



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 10 de octubre de 2023

Vistos los autos: "José Aiello e Hijos S.A. y otro c/ Córdoba, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", de los que

Resulta:

I) A fs. 98/119 vta. se presentan José Aiello e Hijos S.A. y Luciano Aiello -en su carácter de responsable solidario de la referida sociedad-, con domicilio fiscal en Tres Arroyos, Provincia de Buenos Aires, e inician acción declarativa de certeza en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia de Córdoba, frente a la pretensión de la demandada de reclamarles un ajuste en el impuesto sobre los ingresos brutos por los períodos fiscales comprendidos entre enero de 2010 y enero de 2014.

Solicitan que se declare la inconstitucionalidad del artículo 22 de la ley 10.178 de la Provincia de Córdoba (correspondiente al año 2014), así como la de los artículos que regulaban igual situación en los períodos anteriores -es decir, artículo 21 de las leyes impositivas locales 9704, 9875 y 10.013, y artículo 22 de la ley 10.118-, por resultar violatorios de los artículos 75, incs. 13, 9 a 12, 16, 28, 31, 121, 126 y concordantes, de la Constitución Nacional.

Exponen las razones por las cuales, a su entender, se configuran los presupuestos para la procedencia de la acción declarativa.

Relatan que se dedican a la fabricación de implementos agrícolas, acoplados, semirremolques y carrocerías para camiones, sus repuestos, accesorios y partes sueltas; y como actividad secundaria, prestan los servicios de reparación y pintura de carrocerías y venta al por menor de partes, piezas y accesorios de las carrocerías y acoplados.

Aclaran que, dado que la actora realiza su actividad en varias jurisdicciones provinciales, tributa el impuesto sobre los ingresos brutos bajo el régimen general del Convenio Multilateral. Destacan que una vez determinada la base imponible (artículo 2° de dicho convenio), la Provincia de Córdoba establece una carga discriminatoria a su respecto, al establecer una alícuota diferenciada por no poseer un establecimiento industrial en la jurisdicción (fs. 103/103 vta.).

Refieren que a la actividad que desarrolla la firma accionante en dicha jurisdicción debe aplicarse una alícuota del 0,5 %, mas, en razón de no poseer su establecimiento productivo en esa provincia, las normas disponían la aplicación de una alícuota del 4% o 4,75 %.

En ese contexto, aducen que la pretensión provincial constituye una violación del artículo 75, inciso 13, de la Constitución Nacional, y de los principios de igualdad y razonabilidad. Cita jurisprudencia del Tribunal en apoyo de su postura.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Finalmente, requiere la actora el dictado de una medida cautelar, en los términos del artículo 230 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, a fin de que se le ordene a la Dirección de Policía Fiscal de la Provincia de Córdoba que se abstenga de reclamar administrativa o judicialmente las diferencias en el impuesto sobre los ingresos brutos pretendidas por la demandada, así como de trabar cualquier medida cautelar -de tipo administrativo o judicial- sobre el patrimonio de la sociedad, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en estas actuaciones. Asimismo, solicita que el Tribunal disponga expresamente que: a) la falta de pago de las diferencias y el desarrollo de esta acción no es óbice para que le sea expedido el "certificado fiscal para contratar", y b) la abstención que requiere se extienda al señor Luciano Aiello.

II) A fs. 121/122 dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 124/125 el Tribunal declaró su competencia originaria para entender en la presente causa. A su vez, hizo lugar a la medida cautelar solicitada.

III) A fs. 154/175 vta. la Provincia de Córdoba contesta la demanda y solicita su rechazo.

Sostiene que no se reúnen los requisitos de procedencia de la acción declarativa, toda vez que no se cumple con uno de los recaudos: "carecer de otro medio legal para

ponerle término inmediatamente al estado de incertidumbre invocado". Alega que la actora persigue un interés concreto de otorgar certeza a una relación jurídica "interés que ha desaparecido por existir ya una contienda con certezas jurídicas contrapuestas entre las partes" (fs. 154 vta./155).

Añade que de la copia del expediente administrativo 0562-001758/2015 acompañada surge que los demandantes omitieron interponer los recursos administrativos instaurados por el Código Tributario, por lo que ha existido una "voluntaria aceptación de la pretensión fiscal" (fs. 155, penúltimo párrafo).

Luego, tras las negativas de rigor, reproduce diversos artículos de decretos provinciales, el artículo 21 de las leyes impositivas provinciales 9704, 9875 y 10.013, y el artículo 22 de las leyes locales 10.118 y 10.178.

Destaca -entre otras consideraciones- que el objetivo de la medida fiscal en cuestión debe entenderse como una política de promoción de la industria local, en la búsqueda de concretar la llamada cláusula del progreso o desarrollo (artículo 75, inciso 18, de la Ley Fundamental), potestad reservada a las provincias a través del artículo 125 de la Constitución Nacional.

Más adelante, hace consideraciones sobre el hecho imponible y su regulación en el código tributario provincial, y alega que la actora confunde su actividad principal, que



Corte Suprema de Justicia de la Nación

configura su objeto social, que puede ser la actividad industrial, con aquellos supuestos de hecho que configuran el aspecto material de los distintos hechos imposables cuya ocurrencia en la realidad generan, luego de su vinculación a un sujeto determinado, el nacimiento de distintas obligaciones tributarias según el ámbito territorial donde hubieren acaecido (véase fs. 163).

Alega que la empresa actora solo realiza en la Provincia de Córdoba "actividades de comercialización", las que no se encuadran en el concepto de "Industria" definido por la ley (fs. 166 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. 174 vta.).

IV) A fs. 216 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. 217, se pasan los autos para dictar sentencia.

Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 124/125, 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, 10.118 y 10.178, 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 sumir a la actora en un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica, por lo que la controversia es actual y concreta (Fallos: 310:606 y 311:421, entre otros).



Corte Suprema de Justicia de la Nación

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, en su mérito, en el caso concreto, la aplicación de las leyes impositivas que se cuestionan, al gravar la actividad de la actora de "Fabricación de carrocerías para vehículos automotores, fabricación de remolques y semirremolques" con la alícuota del 4% o 4,75%, obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias (v. conforme lo encuadra y grava la demandada en el marco del expediente administrativo 0562-001758/2015, donde se dictó la determinación PFD 179/2016, fs. 1208/1225).

5°) Que, en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados en las causas citadas en el considerando 3° precedente, 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 de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por José Aiello e Hijos S.A. y Luciano Aiello contra la Provincia de Córdoba. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del artículo 21 de las leyes 9704, 9875 y 10.013, y del artículo 22 de las leyes 10.118 y 10.178, todas de la Provincia de Córdoba, como así también de la pretensión fiscal fundada en dicha normativa, respecto a la actividad referida en el considerando 4° (determinación PFD 179/2016). 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: **José Aiello e Hijos S.A. y Luciano Aiello**, representados por la **doctora María Valeria Onetto**, letrada apoderada.

Parte demandada: **Provincia de Córdoba**, representada por su **Procurador del Tesoro**, **doctor Pablo J. M. Reyna** y por las letradas apoderadas, **doctoras Leticia V. Aguirre, Mariana B. Miseta, Sonia L. Trinidad, Julia Enriquez y María Florencia Malvasio**.