



CSJ 3992/2015

ORIGINARIO

Bayer S.A. c/ Santa Fe, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad.

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 20 de agosto de 2024

Vistos los autos: "Bayer S.A. c/ Santa Fe, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad", de los que

Resulta:

I) A fs. 27/44 vta. se presenta Bayer S.A. y deduce acción declarativa de inconstitucionalidad en los términos de los arts. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y 43 de la Constitución Nacional, contra la Provincia de Santa Fe, a fin de que se declare la inconstitucionalidad del art. 160, inciso ñ, del Código Fiscal provincial y de los arts. 6° y 7° de la ley provincial 3650 (todos modificados por la ley 13.286), del art. 1° de la resolución general API 14/2012 y del decreto local 2707/2012.

Todo ello, en tanto establecen un tratamiento tributario más gravoso en relación al impuesto sobre los ingresos brutos a la fabricación y venta de productos (medicinales, químicos, cosméticos y de tocador, y mercancías n.c.p.), cuando el contribuyente no posee establecimiento en la jurisdicción provincial; y, en consecuencia, que se declare la ilegitimidad de la pretensión de la demandada de exigirle el pago de diferencias de dicho gravamen por los períodos fiscales 07/2011 a 01/2014.

Señala que en el marco de un procedimiento de fiscalización, la Administración Provincial de Impuestos (API) detectó diferencias en el impuesto sobre los ingresos brutos por considerar que, en razón de no tener establecimiento dentro de la Provincia de Santa Fe, la empresa debió tributar por todas sus actividades la alícuota especial del 3,5% hasta el período fiscal 09/2012, y la del 4,5% por los posteriores. En consecuencia, la intimó a abonar la suma de \$ 8.109.019,79 por tal concepto, por los períodos julio de 2011 a enero de 2014.

Explica que durante los períodos en cuestión ingresó el impuesto aplicando las siguientes alícuotas: del 1% por la actividad de "fabricación de medicamentos de uso humano y productos farmacéuticos"; del 2% por la "fabricación de plaguicidas y productos químicos de uso agropecuario", del 2% por la "venta por mayor de materias agrícolas y de la silvicultura", en razón de ser la prevista para la actividad para el comercio al por mayor y menor de agroquímicos, semillas y fertilizantes; del 3,5% por las actividades de "venta de productos cosméticos", "venta al por mayor de mercadería n.c.p." y "fabricación de productos químicos n.c.p."; así como la del 4,5% para las operaciones de canje celebradas con productores agropecuarios y del 3,5% para las operaciones de canje celebradas con distribuidores (que no son productores).

Sostiene que el impuesto que se le reclama resulta una "gabela discriminatoria" y que restringe la libre circulación de los productos que comercializa, constituyendo indirectamente una "aduana interior".

Afirma que la pretensión provincial resulta violatoria de la cláusula de comercio y de la prohibición de crear aduanas interiores, y cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura. Agrega que la referida pretensión viola los artículos 9°, 10, 11 y 12 de la Constitución Nacional, ya que opera como un impuesto aduanero de importación. Además, considera que el régimen establecido por la Provincia de Santa Fe atenta contra la garantía de igualdad ante la ley, en los términos del artículo 16 de la Constitución Nacional, ya que denota un propósito hostil hacia los contribuyentes que no poseen su establecimiento productivo en esa provincia.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Desarrolla las razones por las cuales, a su entender, se cumplen los requisitos para la procedencia formal de la acción declarativa.

II) A fs. 53/55 la actora denuncia el dictado de la resolución (API) 11-6/2015 -cuya copia adjunta a fs. 49/52- en el marco del expediente 13301-0238800-7, mediante la cual se le confirió vista de las actuaciones administrativas a Bayer S.A. y al presidente de su directorio, con relación a los ajustes referidos, y se resolvió instruir sumario como consecuencia de las supuestas omisiones que se le imputan.

III) A fs. 47/48 vta. dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 56/59 el Tribunal declaró su competencia originaria para entender en la presente causa. A su vez, hizo lugar a la medida cautelar solicitada en el escrito de inicio y a fs. 54/54 vta., por lo que dispuso que el Estado provincial debía abstenerse de reclamar a Bayer S.A. las diferencias pretendidas en relación al impuesto sobre los ingresos brutos, referidas en la resolución 11-6/2015 (API), así como de trabar cualquier medida cautelar administrativa o judicial sobre el patrimonio de la sociedad y de sus directores, hasta tanto se dictara sentencia definitiva en estas actuaciones.

IV) A fs. 86/97 vta. la Provincia de Santa Fe contesta la demanda y solicita su rechazo.

Tras las negativas de rigor, opone excepción de incompetencia sobre la base de los argumentos que desarrolla en el apartado 1.2., la que fue rechazada a fs. 109/110.

Respecto al fondo de la cuestión, alega que la actora solo postula genéricamente una discriminación, sin discernir de qué modo se concretaría en un "detrimento

económico sustancial y relevante". Luego aduce que la accionante "posee una posición predominante en el mercado de agroquímicos, semillas y fertilizantes, área en que se desempeña sin competencia de otro prestador", por lo que no se encuentra en posición de sustentar una competencia desleal o económicamente desventajosa respecto de otro sujeto radicado en la Provincia de Santa Fe y que desarrolle igual actividad. En consecuencia, dice, no se conculca la garantía de igualdad ante las cargas públicas.

