administrativo es una declaración de un órgano del Estado, o de un ente no estatal, emitida en ejercicio de la función administrativa, productora de efectos jurídicos directos e individuales respecto de terceros<sup>19</sup>.

Cabe recordar que las resoluciones aprobatorias de los proyectos productivos son actos administrativos que gozan de estabilidad, la que opera como un límite para la revocación en sede administrativa, y una garantía del particular frente a la Administración, cuyo fundamento reposa en la protección constitucional de los derechos adquiridos.

*“Esta Corte tiene dicho que los actos administrativos firmes, que provienen de autoridad competente, llenan todos los requisitos de forma y se han expedido sin grave error de derecho, no pueden ser anulados por la autoridad que los dictó si generaron derechos*

---

<sup>19</sup> Comadira, Julio Rodolfo, “Algunos aspectos de la teoría del acto administrativo”, J.A. 1996 – IV-750, ABELEDO PERROT N°: 0003/001180.



*subjetivos que se incorporaron al patrimonio de sus destinatarios (Fallos: 175:368; 285:195; 308:601; 310:1045; 327:5356, entre muchos otros), destacando que este es un principio “de vital significancia, que tiene su base constitucional en la garantía de la propiedad (artículos 14 y 17 de la Constitución Nacional) y a cuyo través se consolida uno de los pilares del ordenamiento jurídico, cual es la seguridad” (Fallos: 310:1045 y 327:5356)”<sup>20</sup>.*

Pero la definición de acto administrativo, por válida y cierta que resulte, parece insuficiente frente a la relación que hemos descripto supra. Entonces centremos el análisis en el contrato administrativo.

Siguiendo al Profesor Marienhoff, la expresión "contrato de derecho público" no es sinónima de "contrato administrativo", sino que éstos últimos son una especie dentro de los contratos de derecho público. Los contratos administrativos son celebrados entre la Administración Pública y otras personas, para determinados fines o funciones estatales.

Según este autor, cabe definir al contrato administrativo como el acuerdo de voluntades, generador de obligaciones y derechos, celebrado entre un órgano del Estado, en ejercicio de las funciones administrativas que le competen, con otro órgano administrativo o con un particular o administrado, para satisfacer finalidades públicas<sup>21</sup>.

Enfoquemos por un momento el análisis en la satisfacción de una finalidad pública.

Conforme lo dispuesto por el Decreto 252/09, la sanción de la Ley N° 19.640 tuvo por objeto incrementar el grado y volumen de actividad económica en el territorio de la Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas Del Atlántico Sur, cumpliendo objetivos geopolíticos y la finalidad de crear un marco adecuado para el desarrollo de una actividad

---

<sup>20</sup> CSJN, “Kek, Sergio Leonardo y otros c/ Municipalidad de Coronel Du Graty s/ demanda contencioso administrativa”, 25/03/15.

<sup>21</sup> Marienhoff, Miguel S., “Tratado de Derecho Administrativo”, Buenos Aires, AbeledoPerrot, 1994, Tomo III, pág. 8.



económica estable y crear factores de crecimiento homogéneo de la población en sectores geográficamente desprotegidos respecto del resto del Territorio de la Nación.

Claramente este objetivo de interés público, propio de la función administrativa del Estado, fue transferido a las empresas que se instalaron en la provincia de Tierra del Fuego, las que se convirtieron, entonces, en colaboradores de la Administración. O lo que en palabras del Dr. Barra podría describirse como una “*delegación transestructural de cometidos*”, definiéndola como aquella que “permite al ente privado tomar el lugar del sujeto público en la relación jurídica administrativa, lugar que este último hubiera ocupado de no mediar tal delegación transestructural”<sup>22</sup>.

Al respecto, cabe recordar la clasificación de los contratos administrativos realizada por Marienhoff en contratos de atribución y en contratos de colaboración, según que el contrato tenga por objeto conferirle cierta ventaja al administrado (contrato de "atribución"), o según que el cocontratante se obligue hacia el Estado a realizar en su beneficio determinada prestación (contrato de "colaboración").

De tal manera, y pretendiendo seguir la clasificación del Profesor Marienhoff, entendiendo por un lado, que el Estado ha “atribuido” una ventaja tributaria a las empresas promocionadas y que éstas, por otro lado, han “colaborado” con un objetivo de interés público, nos encontramos claramente frente a un contrato administrativo, en una suerte de combinación entre contrato de atribución y de colaboración.

Pero profundicemos un poco más en la mencionada satisfacción de una necesidad pública.

Cabe aquí acudir a la diferenciación que varios autores realizan entre servicios públicos y funciones propias del Estado, teniendo por objeto éstas últimas, la satisfacción de necesidades que no pertenecen al mercado por su naturaleza - aun cuando puedan admitir la participación de la gestión privada en algún grado importante, como en el caso de la

---

<sup>22</sup> Barra, Rodolfo Carlos, Contrato de obra pública, Editorial A' baco, Tomo 1, pág. 279.



salud, de la educación o de la seguridad domiciliaria-, tales como la defensa, la educación, la seguridad pública, la salud pública, la justicia, entre otras<sup>23</sup>.

Entonces, conforme he ido exponiendo a lo largo del presente trabajo, parece resultar claro que “poblar y desarrollar económicamente una zona geográfica del país”, es propiamente una función específica del Estado. La decisión política de fomentar una zona determina del país con un esquema tributario diferenciado respondió claramente a la necesidad de poblar y desarrollar una de las zonas más desfavorecidas de nuestro país, y ello queda evidenciado incluso desde el propio mensaje de elevación del proyecto de ley (que luego se convertiría en la Ley 19.640).

“Las relaciones fronterizas entre Argentina y Chile aún tenían en aquel tiempo un sesgo conflictivo que se iba acentuando en la medida en que se avanzaba hacia el sur del continente. Lo escaso de la población (además, con alta proporción de extranjeros, y en particular de chilenos) de la región austral argentina era vista por el gobierno militar como una debilidad geopolítica importante, y por ese motivo “prendió” la idea de impulsar la migración interna hacia la zona. En el mensaje de elevación del proyecto de ley, el Ministro Cayetano Licciardo sostenía: “...el régimen anterior había cumplido su ciclo, pero las circunstancias que lo motivaron originariamente, en cuanto se referían a la peculiar situación geográfica —extremadamente austral— de los territorios involucrados y sus consecuencias directas en materia de relativo aislamiento, condiciones de vida y grado de actividad económica y su desarrollo, en gran parte mantienen su actualidad”<sup>24</sup>.

Véase así, que el régimen de promoción tuvo por objetivo acelerar el proceso de disminución de desigualdades económicas relativas en una zona que en la propia Ley se menciona como “zona de economía muy endeble”.

---

<sup>23</sup> Conf. Pérez Hualde, Alejandro, El usuario y el servicio público en Argentina, en Jaime Rodríguez-Arana Muñoz y Raúl Canosa Usera, editores, Derecho de los consumidores v usuarios: una perspectiva integral, Villanueva Centro Universitario, Netbiblo, La Coruña, 2008, p. 174-192.

<sup>24</sup> Borruto, Mariel, “Comentarios a la ley 19.640”, edUTecNe, Buenos Aires, 2010.





No quedan dudas entonces, que el régimen especial fiscal y aduanero establecido al amparo de la Ley 19.640 y los posteriores decretos aquí ya mencionados, vino a satisfacer una necesidad específica y propia a los intereses de la Nación.

Volvamos ahora a los contratos administrativos. Un sector de la doctrina niega la existencia de contratos administrativos celebrados entre la Administración Pública y el administrado o particular; sólo acepta el contrato administrativo celebrado entre la Administración Pública y otros entes administrativos. Otro sector doctrinal acepta la existencia de tales contratos, ya los haya celebrado la Administración Pública con otros entes administrativos o con particulares o administrados. Es la opinión que prevalece en la doctrina y que comparto totalmente.

Siguiendo la doctrina sentada por el Ministro Fayt en su voto en la causa “Dulcamara”<sup>25</sup> que luego la mayoría de la Corte hace suyo en la causa “Cinplast”<sup>26</sup>, los contratos administrativos constituyen una especie dentro del género de los contratos, caracterizados por elementos especiales, tales como que una de las partes intervinientes es una persona jurídica estatal, que su objeto está constituido por un fin público o propio de la Administración y que llevan insertas explícita o implícitamente cláusulas exorbitantes del derecho privado.

Pero avancemos aún más en el análisis.

Dado que –como vimos- la voluntad del administrado se expresa con su manifestación de acogimiento al régimen, siendo ello luego aceptado por la Administración mediante una resolución aprobatoria, ello da nacimiento a un acto administrativo bilateral. Tal como sostiene el Profesor Marienhoff “todo contrato administrativo es, substancial y esencialmente, un acto administrativo bilateral”. Esto es trascendente, pues de ello resulta que las reglas fundamentales que constituyen el régimen de los actos administrativos son, por principio, aplicables a los contratos administrativos.

---

<sup>25</sup> CSJN, “Dulcamara S.A. c/ ENTEL s/ cobro de pesos”, 29/03/90, Id SAIJ: FA90000508.

<sup>26</sup> Fallos 316:212



Cabe recordar al respecto lo dispuesto por el artículo 7 in fine de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos N° 19.549 en cuanto a que *“Los contratos que celebre el Estado, los permisos y las concesiones administrativas se regirán por sus respectivas leyes especiales, sin perjuicio de la aplicación analógica de las normas del presente Título, si ello fuere procedente.”*

Así como en derecho privado el acto jurídico bilateral constituye la esencia de todo contrato (sea éste unilateral o bilateral), también en derecho administrativo el acto administrativo bilateral es la base de todo contrato administrativo y, en general, de todo contrato celebrado por la Administración Pública.

No obstante, cabe recordar que Manuel María Díez, en respuesta a la doctrina de Marienhoff supra mencionada, ha planteado la inexistencia de tales actos administrativos "bilaterales", sosteniendo que los contratos administrativos no son actos administrativos.

Respecto de lo cual, Marienhoff ha insistido enfáticamente en que, tal como ocurre en derecho privado con los actos jurídicos y los contratos, en derecho administrativo los contratos administrativos tienen también por base, por substrato, un acto administrativo bilateral y son, en esencia, un acto administrativo de esta índole.

Considero, cabe anticipar, que la postura del Profesor Marienhoff ha recibido acogida, como expondré seguidamente.

