



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 7 de Marzo de 2023

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

Resulta:

I) A fs. 17/48 se presenta Maincal S.A., con domicilio fiscal en la 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 obtener la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 22 y 18 de las leyes impositivas provinciales 10.324 y 10.412, correspondientes a los períodos fiscales 2016 y 2017, respectivamente, en cuanto establecieron durante su vigencia la aplicación de alícuotas diferenciales del 4,75% del impuesto sobre los ingresos brutos a la actividad industrial que desarrolla la actora, correspondiente a los períodos fiscales 2016/07 a 2017/01, en razón de no poseer su establecimiento productivo en esa provincia.

Indica que ello resulta lesivo de los artículos 9°, 10, 11, 16, 17, 75, incisos 1° y 13, de la Constitución Nacional, pues erige una aduana interior (fs. 17 vta.).

Expresa que es una empresa dedicada a la producción y comercialización de calzado de uso profesional, la que cuenta con tres plantas industriales, ubicadas en la localidad de Pérez, Provincia de Santa Fe. Asimismo, manifiesta que es contribuyente del Convenio Multilateral a los fines del impuesto

sobre los ingresos brutos y que desarrolla su actividad en la mayoría de las provincias, incluida la provincia demandada (fs. 18).

Alega que, al liquidar el gravamen en la Provincia de Córdoba, aplicó la tasa del 0,5%, prevista para su actividad en el artículo 17 de la ley impositiva vigente, pero que, frente a ello, la Dirección General de Rentas provincial procedió a liquidarle diferencias en el gravamen por entender -con sustento en los citados artículos 22 de la ley impositiva provincial 10.324 y 18 de la ley local 10.412- que correspondía aplicar una alícuota mayor (4,75%), ya que su establecimiento industrial se encuentra ubicado fuera del territorio provincial.

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

Añade que la demandada vulnera el principio de igualdad, traba el comercio interjurisdiccional, viola el principio de solidaridad federal (artículos 1°, 5°, 6°, 7°, 8°, 16, 75, inciso 2°, y concordantes de la Carta Magna), así como el derecho de propiedad. Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura.

Finalmente, requiere el dictado de una medida cautelar, en los términos del artículo 230 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

II) A fs. 51 dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 57/58 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. 110/142 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 n° 400/2015) y el artículo 22 de la ley impositiva provincial 10.324.

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 (fs. 116 vta.).

Destaca -entre otras consideraciones- que el objetivo de la medida fiscal en cuestión debe entenderse como un beneficio condicionado a que la industria se encuentre radicada en Córdoba, potestad tributaria provincial 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.

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 (véase fs. 124).

Alega que Maincal S.A. realiza en la Provincia de Córdoba "actividades de comercialización", lo que constituye un hecho imponible alcanzado por el impuesto sobre los ingresos brutos con una alícuota diferente a la que se contempla para la actividad industrial (fs. 127 vta., último párrafo/128, párrafo 1°). 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. 138 vta.).

IV) A fs. 177 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



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

planteada. Por último, a fs. 178, pasan los autos para dictar sentencia.

Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 57/58, 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 las leyes locales 10.324 y 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 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 demuestra que la controversia es actual y concreta (Fallos: 310:606 y 311:421, entre otros).

En consecuencia, 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 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 las leyes impositivas que se cuestionan, en el caso concreto, al gravar a la actora la actividad ya referida en el resultando I, con la alícuota del 4,75%, obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias (v. resolución DJRGDA-R 0005/2017 cuya copia obra a fs. 8/10, y constancias de fs. 12, 14/16 y 67/68).

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



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

(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 de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Maincal S.A. contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad de los artículos 22 y 18 de las leyes impositivas 10.324 y 10.412 de la Provincia de Córdoba, respectivamente, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa (resolución DJRGDA-R 0005/2017 y notificación de deuda caso 7980-001277). 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.

Parte actora: **Maincal S.A.**, representada por **sus letrados apoderados, Dres. Esteban A. Laspina y Analía A. Sánchez.**

Parte demandada: **Provincia de Córdoba**, representada por el **Dr. Pablo J. María Reyna, Procurador del Tesoro de la Provincia de Córdoba, y por sus letradas apoderadas, Dras. Leticia V. Aguirre y Sonia L. Trinidad**, con el patrocinio letrado de la **Dra. María Florencia Malvasio.**