



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 3 de septiembre de 2026

Vistos los autos: "Adecco Recursos Humanos Argentina S.A. y otro c/ GCBA-AGIP-DGR s/ proceso de conocimiento".

Considerando:

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

Sin perjuicio de ello, ante el error material que se advierte en el apartado V (punto c), cabe precisar que donde se expresa "art. 1º de la ley 26.566" debe decir "art. 12 de la ley 26.566". Asimismo, la referencia a "la provincia" en el último párrafo del apartado VII debe entenderse como hecha a "la Ciudad Autónoma de Buenos Aires".

Por ello, se declara admisible el recurso extraordinario y se confirma la sentencia apelada. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

DISIDENCIA DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON HORACIO
ROSATTI

Considerando:

1º) Que Adecco Recursos Humanos Argentina SA —cuya actividad consiste en la búsqueda, selección y capacitación de personal, como así también la prestación de otros servicios— celebró con Nucleoeléctrica SA —sociedad que tiene a su cargo la puesta en marcha de la Central Nuclear Atucha II— dos contratos, a saber:

i) En uno de ellos, Adecco proveyó a Nucleoeléctrica servicios profesionales, técnicos y administrativos para ser ejecutados en la terminación de la Central Atucha II (ubicada en la Provincia de Buenos Aires); y

ii) En el otro, Adecco se encargó de la búsqueda y selección de personal para dicha central.

La Ciudad Autónoma de Buenos Aires practicó, de oficio, un ajuste en el impuesto a los ingresos brutos por ciertos anticipos correspondientes a los períodos fiscales 2009, 2010 y 2011 y aplicó una multa (resolución 628/AGIP/2016).

2º) Que la empresa y su director promovieron demanda en la que se opusieron a la pretensión del fisco porteño. Entre otros planteos, argumentaron que el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires desconoció la exención objetiva en el impuesto sobre los ingresos brutos reconocida en las leyes 15.336, 22.179 y 26.566; particularmente, esta última norma, en su parte pertinente, “considera” que el impuesto a los ingresos brutos sobre la facturación



Corte Suprema de Justicia de la Nación

emitida por los contratistas o proveedores de Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima, dificulta la producción y circulación de energía e interfiere con los objetivos de interés nacional definidos en dicha ley.

3º) Que la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al revocar parcialmente la sentencia de primera instancia, hizo lugar a la acción deducida por la parte actora y declaró la nulidad de la resolución del fisco local.

Para llegar a esa conclusión, en lo que aquí interesa, se expidió por la constitucionalidad del mencionado artículo 12 de la ley 26.566, pues “la exención de base federal queda puntualmente acotada o circunscripta a una actividad, como la nuclear, focalizada en un reducido número de sujetos, y carente de una proyección que implique detraer a los fiscos locales de una proporción significativa de las manifestaciones de capacidad contributiva alcanzadas por sus códigos fiscales”. Añadió que la demandada no había demostrado que su pretensión careciese de impacto sobre el giro y actividades de la actora. Y, por último, expresó que “...mientras el alcance sobre la potestad tributaria de los gobiernos locales aparece limitada a éste solo supuesto [actividad nuclear], de otro lado la pretensión fiscal porteña traduce una perturbación en el ejercicio de una actividad que, para el Congreso nacional, fue considerada digna de especial tutela...”.

4º) Que el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires dedujo recurso extraordinario federal contra la sentencia reseñada que, tras ser contestado por su contraria, fue concedido por cuestión federal.

En su presentación, el demandado reivindica su competencia constitucional para fijar tributos (artículos 121, 129 y cctes. de la Constitución Nacional). Expone que la actora no demostró que el impuesto reclamado entorpezca la actividad de generación de energía eléctrica.

Argumenta que el artículo 12 de la ley 26.566 es inconstitucional, principalmente, por dos razones: i) el reconocimiento de exenciones de impuestos locales es una potestad de las provincias o, en su caso, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; y ii) la autoridad federal “...por vía legislativa resuelve dogmáticamente que siempre existiría interferencia...”.

5º) Que el recurso deducido es formalmente admisible, puesto que se encuentra en discusión, de manera directa e inmediata, la inteligencia de cláusulas constitucionales (artículos 1º, 5º, 31, 75 incisos 13, 18 y 30, 121, 129 y cctes.) y la ley 26.566, de indiscutible naturaleza federal. Además, la decisión final del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que la recurrente funda en ellas (artículo 14, inciso 3º, ley 48).

En la interpretación de las normas federales, de acuerdo a una reiterada jurisprudencia, esta Corte no se halla limitada por los argumentos de las partes o de la anterior instancia, sino que le incumbe realizar una declaratoria sobre el punto disputado (Fallos: 343:116, entre muchos otros).