Nuestra Corte Federal sostuvo en *“Metalmecánica S.A. c/ Gobierno Nacional”*<sup>27</sup> que *“el régimen de promoción de la industria automotriz —como se ha dicho— colocaba a esta como una actividad reglamentada, cuyo ejercicio requería contar con la correspondiente autorización. La voluntad del interesado debía, en consecuencia manifestarse para la incorporación al régimen; pero desde el momento que esta era aceptada, otra voluntad, la de la Administración pública, en conjunción con aquella, daba nacimiento al acto administrativo que resultaba de ese modo bilateral en su formación y también en sus*

---

<sup>27</sup> Fallos: 296:672

*efectos. En su formación, porque el pedido del interesado de acogerse al referido régimen era un presupuesto esencial de su existencia; y en sus efectos, porque originaba los respectivos derechos y obligaciones emergentes de esa concurrencia de voluntades.*

*El acogimiento al régimen de promoción de la industria automotriz y la posterior aceptación por parte del Estado, configuraba un acto administrativo bilateral, creador de derechos y obligaciones. Sobre el punto cabe señalar que esta Corte ha reconocido la existencia de derechos adquiridos no sólo en actos contractuales (Fallos, t. 164, p. 140), sino también en actos de estructura unilateral o bilateral, los cuales —lo mismo que aquellos— pueden dar nacimiento a derechos subjetivos para el administrado (Fallos, t. 175, p. 368).*

En el mismo sentido, el Decreto 252/09 enuncia entre sus considerandos (los subrayados que siguen me pertenecen):

- “Que tiene dicho la PROCURACIÓN DEL TESORO DE LA NACION que el otorgamiento de un beneficio promocional constituye un acto administrativo bilateral creador de derechos y obligaciones que se encuadra en la figura jurídica del contrato, la que es común al derecho privado y al derecho público (PTN, Dictamen N° 199, "Tasa Tambores Argentinos S.A.", 30/12/93, T 207, pág. 607).
- Que, en sentido coincidente y en referencia al régimen de promoción industrial establecido por la Ley N° 14.781, la CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN ha sostenido que el acogimiento del interesado a dicho régimen y a la posterior aceptación por parte del ESTADO NACIONAL configuraba "un acto administrativo bilateral, creador de derechos y obligaciones" (Fallos: 296:672)”.

## CAPÍTULO SEGUNDO

### I. Acerca del *ius variandi* de la Administración

Ya vimos *in extenso* que nos encontramos frente a un acto administrativo bilateral, creador de derechos y obligaciones para ambas partes, esto es, un contrato administrativo.

Corresponde ahora analizar si dicho contrato puede ser modificado por la Administración en uso de su *potestas variandi*.

Como primera aproximación al tema, cabe considerar que va de suyo a la esencia misma de todo contrato administrativo, *stricto sensu*, la posibilidad de que la Administración, durante el lapso de ejecución del contrato, introduzca todas las modificaciones requeridas por los intereses públicos. Esta potestad de la Administración va ínsita en todo contrato administrativo propiamente dicho, al extremo de que la vigencia de tal potestad no requiere estipulación expresa alguna: va sobreentendida.

Una de las características del contrato administrativo que lo diferencia de los de derecho común es la potestad de una de las partes (la Administración) de introducir variantes en su objeto durante el lapso de su vigencia.<sup>28</sup>

Pero *¿Cuál es el límite – si es que existe alguno- para el ejercicio de dicha potestas variandi por parte de la Administración?*

Si bien es cierto que el poder modificadorio de la Administración constituye una potestad que, como tal, es irrenunciable, también es cierto que ello tiene sus límites jurídicos racionales —uno de los cuales es, precisamente, el que veda afectar la sustancia o esencia del contrato.

La doctrina ha señalado que el poder de modificación unilateral de la administración no podía llegar a modificar el 'objeto' del contrato. Determinar cuándo se altera el objeto del

---

<sup>28</sup> Fanelli Evans, Guillermo E., “El *ius variandi* en los contratos administrativos” en *El Derecho Administrativo Hoy*, Jornadas presididas por el Profesor Dr. Miguel S. Marienhoff, Buenos Aires, E. Ciencias de la Administración, 1996.

contrato, pasa a constituir una cuestión de hecho, susceptible de apreciación en cada supuesto concreto. Claro está que uno de los límites a la *potestas variandi* del Estado estará configurado por la ruptura de la ecuación económico financiera del contrato.

Tal como sostiene el Dr. Perrino “en el derecho público y respecto del Estado, su deber de responder por los perjuicios padecidos por el contratista puede suscitarse (...), sino también en supuestos en los cuales su actuación no ha sido contraria a derecho e incluso frente a daños que no le son imputables materialmente (...) Ello encuentra su fundamento en un principio propio de la contratación pública, como es el del mantenimiento de la ecuación económica financiera” (el subrayado me pertenece), cuyo origen se remonta al famoso fallo del Consejo de Estado Francés dictado en el caso «Cie. General Francaise des Tramways», el 11 de marzo de 1910, en el cual en las conclusiones del Comisario de Gobierno Leon Blum, se sostuvo que es de la esencia misma de todo contrato el buscar y realizar, en la medida de lo posible, una igualdad entre las ventajas que se le acuerdan al cocontratante y las obligaciones que le son impuestas. Las ventajas y las obligaciones deben compensarse para formar la contrapartida entre los beneficios probables y las pérdidas previsibles. En todo contrato está implicada, como un cálculo, la honesta equivalencia entre lo que se concede al cocontratante y lo que se le exige. Es lo que se llama la equivalencia comercial, la ecuación financiera del contrato de concesión” (los subrayados me pertenecen)<sup>29</sup>.

Nuestra jurisprudencia se ha referido a la ecuación económico financiera de los contratos celebrados con el Estado en los siguientes términos: “*exigir de manera ineludible, la existencia en forma simultánea de vías alternativas gratuitas que presten servicios comparables a las de carácter oneroso, importaría tanto como admitir, que en muchos casos se tornen antieconómicas estas últimas, habida cuenta de que los usuarios no dudarían en utilizarlas primeras -dada su gratuidad- en desmedro de las segundas, con el consiguiente quebrantamiento de la ecuación económico-financiera que es el nudo*”

---

<sup>29</sup> Perrino, Pablo Esteban, La responsabilidad del Estado y los funcionarios públicos - Código Civil y Comercial, Ley 26.944 comentada, LL, 2015, pág. 234.

central de la cuestión (arts. 3° y 7°, de la ley 17.520) y el principio general y la base de todo contrato de concesión de obra pública”<sup>30</sup> (el subrayado me pertenece).

La ecuación económica financiera del contrato lleva implícito el derecho del contratista a su mantenimiento y restablecimiento frente a aleas administrativas o económicas que sean imprevisibles, ajenas a su voluntad y susceptibles de afectar en su perjuicio las condiciones económicas pactadas al momento de celebración del contrato.

Se trata de un derecho que tiene base constitucional en las garantías constitucionales que aseguran que la propiedad es inviolable (arts. 14 y 17 de la Constitución Nacional) y, fundamentalmente, que la igualdad es la base de las cargas públicas (artículo 16 de la Constitución Nacional) y son una consecuencia de la configuración del contratista como un verdadero colaborador de la Administración en la realización de los intereses públicos.

Entonces, en los contratos administrativos aquí en análisis, podríamos pensar que la Administración cuenta con facultades para modificar ciertas cuestiones no esenciales del contrato (por ejemplo, los procesos productivos), más no puede en cambio, sin comprometer su responsabilidad, modificar las condiciones esenciales tenidas en miras al momento de contratar.

La mutabilidad de los contratos administrativos apareció en su momento como una excepción a la tradicional regla del derecho común del *pacta sunt servanda*. Si bien la doctrina nunca negó la posibilidad estatal de modificar contratos administrativos, la institución fue contemplada con lógico recelo a fin de salvaguardar los derechos de los particulares que contrataban con él.

De tal modo, es lógico deducir que el principio de mutabilidad en este tipo de contratos administrativos encuentra su límite en eventuales modificaciones del esquema tributario diferenciado.

Según la doctrina “cuando se habla de límites al ejercicio del *ius variandi* (...) se está estableciendo concretamente una garantía para el contratista privado, sobre el que no

---

<sup>30</sup> CSJN, “Estado Nacional c/ Arenera El Libertador S.R.L.”, 18/06/91, Fallos: 314:595.

puede hacerse recaer de forma indiscriminada e ilimitada el peso del interés común y de las cambiantes necesidades generales”<sup>31</sup>.

El primer límite a la potestad de modificación resulta del hecho de que la Administración Pública no puede alterar, ni siquiera poner en peligro las ventajas de tipo económico establecidas en el contrato a favor del contratista, las mismas deben ser respetadas por completo y sin vacilaciones.

De tal modo, podríamos sostener que el principio de mutabilidad en los contratos administrativos se encuentra sujeto a los siguientes límites: (i) no se puede modificar el objeto del contrato; (ii) la modificación debe ser razonable y estar sustentada en razones de interés público; (iii) la modificación debe respetar siempre la ecuación económico-financiera del contrato.

Nuestro Alto Tribunal recordó en el fallo “Marocco”<sup>32</sup> que el contrato es “ley para las partes” y que no es posible alterar los términos del contrato alegando el ejercicio del *ius variandi*, indicando en el considerando 6° que *“la conclusión que se impone es que la modificación unilateral de lo convenido por las partes llevada a cabo por la Administración con independencia de la voluntad de la contratista, no puede justificarse a la luz de lo expresamente dispuesto por el art. 1197 del Código Civil, sin que la posibilidad reconocida a la Administración Pública de poder alterar los términos del contrato en función del ius variandi pueda extenderse a supuestos como el de autos, en el que no se ha alegado y menos aún ha sido materia de demostración, cuál es el interés público que resultaría comprometido en caso de no accederse a la pretensión de la comitente de hacer prevalecer su voluntad por sobre la clara manifestación en contrario puesta de manifiesto por la adjudicataria. Si así no fuera, la noción misma de contrato quedaría desvirtuada”*.

---

<sup>31</sup> García de Enterría y Fernández, Tomás-Ramón, Curso de Derecho Administrativo, Tomo I. Pág. 507.

<sup>32</sup> CSJN, “Marocco y cía. SACIFICA c/ Dirección Nacional de Vialidad s/ Ordinario”, 09/02/89, Fallos 312:84.

## II. ¿Tiene el Poder Ejecutivo facultades para modificar los beneficios promocionales?

La Ley 19.640 dispone en su Artículo 32<sup>33</sup> facultades del PEN para excluir territorio promocionado, reducir, suprimir, condicionar y limitar beneficios promocionales, ello a partir de los diez años de entrada en vigencia de la ley y según convenga a un mayor desarrollo económico de las áreas promovidas, véase entonces que a partir de dicho plazo y con las limitaciones allí establecidas, sería el PEN quien tendría la atribución de diseñar el régimen promocional.

Dicho ello, y analizando la naturaleza de las facultades allí establecidas, resulta a todas luces evidente que el Congreso no ha requerido al PEN el llenado de pormenores necesarios para la aplicación de la Ley 19.640 (artículo 99, inc. 2, CN), sino que le ha transferido en bloque –aunque con ciertas limitaciones– sus atribuciones legislativas vinculadas al régimen promocional de Tierra del Fuego, consagrándose entonces como una norma “delegante” de facultades legislativas a favor del Ejecutivo.

Ahora bien, el uso de las facultades contenidas en el artículo 32 en análisis deviene ilegítimo y por tanto, un decreto con sustento en dicha norma, no superaría el test de constitucionalidad, por cuanto: (i) la delegación se encuentra caduca y (ii) el artículo 32 ha sido dictado incumpliendo las exigencias del artículo 76 de la Constitución Nacional.

