



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 9 de Mayo de 2023

Vistos los autos: "Liliana S.R.L. c/ Córdoba, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", de los que

Resulta:

I) A fs. 11/41 se presenta Liliana S.R.L. con domicilio 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 que 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 2 y 3 de 2016, en razón de no poseer su establecimiento productivo en esa provincia.

Puntualmente, solicita la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 22 de la ley 10.324 (impositiva provincial), 5° de la ley local 9505 y 371 de la resolución normativa DGR 1/2011, en cuanto establecieron para los períodos ya referidos, la aplicación de alícuotas diferenciales del 4% o 4,75 % -según sea el caso- o la establecida "para el comercio mayorista si ésta resultare inferior" del impuesto sobre los ingresos brutos a la actividad industrial que desarrolla la actora, lo que a su entender resulta un reclamo discriminatorio al imponerle condiciones más gravosas en relación a los contribuyentes que tienen

establecimiento radicado en ese Estado local, quienes tributan el 0,50%.

Explica que Liliana S.R.L. es una empresa que tiene como actividad principal la fabricación, desarrollo y comercialización de electrodomésticos (código de actividad 38.000 "fabricación de productos metálicos, maquinarias y equipos") y que posee su sede central y su planta industrial en la Provincia de Santa Fe. Asimismo, manifiesta que es contribuyente del Convenio Multilateral en razón de que ejerce su actividad en más de una jurisdicción provincial.

Puntualiza que -el 5 de mayo de 2016- la Dirección General de Rentas le notificó la intimación para que en el término de cuarenta y ocho horas rectifique la declaración jurada conforme a las alícuotas referidas precedentemente e ingrese el pago de las diferencias resultantes (v. fs. 5/7 y 14 vta.).

En este 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, 75, incisos 1°, 10 y 13 y 126 de la Constitución Nacional. Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura.



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Solicita el dictado de una medida cautelar de no innovar, a fin de que se suspenda a su respecto la aplicación de las alícuotas diferenciales cuestionadas.

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. 44/45 dictaminó la señora Procuradora Fiscal y, sobre la base de esa opinión, a fs. 52/53 el Tribunal declaró su competencia originaria para entender en la presente causa e hizo lugar a la medida cautelar solicitada.

III) A fs. 91/115 la Provincia de Córdoba contesta la demanda y solicita su rechazo.

Tras las negativas de rigor, se opone a la procedencia formal de la acción declarativa, al sostener que existen otras vías recursivas disponibles en el ordenamiento local, que la propia actora ha empleado y se encuentran pendientes de resolución.

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 la instalación de nuevas industrias, 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. 143 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.

V) Luego del llamado de autos para sentencia, la Provincia de Córdoba efectuó la presentación de fs. 148/160 vta., en la que señala que se encuentra demandada ante esta Corte en un cúmulo de acciones declarativas de certeza promovidas por vecinos de otras provincias, en las que se persigue la declaración de inconstitucionalidad de las leyes impositivas correspondientes a los años 2011 a 2017 y otras disposiciones normativas relacionadas, en cuanto establecieron durante su vigencia alícuotas diferenciales del impuesto sobre los ingresos brutos para los contribuyentes que comercialicen productos elaborados en otras jurisdicciones, en relación a aquellos que realicen la actividad industrial de producción en territorio cordobés.

Acompaña como anexo I el listado de procesos en curso en los que ya ha tomado participación, indicando en cada caso las leyes cuya constitucionalidad se cuestiona.

Destaca que en forma paralela, algunas empresas han iniciado acciones de repetición de impuestos ante los Juzgados de Ejecución Fiscal de la Ciudad de Córdoba (anexo III).



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Sostiene que de declararse la inconstitucionalidad de la normativa provincial referida, las eventuales demandas de repetición a iniciarse podrían significar para la provincia tener que afrontar un costo de \$ 2.309,3 millones. A su vez, alega que el hecho de generar un precedente que no prevea las consecuencias económicas que se ocasionarían al erario público provincial, determinaría que la eventual posibilidad de repetición se extienda a todas las empresas que se encuentren en igual condición en el período considerado, lo que quintuplicaría los costos, ya que elevaría el perjuicio para la provincia - según esgrime- a un total de \$ 11.587,6 millones. Acompaña como anexo IV un informe elaborado por el Ministerio de Finanzas provincial.