Afirma que no se violan los principios de razonabilidad e igualdad. Refiere que la manera en que la provincia demandada ha ejercido su potestad tributaria, en modo alguno colisiona con la cláusula de comercio. En este contexto, dice, las normas fiscales impugnadas (artículo 6º, párrafo tercero de la ley impositiva anual y el decreto 2707/2012) no pueden ser tildadas de "discriminatorias". Por último, expone los motivos por los que considera que están ausentes los presupuestos de la acción declarativa.

V) A fs. 156 obra el dictamen de la señora Procuradora Fiscal acerca de las cuestiones constitucionales propuestas, que remite a lo dictaminado en su oportunidad en la causa CSJ 505/2012 (48-B)/CS1 "Bayer S.A. c/ Santa Fe, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", donde opinó que correspondía hacer lugar a la demanda.

Considerando:

1º) Que tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 56 /59 y 109/110, esta demanda corresponde a la competencia originaria de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, según los artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

2°) Que la acción deducida constituye una vía idónea para motivar la intervención del Tribunal, pues no se trata de dar solución a una hipótesis abstracta sino que se propone precaver los efectos de la ley provincial 3650 (t.o. 1997, modificada por la ley 13.286) y el decreto local 2707/2012, a la par de fijar relaciones legales que vinculan a las partes en el conflicto (Fallos: 311:421; 318:30; 323:1206 y 327:1034, entre otros).

En el presente caso, se advierte que ha mediado una conducta estatal explícita de la demandada, dirigida a la aplicación de las alícuotas del impuesto sobre los ingresos brutos que la aquí actora cuestiona (Fallos: 311:421 y 328:4198, entre otros).

En efecto, la actividad desplegada por la autoridad provincial, de la que da cuenta la prueba documental agregada a la causa (véanse fs. 16/24, 49/52 y constancias obrantes a fs. 97, 698 y 722 del expediente administrativo 13301-0238800-7, cuyas copias se encuentran reservadas en Secretaría), demuestra que la controversia es actual y concreta (Fallos: 310:606 y 311:421).

3°) Que en cuanto al fondo del asunto, la cuestión a resolver en el *sub lite* presenta sustancial analogía con la ya examinada y resuelta por el Tribunal en Fallos: 340:1480 y en la causa CSJ 114/2014(50-H)7CS1 "Harriet y Donnelly S.A. c/ Chaco, Provincia del s/ acción declarativa de certeza", sentencia del 31 de octubre de 2017, a cuyos fundamentos y conclusiones corresponde remitir en cuanto fueren aplicables al caso de autos, en razón de brevedad y con el propósito de evitar repeticiones innecesarias.

4°) Que, por lo tanto, la aplicación de las normas locales que se cuestionan, en el caso concreto, al gravar las actividades de la actora con alícuotas más gravosas, obstaculizaba el desenvolvimiento del comercio entre las provincias. Ello, en relación a las identificadas en la demanda a fs. 28/28 vta. bajo los códigos 2423100, 2421000, 5133200, 5190000, 2429000 y 5121110 (art. 2° del Convenio Multilateral), dado que las descriptas como "operaciones de canje celebradas con productores agropecuarios" y "operaciones de canje celebradas con distribuidores (que no son productores)" no aparecen referidas -al menos de ese modo- en las intimaciones provinciales antes indicadas.

5°) Que en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados en las causas citadas en el considerando 3°, y de los criterios fijados por esta Corte a su respecto, en el *sub examine* queda en evidencia la discriminación generada por la legislación provincial en función del lugar de radicación del establecimiento productivo del contribuyente, en tanto se lesionaba el principio de igualdad (Constitución Nacional, artículo 16), y se alteraba la corriente natural del comercio (Constitución Nacional, artículos 75, inciso 13, y 126), instaurando así una suerte de "aduana interior" vedada por la Constitución Nacional (artículos 9° a 12), para perjudicar a los productos foráneos en beneficio de los manufacturados en su territorio, extremo que conduce a la declaración de invalidez de la pretensión fiscal de la demandada (Fallos: 340:1480).

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Bayer S.A. contra la Provincia de Santa Fe. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad de los arts.



CSJ 3992/2015

ORIGINARIO

Bayer S.A. c/ Santa Fe, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad.

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

160, inc. ñ, del Código Fiscal provincial y 6° y 7° de la ley local 3650, todos modificados por la ley provincial 13.286, de la resolución general API 14/2012 y del art. 1° del decreto provincial 2707/2012, en tanto establecían un régimen de alícuotas diferenciales en el impuesto sobre los ingresos brutos, basadas en el lugar de radicación del contribuyente; así como también la de la resolución API 11-6/2015. Ello, en relación a las actividades descriptas por la actora en la demanda, que se encontraban alcanzadas por la referida normativa. Con costas a la vencida (artículo 68, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese, comuníquese esta decisión a la Procuración General de la Nación y, oportunamente, archívese.

Parte actora: **Bayer S.A.**, representada por el **doctor Gastón Armando Miani**.

Parte demandada: **Provincia de Santa Fe**, representada por los **doctores Juan Carlos Carbone**, **Procurador General**; **Juan Pablo Cifre**, **Fiscal de Estado adjunto**; y **Diego López Olaciregui**.