6º) Que, en lo sustancial, la cuestión sobre la que se encuentra llamado a pronunciarse este Tribunal consiste en analizar la validez constitucional del artículo 12 de la ley 26.566. Para llevar a cabo tal cometido, cabe tener presente que la declaración de inconstitucionalidad importa la descalificación de una norma dictada por un poder de jerarquía igualmente suprema, por lo que el ejercicio de la potestad que se deriva de la citada doctrina



Corte Suprema de Justicia de la Nación

constituye un remedio de *ultima ratio* que debe evitarse de ser posible mediante una interpretación del texto legal en juego compatible con la Ley Fundamental o cuando exista la posibilidad de dar una solución adecuada del litigio por otras razones que las constitucionales comprendidas en la causa (conf. Fallos: 330:855; 331:2799; 340:669; 341:1675, entre otros).

7º) Que a través de la ley 26.566 se declaran de interés nacional “...las actividades de diseño, construcción, licenciamiento, adquisición de bienes y servicios, montaje, puesta en marcha, marcha de prueba, recepción y puesta en servicio comercial, de una cuarta central de uno o dos módulos de energía de fuente nuclear a construirse en la República Argentina y todos los actos necesarios que permitan concretar la extensión de vida de la Central Nuclear Embalse, encomendando a Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima (NASA) la materialización de dos objetivos fijados en el presente artículo” (artículo 1º).

A su vez, con los alcances previstos en el artículo 15, se extendió el régimen “instaurado por la presente ley a la ejecución de las obras tendientes a la finalización de la construcción, puesta en marcha y operación de la Central Nuclear Atucha II...”.

En el artículo 12, cuya constitucionalidad se objeta, se dispone: “[t]ratándose la Central Nuclear Embalse y la cuarta central nuclear con uno o dos módulos de energía de fuente nuclear de obras de generación de electricidad bajo jurisdicción nacional, resultan de aplicación los artículos 1º, 6º y 12 de la Ley 15.336. En consecuencia se considera que el impuesto de sellos o cualesquiera otro de carácter similar establecido por una autoridad local que grave la instrumentación de los actos y contratos a celebrar por Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima (NASA) con sus contratistas o proveedores de

bienes o servicios, y el impuesto a los ingresos brutos sobre la facturación emitida por dichos sujetos a Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima (NASA) correspondiente a la ejecución de obras, provisión de bienes o servicios y —en general— la realización de las actividades definidas en el artículo 1º de la presente ley, dificultan la libre producción y circulación de la energía eléctrica e interfieren con los objetivos de interés nacional que motivan la ejecución de las obras definidas en la presente ley.

Las tasas y mejoras por servicios de orden local serán aplicables en tanto retribuyan mediante una contraprestación razonable servicios necesarios y efectivamente prestados y no se superpongan con servicios o mejoras similares brindados o suministrados por Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima (NASA) o entidades bajo jurisdicción federal" (el subrayado no corresponde al original).

8º) Que para dirimir la cuestión constitucional sometida a decisión de esta Corte cabe remitir, en lo pertinente, a la doctrina judicial de las sentencias dictadas en las causas CAF 1665/2008/1/RH1 “Transnea SA c/ CABA s/ proceso de conocimiento”, sentencia del 12 de marzo de 2019; CAF 35658/2008/CS1-CA1 “Transener SA c/ GCABA – Procuración General resol. 2349/08 s/ proceso de conocimiento”, del 26 de diciembre de 2019; y CAF 42083/2011/CS2-CA1 “Integración Eléctrica Sur Argentina SA c/ EN - AGIP s/ proceso de conocimiento”, del 28 de marzo de 2023, disidencia del juez Rosatti; y Fallos: 342:1061 (disidencia de los jueces Maqueda y Rosatti).

En dichos precedentes se sostuvo, en lo que aquí interesa, que:

a) las provincias se han reservado la potestad de darse leyes sobre impuestos en los términos del artículo 75, incisos 1, 2 y concordantes de la Constitución Nacional y, en general, dictar las normas que juzguen conducentes



Corte Suprema de Justicia de la Nación

a su bienestar y prosperidad, sin más limitaciones que las enumeradas en el artículo 126 de la Constitución Nacional. La creación de impuestos, elección de objetos imponibles y formalidades de percepción es de su propio resorte y entre los derechos que hacen a su autonomía es primordial el de imponer contribuciones y percibir las sin intervención de autoridad extraña. Es por ello que los actos de las legislaturas provinciales no pueden ser invalidados sino en los casos en que la Constitución concede al Congreso Nacional, en términos expresos, un poder exclusivo, o en que el ejercicio de idénticos poderes ha sido expresamente prohibido a las provincias, o cuando hay una absoluta y directa incompatibilidad en el ejercicio de ellos por estas últimas. Tal doctrina resulta extensible a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (artículo 129 de la Constitución Nacional).

