



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 24 de agosto de 2023

Vistos los autos: "Manfrey Cooperativa de Tamberos de Comercialización e Industrialización Limitada c/ Corrientes, Provincia de s/ acción declarativa de certeza e inconstitucionalidad", de los que

Resulta:

I) A fs. 18/29 vta. se presenta Manfrey Cooperativa de Tamberos de Comercialización e Industrialización Limitada, con domicilio en Freyre, Provincia de Córdoba, y deduce acción declarativa de certeza e inconstitucionalidad en los términos de los artículos 43 de la Constitución Nacional y 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia de Corrientes.

Ello, a fin de que se haga cesar el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse frente a la pretensión fiscal de la demandada, plasmada en la nota de ajuste y en la planilla de liquidación del impuesto sobre los ingresos brutos - realizadas en el marco de la orden de inspección 00047/2016-, respecto a los períodos fiscales 1/2014 a 2/2016, y de que se declare la inconstitucionalidad del apartado "a" del artículo 5° -en lo que atañe a la condición allí establecida- y del último párrafo del art. 6°, ambos de la ley local 6249, en tanto establecen un tratamiento discriminatorio más gravoso en el impuesto referido para los contribuyentes que desarrollen su actividad primaria o industrial en establecimientos ubicados fuera de la Provincia de Corrientes.

Expone que es una cooperativa de tamberos creada en 1943, que se dedica a la elaboración industrial y venta de los productos de sus socios (leche en polvo, dulce de leche, quesos y yogures, etcétera). Añade que posee un establecimiento fabril en la localidad de Freyre, Provincia de Córdoba, en el que se realizan los procesos industriales para la elaboración de los productos, los que son comercializados en el mercado doméstico e internacional.

Asimismo, manifiesta que se encuentra inscripta y tributa el impuesto sobre los ingresos brutos conforme a las normas del Convenio Multilateral, y que ha declarado distintas actividades.

Alega que la Provincia de Corrientes prevé, por un lado, alícuotas especiales en el gravamen de 1,75 % y 1,15 % para las actividades que realiza (v. artículo 4° de la ley provincial 6249) y, por otra parte, en el artículo 5° de la misma norma, se establece una alícuota 0% para las actividades primarias y manufactureras de productos alimenticios, siempre que cumplan con los siguientes requisitos: a) que se realice en establecimientos productivos ubicados en la Provincia de Corrientes; b) que el contribuyente tenga regularizada su situación fiscal, y c) que se cumplan las obligaciones relativas al régimen de información de actividades productivas. No obstante lo anterior, dice, el artículo 6° del mismo cuerpo normativo establece que, si el contribuyente desarrolla su actividad primaria o industrial únicamente en establecimientos



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

ubicados fuera de la Provincia de Corrientes, corresponderá aplicarle una alícuota del 2,90%, que es la alícuota general del régimen. Añade que mediante la nota de ajuste n° 800/2016 DF-DGR, la Dirección General de Rentas provincial le reclama el pago de la suma de \$ 207.161,02, respecto a las actividades "Elaboración de productos lácteos" (código 152090), "Cultivo de Cereales" (código 11120) y "Cría de ganado bovino" (código 12110).

Entiende que todo ello es contrario a lo establecido en los artículos 4°, 9°, 10, 11, 12, 16, 17, 19, y 75, inciso 13, de la Constitución Nacional.

En ese sentido, concluye en que al dispensarse un tratamiento diferencial y agravado a las actividades industriales o de producción realizadas fuera de la Provincia de Corrientes, se instaura una suerte de aduana interior vedada por los artículos 9° a 12 de la Constitución, para perjudicar a los productos foráneos respecto a los producidos en su territorio, y se violan los principios de igualdad y razonabilidad.

Desarrolla las razones por las cuales, a su entender, se cumplen los requisitos para la procedencia de la acción declarativa y cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura.

II) A fs. 32/33 vta. dictaminó la señora Procuradora Fiscal y, sobre la base de esa opinión, a fs. 41/42 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 demanda, por lo que dispuso que el Estado provincial debía abstenerse -durante el curso del juicio- de reclamar a la actora las diferencias pretendidas en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos que se desprenden de la "nota de ajuste" emitida por la Dirección General de Rentas, así como de aplicar y ejecutar multas o trabar cualquier medida cautelar administrativa o judicial sobre el patrimonio de la sociedad.

III) A fs. 63/72 vta. la Provincia de Corrientes 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 una situación de incertidumbre que pueda producir a la actora un perjuicio injusto.

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 (artículo 75, inciso 18, de la Ley Fundamental, ver fs. 67). Señala que la actora no desarrolla "actividad industrial" en la Provincia de Corrientes, sino "operaciones de comercialización de elaboración de productos lácteos y venta de productos alimenticios", lo que constituye un hecho imponible alcanzado por el impuesto sobre los ingresos brutos a la alícuota de todo vendedor foráneo (fs. 67 vta. *in fine*).



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Remarca que la ley impugnada pone en práctica la política de "promover la radicación de industrias en su territorio con incentivos fiscales acordes a las inversiones efectuadas", en ejercicio de las facultades no delegadas al Gobierno Federal (artículo 121 de la Constitución Nacional, conf. fs. 71, último párrafo).

Por último, aduce que los efectos de la aplicación del artículo 6°, último párrafo, de la ley local 6249, no produce agravio alguno a la actora, toda vez que traslada el impuesto a los consumidores (fs. 71 vta.).

IV) A fs. 85 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 114/2014(50-H)/CS1 "Harriet y Donnelly S.A. c/ Chaco, Provincia del s/ acción declarativa de certeza".

Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 41/42, 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 la ley local 6249, 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 tiene entidad suficiente para demostrar 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", sentencias 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, por lo tanto, la aplicación de la ley impositiva que se cuestiona, en el caso concreto, al gravar las actividades ya referidas de la actora con la alícuota del 2,90 %, obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

provincias (v. nota de ajuste 800/2016 DF-DGR y planilla de liquidación, realizadas en el marco de la orden de inspección n° 00047/2016, fs. 8/14).

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 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 habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Manfrey Cooperativa de Tamberos de Comercialización e Industrialización Limitada contra la Provincia de Corrientes. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del apartado "a" del artículo 5° y del último párrafo del artículo 6°, ambos de la ley 6249 de dicha provincia, como así también de la pretensión fiscal fundada en esa normativa (nota de ajuste n°

800/2016 DF-DGR). 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: **Manfrey Cooperativa de Tamberos de Comercialización e Industrialización Limitada**, representada por los **Dres. Paola Gisela Szwarc, Francisco Agustín Blanco y Valeria D' Alessandro**, con el patrocinio letrado del **Dr. Luis María Flores Giménez**.

Parte demandada: **Provincia de Corrientes**, representada por los **Dres. Gabriel Bouzat y Eleázar Christian Meléndez**.