---

<sup>33</sup> Artículo 32: *El Poder Ejecutivo Nacional, a partir de los DIEZ (10) años de entrada en vigor de la presente ley, podrá ejercer, según convenga a un mayor desarrollo económico de las áreas promovidas por la presente ley, las siguientes facultades:*

- a) excluir del área franca a todos o parte de los territorios comprendidos en ella e incluirlos en el área aduanera especial;*
- b) reducir parcialmente los beneficios otorgados, para determinada área o zona de área, para todos o algunos hechos gravados, o mercaderías determinadas;*
- c) suprimir alguno o algunos de los beneficios otorgados, para determinada área o zona de área, para todos o algunos hechos gravados, o mercaderías determinadas;*
- d) sujetar a condiciones alguno o algunos de los beneficios otorgados, para determinada área o zona de área, para todos o algunos hechos gravados, o mercaderías determinadas; y*
- e) combinar una o más de las limitaciones de beneficios a que se refieren los precedentes apartados b), c) y d).*



Veamos entonces en detalle cada una de estas cuestiones.

- (i) En primer lugar, tratándose de una delegación hecha en la Ley por el Congreso en el Ejecutivo Nacional en el año 1972, esto es, con carácter previo a la reforma constitucional de 1994, y habiendo caducado todas las normas delegantes preexistentes el 24/08/10, no podría el PEN hacer uso de dichas facultades.

De acuerdo a lo dispuesto en la Disposición Transitoria Octava de la CN: “*La legislación delegada preexistente que no contenga plazo fijado para su ejercicio caducará a los cinco años de la vigencia de esta disposición, excepto aquélla que el Congreso de la Nación ratifique expresamente por una nueva ley*”.

Así, al vencimiento del plazo original de cinco años previsto en la cláusula transitoria –agosto de 1999–, el Congreso de la Nación dispuso, a través de la Ley N° 25.148, una prórroga de ese plazo por tres años. Cuando venció dicha prórroga, el Congreso prorrogó aquel plazo por dos años más, a través de la Ley N° 25.645. En agosto del año 2004, el Congreso prorrogó nuevamente la vigencia de las delegaciones por otros dos años, a través de la Ley N° 25.918. Al finalizar aquellos dos años, en agosto de 2006, el Congreso dictó la Ley N° 26.315 que dispuso otra extensión de las delegaciones, en esta oportunidad por un lapso de tres años. En el año 2009, al sancionar la ley 26.519, el Poder Legislativo de la Nación amplió el plazo de vigencia de las delegaciones por última vez, por un año (artículo 1°) y creó la Comisión Bicameral Especial con la misión de revisar, estudiar, compilar y analizar dentro de los 240 días la totalidad de la legislación delegante preexistente.

De tal manera, el 24 de agosto de 2010, al no haberse dispuesto una nueva prórroga, caducaron todas las normas delegantes preexistentes.

- (ii) Comencemos en este punto, por recordar que el primer párrafo del artículo 76 de nuestra Constitución Nacional dispone “*Se prohíbe la delegación*”



*legislativa en el Poder Ejecutivo, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca.”*

La regla general prohibitiva tiene entonces dos excepciones. Cabe anticipar que ninguna de esas excepciones se cumple en la norma en análisis. Sólo de manera excepcional (y de interpretación restrictiva), nuestra Constitución Nacional autoriza la delegación, sujeta a determinados requisitos que no estarían cumplidos en este caso:

(a) la delegación contenida en el artículo 32 de la Ley 19.640 no sólo excede las materias expresamente autorizadas por el artículo 76 CN (“materias determinadas de administración” o “de emergencia pública”), sino que delega materias taxativamente vedadas en virtud del principio de legalidad, al facultar al Ejecutivo a legislar sobre los aspectos tributarios del régimen promocional.

(b) la norma delegante no fija un plazo para su ejercicio, facultando al PEN, *sine die*, para establecer modificaciones en los beneficios tributarios.

(c) la norma delegante tampoco establece las “bases de la delegación”, o como sostiene Rodolfo Barra, la “fijación de la política legislativa. No sería válida la delegación sin plazo, o sin que estableciera pautas o criterios, la finalidad inteligible en la ley, para su ejercicio.”<sup>34</sup> Así, al dejarse en cabeza del Ejecutivo la facultad para diseñar esa política, sin fijar pautas claras y preestablecidas para guiar al órgano destinatario de la delegación, nuevamente se incumplen las exigencias del artículo 76 CN.

Cabe recordar lo sostenido por nuestro Alto Tribunal en el fallo “Delfino” en cuanto a que *“existe una distinción fundamental entre la delegación de poder para hacer la ley y la de conferir cierta autoridad al Poder Ejecutivo o a un cuerpo*

---

<sup>34</sup> Barra, Rodolfo, Reglamentos Administrativos, LL 1999-F, 1034.



*administrativo a fin de reglar pormenores y detalles necesarios para la ejecución de aquella. Los primero no puede hacerse, lo segundo es admitido (...)*<sup>35</sup>.

Véase entonces que, al haber el Congreso transferido al Ejecutivo un bloque de atribuciones, sin plazo fijado para su ejercicio, de manera imprecisa y sin bases para dicha delegación, y claramente excediéndose en las materias autorizadas por el artículo 76 CN, se ha desprendido de atribuciones que le son propias y que debe ejercer por mandato constitucional, no pudiendo desinteresarse y delegarlas tan livianamente en otro Poder del Estado.

En atención a lo expuesto, no cabe otra conclusión posible más que considerar la delegación hecha en el artículo 32 como violatorio de garantías constitucionales sobre las que se asienta nuestro sistema representativo y republicano de gobierno.

Ahora bien, a pesar de no contar el Ejecutivo con facultades para ello, son lamentablemente cuantiosos los ejemplos en que la Administración ha echado mano a decretos para modificar los beneficios impositivos y aduaneros, con sustento en el art. 32 de la Ley 19.640.

Analicemos por ejemplo el Decreto 751/12 dictado en ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 99, inciso 1 CN y el artículo 32 de la Ley N° 19.640.

Mediante el Decreto citado se decide dejar sin efecto los beneficios impositivos y aduaneros previstos en el régimen especial fiscal y aduanero instrumentado mediante la Ley N° 19.640, para las siguientes actividades relacionadas con la producción de gas y petróleo.

Pero volvamos a las facultades en que se sustentó el Decreto.

Resulta incongruente -y ciertamente contradictoria- la referencia en el Decreto en cuestión al ejercicio de facultades conferidas en el artículo 99, inc 1 CN, esto es, como si

---

<sup>35</sup> Fallos 148:430



se tratare de un reglamento autónomo y seguidamente la mención a las facultades delegadas contenidas en el artículo 32 de la Ley N° 19.640.

Cabe considerar reproducidas aquí –y aplicables por cierto- todas las menciones realizadas en cuanto a las facultades delegadas del artículo 32 de la Ley N° 19.640.

Ahora bien, el dictado de reglamentos autónomos o independientes corresponde, en principio, al Poder Ejecutivo de acuerdo a la distribución de funciones que realiza la Constitución Nacional, la cual, en su artículo 99 inc. 1°, le atribuye responsabilidad política por la administración general del país.

La mayoría de la doctrina plantea que los reglamentos autónomos están referidos a la propia organización y funcionamiento del Ejecutivo.

De lo expuesto hasta aquí, resulta evidente que no nos encontramos frente a un reglamento autónomo. Más allá de la referencia normativa efectuada por el PEN, lo que materialmente decide el Decreto es eliminar beneficios impositivos a ciertas actividades (lo que en la práctica equivale a gravar tales actividades), cuestión que indudablemente escapa a las atribuciones que integran la zona de reserva de la Administración<sup>36</sup>.

De acuerdo con nuestro sistema constitucional, los derechos y garantías de los particulares sólo pueden ser reglamentados por el Congreso (conf. artículos 14, 75 y concordantes, CN). En el caso del establecimiento de obligaciones tributarias, la competencia exclusiva del Congreso es más clara aún (conf. artículos 4°, 17°, 52° y 75°, inciso 2, CN).

---

<sup>36</sup> Es Marienhoff probablemente el máximo exponente y defensor de la existencia de una “zona de reserva de la administración”, como una zona exclusiva y excluyente del Poder Ejecutivo en la cual, por mandato del principio de separación de poderes, los demás poderes no pueden entrometerse. También Cassagne sostiene que los decretos autónomos son aquellas normas que dicta el Poder Ejecutivo e, integralmente la administración sobre materias que pertenecen a su zona de reserva. En su dictado, el gobierno y la administración no aplican una ley preexistente, sino que directamente interpretan y aplican la Constitución, aplican el artículo 99 inciso 1 de la Constitución Nacional.

Siguiendo el análisis, en los próximos apartados, me referiré particularmente a los derechos de importación y a los Impuestos Internos, que son quizás los que han experimentado mayores modificaciones por parte del Ejecutivo, producto de los vaivenes de la política económica de nuestro país.

## **II.a. ¿Podría el Ejecutivo modificar aranceles de importación?**

En primer lugar, no podría el PEN establecer modificaciones con sustento en el Código Aduanero (Ley 22.415), tal como hizo por ejemplo en la reducción de aranceles de importación para Bienes de Informática y Telecomunicaciones (mediante Decreto 117/17).

Si bien el Código Aduanero estableció facultades del PEN para modificar aranceles de importación<sup>37</sup>, dichas facultades delegadas caducaron el 24/08/10 conforme lo expuesto supra.

Al haber caducado –y no prorrogada- la norma delegante, siendo que la atribución constitucional para establecer limitaciones a los derechos individuales resulta ser una atribución exclusiva y excluyente del Poder Legislativo Nacional, cualquier decreto que establezca una modificación a derechos de importación genera una grave afectación al

---

<sup>37</sup> Código Aduanero, ARTÍCULO 664: 1. En las condiciones previstas en este código y en las leyes que fueren aplicables, el Poder Ejecutivo podrá: a) gravar con derecho de importación la importación para consumo de mercadería que no estuviere gravada con este tributo; b) desgravar del derecho de importación la importación para consumo de mercadería gravada con este tributo; y c) modificar el derecho de importación establecido. 2. Salvo lo que dispusieren leyes especiales, las facultades otorgadas en el apartado 1 únicamente podrán ejercerse con el objeto de cumplir alguna de las siguientes finalidades: a) asegurar un adecuado ingreso para el trabajo nacional o eliminar, disminuir o impedir la desocupación; b) ejecutar la política monetaria, cambiaria o de comercio exterior; c) promover, proteger o conservar las actividades nacionales productivas de bienes o servicios, así como dichos bienes y servicios, los recursos naturales o las especies animales o vegetales; d) estabilizar los precios internos a niveles convenientes o mantener un volumen de ofertas adecuado a las necesidades de abastecimiento del mercado interno; e) atender las necesidades de las finanzas públicas. (Nota Infoleg: Por artículo 1° del Decreto N° 2.752/1991 B.O. 13/1/1992, se delega en el Ministerio de Economía Obras y Servicios Públicos, las facultades conferidas por el artículo 664 del Código Aduanero. Vigencia: a partir del día siguiente a su publicación.)



derecho de propiedad consagrado en el artículo 17 de nuestra Ley Suprema, tornándose por ello inconstitucional.