b) para juzgar la validez de la exención tributaria otorgada por el Congreso de la Nación sobre tributos locales, cabe tener presente que una consecuencia inevitable del poder de gravar es la potestad de desgravar, o sea de eximir de la carga tributaria. En efecto, la distribución federal de competencias para crear hechos imponibles lleva consigo inescindiblemente el poder de eximir el pago de los tributos consecuentes, y si la Constitución señala, por ejemplo, un ámbito dentro del cual los Estados miembros pueden ejercitar facultades impositivas propias, reconocidas por normas formuladas en ejercicio del poder constituyente, es claro que otras normas, emanadas de la Federación y formalizadas en leyes ordinarias, no podrán válidamente conceder exenciones de los impuestos que los Estados miembros hayan establecido, salvo que así lo autorice la Constitución.

c) en base al principio general enunciado previamente, cobra relevancia el criterio de interpretación restrictivo de los privilegios otorgados

por normas federales sobre tributos locales. La exención, como principio, no ha de entenderse como indiscriminada y absoluta, sino excepcional y debe ser juzgada atendiendo a la naturaleza de la actividad desarrollada por la institución que la invoca y a la índole del tributo exigido, pues de otro modo se coartarían las facultades impositivas de las provincias o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que estas deben ejercer en su propio ámbito, en tanto no hayan sido conferidas al Gobierno Nacional.

d) lo dicho no supone negar las competencias federales que la cláusula del comercio (artículo 75, inciso 13, de la Constitución Nacional) y la cláusula del progreso (artículo 75, inciso 18, de la Constitución Nacional) atribuyen al Congreso de la Nación, sino interpretar tales delegaciones efectuadas por las provincias en línea con la directriz trazada por el artículo 75, inciso 30, de la Constitución Nacional, luego de la reforma constitucional de 1994.

Dicha cláusula ha reconocido expresamente que las autoridades provinciales y municipales conservarán los poderes de policía e imposición sobre los establecimientos de utilidad nacional, en tanto no interfieran en el cumplimiento de aquellos fines.

e) esta Corte ha establecido, como principio, que no constituyen por sí mismos obstáculos reales y efectivos para el logro de los fines de utilidad nacional, susceptibles de invalidar la norma local: i) la mera incidencia económica, ponderada en forma aislada, que acarrearán las normas locales sobre las actividades o establecimientos sujetos a jurisdicción federal; ii) las regulaciones que resulten periféricas y extrínsecas al núcleo o la sustancia de la regulación federal en cuestión; y iii) las disposiciones que no impliquen una degradación de la actividad de jurisdicción nacional (Fallos: 342:1061,



Corte Suprema de Justicia de la Nación

disidencia de los jueces Maqueda y Rosatti, considerando 23; Fallos: 344:1769, disidencia del juez Rosatti).

9º) Que la norma impugnada no se ajusta al estándar constitucional de “interferencia” reseñado en el considerando anterior.

En efecto, no toda regulación, actividad o servicio local que tenga incidencia sobre una actividad de interés o utilidad federal debe ser entendida como “interferencia”. La interferencia constituye una perturbación intolerable que torna impracticable o dificulta injustificadamente o en exceso la actividad de interés o utilidad federal.

Las “interferencias” pueden ser “funcionales” o “económicas”: las primeras son las que inciden de modo intolerable sobre la actividad o prestación de interés o utilidad federal; las segundas son las que inciden con el mismo alcance sobre su ecuación económica.

En la causa, el artículo 12 de la ley 26.566, en tanto “*considera*” –en términos irrestrictos y, por ende, sin ningún tipo de modulación– que el impuesto a los ingresos brutos *dificulta* la libre producción y circulación de energía y constituye una *interferencia* ilegítima de las jurisdicciones locales en el interés federal, incurre en una irrazonable limitación al poder tributario local. Con mayor razón aun cuando –como en el caso– no se ha demostrado que la incidencia económica del tributo local se haya convertido en una “interferencia” de la actividad de interés federal.

De admitir el criterio genérico adoptado por el legislador nacional, el equilibrio definido por los constituyentes de 1994 entre las competencias nacionales y las locales quedaría severamente desnaturalizado. Ello es así, ya que bastaría la “mera incidencia económica” (ponderada de modo aislado) que la

regulación local tenga sobre la actividad nacional para obturar, extramuros del diseño constitucional, el ejercicio de un poder propio de las provincias o, en el caso, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (artículos 1º, 5º, 75, inciso 30; 121 y 129 de la Constitución Nacional).

