Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 5 de Agosto de 2021

Autos y Vistos; Considerando:

1°) Que a fs. 8/55 Colorantes Industriales Argentina S.A. promueve acción declarativa de certeza en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia de Buenos Aires y su agencia de recaudación tributaria (ARBA), a fin de que se declare la inconstitucionalidad de la pretensión de cobro del impuesto sobre los ingresos brutos a la empresa por las operaciones de comercio internacional que realiza.

Fundamenta su pedido en que el proceder provincial viola lo establecido en los artículos 4°, 9°, 10, 17, 27, 31, 75 -incs. 1°, 2°, 10, 13, 15, 32-, 121 y 126 de la Constitución Nacional; 6° y 7° del Acuerdo Comercial de Preferencias Arancelarias suscripto entre el MERCOSUR y la República de la India; y, como consecuencia de ello, contradice también lo previsto en los arts. 75, inc. 22, de la Ley Fundamental y 26 y 27 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados.

Relata que tiene su sede social en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y que realiza operaciones de comercio exterior off shore, sin vínculo jurídico con la jurisdicción de la demandada, catalogadas -según los términos del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT)- como "ventas de exportación en el país de importación", que ocurren en aguas internacionales o en Zona Primaria Aduanera.

Explica que compra insumos a proveedores de la India que luego vende a terceros, en forma electrónica, desde las oficinas situadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires u otras oficinas, operaciones que se realizan sobre mercaderías que se encuentran fuera del ámbito territorial tanto provincial como nacional.

Señala que, una vez adquirida la mercadería -y embarcada por el proveedor con destino al país-, cede o endosa el conocimiento de embarque antes de solicitar o recibir una destinación de importación en el territorio nacional. Puntualiza que, a esos efectos, el productor indio confecciona una factura comercial y el conocimiento de embarque o Bill of Lading (conforme a la terminología adoptada internacionalmente) a nombre de Colorantes Industriales Argentina S.A. y, cuando ella vende la mercadería a un tercero, confecciona una factura de tipo "A" y transfiere la propiedad de los productos mediante la cesión del mencionado Bill of Lading. Aclara que, producida la cesión, es el comprador -y no la actora- el que realiza la importación con las distintas destinaciones que prevé el Código Aduanero (CA) o reexporta la mercadería. Todo ello, afirma, se documenta electrónicamente, mientras que la carga se encuentra en el buque o en Zona Primaria Aduanera. Para los casos en que la cesión de la mercadería se realiza a un consignatario en Argentina, especifica que se sigue el procedimiento requerido por la autoridad tributaria y aduanera para documentar tal operatoria, según los términos previstos en la resolución

general (AFIP) 2793/2010 y que tales operaciones se reflejan en el sistema "Malvina".

Destaca que por lo común, los adquirentes nacionales de la materia prima traída por la empresa son curtiembres ubicadas en distintas jurisdicciones del país que importan temporalmente la mercadería (conf. régimen de importación temporaria del CA), la manufacturan y luego reexportan lo producido. Estima de interés dejar sentado que, a la luz de las normas provinciales, las operaciones de los terceros (adquirentes de la materia prima que la empresa vende) no se encuentran alcanzadas por la gabela provincial cuestionada.

Plantea su disconformidad respecto de la pretensión de la demandada (plasmada por su agencia de recaudación -ARBA- en los informes previos 19/12 y 02/14), en cuanto allí se sostiene que los ingresos de la empresa provenientes de la transferencia de mercaderías no nacionalizadas (ventas de mercadería en tránsito y mercaderías no nacionalizadas en Zona Primaria Aduanera) no se encuentran exentos del pago del impuesto sobre los ingresos brutos.

Expone que la demandada justificó su tesitura en que: i) existe territorialidad, ya que la empresa posee oficinas en la Provincia de Buenos Aires; ii) la actora es contribuyente del impuesto sobre los ingresos brutos y lo liquida según las normas del Convenio Multilateral; iii) las operaciones no se corresponden con ningún régimen especial, por lo cual, tales

ingresos deben ser atribuidos conforme al régimen general, y iv) la actividad realizada -y susceptible de gravamen- no es exportación porque sus clientes tienen asiento en el país (ver fs. 12 y 12 vta. de la demanda).

