



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 29 de agosto de 2023

Vistos los autos: "Eco de los Andes S.A. c/ Córdoba, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", de los que

Resulta:

I) A fs. 89/119 vta. se presenta Eco de los Andes e inicia acción declarativa de certeza en los términos de artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia de Córdoba, a fin de que se haga cesar el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse frente a la pretensión de la demandada de someter a los ingresos brutos obtenidos por las actividad de "Industria manufacturera de productos alimenticios, bebidas y tabaco" (código de actividad 31000), equiparable a la actividad "Extracción y embotellamiento de aguas minerales" (CUACM 155412, ver fs. 91) a una alícuota diferencial más alta, en virtud de no desarrollar dicha actividad en un establecimiento productivo ubicado en esa provincia.

Solicita la declaración de inconstitucionalidad del artículo 18, inciso 2°, de la ley 10.412 (impositiva provincial), y de la pretensión fundada en esa norma: resolución DJRAF-R 0005/2017, del 12 de junio de ese año. Sostiene que esa pretensión fiscal resulta violatoria de los artículos 4°, 9°, 10, 11, 16, 28, 31, 75, incisos 1°, 10, 13 y 126 de la Constitución Nacional.

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

Describe la actividad industrial de la empresa actora, dice que tributa el impuesto a los ingresos brutos bajo el régimen general del Convenio Multilateral y agrega que por los productos elaborados en su planta industrial, ubicada fuera de la Provincia de Córdoba (en Tunuyán, Mendoza), se ha visto sometida a un trato discriminatorio mediante el establecimiento de una alícuota diferencial superior.

En ese contexto, aduce que la pretensión provincial afecta la cláusula comercial, violenta las garantías de igualdad y razonabilidad e instaura una "aduana interior" que desconoce lo dispuesto por los artículos 8°, 9°, 10, 11, 16, 28, 31 y 75, incisos 1° y 10, entre otros, todos de la Constitución Nacional.

Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura y posteriormente, a fs. 133/138 vta. y 149/151 vta., efectúa aclaraciones y modifica la demanda.

II) A fs. 122 dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 153/154 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 sus ampliaciones, por lo que dispuso, en resumen, que el Estado provincial debía abstenerse de reclamar a la accionante las diferencias pretendidas en concepto de



Corte Suprema de Justicia de la Nación

impuesto sobre los ingresos brutos que se desprenden de las resoluciones DJRAF-R 0005/2017 y 0026/2017, ambas de la Dirección General de Rentas provincial, así como de trabar cualquier medida cautelar administrativa o judicial sobre el patrimonio de la sociedad y de sus directores; todo ello hasta tanto se dictara sentencia definitiva en estas actuaciones.

III) A fs. 187/218 la Provincia de Córdoba contesta la demanda y solicita su rechazo.

Tras las negativas de rigor, asegura que no se verifica la discriminación denunciada por el contribuyente, pues la provincia solo considera la actividad efectivamente desarrollada en su territorio, con abstracción del origen nacional o importado del producto. Destaca -entre otras cuestiones- que el objetivo de la medida fiscal es el de alentar y fomentar ciertas actividades, en la búsqueda de concretar la llamada cláusula del progreso o desarrollo a la que se refiere el artículo 75, inciso 18, de la Ley Fundamental.

Más adelante, alega que la actora "confunde la actividad principal, realizada desde el punto de vista económico, con las actividades efectivamente realizadas en cada ámbito jurisdiccional..." (fs. 197 vta.). También efectúa consideraciones sobre el hecho imponible y su regulación en el código tributario provincial.

Indica que la accionante no desarrolla actividad industrial en la Provincia de Córdoba sino "operaciones de

comercialización de compra-venta, que indudablemente constituye un hecho imponible alcanzado por el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos con una alícuota distinta de la contemplada para la actividad industrial" (fs. 213, primer párrafo).

En consecuencia, dice, la aplicación de la alícuota dispuesta para quienes no desarrollen actividad industrial en la jurisdicción de la Provincia de Córdoba "no crea desigualdades entre los contribuyentes que están en similares condiciones o categorías..." (fs. 215).

IV) A fs. 251 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, en lo que aquí interesa, que correspondía hacer lugar a la demanda. Por último, a fs. 252, se pasan los autos a sentencia.

Considerando:

1º) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 153/154, esta causa corresponde a la competencia originaria de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, según los artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional.

2º) 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



Corte Suprema de Justicia de la Nación

precaver los efectos de la aplicación de la ley provincial 10.412, 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).

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

En efecto, de la prueba documental agregada a la causa se desprende que la actividad desplegada por la autoridad provincial demuestra que la controversia es actual y concreta (Fallos: 310:606 y 311:421, entre otros).

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)/CS1 "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 la ley impositiva que se cuestiona, en el caso concreto, al gravar la actividad antes referida de la actora con la alícuota del 4,75%, obstaculizaba el desenvolvimiento del comercio entre las

provincias (ver resoluciones DJRGDA-R 0005/2017 y 0026/2017, fs. 11/13 y 127/131).

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 lesiona el principio de igualdad (Constitución Nacional, artículo 16), y altera la corriente natural del comercio (Constitución Nacional, artículos 75, inciso 13, y 126), instaurando así una suerte de "aduana interior" vedada por la Ley Fundamental (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, habiendo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Eco de los Andes S.A. contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del artículo 18 de la ley 10.412 de dicha provincia, como así también la de la pretensión fiscal plasmada en las resoluciones DJRGDA-R 0005/2017 y 0026/2017, del 12 de junio y 30 de octubre de ese año, respectivamente. Con costas a la vencida (artículo 68, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese,



Corte Suprema de Justicia de la Nación

comuníquese esta decisión a la Procuración General de la Nación
y, oportunamente, archívese.

Parte actora: **Eco de los Andes S.A.**, representada por las **doctoras Jacqueline Sol Donaldson y Lucía Daniela Canovas**, con el patrocinio letrado de los **doctores Eduardo Marcelo Gil Roca y Vanina Edith Zallocco**.

Parte demandada: **Provincia de Córdoba**, representada por su **Procurador del Tesoro, doctor Juan Manuel Delgado**, y las **doctoras Leticia Valeria Aguirre y Sonia Laura Trinidad**, con el patrocinio letrado de la **doctora María Florencia Malvasio**.