No puede dejar de señalarse que, comúnmente, las regulaciones locales y las federales tienen entre sí una lógica y ordinaria “relación” –o una elemental “incidencia” de una en la otra–, lo cual hace al regular desenvolvimiento de competencias múltiples en un Estado que asume la forma federal de gobierno. Sin embargo, no hay en ello, en principio, una hipótesis de interferencia o incompatibilidad entre la regulación local y la nacional, vedada por el texto constitucional.

10) Que se encuentra fuera de discusión que, a los fines de satisfacer el interés nacional, la Constitución le reconoce al Congreso de la Nación amplias facultades para determinar cuál es ese interés, como así también elegir los medios y modos para satisfacerlo de la manera que estime más apta y oportuna. Pero en el ejercicio de tal cometido, el principal deber del Congreso es preservar la juridicidad constitucional, máxime cuando el asunto involucra el reparto de competencias constitucionales entre los distintos sujetos que integran el concierto federal de la República.

Tan indiscutible resulta la competencia federal para reglamentar lo concerniente a la satisfacción del interés de la Nación, como la atribución de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires para estatuir su régimen impositivo (“Telmex”, Fallos: 344:1769, disidencia del juez Rosatti). En ese marco, la Nación tiene que proceder con especial prudencia para evitar avanzar, por fuera del diseño constitucional, sobre las atribuciones locales. Y análoga cautela y prudencia es exigible a las provincias, a la Ciudad Autónoma de



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires y a los municipios para que lleven adelante sus cometidos institucionales sobre la base de criterios razonables, que no obstruyan o menoscaben el superior interés de la Nación (artículos 1º, 5º, 75, incisos 13, 18, 30; 121, 123 y 129 de la Constitución Nacional).

11) Que la invalidez constitucional declarada en el caso alcanza únicamente al artículo 12 de la ley 26.566, en cuanto allí “se considera” de modo genérico e irrestricto que el impuesto provincial sobre los ingresos brutos, *per se*, dificulta la libre producción y circulación de energía eléctrica e interfiere sobre la actividad de interés nacional; por consiguiente, se encuentra fuera de discusión la aplicación que se estipula en la citada norma del artículo 12 de la ley 15.336.

De igual manera, el tribunal de la anterior instancia deberá, en su caso, examinar la pertinencia de las restantes cuestiones que le fueron propuestas y que no recibieron tratamiento expreso por resultar, en dicha ocasión, inoficiosas.

Por ello, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se declara formalmente admisible el recurso extraordinario y, con los alcances indicados, se revoca la sentencia apelada. Con costas por su orden en atención a la naturaleza de la cuestión sometida a decisión (artículo 68, segundo párrafo del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Vuelvan los autos al tribunal de origen para que, por quien corresponda, dicte un nuevo pronunciamiento de conformidad con lo aquí decidido. Notifíquese y devuélvase.

Recurso extraordinario interpuesto por el **Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires**, representado por el **Dr. Rubén Daniel González**.

Traslado contestado por **Adecco Recursos Humanos Argentina S.A.** y el **Sr. Hervé Antoine Pollet**, en su carácter de director de la empresa, representados por la **Dra. Gloria María Gurbista** y el **Dr. Juan Rafael Astibia**.

Tribunal de origen: **Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 8**.



MONTI
Laura
Mercedes

Firmado
digitalmente por
MONTI Laura
Mercedes
Fecha: 2023.11.22
22:58:51 -03'00'

Ministerio Público
Procuración General de la Nación

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

- I -

A fs. 229/239 (cfr. sitio www.csjn.gov.ar -consulta de causas en trámite-), la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala II) hizo lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la actora contra la sentencia de primera instancia -que había admitido parcialmente la demanda interpuesta por Adecco Recursos Humanos Argentina S.A. (en adelante, Adecco) y su director el señor Hervé Antonio Pollet contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires (en adelante, GCBA)- a fin de impugnar la resolución por la cual la demandada había rechazado el recurso jerárquico interpuesto contra la determinación de oficio practicada por el fisco local en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por \$ 1.660.928,50, correspondiente a los anticipos 2, 5, 7, 10 y 12 del período 2009, los anticipos 1, 3 y 5 a 12 del período 2010, y los anticipos 1 a 4 y 6 a 12 del 2011, y le aplicó una multa de \$ 1.079.603,50.

En consecuencia, el a quo declaró la nulidad de la resolución 628/AGIP/16 así como de su antecesora la resolución 1331/DGR/2016 y sus antecedentes, al tiempo que desestimó el recurso de la demandada, consideró inoficioso pronunciarse sobre las demás cuestiones planteadas y distribuyó las costas en el orden causado.

Para así decidir consideró, en primer lugar, que la cuestión se ceñía a resolver si la resolución 628/AGIP/16, por la que se rechazó el recurso jerárquico interpuesto por Adecco, era constitucionalmente válida por haber sido dictada por el GCBA en ejercicio de su poder tributario o si, por el contrario, implicaba una intromisión en el ejercicio de las potestades del gobierno federal, colisionando con lo dispuesto en el art. 75, inc. 13, de la Constitución Nacional.