Sostiene que el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires resultaría inconstitucional si su interpretación y aplicación admitiera este exceso jurisdiccional, en cuyo caso solicita que se declare la inconstitucionalidad de su art. 182, en cuanto establece que el hecho imponible del tributo cuestionado se configura por "El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativo o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado y todo otro de similar naturaleza), estará alcanzada con el impuesto sobre los Ingresos Brutos en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes".

Aduce que la segunda parte de la norma transcripta –de ser interpretada en el sentido que lo hizo la demandada- resulta inconstitucional en el caso concreto, ya que dentro de los lugares donde se realizan las actividades alcanzadas por el gravamen se pretende incluir áreas de exclusiva competencia

federal, o territorios extraños a la provincia -Zona Primaria Aduanera- e incluso a la Nación –las aguas internacionales-, que son los lugares de destino de la mercadería que comercializa.

Reitera que la actividad que el Estado provincial pretende gravar está sometida a las disposiciones de la resolución general 2793/2010 de la AFIP, que caracteriza a la operación como de comercio internacional.

En tales condiciones, esgrime que la conducta provincial atenta contra el sistema federal de reparto de potestades entre el Estado Federal y las provincias, en cuanto pretende imponer un tributo local a una actividad comercial de índole internacional cuya regulación corresponde al Congreso Nacional (conf. arts. 9°, 75, incs. 1° y 13, y 126 de la Constitución Nacional).

Asimismo, plantea la inconstitucionalidad de la pretensión tributaria local por considerarla violatoria del régimen de coparticipación federal, en tanto el impuesto provincial con el que se pretende gravar las compraventas internacionales de mercaderías produciría una superposición de gravámenes prohibida por el art. 9°, inc. b), segundo párrafo, de la ley 23.548, ya que se le pretende imponer un tributo sobre los ingresos provenientes de las mismas actividades por los que tributó a nivel nacional el impuesto a las ganancias.

En el marco de lo expuesto, Colorantes Industriales Argentina S.A. solicita al Tribunal que dilucide las siguientes

cuestiones: i) si la provincia puede o no gravar el comercio internacional de mercaderías (que no se extraen ni elaboran en su territorio) o si ello afecta las competencias del gobierno federal en materia aduanera y de comercio internacional; ii) si la imposición del tributo en el caso concreto opera o no como la consolidación de una barrera interna (aduana interior) al tráfico interno e internacional de mercaderías extranjeras (conf. arts. 9°, 10 y 75, inc. 1°, de la Ley Fundamental); iii) si el impuesto sobre los ingresos brutos recaído sobre las compraventas internacionales de mercadería a destinatarios de Argentina -para su posterior importación por parte de ellos- resulta violatorio de lo dispuesto en el art. 9°, inc. b), segundo párrafo, de la ley 23.548 que prohíbe la doble imposición, como así también del art. 75, inc. 2°, de la Constitución Nacional, en cuanto prohíbe que las leyes locales modifiquen unilateralmente la ley de coparticipación federal; iv) si la posición tributaria local interfiere directa o indirectamente con lo establecido en el Acuerdo Preferencial de Comercio, suscripto entre el Mercosur y la República de la India, el 25 de enero de 2004 y aprobado por la ley nacional 26.409; v) si en el caso concreto la imposición del tributo local sobre materia prima, que en su totalidad es importada bajo el régimen de importación temporaria, configura o no un supuesto de afectación a la cláusula de progreso; y, por último, vi) si la recaudación del impuesto local constituye una violación al precepto constitucional que impone al Estado Nacional velar por el crecimiento equitativo de las provincias.

2°) Que a fs. 58/61 la señora Procuradora Fiscal opina que el proceso corresponde a la competencia originaria de este Tribunal, porque entiende que es un pleito de manifiesto contenido federal en el que es parte una provincia. A su juicio, la cuestión constitucional radica en la alegada interferencia que la pretensión provincial produciría en el ejercicio de facultades propias de la Nación en las materias aduaneras y de regulación del comercio internacional.