Por tales motivos, solicita que se efectúe un razonable juicio de ponderación sobre las consecuencias que tendrían las sentencias a dictarse, en los términos de la acordada 36/2009.

Sin perjuicio de ello, afirma que, a todo evento, aun en el supuesto de estimarse que la legislación provincial resulta inconstitucional, una eventual declaración en tal sentido tendría que efectuarse sin efectos retroactivos.

Considerando:

1°) Que 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 9505 y 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", constituye causa en los términos de la Ley Fundamental (Fallos: 310:606 y 310:977; 311:421, entre otros). En ese sentido, en el presente caso, se advierte que ha mediado una conducta estatal explícita de la demandada dirigida a la percepción 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 generar incertidumbre sobre el alcance y modalidad de la relación jurídica entre la firma que ha promovido la demanda y el fisco de la Provincia de Córdoba. En virtud de la intimación que le dirigió la Dirección General de Rentas, la actora debía abonar, en el plazo de quince días, la suma de \$ 579.145,51 por la aplicación de la alícuota del 4,75 % en el impuesto sobre los ingresos brutos, con más los accesorios correspondientes y los aportes que se recaudan con



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

dicho impuesto (cfr. fs. 82/84, resolución DJRGDA-R 0054/2016, del 11 de octubre de 2016). Se trata, por lo tanto, de una actividad administrativa realizada en ejecución de las leyes impugnadas, que ocasiona un riesgo suficientemente individualizado y concreto para los intereses e la contribuyente.

En consecuencia, se han reunido los recaudos exigidos por el artículo 322 del Código de rito, para la procedencia 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 conclusión corresponde remitir en cuanto fueren aplicables al caso de autos, en razón de brevedad y con el propósito de evitar repeticiones innecesarias.

4°) Que en su mérito, lo cierto es que, en el caso concreto, la aplicación de las leyes impositivas 9505 y 10.324, en este punto, 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 (v. también el formulario de notificación de fs. 7 y

el artículo 371 de la resolución normativa 1/2011, dictada por la Dirección General de Rentas).

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 generada por la legislación provincial en función del lugar de radicación del contribuyente, en tanto se lesionaba el principio de igualdad (Constitución Nacional, artículo 16), y se alteraba la corriente natural del comercio (Constitución Nacional, artículos 75, incisos 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).

6°) Que en mérito a la etapa en la que se encuentra el proceso, no corresponde dar curso al planteo efectuado por la demandada a fs. 148/160 vta., ya que a partir del llamado de autos para sentencia de fs. 144, ha quedado cerrada toda discusión y no pueden presentarse más escritos ni producirse más pruebas (art. 484 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Sin perjuicio de ello, corresponde señalar que no se configura en el caso la situación denunciada en dicha presentación, ya que de este pronunciamiento no se siguen las



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

consecuencias enunciadas en el escrito referido, pues la sentencia que se dicta no habilita a la actora a repetir suma alguna, dado que no tributó en los períodos que se encuentran en juego la alícuota mayor prevista para los productores foráneos que comercializan sus productos en territorio cordobés, sino que aplicó la contemplada para quienes desarrollan la actividad industrial en establecimientos ubicados dentro de la Provincia de Córdoba.

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Liliana S.R.L. y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad de los artículos 5° de la ley local 9505, 371 de la resolución normativa 1/2011 de la Provincia de Córdoba, 22 de la ley provincial 10.324 y de lo dispuesto, en aplicación de dichas normas, en la resolución DJRGDA-R 0054/2016, individualizada en el considerando 2°. Con costas a la vencida (artículo 68, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese, comuníquese a la Procuración General de la Nación y, oportunamente, archívese.

Nombre del actor: **Liliana S.R.L.** representada por los **Dres. Gastón F. Vidal Quera y Daniela P. Manesi.**

Nombre de los demandados: **Provincia de Córdoba,** representada por los **Dres. Pablo J. M. Reyna; Leticia V. Aguirre y Julia Enriquez.**