Al respecto, puntualizó que:

- a) conforme lo establecido en el art. 75, inc. 30, de la Constitución Nacional, y con sustento en la doctrina emanada de diversos precedentes de V.E., ni la Ciudad Autónoma de Buenos Aires ni las provincias están facultadas para gravar establecimientos de utilidad nacional cuando los tributos constituyan una interferencia en el cumplimiento de los fines para los cuales dichos establecimientos fueron instituidos.
- b) al tratarse de una materia vinculada a la energía eléctrica surge la potestad federal para regularla conforme a la interpretación del art. 75, inc. 13, de la Constitución Nacional, lo que torna imperioso determinar si la pretensión impositiva local frustra por su incompatibilidad el fin nacional, siendo suficiente para dirimir este aspecto determinar si se aplica en el caso la exención objetiva establecida en el art. 12 de la ley 26.566, de Actividad Nuclear.
- c) el legislador, al establecer la referida exención de base federal, la acotó a la actividad nuclear, es decir que ella se focaliza en un reducido número de sujetos lo que



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

implica, por un lado, que los fiscos locales no ven detraída una proporción significativa de las manifestaciones de capacidad contributiva alcanzados por sus códigos fiscales, y por el otro, que el hecho de que la actividad sí sea gravada por impuestos nacionales, constituyen opciones de política pública nacional adoptadas por el legislador nacional, exentas de revisión judicial.

- d) atento lo expuesto precedentemente, y conforme el mandato que surge el art. 31 de la Constitución Nacional, la pretensión fiscal porteña traduce una perturbación en el ejercicio de una actividad que para el Congreso Nacional fue considerada digna de especial tutela.

Asimismo afirmó que el art. 12 de la Ley de Actividad Nuclear, del modo en que está redactado, deja abierta la posibilidad de que la CABA y las provincias pueden aplicar tasas y mejoras por servicios de orden local, siempre que con ellas se retribuyan servicios efectivamente prestados y no se superpongan con servicios o mejoras brindados o suministrados por Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima o entidades bajo jurisdicción federal, con lo que la Nación ha buscado morigerar las limitaciones en las potestades tributarias de las provincias y de la CABA, lo que descarta un supuesto avance írrito de la Nación sobre ellas.

Por otra parte, estimó que el diverso tratamiento otorgado en la sentencia de primera instancia a cada uno de los

dos contratos aquí en juego celebrados entre Adecco y Nucleoeléctrica Argentina S.A., cuyo objeto respectivamente era la "*prestación de servicios*" y la "*mera selección de recursos humanos*", no podía tener andamio, ya que nuestro derecho recepta la pauta que veda al intérprete de la norma efectuar distinciones donde el propio legislador no distingue y porque el tratamiento de inmunidad fiscal otorgado por el legislador a la actividad exceptúa a los dos contratos bajo examen del poder fiscal de la CABA.

- II -

Disconforme con ese pronunciamiento, el GCBA interpuso el recurso extraordinario de fs. 342/362, que fue concedido en lo atinente a la cuestión federal involucrada (cfr. fs. 394).

En lo sustancial, la recurrente se agravia de que la sentencia de cámara:

- 1) le impide ejercer sus facultades tributarias, contradiciendo el principio de legalidad o reserva de ley en materia tributaria, y afecta sus derechos y garantías constitucionales -tales como el de defensa en juicio y de propiedad-, ocasionándole un agravio de imposible reparación ulterior.
- 2) resulta arbitraria por irrazonable, pues desestimó el planteo de inconstitucionalidad de la ley federal 26.566 sin tener en cuenta que ella cercena ilegítimamente las facultades recaudatorias de la Ciudad de Buenos Aires, mientras que la Nación mantuvo vigente los impuestos nacionales (IVA y Ganancias), lo que implica violentar el



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

sistema federal de gobierno y el principio de solidaridad federal.

- 3) sostiene que la pretensión tributara local interfiere en la libre producción y circulación de energía, pero sin que la empresa actora logre demostrar esta circunstancia en autos.
- 4) al convalidar la exención -con sustento exclusivamente en precedentes jurisprudenciales inaplicables al caso- soslaya que una norma nacional no puede eximir a un sujeto de tributos creados por la legislación de la CABA, en abierta violación al sistema federal consagrado en los arts. 4°, 75 -incs. 1° y 2°-, y 121 de la Constitución Nacional.
- 5) violenta el debido proceso al revocar la sentencia de primera instancia -en cuanto ella consideró que sí podía gravarse con el impuesto sobre los ingresos brutos el contrato celebrado el 7 de julio de 2011 entre Adecco y Nucleoeléctrica S.A por la actividad de selección de personal- y resolver una cuestión de hecho, como la supuesta restricción en la circulación y producción de energía, en base sólo a antecedentes jurisprudenciales, sin considerar que la referida actividad de selección de personal -desplegada en este caso por Adecco- no puede encuadrarse dentro de los presupuestos previstos en el art. 12 de la ley 26.566, ni del art. 12 de la ley 15.336 ya que nada tiene que ver con las obras de instalación o

construcción de una central nuclear (en autos, de Atucha II) ni con la generación de energía eléctrica.