3°) Que tales antecedentes imponen considerar que la apertura de la jurisdicción originaria en razón de la materia cuando una provincia es parte, solo procede cuando la acción entablada se funda directa y exclusivamente en prescripciones constitucionales de carácter nacional, leyes del Congreso, o tratados, de tal suerte que la cuestión federal sea la predominante en la causa (Fallos: 332:1422, entre muchos otros).

Por lo tanto, quedan excluidos de dicha instancia los procesos en los que se debatan cuestiones de índole local que traigan aparejada la necesidad de hacer mérito de estas o que requieran para su solución la aplicación de normas de esa naturaleza o el examen o la revisión en sentido estricto de actos administrativos de las autoridades provinciales, legislativos o judiciales de carácter local (Fallos: 333: 1710; 330: 4678 Y 4851; 329:937).

4°) Que las circunstancias del caso no permiten tener por configurada una cuestión federal de las características

descriptas en el considerando 3° precedente, pues de acuerdo a la exposición de los hechos que surge de los términos de la demanda -a los que corresponde atender de modo principal para la determinación de la competencia según los artículos 4° y 5° del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación- la actora efectúa un planteamiento conjunto de un asunto de naturaleza federal con uno de orden local que estaría directa e inmediatamente relacionado, de manera sustancial, con la aplicación e interpretación del artículo 182 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, que integra el derecho público local (Fallos: 329:5675). Solo a partir del resultado que se obtenga de dicha labor hermenéutica sería dable determinar el verdadero alcance del precepto cuya inconstitucionalidad se somete a consideración a través de la demanda. En efecto, es la propia actora la que afirma en el caso que una correcta interpretación de la norma local referida llevaría a enervar la pretensión de cobrarle el impuesto que cuestiona (arg. Fallos: 334:902).

5°) Que, por lo demás, el planteo de ilegitimidad del gravamen provincial a la luz de las disposiciones del régimen de coparticipación federal de impuestos, debe ser subsumido en el marco de la decisión adoptada por el Tribunal en la causa "Papel Misionero S.A.I.F.C. c/ Misiones, Provincia de" (Fallos: 332:1007), a cuyos fundamentos y conclusiones corresponde remitir en razón de brevedad y con el propósito de evitar repeticiones innecesarias.

6°) Que, en consecuencia, tanto el examen del art. 182 del Código Fiscal local, como el atinente a la invocada violación del régimen de coparticipación federal de impuestos que produciría la pretensión tributaria provincial por generar una superposición de gravámenes prohibida por el art. 9°, inc. b), segundo párrafo, de la ley 23.548, hacen aplicable el criterio establecido por esta Corte, frente a procesos que se pretenden radicar ante su jurisdicción originaria prevista en el artículo 117 de la Constitución Nacional, según el cual si se sostiene que la ley, el decreto, etc., son violatorios de las instituciones provinciales y nacionales debe irse primeramente ante los estrados de la justicia provincial, y en su caso, llegar a esta Corte por el recurso extraordinario del artículo 14 de la ley 48. En esas condiciones se guardan los legítimos fueros de las entidades que integran el gobierno federal, dentro de su normal jerarquía; pues carece de objeto llevar a la justicia nacional una ley o un decreto que, en sus efectos, pudieron ser rectificados por la magistratura local (Fallos: 334:902 y sus citas, entre otros).

7°) Que ello no obsta a la tutela que esta Corte eventualmente pueda dar a los aspectos federales que el litigio pudiera comprender, la que debe procurarse por la vía del recurso extraordinario y en la medida en que la decisión de los jueces provinciales afecte el interés de las partes (Fallos: 277:365; 310:2841, entre muchos otros).

Por ello, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se resuelve: Declarar la incompetencia de esta Corte para conocer en la causa por vía de su instancia originaria. Notifíquese, comuníquese a la Procuración General de la Nación y, oportunamente, archívese.

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por HIGHTON Elena Ines

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Parte actora: **Colorantes Industriales Argentina S.A.**, representada por el **Dr. John Ryan Lussich**, con el patrocinio de los **Dres. Fernando W. Tapia y Juan F. Porta**.

Parte demandada: **Provincia de Buenos Aires y ARBA**, no presentadas en autos.