



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 13 de junio de 2023

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

Resulta:

I) A fs. 30/55 vta. se presenta Vinisa Fueguina S.R.L., con domicilio en Ushuaia, Tierra del Fuego, 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, en base a 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 2016/12, con sustento en la falta de establecimiento ubicado en la jurisdicción provincial.

Solicita que el Tribunal se pronuncie sobre la validez constitucional de la citada ley por entender que se encuentra en abierta contradicción con lo dispuesto en los artículos 9°, 10, 11, 12, 16, 17, 28, 31, 75, incisos 1°, 10 y 13, y 126, todos de la Constitución Nacional.

Indica que es una empresa que se dedica a la fabricación de envases plásticos, en la planta industrial ubicada en Ushuaia, Provincia de Tierra del Fuego. 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 (fs. 33 vta.), pues cuando el establecimiento industrial se encuentre en la Provincia de Córdoba, la alícuota del impuesto sobre los ingresos brutos, dispuesta para la actividad industrial -a tenor del artículo 17 de la ley 10.324- es del 0,50%, mientras que cuando el establecimiento está afuera del territorio provincial, dicha alícuota es del 4,75% o 4%, según el caso (artículo 22 de la ley impositiva citada, ver fs. 36).

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 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. 58/58 vta. dictaminó la señora Procuradora Fiscal.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

III) A fs. 75/78 la actora amplía la demanda por el período 2017/1 y denuncia que la Dirección General de Rentas provincial le reclama, mediante la resolución DJRGDA-R n° 0012/2017, notificada el 31 de marzo de 2017 (ver fs. 72/74) una diferencia de \$ 583.083,16 en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por los períodos 2016/12 y 2017/1. Solicita el dictado de una medida cautelar urgente.

IV) A fs. 81/82 el Tribunal declaró su competencia originaria para entender en la presente causa. A su vez, hizo lugar a la medida cautelar solicitada, por lo que dispuso que el Estado provincial debía abstenerse de reclamar a Vinisa Fueguina S.R.L. las diferencias pretendidas en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos que se desprenden de la resolución DJRGDA-R n° 0012/2017, 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, 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.

V) A fs. 111/139 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. 120).

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 prescindencia del origen nacional o importado del producto.

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. 121).

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. 136 vta., párrafo 1°). 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



Corte Suprema de Justicia de la Nación

entre los contribuyentes que están en similares condiciones o categorías..." (fs. 138, último párrafo).

VI) A fs. 209 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". Por último, a fs. 210, se pasan los autos a sentencia.

Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 81/82, 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 (fabricación de envases de plástico) con la alícuota del 4,75%, obstaculizaba el desenvolvimiento del comercio entre las provincias (v. formulario de notificación F-904 del 17 de febrero de 2017 y resolución DJRGDA-R n° 0012/2017 del 30 de marzo de 2017, cuyas copias obran a fs. 14 y 72/74, respectivamente).

5°) Que, en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados en las causas citadas en



Corte Suprema de Justicia de la Nación

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 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 Vinisa Fueguina S.R.L. contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del artículo 22 de la ley 10.324 de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal provincial, plasmada en la resolución DJRGDA-R n° 0012/2017. 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: **Vinisa Fueguina S.R.L.**, representada por sus letrados apoderados, **Dres. Juan Gabriel Cazes; Valeria R. Cardinale y Juan Martín Jovanovich.**

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