



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 13 de junio de 2023

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

Resulta:

I) A fs. 13/38 vta. se presenta Nestlé Argentina S.A., con domicilio en Vicente López, 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 haga cesar el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse, frente a la pretensión de la demandada de aplicarle, con sustento en lo establecido en el artículo 22 de la ley impositiva local 10.324 (correspondiente al año 2016), una alícuota diferencial más gravosa en relación al impuesto sobre los ingresos brutos, por el período 2016/05, por el hecho de no tener su planta industrial en la jurisdicción provincial.

Alega que dicha pretensión se encuentra en abierta contradicción con las disposiciones de los artículos 9°, 10, 11, 12, 16, 17, 28, 31, 75, incisos 1, 10 y 13, y 126, todos de la Constitución Nacional.

Expone que es una empresa que se dedica a la elaboración y comercialización de productos alimenticios, tales como "café solubles, bebidas chocolatadas, leche en polvo, helados, sopas, caldos, purés, chocolates y alimentos para mascotas", cuyas plantas industriales se encuentran ubicadas en las provincias de Buenos Aires, Santa Fe y Córdoba. Aclara que

en esta última se dedica exclusivamente a la fabricación de leches en polvo (fs. 16).

Asimismo manifiesta que es contribuyente del Convenio Multilateral a los fines del impuesto sobre los ingresos brutos y que distribuye los ingresos que obtiene de su actividad industrial de conformidad con lo establecido en el artículo 2° de dicho convenio. Añade que el impuesto lo liquida conforme a las alícuotas que para dicha actividad establecen las distintas jurisdicciones, incluida la provincia demandada.

Sostiene que de la aplicación de la normativa cuestionada resulta un trato discriminatorio y más gravoso, pues la alícuota del impuesto sobre los ingresos brutos dispuesta en la ley 10.324 para la actividad industrial es del 0,50%, mientras que para quienes, como la empresa actora, si bien poseen planta industrial en Córdoba también obtienen ingresos por la actividad que desarrollan en otras jurisdicciones, dicha alícuota es del 4,75%.

Aclara que Nestlé Argentina S.A. aplicó para el período 2016/05, la alícuota prevista para la actividad industrial, por lo que pagó la suma de \$ 1.188.397,50; y que de aplicarse la alícuota que prevé el Fisco provincial el importe ascendería a \$ 2.518.856,57 (fs. 16 vta./17).

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



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

diferenciales viola el principio de igualdad, la prohibición de establecer "aduanas interiores" y la garantía de razonabilidad (Constitución Nacional). Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura.

II) A fs. 58/59 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 deberá abstenerse de reclamar a Nestlé Argentina S.A. las diferencias pretendidas en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos correspondientes al período 2016/05, así como de aplicar y ejecutar multas o trabar cualquier medida cautelar administrativa o judicial sobre el patrimonio de la sociedad, y estableció que la actora tributara en lo sucesivo, por el referido impuesto, una idéntica alícuota a la prevista en la legislación tributaria local para aquellos contribuyentes que desarrollen la misma actividad en establecimientos ubicados en la Provincia de Córdoba.

III) A fs. 79/107 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 fomentar 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. 88).

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 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. 89).

Indica que la actora realiza en la Provincia de Córdoba "operaciones de comercialización de compra-venta", 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. 104 vta. *in fine*/105, párrafo 1°).

Niega que se verifique la discriminación denunciada por el contribuyente, 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. 105).

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. 106, último párrafo).



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

IV) A fs. 180 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. 181, se pasan los autos a sentencia.

### Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 58/59, esta causa 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 la ley impositiva local 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).

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 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 allí expuestos 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 a la actora su actividad (elaboración de productos alimenticios) con la alícuota del 4% o 4,75%, obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias (v. formulario de notificación F-904 del 23 de junio de 2016, cuya copia certificada obra a fs. 8 y constancias de fs. 135/138).

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 que genera la legislación provincial en función



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

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 Ley Fundamental (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, entre otros).

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Nestlé Argentina S.A. contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del artículo 22 de la ley 10.324 de dicha provincia, como así también de la pretensión fiscal plasmada en el formulario de notificación F-904, del 23 de junio de 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.

Parte actora: **Nestlé Argentina S.A.**, representada por su letrada apoderada, **Dra. Jacqueline Sol Donaldson**; con el patrocinio letrado de los **Dres. Valeria Raquel Cardinale** y **Juan Martín Jovanovich**.

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