**II.b. Ahora bien, encontrándonos frente a una verdadera delegación legislativa, ¿corresponden al Poder Ejecutivo las facultades pretendidas en el Decreto N° 117/17?**

Cabe recordar que el principio de legalidad implica la supremacía de la Constitución y de la ley como expresión de la voluntad general, frente a todos los poderes públicos. Además, el principio de legalidad implica la sujeción de la Administración a sus propias normas, los reglamentos.

La sujeción de la Administración a la ley se entendió durante el siglo XIX, y parte del presente, en el sentido de que la ley era un mero límite externo a la actuación administrativa, de modo que la Administración podía hacer todo aquello que la ley no le prohíbe (teoría de la vinculación negativa).

Sin embargo, actualmente se vuelve a entender el principio de legalidad en su sentido originario: todas las actuaciones de los poderes públicos deben estar legitimadas y previstas por la ley, de modo que la Administración sólo puede actuar allí donde la ley le concede potestades. Es decir, el principio de legalidad implica que la ley es el único mecanismo de atribución de potestades a la Administración.

Ahora bien, el “principio de legalidad en materia tributaria” es un principio, contemplado en forma explícita en la CN, según el cual la creación de tributos es una atribución exclusiva y excluyente del Congreso. Este principio surgió, con los primeros indicios de constitucionalismo, en la “Carta Magna” que un grupo de barones ingleses le impuso al Rey Juan sin Tierra en el año 1215, con el objetivo de poner al gobierno por debajo de la ley<sup>38</sup>. Allí surgió, entre otros, el principio del “no taxation withow representation” (art.

---

<sup>38</sup> Bianchi, Alberto. B. “Control de Constitucionalidad” Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, 2 edición, pág. 39.

12)<sup>39</sup>. En su faz normativa, este principio se resume en el aforismo que expresa “*nullum tributum sine lege*”.

La raíz constitucional sobre la que se edifica el sistema de reserva de ley, es el principio republicano de división de poderes que, en ningún caso puede ser alterado, bajo el riesgo de invadir esferas de competencias propias de los restantes departamentos. El principal objetivo del principio de legalidad reside en evitar la concentración del poder con su secuela de ejercicio abusivo en desmedro de los derechos y garantías constitucionales<sup>40</sup>.

Ya desde hace tiempo, ha sostenido la Corte Suprema de Justicia de la Nación que “*siendo un principio fundamental de nuestro sistema político la división del gobierno en tres grandes departamentos, el legislativo, el ejecutivo y el judicial, independientes y soberanos en su esfera, se sigue forzosamente que las atribuciones de cada uno les son peculiares y exclusivas, pues el uso concurrente o común de ellas haría necesariamente desaparecer la línea de separación entre los tres altos poderes políticos, y destruiría la base de nuestra forma de gobierno*”<sup>41</sup> (el subrayado me pertenece).

El constituyente se ha preocupado, con especial celo, por resguardar el principio de legalidad en materia tributaria, declarando la competencia exclusiva del Congreso para la creación de un arancel, tasa o cualquier contribución (que poseen naturaleza tributaria<sup>42</sup>), lo que implica la prohibición del ejercicio de dicha atribución por el PEN.

---

<sup>39</sup> Conforme señala Rodolfo R. Spisso (“El principio de reserva de ley tributaria en la doctrina de la Corte Suprema y de la Corte de Justicia de la Provincia de Salta”, LL T 164-664, del 1995) el referido artículo 12 dispuso que “*no se podrá exigir fonsadera (scutage) ni ayuda (aid) en nuestro reino sin el consentimiento general*”. Respecto de esta Carta Magna, quizás refiriendo a la cláusula del artículo 12, entre otras, Alberto Bianchi (“Control de Constitucionalidad” Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, 2 edición, pág. 39.) sostiene que esta Carta Magna previó de una manera muy embrionaria una doctrina que tomaría el nombre, muchos siglos después, de la división de poderes.

<sup>40</sup> Laplacette, Carlos J., El principio de legalidad tributaria y la facultad de reglamentación en materia de exenciones, LA LEY 2008-D, 1051.

<sup>41</sup> CSJN in re “Ramón Ríos, Francisco Gómez y Saturnino Ríos, por salteamiento robo y homicidio”, 4/12/63 (Fallos: 1:32).

<sup>42</sup> Villegas, Héctor Belisario “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”, Ed. Astrea, 8º edición, pág. 173.



Desde antaño, han debido imponerse límites a los avances del Poder Ejecutivo, sobre todo en cuanto a “contribuciones de sangre y de oro” se refiere.

Nuestro sistema actual está enmarcado por la vida política colonial, con antecedentes propios de los primeros años subsiguientes a la emancipación de nuestra Nación.

El primer gobierno patrio, esto es, la Junta Provisoria Gubernativa no tenía más restricciones impuestas que las de no ejercer el poder judicial, no poder imponer contribuciones ni gravámenes al pueblo sin previa consulta y conformidad del Excelentísimo Cabildo, y por fin, limitar su acción en el sentido de que no pudiese resolver cual era la forma de gobierno más conveniente para estas provincias, función que el Acta reservaba para un futuro Congreso de Representantes de los Cabildos del interior.

Por su parte, el Estatuto Provisional para Dirección y Administración del Estado, dado por la Junta de Observación y publicado con fecha 5 de mayo de 1815, luego de enunciar las facultades del Director de Estado que ejercía el Poder Ejecutivo, contenía un capítulo expresamente dedicado a los límites a las facultades de dicho Poder, que -entre otros- “*no podrá disponer expedición alguna militar para fuera de esta Provincia, ni imponer pechos, contribuciones, empréstitos, ni aumento de derechos de ningún género, sin previa consulta y determinación de la Junta Observadora, unida con el Excmo. Cabildo y Tribunal del Consulado”<sup>43</sup> (el subrayado me pertenece).*

Pero volvamos a nuestros días.

En definitiva, el principio de legalidad en materia tributaria establece, de manera clara y precisa, que las competencias para crear una tasa corresponden, en forma exclusiva y excluyente, al Congreso.

---

<sup>43</sup> Estatuto Provisional para Dirección y Administración del Estado, dado por la Junta de Observación y publicado con fecha 5 de mayo de 1815, *Estatutos, Reglamentos y Constituciones Argentinas*, p. 33, Sección Tercera, CAPITULO II).





El Alto Tribunal ha emitido vasta jurisprudencia en la materia, confirmando el principio de legalidad tributaria. Véase que en el fallo “Video Club Dreams”<sup>44</sup>, la Corte reitera la doctrina de que bajo ninguna circunstancia, ni aún en el caso de calamidad pública interna o que se invoquen causas de políticas fijadas por la autoridad económica, puede ceder el principio de legalidad tributaria, esto es, el establecimiento de tributos corresponde exclusivamente al Congreso.

Tanto en la doctrina de la Corte anterior a la reforma de 1994 como en la posterior, el principio de legalidad tributaria no admite excepción alguna y no es posible atenuarlo bajo la emergencia, ni por extensión, analogía o conexión con un hecho imponible establecido por una ley.

Por su parte, el dictamen de la Procuradora General de la Nación en el caso “Consolidar ART S.A.”<sup>45</sup>, que luego la Corte hace suyo, consideró que *"ni un decreto del Poder Ejecutivo ni una decisión del Jefe de Gabinete de Ministros pueden crear válidamente una carga tributaria ni definir o modificar, sin sustento legal, los elementos esenciales de un tributo (...)" (cons. 6º), estableciendo que en materia tributaria "al tratarse de una facultad exclusiva y excluyente del Congreso, resulta inválida la delegación legislativa efectuada (...)"*.

Así, al tratarse de una facultad exclusiva y excluyente del Congreso, resulta inválida cualquier delegación legislativa en materia de modificación o establecimiento de derechos de importación.

Entonces, cabría sin lugar a dudas el planteo de inconstitucionalidad de esa delegación, pues nos encontramos frente a una delegación propia<sup>46</sup>, prohibida en nuestro

---

<sup>44</sup> CSJN, “Video Club Dreams c. Instituto Nacional de Cinematografía”, Fallos 318:1154 (06/06/95)

<sup>45</sup> CSJN, “Consolidar SA - ART c/ Superintendencia Riesgos Trabajo - rsls. 39/98 y 25.806/98 s/ proceso de conocimiento” (29/12/09), C. 1842. XLIII

<sup>46</sup> Cabe recordar aquí que la distinción entre delegación propia e impropia fue aceptada expresamente por la Corte Suprema de Justicia en el caso "Cocchia" (CSJN, diciembre 2-993, L.L. 1994 -B- 633) donde la mayoría del Tribunal insistió, con cita de "Delfino" (Fallos 148:439), que en nuestro sistema no podía "considerarse la existencia de 'reglamentos delegados' o de 'delegación legislativa' en sentido estricto, entendiendo por tal, al acto del órgano legislativo por el cual se transfiere en beneficio del 'ejecutivo' determinada competencia atribuida por la Constitución al primero de tales órganos constitucionales". Esta



ordenamiento jurídico. Existe claramente delegación en cabeza del responsable político del país de funciones inherentes a los legisladores, que no resulta posible delegar en otro poder del Estado.

Si bien el Artículo 664 del Código Aduanero faculta al Poder Ejecutivo a modificar los derechos de importación, nuestra Ley Suprema ha puesto esa facultad en poder del legislador, por cuanto el primer inciso del Artículo 75 CN dispone: *“Corresponde al Congreso: 1. Legislar en materia aduanera. Establecer los derechos de importación y exportación (...)”*

La delegación genérica e imprecisa efectuada por el Artículo 664 de la Ley 22.415 resulta repugnante con el Artículo 75, inc 1 de la Ley Suprema, máxime cuando ni siquiera el Congreso al sancionar la ley citada, ha establecido claramente la política tributaria, ni delimitado los elementos sustanciales del tributo.

La jurisprudencia de nuestra Suprema Corte tiene dicho en reiteradas oportunidades que cuanto más imprecisa y vaga sea la delegación, menos válida será y más restrictiva debe ser la interpretación<sup>47</sup>.

Tal como sostuvo la Corte en el fallo “Camaronera Patagónica”: “La ley de emergencia 25.561 -y sus sucesivas prórrogas-, ha otorgado una delegación suficiente al Poder Ejecutivo para que, en el marco de la dolorosa situación de emergencia nacional por la que atravesó el país, tomara una serie de medidas tendientes a terminar con esa situación, entre las cuales estaba la habilitación para que estableciese el tributo aquí cuestionado. En efecto, ni la ley 22.415 ni mucho menos la 25.561 establecen, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo de que se trata. Por una parte, la ley 25.561 solo contiene en su artículo 5º, tercer párrafo, in fine, una previsión de creación de un

---

sería la delegación propia. En cambio -continúa la decisión- "Distinto es el supuesto de lo que es posible denominar 'delegación impropia' -por oposición a la antes indicada delegación en sentido estricto- donde existe transferencia de competencia o dejación de competencia- la que ocurre cuando el legislador encomienda al Ejecutivo la determinación de aspectos relativos a la aplicación concreta de la ley, según el juicio de oportunidad temporal o de conveniencia de contenido que realiza el poder administrador".