A ello, la recurrente añade que la actora tampoco logró acreditar que el cobro del impuesto sobre los ingresos brutos por parte del GCBA entorpece de algún modo su actividad de selección de personal, ni produce ninguna incidencia desfavorable sobre la política federal -es decir, que hay un entorpecimiento al servicio de utilidad nacional-, por lo que no pueden vedarse las potestades tributarias de la Ciudad.

- III -

Estimo que el recurso extraordinario resulta formalmente admisible, toda vez que se halla en tela de juicio la validez e inteligencia de normas federales (leyes 15.336 y 26.566) y la decisión definitiva del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que la recurrente ha sustentado en ellas (art. 14, inc. 3º, de la ley 48).

- IV -

En primer lugar, cabe recordar que, por discutirse el contenido y alcance de normas de derecho federal, el Tribunal no se encuentra limitado por los argumentos de las partes o del a quo, sino que le incumbe realizar una declaratoria sobre el punto disputado (Fallos: 319:2886; 320:1602; 323:1406, 1460 y 1656, entre muchos otros).

En cuanto al fondo del asunto, entiendo que la cuestión planteada se ciñe a dirimir dos aspectos centrales:

- a) determinar si la resolución 628/AGIP/16 -por la que se rechazó el recurso jerárquico interpuesto por Adecco y se



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

dejó firme la determinación de oficio que se le practicó como consecuencia de un ajuste en el impuesto sobre los ingresos brutos por los anticipos 2, 5, 7, 10 y 12 del período 2009, 1, 3 y 5 a 12, del período 2010, y 1 a 4 y 6 a 12 del período 2011 y se le aplicó una multa-, resulta constitucionalmente válida por haber sido dictada por el GCBA en ejercicio de su poder tributario o si, por el contrario, implica una intromisión en el ejercicio de las potestades tributarias del gobierno federal, en virtud de encontrarse aquí en juego la exención del art. 12 de la ley 15.336 e idéntico artículo de la 26.566.

- b) dilucidar si, conforme a la referida exención, corresponde o no otorgar un tratamiento diverso a los dos contratos involucrados, celebrados entre la actora y NASA, o si ambos, a pesar de tratarse de objetos distintos -"prestación de servicios" y "selección de recursos humanos"- se encontraban abarcados por la dispensa otorgada por el legislador nacional.

- V -

Antes de introducirme en el tratamiento de las dos cuestiones señaladas precedentemente, considero necesario recordar que se encuentra fuera de debate que:

- a) Adecco es una empresa proveedora de Nucleoeléctrica S.A. -sociedad ésta que tiene a su cargo la puesta en marcha de la Central Nuclear Atucha II-, que ofrece un servicio

integral en soluciones de recursos humanos en todas las áreas;

- b) entre Adecco y NASA celebraron dos contratos. El primero, del 1° de julio de 2007, para la provisión de servicios profesionales técnicos y administrativos, para ser ejecutados en la terminación de la Central Atucha II, ubicada en Lima, Pcia. de Buenos Aires (cfr. fs. 1475/1493). El segundo, del 7 de julio de 2011, cuyo objeto es la búsqueda y selección de personal para dicha central; y
- c) el GCBA considera que la actividad desplegada por Adecco no encuadra en los supuestos previstos en el art. 1° de la ley 26.566, que reza: *"Tratándose la Central Nuclear Embalse y la cuarta central nuclear con uno o dos módulos de energía de fuente nuclear de obras de generación de electricidad bajo jurisdicción nacional, resultan de aplicación los artículos 1°, 6° y 12 de la Ley 15.336. En consecuencia se considera que el impuesto de sellos o cualesquiera otro de carácter similar establecido por una autoridad local que grave la instrumentación de los actos y contratos a celebrar por Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima (NASA) con sus contratistas o proveedores de bienes o servicios, y el impuesto a los ingresos brutos sobre la facturación emitida por dichos sujetos a Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima (NASA) correspondiente a la ejecución de obras, provisión de bienes o servicios y -en general- la realización de las actividades definidas en el artículo 1° de la presente ley, dificultan la libre producción y circulación de la*



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

energía eléctrica e interfieren con los objetivos de
interés nacional que motivan la ejecución de las obras
definidas en la presente ley" (subrayado, añadido).

