



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 7 de Marzo de 2023

Vistos los autos: "Milkaut S.A. c/ Córdoba, Provincia de s/  
acción declarativa de inconstitucionalidad", de los que

Resulta:

I) A fs. 34/58 vta. y ampliación de fs. 63/65 vta., se presenta Milkaut S.A., con domicilio en Franck, Provincia de Santa Fe, e inicia acción declarativa de certeza en los términos del 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 -plasmada en las intimaciones que le cursó la Dirección General de Rentas provincial del 14 de marzo y 4 de mayo de 2016, respectivamente- de aplicarle, con sustento en lo establecido en los artículos 17 y 22, inciso 2°, de la ley 10.324 (impositiva local para el año 2016) una alícuota diferencial más gravosa en el impuesto sobre los ingresos brutos por la actividad de "Industria manufacturera de productos alimenticios, bebidas y tabaco" que realiza, por la única razón de no poseer planta industrial en dicha jurisdicción.

Alega que dicha pretensión resulta contraria a lo dispuesto en los artículos 8°, 9°, 10, 11, 16, 28, 31, 75, incisos 1, 10 y 13, y 126 de la Constitución Nacional, en tanto vulnera la prohibición de establecer aduanas interiores y afecta el comercio interjurisdiccional.

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

Señala que Milkaut S.A. es una empresa que se dedica a la producción lechera y derivados de la industria láctea, y que sus actividades no solo las desarrolla en la Provincia de Santa Fe, sino en el resto de las provincias; por lo que liquida el impuesto sobre los ingresos brutos de conformidad con lo dispuesto en el Convenio Multilateral y que, además, queda sujeta a los regímenes de recaudación previstos por cada jurisdicción en la que se encuentra dada de alta como contribuyente (fs. 39/40).

Aclara que, mientras en el nomenclador de actividades del Convenio Multilateral su actividad se cataloga como "elaboración de leche y productos lácteos", en el de la demandada se la ubica dentro de "industria manufacturera de productos alimenticios, bebidas y tabaco" (fs. 42).

Aduce que, con sustento en el artículo 22, inciso 2° de la ley impositiva anual 2016, la Provincia de Córdoba le reclama la aplicación de una alícuota mayor en el gravamen (4,75%) para los períodos correspondientes al 2016/1, 2016/2 y 2016/3, sobre la base de que su establecimiento industrial no se encuentra en su jurisdicción territorial, en vez del 0,50% previsto para su actividad en el artículo 17 de tal norma.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Sostiene que la demandada excede los límites al poder de imposición local sobre una competencia explícitamente federal. Añade que el tratamiento que obtienen los contribuyentes locales (al encontrarse gravados a una alícuota menor) frente a los que poseen su sede productiva fuera de la jurisdicción provincial, encierra un tratamiento dispar que transgrede distintos preceptos constitucionales.

Afirma que, en virtud de lo expuesto, con su pretensión fiscal la Provincia de Córdoba genera un estado de gravedad institucional que pone en riesgo el sistema federal de nuestro país.

Por último, requiere que se dicte una medida cautelar en los términos del artículo 230 del código adjetivo.

II) A fs. 67/68 vta. dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 69/70 el Tribunal declaró su competencia originaria para entender en la presente causa. A su vez, hizo lugar a la medida cautelar solicitada.

III) A fs. 153/179 vta. la Provincia de Córdoba contesta la demanda y solicita su rechazo.

Tras las negativas de rigor, reproduce el artículo 215, inciso 23, del Código Tributario (t.o. por el decreto local 400/2015) y el artículo 22 de la ley impositiva provincial 10.324.

Destaca -entre otras consideraciones- que el objetivo de la medida fiscal en cuestión debe entenderse como una política de promoción y fomento enmarcada en la potestad tributaria provincial de promover la industria local y estimular su desarrollo, reservada para sí a través del artículo 125 de la Constitución Nacional, en la búsqueda de concretar la llamada cláusula del progreso o desarrollo al que se refiere el artículo 75, inciso 18, de la Ley Fundamental.

Niega que se verifique la discriminación denunciada por el contribuyente, pues la provincia únicamente considera -a los fines de ese tributo- la actividad efectivamente desarrollada en su territorio, que no es la industrial en este caso, con prescindencia del origen nacional o importado del producto.

Más adelante, hace consideraciones sobre el hecho imponible y su regulación en el código tributario provincial, y alega que la actora confunde su actividad principal, que configura su objeto social, que puede ser la actividad industrial, con aquellos supuestos de hecho que configuran el aspecto material de los distintos hechos imponibles cuya ocurrencia en la realidad generan luego de su vinculación a un sujeto determinado, el nacimiento de distintas obligaciones tributarias según el ámbito territorial donde hubieren acaecido.

Alega que Milkaut S.A. realiza en la Provincia de Córdoba "actividades de comercialización", lo que constituye un



CSJ 683/2016

ORIGINARIO

Milkaut S.A. c/ Córdoba, Provincia de s/  
acción declarativa de inconstitucionalidad.

## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

hecho imponible alcanzado por el impuesto sobre los ingresos brutos con una alícuota diferente a la que se contempla para la actividad industrial. 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. 178 vta.).

IV) A fs. 248 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 114/2014 (50-H)/CS1 "Harriet y Donnelly S.A. c/ Chaco, Provincia del s/ acción declarativa de certeza". Por último, a fs. 250, se pasan los autos para dictar sentencia.

Considerando:

1º) Que, tal como lo ha decidido este Tribunal a fs. 69/70, 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.

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 precaver los efectos de la aplicación de la ley local 10.324, 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 ese sentido, 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).

En efecto, de la prueba documental agregada a la causa se desprende que la actividad desplegada por la autoridad provincial demuestra que se han reunido los recaudos exigidos por el artículo 322 del código de rito, para la procedencia formal de la acción declarativa.

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 allí expuestos corresponde remitir en cuanto fueren aplicables al caso de autos, en razón de brevedad y con el propósito de evitar repeticiones innecesarias.

4°) Que en su mérito, lo cierto es que, en el caso concreto, la aplicación de la ley impositiva local 10.324, al gravar a la actora con la alícuota del 4,75% su actividad de industria manufacturera de productos alimenticios (leche y productos lácteos), obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias (v. fs. 37 vta., 39 vta., los formularios



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

de notificación F-904 y el expediente administrativo en copia adjuntado por la demandada, que obran a fs. 20, 62 y 111/149, respectivamente).

5°) Que, en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados en las causas citadas en el considerando 3° precedente y de los criterios fijados por esta Corte a su respecto, en el *sub examine* queda en evidencia la discriminación que genera 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 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, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Milkaut S.A. contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del artículo 22 de la ley 10.324 de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa (v. formularios de notificación F-904, fs. 20 y 62). 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.





## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Parte actora: **Milkaut S.A.**, representada por las **doctoras Ariadna L. Artopoulos y Cynthia P. Calligaro**, con el patrocinio letrado de la **Dra. María Inés Corrá**.

Parte demandada: **Provincia de Córdoba**, representada por los **doctores Leticia V. Aguirre, María Florencia Malvasio y Gustavo Daniel Laucirica**.