<sup>47</sup> CSJN, “Colegio Público de Abogados de Capital Federal c/ EN - PEN - ley 25.414 - dto. 1204/01 s/ amparo”.

derecho a la exportación de hidrocarburos, supuesto ajeno al de la especie cuya constitucionalidad no es objeto aquí de discusión. Pero, con la salvedad mencionada, no hay otra disposición en su articulado que permita establecer, con claridad y sin duda alguna, las pautas de la clara política legislativa a las cuales debe atenerse el Presidente. Es más, de su lectura no puede siquiera intuirse que el Poder Legislativo haya delegado en el Ejecutivo la posibilidad de crear este tipo de gravámenes, más allá de la admisibilidad constitucional de tal mecanismo, que como se señaló anteriormente debe ser enérgicamente rechazada”.<sup>48</sup>

En virtud de lo expuesto hasta aquí, una delegación legislativa en este sentido y su ejercicio por parte del Ejecutivo, no resistiría el control de constitucionalidad.

Sumado a lo expuesto, resulta necesario aclarar que aquella competencia exclusiva y excluyente del Congreso comprende no sólo la facultad para crear el tributo sino también la de establecer exenciones<sup>49</sup>.

Sin perjuicio de lo expuesto hasta aquí, no es posible pasar que, bajo el esquema constitucional impuesto a partir de la reforma de 1994, la “norma delegante” (el artículo 32, Ley 19.640) incumple las exigencias previstas en el artículo 76 CN, que no están en absoluto cumplidas en la norma citada y que por tanto, el ejercicio por parte del Ejecutivo de la delegación allí establecida carecería de toda constitucionalidad.

Nótese, además, que los aranceles de importación constituyeron una de las condiciones tenidas en miras al celebrar esos contratos con la Administración, máxime cuando la propia Ley 19.640 enuncia entre los beneficios promocionales la exención de derechos de importación<sup>50</sup>.

---

<sup>48</sup> CSJN, “Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo, Fallos: 337:388, 15/04/14.

<sup>49</sup> Laplacette, Carlos, El principio de legalidad tributaria y la facultad de reglamentación en materia de exenciones, LL 2008-D, 1051.

<sup>50</sup> Ley 19.640, Artículo 11.-*Las importaciones al área aduanera especial, creada por el artículo anterior, de mercaderías procedentes del extranjero o de áreas francas nacionales, gozarán de los siguientes beneficios: (...) c) exención total de derechos de importación en los supuestos en que la importación de que se tratare, de haberse efectuado al territorio continental de la Nación, excluidas las áreas francas,*

## **II.c. Acerca de los Impuestos Internos y el ius variandi de la Administración**

Mención aparte merece el esquema de incentivos generado en torno a los Impuestos Internos.

Si bien algunos de los productos que hoy se fabrican en el AAE ya se encontraban gravados con Impuestos Internos, la mayoría de ellos fueron recién alcanzados por este tributo a partir del 4 de Noviembre de 2009, momento en que la Cámara de Diputados dio sanción definitiva al proyecto de ley enviado por el Poder Ejecutivo a través del mensaje 253 del 07/04/09, sancionando la Ley 26.539.

Mediante esta ley, se grava con Impuestos Internos (tasa efectiva del 20,48%) y se duplica el IVA (tasa del 10,5% al 21%) a ciertos productos electrónicos y de informática, importados o fabricados en Argentina, salvo los producidos en el AAE al amparo del régimen promocional, generando así, un mayor incentivo a los productos fabricados en Tierra del Fuego.

Al respecto, mediante Decreto 252 del 7 de abril de 2009, el PEN había establecido una alícuota reducida de Impuestos Internos (38,53% de la alícuota general) para los productos eléctricos y/o electrónicos alcanzados por dicho gravamen y fabricados por empresas beneficiarias del régimen de la Ley N° 19.640<sup>51</sup>.

---

*hubiese debido tributar por dicho concepto un derecho que resultare inferior al CINCUENTA POR CIENTO (50%) sobre el valor en aduana, sin computar a este efecto precios oficiales mínimos, si existieren, o del NOVENTA POR CIENTO (90%) computado sobre el valor en aduana si se tratare de bienes de capital o materias primas afectados a actividades industriales en el área. El Poder Ejecutivo Nacional podrá, para casos determinados y en circunstancias especiales, reducir los citados porcentajes;*

*Ley 19.640, Artículo 12.-Las importaciones al área aduanera especial de mercaderías procedentes del territorio continental nacional, excluidas áreas francas, quedan totalmente exentas de derechos de importación (...)*

<sup>51</sup> Recordemos que el Decreto 252/09 fue publicado con anterioridad a que la Ley 26.539 fuera sancionada, razón por la cual la entrada en vigencia del mismo debió ir prorrogándose sucesivamente por otros decretos



Dicha reducción fue dispuesta por el Poder Ejecutivo en uso de facultades delegadas por el propio Congreso en la Ley 19.640 (Artículo 19, inciso 2, e de la Ley N° 19.640, faculta al PEN para eximir de los Impuestos Internos al consumo).

Grandes inversiones fueron realizadas por las empresas promocionadas -aún no amortizadas- luego del año 2009, teniendo ya en miras la reducción de la alícuota de Internos mencionada.

La reducción de la alícuota de Internos pasó a integrar el conjunto de beneficios promocionales dispuestos en el régimen de la Ley 19.640 y todas sus normas modificatorias y complementarias. Expresamente el Decreto mencionado dispone que la reducción de la alícuota forma parte de los beneficios y franquicias que correspondan a las empresas beneficiarias de acuerdo con el régimen de la Ley N° 19.640<sup>52</sup>.

Véase además que el Decreto 252/09 era un acto estable, del que habían nacido derechos subjetivos, más aún esos derechos se estaban cumpliendo, pues las empresas tomaron compromisos concretos con la Administración y frente a terceros, en materia de inversiones, radicación de equipamiento e instalaciones productivas, contratación de personal y pautas de producción mínima y máxima, para acceder a un esquema diferenciado en materia impositiva, todo lo cual ha sido avasallado con el Decreto 979/17.

Ahora bien, mediante el Decreto 979 de 2017, el Poder Ejecutivo redujo las alícuotas de los Impuestos Internos para determinados productos eléctricos y/o electrónicos, fundando tal decisión en la necesidad de dejar sin efecto el impuesto que recae sobre algunos de

---

(Decretos N° 784, 1162 y 1600, todos del año 2009), ello hasta la entrada en vigencia de la citada Ley que modificada las alícuotas de Impuestos Internos.

<sup>52</sup> Artículo 2° — *Queda expresamente establecido que la reducción de los Impuestos Internos, prevista en el Artículo 1° del presente decreto, forma parte de los beneficios y franquicias que correspondan a las empresas beneficiarias de acuerdo con el régimen de la Ley N° 19.640 y los Decretos Nros. 1139 de fecha 1 de septiembre de 1988 y sus modificaciones y/o 479 de fecha 4 de abril de 1995 y/o 490 de fecha 5 de marzo de 2003 y sus normas complementarias, por el plazo establecido en el Artículo 1° del Decreto N° 1234 de fecha 14 de septiembre de 2007.*

esos productos y disminuir su carga sobre otros, reduciendo la tasa aplicable, ello con motivo de la evolución de la sociedad y de las costumbres que han provocado dichos productos hayan perdido su calidad de suntuarios. Sostuvo que el acto era dictado en uso de facultades delegadas por el Congreso, conforme los artículos 71 y 86 de la Ley de Impuestos Internos, t.o. 1979, y por el inciso e) del apartado 2) del Art. 19 de la Ley N° 19.640.

Así, las empresas promocionadas, mientras antes tributaban el 38,53% sobre una alícuota determinada, ahora pasaron a tributar el 0% sobre una alícuota general que se va reduciendo progresivamente, año tras año, hasta llegar al 0%, haciendo desaparecer la brecha entre los productos importados desde el exterior y los fabricados en el país, y por tanto, el esquema tributario diferenciado, y avasallando uno de los principales beneficios y franquicias con que contaban las empresas promocionadas.

Nos encontramos frente a un reglamento delegado, en los términos del artículo 76 de nuestra Carta Magna. Por supuesto, como es sabido y ya he expuesto sobradamente, la delegación legislativa debe cumplir con dos requisitos: establecer el plazo fijado para el ejercicio de la delegación, que incluye el de la vigencia de los Reglamentos Delegados, y las bases de la delegación, o como sostiene Rodolfo Barra, la “fijación de la política legislativa. No sería válida la delegación sin plazo, o sin que estableciera pautas o criterios, la finalidad inteligible en la ley, para su ejercicio.”<sup>53</sup>

Tal como ha sucedido en otros ejemplos ya mencionados en el presente trabajo, tampoco se han cumplido aquí los requisitos del artículo 76 CN.

Ahora bien, la reforma tributaria introducida mediante el Decreto en análisis fue convalidada mediante Ley N° 27.430. Al respecto, surge el interrogante *¿es válida la convalidación hecha por el Congreso? Y en su caso ¿con qué efectos?*

En razón de la jurisprudencia del Alto Tribunal, aún si después el Congreso dictase una ley convalidando la propuesta del Ejecutivo, sus efectos nunca podrían ser retroactivos.

---

<sup>53</sup> Barra, Rodolfo, Reglamentos Administrativos, LL 1999-F, 1034.



La ratificación legislativa de un decreto de este tenor, carece de efectos retroactivos cuando la norma ratificada es insanablemente nula en razón de su inconstitucionalidad original por vulnerar el principio de legalidad en materia tributaria, por lo que su contenido, de ser compatible con los principios constitucionales, comienza a regir a partir de dicha ratificación<sup>54</sup>.

De tal manera, revocado el acto en análisis con efecto *ex tunc*, la modificación tributaria hecha desde el 29/11/17, pero aplicable retroactivamente a los hechos imposables que se perfeccionen desde el 15/11/17, quedaría sin efecto, cobrando vigencia la modificación de las alícuotas del Impuesto en cuestión recién a partir de la entrada en vigencia de la ley del Congreso, publicada el 29/12/17, pero con vigencia para los hechos imposables perfeccionados a partir del primer día del tercer mes inmediato siguiente al de la entrada en vigencia de esta ley, es decir, desde el 01/03/18.

Ello me lleva a confirmar la idea de que la intención del Poder Legislativo no fue disponer la inmediata entrada en vigencia de la modificación tributaria, a diferencia de lo dispuesto mediante Decreto 979/17.

### **III. ¿Cuáles fueron las condiciones tenidas en miras al contratar? Sobre los derechos adquiridos.**

Los contratos promocionales celebrados por particulares con la Administración han quedado perfeccionados al dictarse las respectivas resoluciones aprobatorias.

La actividad estatal de fomento -de protección o promoción- industrial genera de ordinario relaciones entre promotor y beneficiario que van desde claros compromisos

---

<sup>54</sup> Conforme la jurisprudencia de nuestra Corte Federal en “Video Club Dreams c. Instituto Nacional de Cinematografía”, del 06/06/1995, Publicado en: LA LEY 1995-D, 247, con nota de María Angélica Gelli, y “Zofracor S.A. c. Estado Nacional”, del 20/09/2002, Fallos 325:2394 entre otros.



contractuales hasta figuras claramente asimilables a estos, con obligaciones para una y otra parte.