- VI -

De manera preliminar, debe dejarse sentado que una arraigada doctrina del Tribunal ha establecido que lo atinente al régimen de la energía eléctrica se inscribe en un marco de regulación federal incorporado al concepto abarcador que supone la interpretación del art. 75, inc. 13, de la Constitución Nacional. En esa inteligencia, corroborada en Fallos: 320:1302, se dijo que el Congreso dictó las leyes 15.336 y 24.065 por las que se planifica, se establecen pautas generales y se ordena la política energética nacional.

Como señaló el Tribunal en numerosos precedentes el art. 12 de la ley 15.336 "no consagró una inmunidad impositiva absoluta. En efecto, aquella norma -indicadora del carácter objetivo de la exención que consagra- establece que 'las obras e instalaciones de generación, transformación y transmisión de la energía eléctrica de jurisdicción nacional y la energía eléctrica generada o transportada en las mismas no pueden ser gravadas con impuestos y contribuciones, o sujetas a medidas de legislación local que restrinjan o dificulten su libre producción y circulación'. Tal criterio resulta, por otro lado, compatible con lo dispuesto por el art. 75, inc. 30, de la Constitución Nacional, que establece como facultad del Congreso

legislar 'para el cumplimiento de los fines específicos de los establecimientos de utilidad nacional' aunque respetando el poder de policía e imposición local en tanto no interfieran en el cumplimiento de aquellos fines" (Fallos: 322:2598, cons. 9°, criterio reiterado en Fallos: 325:723; entre otros).

Como surge de la transcripción realizada en el acápite anterior, el art. 12 de la ley 26.566 establece que, por tratarse de la Central Nuclear Embalse y la cuarta central nuclear con uno o dos módulos de energía de fuente nuclear de obras de generación de electricidad bajo jurisdicción nacional, resulta de aplicación los arts. 1°, 6° y 12 de la Ley 15.336.

Sin embargo, a diferencia de lo establecido en el art. 12 de la ley 15.336, en el art. 12 de la ley 26.566 ha sido el propio Congreso Nacional quien dejó sentado que el impuesto sobre los ingresos brutos por la ejecución de las obras, provisión de bienes o servicios a cargo de los contratistas o proveedores de Nucleoeléctrica Argentina S.A., correspondientes a la realización en general de las actividades definidas en el art. 1° de esa ley *"dificultan la libre producción y circulación de la energía eléctrica e interfieren con los objetivos de interés nacional"* que motivan la ejecución de las obras allí definidas.

En tales condiciones, es claro para mí que tal decisión del Congreso Nacional -adoptada en uso de las atribuciones conferidas por el art. 75, incs. 13 y 18, de la Constitución Nacional- ha de implicar la exención del gravamen local aquí discutido.

Cabe aclarar que no está aquí en tela de juicio el poder de policía o de jurisdicción de las provincias en su



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

propio ámbito; se trata -como ya sostuvo el Tribunal- de si éstas pueden menoscabar o dificultar el ejercicio, por parte de la Nación, de los poderes que aquéllas delegaron en ésta para el logro de propósitos de interés general (doct. de Fallos: 297:236). Ciertamente es que, en tanto los poderes de las provincias son originarios e indefinidos (art. 121 de la Constitución Nacional) y los delegados a la Nación son definidos y expresos, no lo es menos que estos últimos no constituyen meras declaraciones teóricas, sino que necesariamente han de considerarse munidos de todos los medios y posibilidades de instrumentación indispensables para la consecución real y efectiva de los fines para los cuales se instituyeron tales poderes, en tanto éstos se usen conforme a los principios de su institución. De no ser así, aquellos poderes resultarían ilusorios y condenados al fracaso por las mismas provincias que los otorgaron.

Es que, como reiteradamente ha indicado V.E., el sistema federal importa asignación de competencias a las jurisdicciones federal y provincial; ello no implica, por cierto, subordinación de los estados particulares al gobierno central, pero sí coordinación de esfuerzos y funciones dirigidos al bien común general, tarea en la que ambos han de colaborar para la consecución eficaz de aquel fin. No debe verse aquí enfrentamiento de poderes, sino unión de ellos, en vista de metas comunes (Fallos: 304:1186).

Así, entonces, en tanto los poderes de policía e imposición no pueden amparar una conducta que interfiera con la satisfacción del interés público nacional (conf. arg. Fallos: 263:47 y 329:2975), entiendo que la exención del art. 12 de la ley 26.556 se muestra compatible con los principios señalados precedentemente, habida cuenta que no importa sino la salvaguarda de la integridad de los poderes delegados y tiende a asegurar la eficacia de los medios necesarios para alcanzar los fines de aquéllos sin que por ello resulte afectada, como plantea la demandada, la autonomía y el ejercicio del poder tributario de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, motivo por el cual opino que sus agravios deben ser rechazados en este aspecto.

