



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 29 de febrero de 2024

Vistos los autos: "Industrias Frigoríficas Recreo S.A.I.C. c/ Neuquén, Provincia del s/ acción declarativa de inconstitucionalidad", de los que

Resulta:

I) A fs. 29/45 "Industrias Frigoríficas Recreo S.A.I.C." promueve la acción prevista en el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación contra la Provincia del Neuquén, planteando la inconstitucionalidad del decreto reglamentario 624/12 y de los artículos 4° de las leyes 2795, 2837, 2897 y 2982, todos de la referida provincia.

Refiere que esa normativa limita el comercio interjurisdiccional y viola la prohibición de establecer aduanas interiores, al estipular que la industria que esté radicada en la provincia tributa a la alícuota cero, mientras que quienes desarrollan su actividad en plantas ubicadas fuera de la jurisdicción quedan sujetas a una alícuota más alta. Agrega que ello vulnera los derechos de la actora de comerciar y ejercer una industria lícita, así como el derecho de libre circulación de los efectos de producción nacional.

Relata que el 14 de diciembre de 2016 fue notificada de la liquidación administrativa 2275951, emitida el 21 de noviembre de ese año por la Dirección de Rentas provincial en el marco del expediente administrativo 7423-001230/16, por medio de la cual se le reclamó una supuesta diferencia en el Impuesto a los Ingresos Brutos por las posiciones 02/2012 a 05/2016. Señala

que la alícuota fijada a la accionante es la correspondiente a los contribuyentes que venden en el país más de un cierto importe, neto de impuestos (fs. 30).

Desarrolla las razones por las cuales, a su entender, se cumplen los requisitos para la procedencia formal de la acción declarativa.

Expone que es una empresa que desarrolla las actividades de "matanza de ganado bovino y procesamiento de su carne" y de "elaboración de fiambres y embutidos", en una planta situada en la Provincia de Santa Fe.

Indica que se encuentra inscripta en el régimen del Convenio Multilateral y que abona el impuesto sobre los ingresos brutos en distintas jurisdicciones. Dice que, dado que se dedica a la industria manufacturera, le correspondería tributar a la alícuota cero en la provincia demandada.

Por último, asegura que las leyes impugnadas afectan el derecho de propiedad, el ejercicio de industria lícita, la igualdad y la seguridad jurídica (artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Nacional).

II) A fs. 48 dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 52/53 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



Corte Suprema de Justicia de la Nación

abstenerse de reclamar a la actora las diferencias pretendidas en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos que se desprendían de la resolución 102/DPR/17 del 9 de marzo de 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 tribute en lo sucesivo idéntica alícuota a la prevista en la legislación tributaria local para aquellos contribuyentes que desarrollen la misma actividad en establecimientos ubicados en la Provincia del Neuquén; todo ello hasta tanto se dictara sentencia definitiva en estas actuaciones.

III) A fs. 73/80 la Provincia del Neuquén contesta la demanda y solicita su rechazo.

Tras las negativas de rigor, sostiene que la acción deducida no cumple con los requisitos de procedencia, por ausencia de los recaudos exigibles, dado que la actora, pese a haber pagado entre los años 2011 a 2015 el impuesto aplicando la alícuota general más el adicional por el monto de su facturación, en 2016 modificó su conducta, volvió sobre sus propios actos y declaró el impuesto con alícuota cero. Señala que no se configura una situación de incertidumbre y que la vía procesal elegida no es la idónea.

Destaca que las provincias tienen facultades para establecer o crear privilegios con el fin de promover ciertas actividades, en el caso, la industria de procesamiento de carne

y elaboración de fiambres y chacinados. Considera que no existe contradicción con la cláusula comercial prevista en la Constitución Nacional y que no son de aplicación al caso las sentencias dictadas por esta Corte en las causas "Bayer" y "Harriet y Donnelly", dado que no existen en Neuquén contribuyentes con radicación industrial que compitan significativamente con la actora.

Reitera que la accionante contradice sus propios actos y que el criterio aplicado en "Bayer" no se aplica al caso de autos, ya que aquí el agravio solo fue "meramente potencial" (fs. 78). Indica que la distinción realizada por el legislador local resulta razonable, ya que es un medio adecuado para obtener los fines de fomento y promoción industrial que se persiguen con la norma.

Por último, asevera que la demandante no sufrió perjuicio alguno por la aplicación de la alícuota del 3%, ya que en la provincia solo existe radicada una empresa -de pequeña envergadura económica- que realiza su misma actividad, y que, además, la actora traslada a los consumidores el valor del impuesto.

IV) A fs. 167 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



Corte Suprema de Justicia de la Nación

aquí interesa, que correspondía hacer lugar a la demanda planteada. Por último, a fs. 168, se pasan los autos para dictar sentencia.

Considerando:

1°) Que, tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 52/53, 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 del decreto reglamentario 624/12 y de las leyes locales 2795, 2837, 2897 y 2982, a la par de fijar relaciones legales que vinculan a las partes en el conflicto (Fallos: 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 la alícuota 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 autos, en razón de brevedad y con el propósito de evitar repeticiones innecesarias.

4°) Que, por lo tanto, la aplicación de la normativa impositiva que se cuestiona, en el caso concreto, al gravar la actividad ya referida de la actora con la alícuota del 3%, obstaculizaba el desenvolvimiento del comercio entre las provincias (ver liquidación administrativa 2275951, obrante a fs. 12/15 y resolución 102/DPR/17).

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



Corte Suprema de Justicia de la Nación

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, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se decide: Hacer lugar a la demanda entablada por Industrias Frigoríficas Recreo S.A.I.C. contra la Provincia del Neuquén. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del artículo 3° del decreto reglamentario 624/2012 y de los artículos 4°, inciso d, de las leyes 2795, 2837, 2897 y 2982, todos de la referida provincia, así como la de la pretensión fiscal provincial plasmada en la liquidación administrativa 2275951, ratificada por la resolución 102/DPR/17. 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: **Industrias Frigoríficas Recreo S.A.I.C.**, representada por su vicepresidente, **Carlos Raúl Picech** y por su letrada apoderada, doctora **Laura Daniela Condoleo**, con el patrocinio letrado del doctor **Jorge Héctor Damarco**.

Parte demandada: **Provincia del Neuquén**, representada por el señor **Fiscal de Estado**, doctor **Raúl Miguel Gaitán** y por su letrado apoderado, doctor **Hugo Nelson Prieto**.