La incorporación de la empresa a ese régimen supuso -como vimos- para la promocionada sendos compromisos a cambio de un esquema tributario diferenciado, todo ello instrumentado bajo la presentación de proyectos aprobados por resoluciones de la Administración Pública Nacional y controlados también por ella a lo largo de su ejecución.

Ese esquema es claramente contractual.

Y en ese esquema tributario diferenciado está claro que quedaron incorporados todos los tributos nacionales incluidos en la ley como beneficios y franquicias para el particular promocionado, como todo aquel incluido con posterioridad. Resulta evidente que entre las condiciones tenidas en miras al momento de contratar, los aranceles de importación y los Impuestos Internos estaban incluidos, tanto como el IVA y el Impuesto a las Ganancias.

Es importante remarcar que los compromisos estatales no se limitan a ciertas exenciones impositivas, como las referentes a los aranceles de importación de bienes de capital o insumos de la producción fomentada, sino que alcanzan al mantenimiento de un esquema tributario diferenciado que beneficia a la producción promocionada y la protege de la que no está comprendida por el régimen, máxime cuando el artículo 4 de la Ley 19.640 expresamente consagra que la exención impositiva comprende también “los impuestos nacionales que pudieran crearse en el futuro (...)”, por lo que resulta evidente que el legislador ha querido amparar a las empresas promocionadas de los vaivenes de nuestra política económica y dejar previamente extendida la promoción para todo eventual nuevo tributo a crearse (el subrayado me pertenece).

Es evidente que el esquema de estímulos consagrado en la Ley 19.640 estableció lo que, en la introducción di en llamar como una “combinación entre las técnicas de fomento a través de medidas de promoción y de protección”, pues dicho esquema se constituye, no sólo con beneficios promocionales en materia de tributos, sino también con ventajas que





encuadran en el concepto de protección industrial, tales como la fijación de derechos de importación tendientes a proteger la industria local, por contraposición a aquello que provenga de terceros países.

En ese esquema, no puede desconocerse la intención del Estado de fomentar la producción local, cuando a determinados bienes les fija un elevado arancel de importación cuando provienen del exterior, mientras que a las partes que componen esos bienes para ser integrados localmente, les determina exención de derechos de importación. Esa intención del Estado plasmada en compromisos concretos de su parte - al aprobar los proyectos en el marco del régimen de fomento- se quiebra, cuando se modifican esos aranceles y se equiparan las condiciones del producto importado al producto nacional, dejando sin efecto el esquema tributario diferenciado.

El incumplimiento derivado de la quiebra de los principios de que los compromisos contractuales deben ser mantenidos y de que debe respetarse aquello a que obliga la buena fe, transforma en inconstitucionales a los decretos y aun a las leyes que eliminaran o modificaran los beneficios promocionales.

No obstante lo expuesto, dado el Acuerdo para la Producción y el Empleo<sup>55</sup>, suscripto con fecha 13/11/17, por las empresas promocionadas y la Administración -y que incluyó menciones específicas en materia de Impuestos Internos-, cabría la posibilidad de considerar que los contratos promocionales han sido modificados de común acuerdo entre las partes, habiendo nacido nuevos derechos y obligaciones para los contratantes, pudiendo sólo denunciar el acuerdo en la medida que haya incumplimientos de la otra parte (los administrados podrían oponer la "*exceptio non adimpleti contractus*" en caso de que la Administración no cumpliera con las obligaciones a su cargo allí asumidas).

Tal como sostuvo el Alto Tribunal en el ya citado fallo "*Cinplast*"<sup>56</sup>, a efectos de que la defensa normada por el Artículo 1.201 del Código Civil (actualmente la suspensión de

---

<sup>55</sup> <https://www.produccion.gob.ar/2017/11/13/tierra-del-fuego-acuerdo-para-mejorar-la-competitividad-de-la-industria-electronica-68184>

<sup>56</sup> Fallos 316:212



cumplimiento normada en el Artículo 1.031 del Nuevo Cód. Civ. y Ccial.) encuentre sustento en el ámbito de la contratación administrativa, deben reunirse los siguientes extremos:

- a) la tempestiva advertencia a la administración y
- b) una razonable imposibilidad de cumplir, que, a su vez, deberá examinarse en función de: la necesaria existencia de una relación insostenible entre el monto de la deuda, el valor de la obra y el giro de la empresa.

De tal modo, se habilitó al contratista a la suspensión del cumplimiento de sus obligaciones (o disminución del ritmo de obra), tornando ejercible la excepción de incumplimiento prevista por el artículo 1201 del Código Civil, siempre que se demostrara que dicha suspensión se debía a una morosidad en el pago de tal gravedad que situara al contratista en una “razonable imposibilidad de cumplir” las prestaciones a su cargo.

Pero volvamos a los derechos adquiridos y la seguridad jurídica que supuso la celebración de los contratos promocionales.

La Corte Suprema tiene dicho en el fallo “*Cerro Vanguardia S.A. c/ DGI*”: *“Que si bien, como regla, nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de las leyes ni a la inalterabilidad de los gravámenes creados o dispensados por ellas, en el caso se configura un supuesto de excepción, precisamente a raíz de que la ley 24.196, con la finalidad de promover las inversiones en el sector minero, estableció la estabilidad por un determinado lapso del régimen tributario aplicable a los respectivos emprendimientos. Por tal motivo, y en virtud de las razones ya expuestas cabe concluir que la norma incorporada por la ley 25.063 a continuación del artículo 69 de la ley de impuestos a las ganancias no resulta aplicable a la actora. Por lo demás, tal conclusión es la que mejor se adecua al principio de seguridad jurídica, al que el Tribunal ha reconocido jerarquía constitucional (Fallos: 220:5; 243:465; 251:78; 253:47; 254:62; 316:3231; 317:218)”*.

En el caso de “*Cerro Vanguardia*”, la estabilidad fiscal tenía plazo. En nuestro caso, el Decreto 252/09 expresamente establece "por el plazo establecido en el Artículo 1° del Decreto N° 1234 de fecha 14 de septiembre de 2007" (Art 2 del Decreto 252/09), es decir, que la estabilidad fiscal quedó establecida hasta el 31 de Diciembre de 2023.

Asimismo, en el caso “*Alberto Jawetz*” resuelto por la Corte en 1994, se sostuvo con relación a la garantía de la seguridad jurídica: *“Que, al respecto, este Tribunal ha decidido en forma reiterada que la Constitución Nacional no impone una versión reglamentaria en materia de validez intertemporal de leyes, por lo que el legislador o el juez, en sus respectivas esferas, podrán establecer o resolver que la ley nueva destruya o modifique un mero interés, una simple facultad o un derecho en expectativa y existente. Pero, en cada oportunidad en que se ha sentado dicho principio, esta Corte ha expresado con particular énfasis que ni el legislador ni el juez podrían, en virtud de una ley nueva o de su interpretación, arrebatar o alterar un derecho patrimonial adquirido al amparo de la legislación anterior, pues en este caso el principio de la no retroactividad deja de ser una norma infraconstitucional para confundirse con la garantía de la inviolabilidad de la propiedad reconocida por la Ley Suprema (Fallos: 137:47, 152:268; 163:155; 178:431; 238:496)”*.

Al respecto, cabe recordar además que en los considerandos del Decreto 479/95 explícitamente se alude a que la medida allí adoptada propicia *“lograr la necesaria estabilidad jurídica, dentro de un marco ordenado para el adecuado desarrollo y mantenimiento de los proyectos industriales, bajo la normativa promocional vigente y la que por esta vía se implementa”*.

Por su parte, una directriz sumamente relevante en la materia ha sido dada por el Ejecutivo en los considerandos del Decreto N° 1527/86 al establecer *“Que es conveniente establecer reglas claras que garanticen el cumplimiento de los fines y objetivos perseguidos por el legislador”* y *“Que la interpretación que se sustenta en este decreto ha sido la práctica administrativa observada en la aplicación de la ley Nro. 19.640 por parte de las distintas autoridades y organismos de contralor, por lo que todo cambio de criterio puede alterar los legítimos derechos a intereses patrimoniales de las compañías”*

que se han radicado en el territorio nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur al amparo de sus prescripciones, desalentando el desarrollo de la región” (el subrayado me pertenece).

Cabe recordar nuevamente aquí lo sostenido por el Alto Tribunal en “Metalmecánica” en relación a la obligación por parte del Estado de garantizar los compromisos asumidos frente a las empresas promocionadas: *“Conforme con lo expuesto, interesa referirse a las obligaciones que el Estado asumía en lo que respecta al régimen de promoción. El principal de los incentivos que se acordaba a las fábricas de automóviles consistía en la liberación o reducción de derechos y adicionales aduaneros. En la práctica, este beneficio se materializaba mediante los certificados de despacho a plaza autorizados por la Secretaría de Industria y Minería, de acuerdo con los planes de producción aprobados. Fácilmente se comprende que la oportunidad en que eran emitidos esos certificados revestía mucha importancia pues, de no ocurrir así, la producción podía verse seriamente resentida. Este aspecto y el relativo a la estabilidad de los planes aprobados, constituían, quizá, las dos obligaciones principales que tenía el Estado para garantizar las inversiones efectuadas por las empresas”*.

Resultan aquí sumamente relevantes los aportes realizados por el Dr. Coviello sobre la protección de la confianza del administrado<sup>57</sup> al analizar la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Hacia la década del 70, si bien ya había comenzado a desarrollarse previamente en el derecho alemán, adquirió suma relevancia en la jurisprudencia del TJCE, lo que se calificó como “regla de protección de la confianza legítima”. En el caso “Dürbeck”, el TJCE sostuvo que “el principio del respeto de la confianza legítima se inscribe entre los principios fundamentales de la Comunidad”.

---

<sup>57</sup> Coviello, Pedro J.J., La protección de la confianza del administrado. Derecho argentino y Derecho comparado, AbeledoPerrot, 1era edición, 2004.



El acto que confiere al particular un beneficio, esto es, un acto favorable -por contraposición al acto de gravamen- da inicio a una situación jurídica que requiere claramente la necesidad de proteger su confianza en la estabilidad de dicho status jurídico.

El TJCE sostuvo, en el caso “Algera”, que “un acto administrativo que confiere derechos subjetivos al interesado no puede, en principio, ser anulado si se trata de un acto válido; en este caso, por tratarse de un derecho subjetivo que reviste calidad de adquirido, la necesidad de proteger la confianza en la estabilidad de la situación creada, la sustrae del interés de la administración que desearía rever su decisión”.

Asimismo, “el retiro a título retroactivo de un acto válido (*legal*) que ha conferido derechos subjetivos o similares beneficios (*advantages*) es contrario a los principios generales del derecho”.

En el caso “Lührs” el Tribunal consideró que era responsabilidad de los particulares tomar las previsiones adecuadas e indicó: “los operadores económicos prudentes y advertidos debieron prever la adopción de medidas más rigurosas, de suerte que en la especie ellos no podrían valerse de una confianza legítima”.

