



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 20 de Abril de 2023

Vistos los autos: "Droguería del Sud S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", de los que

Resulta:

I) A fs. 98/125 vta. se presenta Droguería del Sud S.A., con domicilio fiscal en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y deduce acción declarativa de certeza en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia de Buenos Aires, a fin de que se declare ilegítima e inconstitucional la pretensión de la demandada de exigirle el pago de las diferencias del impuesto sobre los ingresos brutos por los períodos fiscales enero a diciembre de 2010, mediante la Disposición Delegada (SEFSC) 4721/2016 de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, emitida por aplicación de la ley provincial 14.044 (Ley Impositiva año 2010).

Sostiene que la Provincia de Buenos Aires intenta aplicarle una alícuota incrementada por la venta en su territorio de productos provenientes de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, contraviniendo lo dispuesto por los artículos 9°, 10, 11, 75, inciso 13, y 126 de la Constitución Nacional.

Relata que se dedica a la venta mayorista de medicamentos para uso humano en todo el territorio nacional, y que desarrolla su actividad a través de su sede central ubicada en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y de los centros de distribución que posee en las provincias de Buenos Aires

-situados en las ciudades de Bahía Blanca, Mar del Plata y Avellaneda-, Córdoba, Corrientes, Mendoza, Río Negro y Santa Fe. Asimismo, manifiesta que se encuentra inscripta en el régimen del Convenio Multilateral y que tributa el impuesto sobre los ingresos brutos en todas las jurisdicciones.

Alega que la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (A.R.B.A.) considera que la alícuota del 1% en el gravamen, prevista en el artículo 21, inciso a, de la citada ley local 14.044, corresponde únicamente para los ingresos por ventas de aquellos productos farmacéuticos que hayan sido despachados desde los establecimientos que posee en la Provincia de Buenos Aires, pero que para los que provienen del establecimiento ubicado en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires debe calcularse el impuesto aplicando el 4,5% (artículo 20, inciso a).

Expone que A.R.B.A. dictó la citada disposición delegada (SEFSC) 4721/2016, del 23 de agosto de 2016, en la que se determinó de oficio el impuesto sobre los ingresos brutos del ejercicio 2010, por un monto de \$ 6.091.000,70 (más sus accesorios), en razón de la diferencia en cuanto a la alícuota aplicable a la venta al por mayor de productos farmacéuticos, y que extendió la responsabilidad a una serie de personas integrantes del directorio de la firma.

Aduce por ello que la pretensión provincial evidencia una discriminación en función del lugar de radicación del



Corte Suprema de Justicia de la Nación

establecimiento del contribuyente, que resulta violatoria del principio de igualdad (artículo 16 de la Constitución Nacional), y de la cláusula comercial establecida en el artículo 75, inciso 13, de la Ley Fundamental, que prevé la competencia exclusiva del Congreso de la Nación para reglar el comercio interjurisdiccional, instaurando de esa forma una especie de "aduana interior" vedada por los artículos 9° a 12 de la Carta Magna, con lo cual considera, en definitiva, que se encuentra en juego el régimen federal adoptado por el artículo 1° de la Constitución Nacional. Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura.

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

II) A fs. 128 dictaminó la señora Procuradora Fiscal y, sobre la base de esa opinión, a fs. 139/140 el Tribunal declaró su competencia originaria para entender en la presente causa e hizo lugar a la medida cautelar solicitada.

III) A fs. 166/177 la Provincia de Buenos Aires contesta la demanda y solicita su rechazo.

Tras las negativas de rigor, defiende la constitucionalidad del régimen fiscal impugnado.

En este orden de ideas, arguye que la fijación de las alícuotas del impuesto sobre los ingresos brutos depende del

criterio valorativo del legislador, basado en el análisis de cuestiones de índole social y de política económica y fiscal. Añade que el objetivo de la medida fiscal en cuestión debe entenderse como 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.

Resalta que, por imperio del artículo 75, incisos 18 y 19 de la Constitución Nacional, no solo la Nación puede legislar "en materias de políticas de promoción y de fomento industrial, sino que también las provincias cuentan con esta potestad, tal como fue también reconocido en el Pacto Federal del año 1993".

Niega que la norma tributaria en crisis afecte la prohibición constitucional de establecer "aduanas interiores", y destaca que "el hecho imponible está dado por el ejercicio oneroso de la actividad económica gravada en territorio provincial en materia de venta de productos farmacéuticos", y que "en ello no existe discriminación alguna ya que la actividad se encuentra gravada con independencia del lugar en que se desarrolla, en tanto y en cuanto el producido de la misma se concrete en territorio local". Más adelante, explica que "si bien existe una carga tributaria diferente en función de que los establecimientos estén ubicados en esta Provincia o en otras jurisdicciones, ello por sí mismo no implica un impedimento a la entrada o salida de los productos".