- VII -

Despejado lo anterior, es necesario estudiar el restante planteo del recurso, fundado en el tratamiento dispar que debería otorgarse a los dos contratos aquí involucrados, por entender la accionada que el segundo de ellos, celebrado el 7 de julio de 2011 para la selección de recursos humanos, no encuadra dentro de los presupuestos del art. 12 de la ley 26.566 ya que, en su opinión, no guarda relación alguna con las obras de instalación o construcción de la central nuclear ni con la generación de energía eléctrica.

Pienso que el rechazo de tal agravio se impone a poco que se repare, como acertadamente lo señala la sentencia recurrida, que el texto del art. 12 de la ley 26.566 no introduce distinción alguna en este aspecto, sino que se determina que el impuesto a los ingresos brutos que grave la



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

ejecución de obras, provisión de bienes o servicios por parte de los contratistas o proveedores de Nucleoeléctrica Argentina S.A. (NASA) para la realización de las actividades definidas en el art. 1° de esa ley, *"dificultan la libre producción y circulación de la energía eléctrica e interfieren con los objetivos de interés nacional"* que motivan la ejecución de las obras allí definidas.

Una solución contraria conduciría, por vía interpretativa, a establecer restricciones que no surgen de los términos de la ley federal 26.566, ni pueden considerarse implícitas en ella, en desmedro del principio de legalidad o reserva que rige la materia tributaria (Fallos: 316:1115, cons. 9°).

En que, como ha sostenido el Tribunal, en materia de exenciones impositivas, es constante el criterio conforme al cual deben resultar de la letra de la ley, de la indudable intención del legislador o de la necesaria implicancia de las normas que las establezcan (Fallos: 277:373; 279:226; 283:61; 284:341; 286:340; 289:508; 292:129; 302:1599) y su interpretación debe practicarse teniendo en cuenta el contexto general de las leyes y los fines que las informan (Fallos: 285:322, entre otros), ya que la primera regla de interpretación es dar pleno efecto a la intención del legislador (Fallos: 302:973).

Sobre la base de esas asentadas pautas hermenéuticas, pienso que la exención del impuesto sobre los ingresos brutos

contenida en el art. 12 de la ley 26.566, norma que pretende desconocer la demandada respecto al contrato para la selección de recursos humanos celebrado el 7 de julio de 2011 por la actora, es también una decisión de la autoridad nacional, que debe ser entendida en el contexto del reconocimiento de la consolidada jurisprudencia de la Corte de que *"quien tiene el deber de procurar determinado fin, tiene el derecho de procurar los medios para su logro efectivo"* (Fallos: 304: 1186; 322:2624).

Asimismo, tengo para mí que resulta aplicable al caso el principio hermenéutico *"ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus"* (Fallos: 294:74; 304:226; 333:735), pues una interpretación que pretenda distinguir en el alcance del precepto desconocería la pauta interpretativa que encuentra su razón de ser en qué, si el legislador hubiera querido efectuar esa diferencia, hubiese hecho las salvedades o excepciones pertinentes.

Mas aun cuando no se advierten razones para fundar un tratamiento diferente, en el impuesto sobre los ingresos brutos, entre las actividades comprometidas en el contrato de *"prestación de servicios"* y las abracadas en el de *"selección de recursos humanos"* cuando, por la forma en la que se encuentra redactada la norma, puede colegirse que la sujeción al tributo de ambas, en cuanto son provistas a NASA, dificultan la libre producción y circulación de la energía eléctrica e interfieren con los objetivos de interés nacional allí consagrados.

Desde esa perspectiva, forzoso es colegir, entonces, que la provincia se halla legalmente impedida de exigir el pago del impuesto sobre los ingresos brutos aquí reclamado (Fallos:



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

325:723; 327:2369; 336:1415; 344:936, y sentencias recaídas en las causas Y.80.XXXVIII "Yacylec S.A. c/ Corrientes, Provincia de s/ acción declarativa"; L. 1526. XXXVIII y "Líneas de Transmisión del Litoral S.A. (LITSA) c/ Corrientes, Provincia de y otros s/ acción declarativa de certeza", ambas del 28 de febrero de 2006, entre otras).

- VIII -

Estimo que, en atención hasta lo aquí expuesto, se torna inoficioso el tratamiento de los restantes agravios esgrimidos por la recurrente.

- IX -

Opino, por lo tanto, que corresponde declarar la procedencia del recurso extraordinario interpuesto y confirmar la sentencia apelada por los fundamentos aquí expuestos.

Buenos Aires, de noviembre de 2023.