Por su parte, en “Deuka”, se estableció que las modificaciones introducidas al régimen comunitario de desnaturación del trigo, no podían aplicarse a los contratos celebrados con anterioridad a su entrada en vigencia. Este caso, en palabras del Dr. Coviello, aunque la doctrina lo ha incluido entre los correspondientes a la protección de la confianza, es más bien próximo a la protección de los derechos adquiridos. El Tribunal sostuvo que no podía considerarse “anormal que una empresa de desnaturación fije sus planes de acción según la perspectiva de la campaña cerealera entera”.

Siguiendo el mismo criterio, es dable considerar que las empresas promocionadas al amparo del régimen de la Ley 19.640, se radicaron y fijaron sus planes de acción, sobre la base de una expectativa cierta y concreta de mantenimiento de las condiciones establecidas al momento de celebrar con la Administración los respectivos actos administrativos bilaterales.



No menos cierto es, que las autoridades deben estar en condiciones de modificar la política, y si es necesario, revocar las decisiones si la situación lo requiere. No parece razonable pensar que el Estado deba mantener inalterables absolutamente todas sus decisiones, sobre todo cuando el cambio de criterio responda a nuevas necesidades para proteger y garantizar el bien común. No obstante, ello no significa que los tribunales reconozcan a las autoridades la potestad para tomar, arbitraria y unilateralmente tales decisiones, debiendo ser los cuerpos legislativos los que adopten medidas de este tenor, cuando está en juego la afectación de derechos subjetivos de los particulares.

Ahora bien, frente a esos cambios de criterio por parte del Estado, aun cuando la decisión fuera válidamente adoptada por el Poder Legislativo, corresponde analizar si es necesario indemnizar al particular afectado por el cambio de circunstancias.

#### **IV. Frente a la modificación de las condiciones tenidas en miras al contratar ¿corresponde indemnizar al contratista afectado? Acerca del quantum indemnizatorio**

En virtud de lo expuesto hasta aquí, podríamos diferenciar la responsabilidad del Estado que conlleva una modificación lícita, en virtud del *ius variandi* propio de la Administración en este tipo de contratos, y la responsabilidad ilícita que se configuraría en aquellos supuestos en que el Estado modifique las condiciones esenciales tenidas en miras al contratar.

Por supuesto, y a tenor de todo lo analizado en el presente trabajo, nos encontramos ante supuestos de responsabilidad contractual, pero veamos ahora los alcances de esa responsabilidad, en uno y otro caso.



Siguiendo al Dr. Perrino<sup>58</sup>, es posible sostener que en el derecho argentino los factores de atribución de la responsabilidad contractual del Estado son dos: a) la existencia de un sacrificio o daño especial; y b) la falta contractual<sup>59</sup>.

El primer factor de atribución mencionado da lugar a la responsabilidad estatal por su actuación legítima, ya que presupone la existencia de un comportamiento válido del Estado, producto de sus poderes de intervención en el contrato, fundado en razones de interés público, tal como sucedería por ejemplo -en los contratos que aquí estamos analizando- si la Administración modifica los procesos productivos a efectos de acreditar origen del AAE, ello en razones de interés público, pretendiendo en ocasiones, promover una mayor integración de insumos locales y la sustitución de las importaciones, y en otras ocasiones, una menor integración con el fin de obtener mejoras en los precios al consumidor.

En aquellos casos en que la Administración introduzca modificaciones no esenciales del contrato y por razones de interés público, esa revocación, modificación o sustitución por razones de oportunidad, mérito o conveniencia, no generará derecho a indemnización en concepto de lucro cesante (conforme lo establecido en el artículo 12, inciso b) del Decreto 1023/01)

El segundo factor de atribución mencionado da lugar, en cambio, a la responsabilidad contractual por actividad ilegítima del Estado, pues deriva de una actuación estatal contraria a derecho, consistente en la violación de una obligación preexistente convenida.

El esquema tributario diferenciado, como ya hemos analizado, configura la base de este tipo de contrataciones, y aquello que ha impulsado básicamente a las empresas promocionadas a someterse a un esquema tan riguroso de control y fiscalización, como el aquí en análisis. De pretender la Administración modificar dicho esquema tributario,

---

<sup>58</sup> Perrino, Pablo Esteban, “La responsabilidad contractual del Estado”, LL 2012-F, 1286.

<sup>59</sup> A efectos enteramente metodológicos, he invertido el orden de los factores de atribución de responsabilidad que menciona el Dr. Perrino.



sin facultades para ello -tal como ha sido sobradamente expuesto- nos encontraríamos ante un supuesto de responsabilidad por actividad ilícita del Estado.

En ninguno de los supuestos es necesario indagar en la subjetividad del funcionario estatal para que aquella se configure. La culpa o dolo no constituyen elementos determinantes de la responsabilidad estatal, sino la falla del sistema o del aparato administrativo, que en el caso de la responsabilidad contractual se traduce en el incumplimiento de las obligaciones convenidas. Ello es lógico porque, como ha señalado Paillet, "tratándose de una falta imputada a una persona moral el juez difícilmente puede inclinarse sobre la condición psicológica de su autor".

Claro está que al tratarse de medidas que la Administración adopta libremente por motivos ajenos al contratista, conlleva la obligación de indemnizar a éste los perjuicios resultantes de dichas modificaciones. Sobre lo que no hay consenso en el derecho argentino es si la eventual indemnización debe comprender, o no, el lucro cesante.

La doctrina restrictiva considera la indemnización sólo debe comprender el daño emergente, alegando que en nuestra Carta Magna no existe disposición alguna que consagre expresamente el principio de integralidad del resarcimiento y que ante la falta de una normativa que contemple esta problemática, deben aplicarse analógicamente los principios establecidos en la legislación expropiatoria, que excluyen el pago del lucro cesante.

La otra posición afirma que en estos casos corresponde un resarcimiento amplio de los perjuicios, comprensivo del lucro cesante cuyo contenido se encuentra amparado por el derecho de propiedad que la Constitución Nacional garantiza (arts. 14 y 17).

En cuanto al quantum indemnizatorio, según la PTN la obligación de indemnizar será restringida, abarcando solo el daño emergente.<sup>60</sup>

La PTN ha dictaminado que *“a pesar de lo genérico de la disposición contenida en el artículo 18 LPA, la indemnización a que ella se refiere no es ilimitada, sino restringida,*

---

<sup>60</sup> PTN, Dictámenes 110:92 (en igual sentido, 201:90)



*y comprende únicamente el daño emergente, no así el lucro cesante. Tal exclusión obedece a que la revocación de un acto regular por razones de oportunidad, mérito o conveniencia resulta sustancialmente una expropiación”<sup>61</sup>.*

Pero no lo ha considerado siempre así la jurisprudencia. Cabe recordar lo sostenido por nuestra Corte Federal con fecha 28/07/05 en el caso “*El Jacarandá S.A. c/ Estado Nacional s/ juicio de conocimiento*” al referirse al quantum indemnizatorio -y conforme la doctrina recaída in re “*Eduardo Sánchez Granel Obras de Ingeniería S.A.C.I.F.I.*”- en cuanto a que “*no hay, como principio, fundamento para limitarlo al daño emergente con exclusión del lucro cesante, esto es, de las ventajas económicas esperadas de acuerdo con probabilidades objetivas estrictamente comprobadas*”.

Ahora bien, si la Administración no revocara el contrato con el promocionado, pero quebrara la ecuación económica, de tal modo que se tornara imposible la continuidad de la relación, el contratista tendría un verdadero derecho subjetivo a la intangibilidad de su remuneración<sup>62</sup>, a fin de que se mantenga integralmente indemne la ecuación económico-financiera originaria.

Lo mismo sucedería si la ruptura de la ecuación económico-financiera del contrato se produce, ya no por la actuación administrativa, sino por una norma emanada del Congreso. Tanto si nos encontramos frente a una ley reputada como inconstitucional como a una plenamente válida y constitucional, corresponderá hacer lugar a la pretensión resarcitoria si de ello se produce un daño para el particular.

Pues bien, la generalidad de la doctrina actual admite o acepta la posible responsabilidad del Estado por sus actos legislativos. Está abandonada la tesis según la cual el Estado era irresponsable extracontractualmente en el ámbito del derecho público, porque allí actuaba en ejercicio de su soberanía, no siendo reparables los agravios causados por el soberano.

---

<sup>61</sup> PTN, Dictámenes 233:256

<sup>62</sup> Conf. Barra, Rodolfo Carlos El caso “Pizarro Araoz” y la modificación del sistema de variación de costos pactado en los contratos de obra del sector público, revista “El Derecho”, t. 95, p. 736, con respecto a la variación de costos en los contratos de obra pública o locaciones de obra en sector público



Tales argumentos deben considerarse en la actualidad superados, pues impera la convicción de que la soberanía –una de cuyas expresiones es la actividad legislativa– en modo alguno implica infalibilidad, menos aún trasunta impunidad, y de ahí la posible responsabilidad estatal por sus actos legislativos<sup>63</sup>.

Cabe entonces diferenciar el alcance de la responsabilidad en aquellos supuestos en que la Administración ejerce legítimamente la *potestas variandi*, en aras del interés general, introduciendo modificaciones a ciertas condiciones no esenciales del contrato que el promocionado está obligado a soportar, y siempre dentro de los límites razonables del ejercicio de *ius variandi*, de aquellas otras modificaciones que implican una irrazonable modificación unilateral de las condiciones tenidas en miras al contratar.

En el primer supuesto, considero que la indemnización alcanzaría el daño emergente, mientras que, no caben dudas, que en el segundo caso planteado, correspondería indemnizar integralmente al afectado.

Siguiendo el criterio sentado, es dable recordar lo sostenido por el profesor Cassagne en cuanto a que “cabe añadir que la necesidad de compensar los desequilibrios contractuales encuentra también su razón de ser en la circunstancia de que el contratista público se convierte, en la mayor parte de los contratos administrativos, en un colaborador (Fernando Garrido Folia, Tratado de derecho administrativo, I. II, ps. 79-50, Madrid, 1937) de la actividad concreta que cumple la administración, cuya finalidad superior tiende al bien común y está por sobre las previsiones contractuales”.<sup>64</sup>

Adicionalmente, el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación –aplicable supletoriamente a las contrataciones administrativas– dispone en su artículo 965 que “*Los derechos resultantes de los contratos integran el derecho de propiedad del contratante*”.

---

<sup>63</sup> Mertehikian, Eduardo, “La responsabilidad pública. Análisis de la doctrina y la jurisprudencia de la Corte Suprema”, Revista RAP, 2006.

<sup>64</sup> Cassagne, Juan Carlos, “El equilibrio económico-financiero del contrato administrativo”, en Revista de Derecho Administrativo, N° 1, mayo-agosto de 1989 y en Separata de la Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Buenos Aires.



Y la Corte ha incluido en el concepto constitucional de propiedad *“todos los intereses apreciables que un hombre pueda poseer fuera de sí mismo, de su vida y de su libertad”*, entre ellos los que surgen de los contratos, privados o públicos (Fallos: 332:1531, entre muchos otros).

Si bien la Ley de Responsabilidad del Estado (LRE) prevé en su artículo 7 un plazo de tres años para demandar al Estado en los supuestos de responsabilidad extracontractual, dado que –como surge de los capítulos anteriores- nos encontramos ante un supuesto de responsabilidad contractual, resulta de aplicación el plazo genérico de prescripción de cinco años, conforme lo dispuesto en el artículo 2560 CCyCO.