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Arguye que “[t]ampoco hace presumir, por sí mismo, una alteración en el flujo comercial de los productos involucrados en dicha actividad, ni en las regulaciones mismas del comercio interestadual”; por ello, indica que “para invalidar la potestad tributaria provincial sería necesario demostrar que existe una inadmisibles interferencia en las regulaciones o políticas federales, actividad probatoria que la actora no ha desarrollado ni ha ofrecido hacer”.

Por otra parte, señala que, a los fines de neutralizar los efectos causados por políticas fiscales de otras jurisdicciones que dieron ventajas adicionales a las droguerías que se instalen en ellas, el legislador provincial -en realidad- optó por sacrificar una porción de sus ingresos a cambio de que el contribuyente comercialice los productos desde un establecimiento propio que esté ubicado en el territorio local.

En otro orden de consideraciones, puntualiza que los productos que comercializa la actora carecen de un precio fijo o específicamente tarifado, razón por la cual ella “tiene la posibilidad de diagramar la estructura de sus costos en base a la alícuota correspondiente y adecuar aquellos a su realidad impositiva”.

Asimismo manifiesta que no hay un derecho de la actora, “a mantener un determinado nivel de rentabilidad por su actividad comercial”, sino que, por el contrario, su margen de utilidad dependerá de numerosas variantes tales como, de los

laboratorios con los que contrate, de las farmacias a las que distribuye, de la carga tributaria de las distintas jurisdicciones en que desarrolla actividad, etc. Agrega que, si aun se admitiera la fijación del precio por parte del fabricante y que el precio de venta al público es fijo y uniforme en todo el país, no existen razones para afirmar que los costos recaen sobre el eslabón intermedio (el distribuidor) y no sobre el extremo de la cadena de comercialización (la farmacia).

Por último, destaca la evolución progresiva de la jurisprudencia de la Corte a partir del año 1973, y aduce que si bien las provincias no pueden reglar el comercio interjurisdiccional, ello no inhibe necesariamente el poder impositivo provincial de gravar actividades relacionadas con el comercio.

IV) A fs. 223/226 vta. obra el dictamen de la señora Procuradora Fiscal acerca de las cuestiones constitucionales propuestas, y señala que los planteos de las partes son sustancialmente análogos a los ya examinados en el expediente CSJ 38/2014 (50-D)/CS1 "Droguería del Sud S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", sentencia del 6 de noviembre de 2018, a cuyos términos remite en lo que fueren aplicables al caso.

Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 139/140, esta demanda corresponde a la competencia originaria de



Corte Suprema de Justicia de la Nación

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 14.044, a la par de fijar relaciones legales que vinculan a las partes en el conflicto (Fallos: 311:421; 318:30; 323:1206; 327:1034, 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; 328:4198 y causa CSJ 38/2014 (50-D)/CS1 "Droguería del Sud S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", sentencia del 6 de noviembre de 2018).

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; 311:421, precedentemente citado, entre otros).

En consecuencia, corresponde concluir que se encuentran reunidos los recaudos exigidos por el artículo 322

del código de rito, para la admisibilidad de la acción declarativa.

3°) Que en cuanto al fondo del asunto, la cuestión a resolver en el caso presenta sustancial analogía con la ya examinada y resuelta por el Tribunal en el precedente de Fallos: 340:1480 y en las causas 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, y CSJ 38/2014 (50-D)/CS1 "Droguería del Sud S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", ya citada, 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 la actividad de la actora conforme lo encuadra y grava la demandada con la alícuota del 4,5% (fs. 12/38 vta.), obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias.

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 presente caso queda en evidencia la discriminación que genera la legislación provincial en función del lugar de radicación del establecimiento del contribuyente, en tanto lesiona el principio de igualdad (Constitución Nacional, artículo 16), y altera la corriente



Corte Suprema de Justicia de la Nación

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 despachados desde su territorio, extremo que conduce a la declaración de invalidez de la pretensión fiscal de la demandada (Fallos: 340:1480 y causa CSJ 38/2014 (50-D)/CS1 "Droguería del Sud S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", antes citados).

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Droguería del Sud S.A. y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del régimen de los artículos 20, inc. a y 21, inc. a de la ley 14.044, como así también de la disposición delegada (SEFSC) 4721/2016 de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires en cuanto determina las obligaciones fiscales de la actora como contribuyente del impuesto a los ingresos brutos por el período fiscal 2010 (enero a diciembre) en lo atinente a la cuestión aquí debatida. 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.

Nombre del actor: **Droguería del Sud S.A.**

Nombre del demandado: **Provincia de Buenos Aires.**

Profesionales: **Dres. Miguel A. M. Tesón; Adriana M. A. Padulo; Franco R. Alaniz; Hernán Gómez; María Florencia Quiñoa y Guillermo A. Lalanne.**