



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 13 de junio de 2023

Vistos los autos: "Matadero Frigorífico Unión S.A. c/ Córdoba, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", de los que

Resulta:

I) A fs. 13/23 vta. y ampliaciones de fs. 40/41 vta. y 97/99, se presenta Matadero Frigorífico Unión S.A., con domicilio en Villa Trinidad, 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 se haga cesar el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse frente a la pretensión de la demandada de aplicarle una alícuota diferencial (mayor) en el impuesto sobre los ingresos brutos, en razón de no poseer su establecimiento industrial en esa provincia.

Puntualmente, solicita la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 5° de la ley 9505, 22 de la ley impositiva 10.324 y 371 de la resolución normativa DGR 1/2011, todas de la Provincia de Córdoba -y de toda otra disposición análoga que se dicte durante el trámite del proceso-, en los que se funda la pretensión fiscal cuestionada. Ello, pues según entiende, consagran un trato discriminatorio en el gravamen para los contribuyentes que no tengan establecimiento industrial en la provincia demandada, e implican la constitución de una aduana interior, con afectación expresa de la cláusula comercial, las libertades de circulación y

tránsito, así como de derechos y garantías, todos ellos consagrados en la Constitución Nacional.

Expone que es una empresa cuya actividad principal es la matanza de ganado bovino, realizando la faena propia -y a terceros- y la venta de medias reses y subproductos. 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 demandada.

Relata que el 25 de noviembre de 2015, la Dirección General de Rentas provincial la intimó a que procediera a rectificar las declaraciones juradas presentadas en el impuesto por los períodos 9 y 10 de 2015, y a abonar -con sustento en la normativa local que aquí cuestiona- las diferencias resultantes de aplicar una alícuota mayor (del 4% o 4,75%, o a la establecida para el comercio mayorista, si esta resultare inferior), en virtud de no poseer establecimiento industrial en la jurisdicción provincial.

Alega que la alícuota que le corresponde para su actividad "151110 Matanza" es la de 0,50% y observa que mediante la ley local 10.012 se creó el fondo provincial para el Financiamiento del Sistema Educativo; que está integrado, entre otros, por los aportes obligatorios del 5% que efectúan los contribuyentes, con base en lo que les corresponde abonar en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos, por lo que la



Corte Suprema de Justicia de la Nación

tasa pretendida por la demandada asciende al 4,9875% (fs. 16). Desarrolla las razones por las cuales, a su entender, se cumplen los requisitos para la admisibilidad y procedencia de la acción declarativa. Considera que la pretensión provincial no resulta compatible con la cláusula del progreso, la cláusula comercial y el principio de igualdad ante la ley, todos de la Constitución Nacional. Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura.

Asimismo, en su ampliación de demanda de fs. 40/41, se agravia de que el 31 de marzo de 2016 el Fisco provincial dictó la resolución DJRGDA 0011/2016, y le cursó una nueva intimación por los períodos diciembre de 2015 y enero de 2016, por lo que solicita que se declare la inconstitucionalidad del párrafo 2° del artículo 22 de la ley local 10.324. Por último, con el escrito de fs. 97/99 adjunta copia de la resolución DJRGDA-R 0002/2016 (fs. 53/58).

II) A fs. 43/44 vta. dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 100/101 el Tribunal declaró su competencia originaria para entender en la presente causa. A su vez, hizo lugar a la medida cautelar solicitada en el escrito de inicio, por lo que dispuso que el Estado provincial debía abstenerse de reclamar a la actora las diferencias pretendidas en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos correspondientes a los períodos fiscales ya referidos y estableció que la actora en lo sucesivo aplicara las mismas alícuotas fijadas o que se fijen en el futuro en las

leyes tarifarias provinciales para los contribuyentes que desarrollen las mismas actividades en establecimientos ubicados en la Provincia de Córdoba; todo ello hasta tanto se dicte sentencia definitiva.

IV) A fs. 133/159 vta. la Provincia de Córdoba contesta la demanda y solicita su rechazo.

Tras las negativas de rigor, destaca -entre otras consideraciones- que el objetivo de la medida fiscal en cuestión es el de alentar y favorecer ciertas actividades, 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 (fs. 140).

Más adelante, hace consideraciones sobre el hecho imponible y su regulación en el código tributario provincial, y alega que la actora "confunde la actividad principal realizada por la misma desde el punto de vista económico y el cual hace a su objeto social, con las actividades efectivamente realizadas en cada ámbito jurisdiccional tendientes al cumplimiento de su objeto, y que configuran el aspecto material de los hechos imposables acaecidos dentro de dichas jurisdicciones" (fs. 141).

Indica que la actora no realiza "actividad industrial" en la Provincia de Córdoba, sino "actividades de comercialización de compra-venta", lo que constituye un hecho imponible alcanzado por el impuesto sobre los ingresos brutos



Corte Suprema de Justicia de la Nación

con una alícuota distinta a la que se contempla para la actividad industrial (fs. 156 vta., párrafo 4°).

Manifiesta que no existe, respecto a la accionante, un trato desigual ni irrazonable, pues la Provincia de Córdoba únicamente considera -a los fines de ese tributo- la actividad efectivamente desarrollada en su territorio, con total abstracción del origen de los productos (fs. 157 vta.).

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. 158 vta., penúltimo párrafo).

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

Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 100/101, 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, 10.324 y resolución normativa DGR 1/2011, 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 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 demuestra que la controversia es actual y concreta (Fallos: 310:606 y 311:421, entre otros).

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



Corte Suprema de Justicia de la Nación

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, al gravar la actividad ya referida de la actora -con las alícuotas del 4% o 4,75%, o a la establecida para el comercio mayorista, si esta resultare inferior-, provocaban la obstaculización del desenvolvimiento del comercio entre las provincias (v. resoluciones DJRGDA-R 0002/2016 y 0011/2016 de la Dirección General de Rentas provincial, cuyas copias obran a fs. 53/57 y 29/34, respectivamente).

5°) Que, en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados en las causas citadas en el considerando 3°, 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 lesiona el principio de igualdad (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 Matadero Frigorífico Unión S.A. contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad de los artículos 5° de la ley 9505, 371 de la resolución normativa DGR 1/2011 y 22 de la ley 10.324 de dicha provincia, como así también de la pretensión fiscal fundada en esa normativa (resoluciones DJRGDA-R 0002/2016 y 0011/2016). 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.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Parte actora: **Matadero Frigorífico Unión S.A.**, representada por el **Dr. Guillermo Andrés Zenklusen**.

Parte demandada: **Provincia de Córdoba**, representada por su **Procurador del Tesoro, Dr. Pablo Juan María Reyna y por las Dras. Leticia Valeria Aguirre y Sonia Laura Trinidad**, con el patrocinio letrado de la **Dra. María Florencia Malvasio**.