Hechas estas aclaraciones previas, vale considerar ahora el alcance de la pretensión resarcitoria.

La propiedad es toda aquella que tiene un valor que la ley reconoce como tal, y respecto de la cual el dueño tiene derecho a un recurso en contra de cualesquiera que pueda interrumpirlo en su goce. No tiene importancia el hecho de si la propiedad es tangible o intangible, o si el interés en ella es permanente o meramente transitorio.

Todo derecho que tenga un valor reconocido como tal por la ley, sea que se origine en las relaciones de derecho privado, sea que nazca de actos administrativos (derechos subjetivos privados o públicos), a condición de que su titular disponga de una acción contra cualquiera que intente interrumpirlo en su goce, así sea el Estado mismo, integra el concepto constitucional de propiedad”.

Siguiendo al Profesor Marienhoff *“La Ley Suprema garantiza la inviolabilidad de la propiedad (art. 17), cualquiera sea la naturaleza o especie de ella, vale decir ya se trate de una cosa o de un derecho. Para gozar de esa protección constitucional basta con que el habitante sea titular del respectivo derecho, por haberlo adquirido conforme al orden*



jurídico, no siendo necesario, para gozar de esa protección, que el derecho adquirido sea, a su vez, ejercido o utilizado, pues nada de esto exige el art. 17 de la Constitución”<sup>65</sup>.

---

<sup>65</sup> Marienhoff, Miguel S. “‘derecho adquirido’ y ‘derecho ejercido’: pretendidas diferencias en cuanto a su protección jurídica”, LL1989-B, 776 - Derecho Constitucional - Doctrinas Esenciales Tomo III, 489).



## REFLEXIONES FINALES

Hemos visto sobradamente que el régimen especial fiscal y aduanero consagrado en la Ley 19.640 en el ex territorio nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, actual territorio provincial, fue establecido sin plazo ni vencimiento alguno.

Pero incluso con la limitación temporal dispuesta en el artículo 17 del Decreto 1139/88<sup>66</sup>, quedaba claro que al vencimiento del plazo original de quince años, los beneficios y franquicias son los establecidos en la Ley 19.640, ello sin plazo ni vencimiento alguno.

De tal modo, en cuanto al plazo de vigencia, resulta evidente que justamente aquello que pretendió salvaguardarse es el derecho de los promocionados al mantenimiento del régimen promocional. Es así que, los llamados “proyectos originarios” mal podrían considerarse sujetos a plazo alguno de vigencia, no ocurriendo lo mismo respecto de los proyectos aprobados al amparo del “Subrégimen Industrial”.

En cuanto a la naturaleza jurídica de la relación que une al promocionado y a la Administración, y en virtud de los fundamentos expuestos a lo largo del presente análisis, no quedan dudas respecto a la existencia de un verdadero contrato administrativo: un acto administrativo bilateral, generador de obligaciones y derechos, celebrado entre un órgano del Estado, en ejercicio de las funciones administrativas que le competen, con otro órgano administrativo o con un particular o administrado, para satisfacer finalidades públicas.

De tal modo, en su carácter de contrato administrativo, se impone la conclusión de que es aplicable el precepto general según el cual las convenciones hechas en los contratos constituyen para las partes una regla a la cual deben someterse como a la ley misma, no siendo posible consentir la mera invocación del interés público por parte de la

---

<sup>66</sup> “La Gobernación Territorial al aprobar los proyectos conforme al procedimiento reglado en el artículo. 12, dejará constancia a pedido del interesado de que los beneficios y franquicias que corresponden a la empresa beneficiaria de acuerdo con el régimen de la Ley N° 19.640, le serán aplicables hasta los QUINCE (15) años de la fecha de vigencia del presente decreto, y que a partir del vencimiento de dicho plazo, los beneficios aplicables serán los establecidos por la Ley N° 19.640 (...)”



Administración contratante para pretender desligarse de sus compromisos regularmente asumidos, pues exige de ésta alegación y acreditación de las circunstancias que invoca.

La PTN ha sostenido que “*cabe recordar la doctrina de esta procuración del Tesoro de la Nación según la cual los proyectos de promoción industrial aprobados –criterio que es extensible a los proyectos de promoción no industrial aprobados– tanto el particular como la administración deben respetar los derechos adquiridos y las obligaciones contraídas que nacen para ambas partes (v. Dicts. 153:11; 268:314)*”<sup>67</sup>.

Pero lo cierto es que se atempera la regla de *pacta sunt servanda* en la esfera administrativa, admitiéndose la mutabilidad del contrato y permitiendo a la Administración el ejercicio de la *potestas variandi*.

No obstante, la referida mutabilidad del contrato administrativo es relativa, correspondiendo por un lado, indemnizar al afectado, y por otro, encontrando su límite en el mantenimiento de las condiciones esenciales tenidas en miras al momento de contratar, entre las que se halla por supuesto, la ecuación económico financiera.

En caso de alterarse el esquema tributario diferenciado, que ha configurado la base de este tipo de contrataciones, nos encontraríamos ante un supuesto de responsabilidad por actividad ilícita del Estado, con la correspondiente obligación de indemnizar integralmente al afectado. Aún más, esta conclusión se impone por la presencia en este tipo de contratos de una especial condición que lo diferencia de los demás y que consiste en largos plazos necesarios para el recupero de la inversión por parte del promocionado.

El principio del equilibrio económico-financiero es un fiel reflejo de la necesidad de mantener el equilibrio entre las prerrogativas públicas y las garantías del particular, régimen propio del derecho administrativo. En pocas palabras, el principio de la equivalencia económico-financiero es el reflejo más palmario del régimen exorbitante.

---

<sup>67</sup> PTN, Dictámenes 119/11:11 del 15 de julio de 2011.



Se ha utilizado una metáfora para describir la idea del equilibrio: “al momento de celebrar el contrato se debe tomar una fotografía del precio estipulado y durante su vida –a pesar de las modificaciones que se realicen– el contrato debe mantener la economía de la fotografía inicial” (el subrayado me pertenece)<sup>68</sup>.

En la hipótesis aquí analizada, el contratista tiene un verdadero derecho subjetivo a la intangibilidad de su remuneración, a fin de que se mantenga integralmente indemne la ecuación económico-financiera originaria. En oposición al supuesto en estudio supra, sólo cabría una indemnización del daño emergente, no comprensiva del lucro cesante, en aquellos casos –algunos de los cuáles he analizado y ejemplificado en éste trabajo- en que la Administración ejerce legítimamente y de modo razonable el *ius variandi*, en aras del interés general, introduciendo modificaciones a ciertas condiciones no esenciales del contrato que el promocionado está obligado a soportar.

---

<sup>68</sup> Ibarzábal, Milagros, El Derecho Administrativo, [2017] - (03/05/2017, Nro 14.173) [2017] El principio del equilibrio económico-financiero en los contratos de participación público-privada.



## **BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA**

ALBERDI, Juan Bautista, “Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina”, 1852.

ALBERDI, Juan Bautista, “Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina según su Constitución de 1853”, VALPARAISO: Imprenta y Librería del Mercurio de Santos Tornero y Ca, 1854.

ALSINA, Mario y otros. “Código Aduanero Comentado”, AbeledoPerrot, Bs. As., 2011, tomo II.

BARRA, Rodolfo C., “Reglamentos Administrativos”, LA LEY 1999-F, 1034.

BARRA, Rodolfo C., “Contrato de obra pública”, Editorial Ábaco, Tomo 1.

BARRA, Rodolfo C. “El caso “Pizarro Araoz” y la modificación del sistema de variación de costos pactado en los contratos de obra del sector público”, Revista "El Derecho”, Tomo 95.

BIANCHI, Alberto. B. “Control de Constitucionalidad” Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, 2 edición.

BORRUTO, Mariel, “Comentarios a la ley 19.640”, edUTecNe, Buenos Aires, 2010.

CASSAGNE, Juan Carlos, “Curso de derecho administrativo”, AbeledoPerrot, 2002, Tomo II.

CASSAGNE, Juan Carlos, “El equilibrio económico-financiero del contrato administrativo”, en Revista de Derecho Administrativo, N° 1, mayo-agosto de 1989 y en Separata de la Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Buenos Aires.

COMADIRA, Julio Rodolfo, “El acto administrativo en la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos”, LA LEY, 2011.





COMADIRA, Julio R., “Algunos aspectos de la teoría del acto administrativo”, J.A. 1996 – IV-750, AbeledoPerrot N°: 0003/001180.

COVIELLO, Pedro J.J., “La protección de la confianza del administrado. Derecho argentino y Derecho comparado”, AbeledoPerrot, 1era edición, 2004.

ESTATUTO Provisional para Dirección y Administración del Estado, dado por la Junta de Observación y publicado con fecha 5 de mayo de 1815, *Estatutos, Reglamentos y Constituciones Argentinas*.

FANELLI EVANS, Guillermo E., “El ius variandi en los contratos administrativos”, El Derecho Administrativo Hoy, Jornadas presididas por el Profesor Dr. Miguel S. Marienhoff, Buenos Aires, E. Ciencias de la Administración, 1996.

GARCÍA DE ENTERRÍA Y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, Curso de derecho administrativo, Tomo I.

GORDILLO, Agustín – DANIELE, Mabel, “Procedimiento administrativo. Decreto ley 19.549/1972 y normas reglamentarias – Ley de Procedimientos Administrativos de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Comentados y concordados”, Segunda Edición, Buenos Aires: AbeledoPerrot, 2010.

IBARZÁBAL, Milagros, “El principio del equilibrio económico-financiero en los contratos de participación público-privada”, El Derecho Administrativo, 2017.

LAPLACETTE, Carlos J., “El principio de legalidad tributaria y la facultad de reglamentación en materia de exenciones”, LA LEY 2008-D, 1051.

MARIENHOFF, Miguel S., “Tratado de Derecho Administrativo”, Buenos Aires, AbeledoPerrot, 1994, Tomo I y Tomo III.

MARIENHOFF, Miguel S., “‘Derecho adquirido’ y ‘derecho ejercido’”: pretendidas diferencias en cuanto a su protección jurídica” LA LEY, 1989.



MERTEHIKIAN, Eduardo “La responsabilidad pública. Análisis de la doctrina y la jurisprudencia de la Corte Suprema”, Revista RAP, 2006.

PÉREZ HUALDE, Alejandro, “Sistema de protección constitucional del usuario de los servicios públicos: fundamentos y dificultades”, Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Córdoba (República Argentina), 2006.

PÉREZ HUALDE, Alejandro, “Renegociación de contratos de gestión de servicios públicos”, 2008.

PERRINO, Pablo Esteban, “La responsabilidad del Estado y los funcionarios públicos. Código Civil y Comercial. Ley 26.944 comentada”, LA LEY, 2015.

PERRINO, Pablo Esteban, “La responsabilidad contractual del Estado”, LA LEY 2012-F, 1286.

VILLAR PALASÍ, José Luis, “La actividad industrial del Estado en el derecho administrativo”, Revista de administración pública, ISSN 0034-7639, N° 3, 1950.

VILLEGAS, Héctor Belisario “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”, Ed. Astrea, 8° edición.