



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 24 de Febrero de 2022

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

Resulta:

I) A fs. 24/53 se presenta Kiskali S.A., con domicilio en Libertad, en la Provincia de Buenos Aires, 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 gravar la actividad que realiza en su jurisdicción con una alícuota diferencial (más alta) para el pago del impuesto sobre los ingresos brutos, por los períodos fiscales 01 y 02 correspondientes al año 2016, plasmada en la resolución DJRGDA-R n° 0019/2016 de la Dirección General de Rentas, en razón de no poseer su establecimiento productivo en esa provincia.

Puntualmente, solicita la declaración de inconstitucionalidad del artículo 22 de la ley impositiva provincial 10.324, en cuanto sostiene que la pretensión fundada en dicha norma resulta violatoria de diversos derechos y garantías constitucionales, en particular de los artículos 4°, 9°, 10, 11, 12, 16, 28, 31, 75, incisos 1°, 10 y 13, y 126 de la Constitución Nacional.

Relata que Kiskali S.A. es una empresa cuya actividad principal es la elaboración de galletitas y bizcochos, en

especial tostadas, grisines y mini tostadas, que tributa el impuesto sobre los ingresos brutos bajo el régimen del Convenio Multilateral, y cuyo establecimiento industrial se encuentra radicado en la localidad de Pilar, Provincia de Buenos Aires.

Añade que la Provincia de Córdoba grava con el impuesto a los ingresos brutos -vg. del 4,75 % para el período 2016- a los ingresos provenientes de la actividad industrial que realiza -cuya base líquida de acuerdo a lo dispuesto en el Convenio Multilateral- mientras que, según sostiene, aplica -de un modo genérico y arbitrario- una alícuota del 0,50 % a todas las industrias radicadas en su jurisdicción.

En ese contexto, aduce que la pretensión provincial constituye una invasión a las facultades exclusivas de la Nación para reglar el comercio con las naciones extranjeras y las provincias entre sí (artículo 75, inciso 13, de la Constitución Nacional), e instaura una "aduana interior" que vulnera lo prescripto por los artículos 4°, 9°, 10, 11, 12, 16, 17, 28, 31 y 75, incisos 1°, 10 y 13 y 126 de la Constitución Nacional. Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura.

Por último, desarrolla las razones por las cuales, a su entender, se cumplen los requisitos para la procedencia de la acción declarativa.

II) A fs. 56/57 dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 61/62 el Tribunal



Corte Suprema de Justicia de la Nación

declaró su competencia originaria para entender en la presente causa e hizo lugar a la medida cautelar solicitada.

III) A fs. 192/217 la Provincia de Córdoba contesta la demanda y solicita su rechazo.

Tras las negativas de rigor, sostiene que no se reúnen los requisitos de procedencia de la acción dado que no se configura un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica, toda vez que el actor debió interponer demanda contencioso administrativa dentro del plazo de los treinta días de notificada la resolución del Ministerio de Finanzas provincial n° 000010/2017, lo que no hizo, por lo cual alude que la cuestión se ha tornado abstracta por haberse superado el estado de incertidumbre inicial que condicionaba la viabilidad de la acción, pues ha existido una aceptación voluntaria de la pretensión fiscal.

Destaca 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.

IV) A fs. 245 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 "Bayer" (Fallos: 340:1480).

Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 61/62, 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.

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 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).

Es sabido que la declaración de certeza, en tanto no tenga carácter simplemente consultivo, no importe una indagación meramente especulativa y responda a un "caso" que busque precaver los efectos de un acto en ciernes, al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal, constituye causa en los términos de la Ley Fundamental (Fallos: 310:606 y 977; 311:421, entre otros). A la luz de lo expuesto, 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).



Corte Suprema de Justicia de la Nación

En efecto, de la prueba documental agregada a la causa se desprende que la actividad desplegada por la autoridad provincial tiene entidad suficiente para sumir a la actora en un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica, por lo que la controversia es actual y concreta (Fallos: 310:606 y 311:421, precedentemente citados, entre otros).

En consecuencia, es dable concluir que se encuentran reunidos 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 ("Bayer S.A") y en la causa CSJ 114/2014(50-H)/CS1 "Harriet y Donnelly S.A. c/Chaco, Provincia del s/acción declarativa de certeza", sentencias 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 a la actora su actividad (v. cuarto párrafo del resultando I), con la alícuota "residual" del 4,75% obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias (v. también los formularios de notificación de las resoluciones DGR n° 19/2016 de la Dirección

General de Rentas y n° 000010/2017 del Ministerio de Finanzas Provincial, fs. 10/12 y 148/158).

5°) Que, en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados 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, y concordemente con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Kiskali S.A. y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del artículo 22 de la ley 10.324 de la Provincia de Córdoba, como así también la de la pretensión fiscal fundada en dicha 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.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Parte actora: **Kiskali S.A.**, representada por el **Dr. Gastón F. Vidal Quera**.

Parte demandada: **Provincia de Córdoba**, representada por los **Dres Pablo J. María Reyna y Leticia V. Aguirre**, con el patrocinio letrado de las **Dras. Julia Enriquez y María Florencia Malvasio**.