



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 9 de Mayo de 2023

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

Resulta:

I) A fs. 47/61 vta. se presenta Industrias Viauro S.A., con domicilio en Burzaco, Provincia de Buenos Aires, 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 se despeje el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse frente a la pretensión de la demandada de aplicarle -con sustento en lo dispuesto en las leyes impositivas provinciales 9.704, 9.875, 10.013 y 10.118, correspondientes a los años 2010, 2011, 2012 y 2013- una alícuota diferencial más gravosa en relación al impuesto sobre los ingresos brutos, por el hecho de no tener su planta industrial en la jurisdicción provincial.

Solicita que el Tribunal se pronuncie sobre la validez constitucional de las citadas leyes por entender que violan de manera directa e inmediata los artículos 9°, 10, 11, 12, 28, 31, 33, 75, incisos 2°, 6°, 11 y 13, 126 y 128 de la Constitución Nacional y, en particular, el comercio interprovincial, en tanto el incremento en la alícuota del tributo en base a la ubicación local o foránea de la sede de la industria, resulta discriminatorio y, en consecuencia, constituye una verdadera aduana interior.

Considera, además, que la pretensión fiscal provincial resulta arbitraria, con afectación de la garantía de razonabilidad consagrada en el artículo 28 de la Constitución Nacional, ya que incurre en una discriminación sin fundamento válido alguno.

Señala que la Dirección de Policía Fiscal de la Provincia de Córdoba procedió a practicarle, por aplicación de las leyes tarifarias que aquí cuestiona, una determinación de oficio por diferencias en el impuesto sobre los ingresos brutos por la suma de \$ 352.483,33 por los períodos 2010 a 2013, conforme surge de la resolución del 29 de septiembre de 2014 que en copia acompaña.

Expone que en dicho acto administrativo se reconoce:
a) que la actividad industrial que desarrolla es la fabricación de productos metálicos n.c.p. y la fabricación de partes, piezas y accesorios para vehículos automotores y sus motores; como asimismo que su establecimiento industrial se encuentra ubicado y habilitado por la autoridad competente en la Provincia de Buenos Aires, sin que se efectúe la tercerización de ningún proceso productivo y b) que no realiza ventas minoristas y que carece de cualquier tipo de organización para efectuarlas; por lo que, afirma, el ajuste fiscal que se le practicó se sustenta única y exclusivamente en el diverso tratamiento fiscal que la demandada otorga a las actividades industriales según el lugar de radicación de su establecimiento productivo, esto es, dentro o fuera de su jurisdicción.



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. 63/79 y 92/104 la actora denuncia, en lo que aquí interesa, que fue notificada de las resoluciones PFD 31/2015 y PFD 162/2016 de la Dirección de Policía Fiscal, por medio de las cuales se confirmaron las diferencias determinadas del impuesto debatido en autos, más recargos e intereses y se le impuso una multa por los importes supuestamente omitidos.

III) A fs. 82/83 dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 85 el Tribunal declaró su competencia originaria para entender en la presente causa. A fs. 106/107 se hizo lugar a la medida cautelar solicitada.

IV) A fs. 117/148 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 treinta días de notificada la resolución PFD 162/2016, lo que no hizo, por lo que la cuestión se tornó abstracta "por haberse superado el estado de incertidumbre inicial que condiciona la viabilidad de la acción, pues ha existido voluntaria aceptación de la pretensión fiscal".

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 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.

V) A fs. 164 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.

VI) Luego del llamado de autos para sentencia, la Provincia de Córdoba efectuó la presentación de fs. 169/181 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



Corte Suprema de Justicia de la Nación

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).

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 9704, 9875, 10.013 y 10.118, 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,



Corte Suprema de Justicia de la Nación

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 las actuaciones llevadas adelante por la Policía Fiscal de la provincia en el Expediente 0562-001328/2014 (cfr. las resoluciones agregadas a fojas 14/16, 66/76 y 94/101), el fisco ha citado y emplazado a la actora para que pague las sumas determinadas para los períodos 2010, 2011, 2012 y 2013, en concepto de diferencias de ingresos brutos, Fondo de Financiamiento del Sistema Educativo, recargos, multas e intereses. 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 de 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 las ya

examinadas y resueltas 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 en su mérito, lo cierto es que, en el caso concreto, la aplicación de las leyes impositivas 9704, 9875, 10.013 y 10.118, 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 fs. 14/46, 63/79, 92/104 y el expediente administrativo 0562-001328/2014 que corre por cuerda).

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 establecimiento productivo 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



Corte Suprema de Justicia de la Nación

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. 169/181 vta, ya que a partir del llamado de autos para sentencia de fs. 165, 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 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 Industrias Viauro S.A. y, en consecuencia,

declarar la inconstitucionalidad de los artículos 21 de las leyes 9704, 9875 y 10.013, y 22 de la ley 10.118, todas de la Provincia de Córdoba, y de lo resuelto, en aplicación de dichas normas, en el expediente 0562-001328/2014, individualizado 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.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Nombre del actor: **Industrias Viauro S.A.** representada por el **Dr. Luis A. Panetta.**

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