



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 8 de Noviembre de 2022

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

Resulta:

I) A fs. 16/40 se presenta Mastellone Hermanos S.A. y deduce acción declarativa de inconstitucionalidad en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia de Córdoba, a fin obtener la declaración de inconstitucionalidad del artículo 22, de la ley impositiva provincial 10.250, así como de las normas del mismo tenor que la sustituyan y, en consecuencia, se declare ilegítima la pretensión de la demandada de aplicarle alícuotas diferenciales más gravosas en el impuesto sobre los ingresos brutos por la actividad que realiza en dicha jurisdicción, en razón de no poseer su establecimiento productivo en esa provincia.

Sostiene que la pretensión fiscal de su contraria resulta violatoria de diversos derechos y garantías constitucionales, en particular, de los artículos 7°, 9°, 10, 11, 12, 16, 17, 28, 75, incisos 1° y 13, y 126 de la Constitución Nacional.

Explica que Mastellone Hermanos S.A. es una empresa que se dedica a la elaboración y comercialización de productos lácteos tales como leches frescas, leches UAT, leches en polvo, quesos, ricota, dulce de leche, crema, manteca, leche

estandarizada y leche cruda, entre otros. Añade que posee plantas elaboradoras en las provincias de Buenos Aires y Córdoba, y que en esta última solo fabrica masa para quesos.

Dice también que cuenta con "plantas de pre-recibo de materia prima láctea" en las provincias de Buenos Aires, Santa Fe y Córdoba. Asimismo, señala que desarrolla su actividad en todas las provincias del país -entre ellas, en la Provincia de Córdoba- por lo que tributa el impuesto sobre los ingresos brutos bajo el régimen del convenio multilateral, con jurisdicción sede en la Provincia de Buenos Aires.

Alega que -con sustento en el artículo 22 de la ley impositiva anual 2015- la demandada le reclama, con relación al anticipo 10 del período 2015, la aplicación de una alícuota mayor en el gravamen (4% o 4,75%, o la establecida para el comercio mayorista si esta resultare inferior, en vez del 0,5%) sobre la base de que su establecimiento industrial no se encuentra en la jurisdicción provincial.

Pone de manifiesto que a partir del período 10/2015 comenzó a liquidar el impuesto sobre los ingresos brutos aplicando la tasa de 0,5% con relación a las actividades que desarrolla en la Provincia de Córdoba, y que informó tal circunstancia a la jurisdicción demandada el 16 de noviembre de 2015. Destaca que la Dirección General de Rentas de esa provincia mediante formulario de notificación F-904, emitido el 19 de noviembre siguiente, la intimó a ingresar el pago de las



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

diferencias del impuesto en cuestión con relación a dicho período, debido a que el establecimiento industrial de Mastellone no se encontraba radicado en la provincia accionada.

En ese contexto, concluye que la pretensión provincial constituye una invasión a las facultades exclusivas de la Nación para reglar el comercio (artículos 75, inciso 13, y 126 de la Constitución Nacional), una restricción a la libre circulación de mercaderías, en tanto instauran una "aduana interior" que vulnera lo prescripto por los artículos 9°, 10, 11, 12 y 75, inciso 1° de la Carta Magna. Considera, además, que se violan la garantía de igualdad, el derecho de propiedad y que el criterio de diferenciación establecido a través de la normativa impugnada resulta irrazonable (artículos 16, 17 y 28 de la Ley Fundamental). 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. 47/48 vta. la sociedad demandante pone en conocimiento del Tribunal que fue notificada de la resolución 52/2015 emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Córdoba el 18 de diciembre de 2015, en la que dispuso, entre otras cosas, liquidar la diferencia del impuesto sobre los ingresos brutos con relación al período 10/2015 por un valor de \$ 284.098,54 e intimar al pago de esa suma, con los

accesorios que correspondan. Asimismo, refiere que con ese acto administrativo y la liquidación de intereses al 28 de diciembre de 2015 se lo intimó a pagar la suma total de \$ 294.042 -comprensiva de capital, intereses a esa fecha y el fondo educativo (FOFISE)-, bajo apercibimiento de iniciar acciones legales.

III) A fs. 51 dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 58/59 el Tribunal declaró su competencia originaria para entender en la presente causa e hizo lugar a la medida cautelar solicitada.

IV) A fs. 204/231 la Provincia de Córdoba contesta la demanda y solicita su rechazo.

Tras las negativas de rigor, reproduce los artículos 22 de la ley impositiva provincial 10.250 y 215, inciso 23 del Código Tributario (t.o. por el decreto local 400/2015).

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.



CSJ 5012/2015

ORIGINARIO

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

## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

V) A fs. 262 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".

Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 58/59, 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.

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 10.250, 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 evitar 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).

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, entre otros).

En consecuencia, es dable concluir que se encuentran reunidos los presupuestos 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 corresponde remitir en cuanto fueren aplicables al caso de autos, por razones de brevedad y con el propósito de evitar repeticiones innecesarias.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

4°) Que, en efecto, de acuerdo a la jurisprudencia reseñada en el considerando precedente, la aplicación en el caso de la ley impositiva 10.250, al gravar a la actora la actividad ya referida con la alícuota "residual" del 4% o 4,75% o la establecida "para el comercio mayorista si ésta resultare inferior", obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias, por cuanto queda en evidencia la discriminación que genera la legislación provincial en función del lugar de radicación del establecimiento productivo del contribuyente, se lesiona el principio de igualdad, y se altera la corriente natural del comercio, instaurando así una suerte de "aduana interior" vedada por la Constitución Nacional (artículos 9° a 12, 16, 75, inciso 13 y 126 de la Constitución Nacional), 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 Mastellone Hermanos S.A. y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del artículo 22 de la ley local 10.250 de la Provincia de Córdoba, como así también la de la pretensión fiscal plasmada en la resolución DJRGDA-R 52/2015. 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.

CSJ 5012/2015

ORIGINARIO

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



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Parte actora: **Mastellone Hermanos S.A.**, representada por los **Dres. Esteban A. Laspina y Analía A. Sánchez.**

Parte demandada: **Provincia de Córdoba**, representada por las **Dras. Leticia V. Aguirre; María F. Malvasio y Sonia L. Trinidad.**