

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 19 de marzo de 2025

Vistos los autos: “Aliba S.A. c/ Río Negro, Provincia de s/ acción declarativa de certeza”, de los que

Resulta:

I) A fs. 85/133 se presenta Aliba S.A. e inicia acción declarativa de certeza en los términos de artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, contra la Provincia de Río Negro, a fin de que se haga cesar el estado de incertidumbre en el que dice encontrarse frente a la pretensión de la demandada de someter, a los ingresos brutos obtenidos por la “elaboración de alimentos preparados para animales” (CUACM 1533000, código provincial 312215), a una alícuota más gravosa, en razón de que dicha actividad se realiza fuera de la jurisdicción provincial.

Solicita la declaración de inconstitucionalidad de las leyes provinciales 4763, 4816, 4925, 5025 y 5099.

Dice que la Agencia de Recaudación Tributaria provincial el 16 de marzo de 2017 dictó, en el marco del expediente administrativo 16.103-ART-2016, la resolución 11/2017, por medio de la cual –entre varios ajustes tributarios de distinta naturaleza- liquidó diferencias a su favor sobre el impuesto a los ingresos brutos, en base al concepto de tributación diferencial. Aclara que si bien dicha resolución abarcó los períodos enero de 2010 a febrero de 2016, el régimen diferencial impugnado solo tuvo vigencia entre el 1° de junio de 2012 y el 31 de diciembre de 2016.

Seguidamente, transcribe los artículos de la normativa cuestionada y detalla la actividad llevada a cabo por la provincia: orden de fiscalización 63/2016, disposición 50/2016 y resolución 11/2017. Sostiene que la pretensión fiscal legislada y aplicada en este caso particular, contradice los principios constitucionales de igualdad tributaria y razonabilidad.

De ese manera, afirma, la conducta de la provincia demandada resulta contraria a lo establecido en los artículos 9º, 10, 11, 12, 16, 17, 28, 31, 33, 75 -incisos 2º, 6º, 11, 12 y 13-, 126 y 128, todos de la Constitución Nacional.

Desarrolla las razones por las cuales, a su entender, se cumplen los requisitos de procedencia de la acción declarativa. Cita jurisprudencia de esta Corte en apoyo de su postura.

II) A fs. 135 dictaminó la señora Procuradora Fiscal, y sobre la base de esa opinión, a fs. 139/140 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 abstenerse de reclamar a la accionante las diferencias pretendidas en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por la actividad "elaboración o fabricación de alimentos preparados para animales" que se desprendían de la resolución 11/2017 de la Agencia de Recaudación Tributaria, así como de trabar cualquier medida cautelar administrativa o judicial sobre el patrimonio de la sociedad; ello hasta que se dictara sentencia definitiva en estas actuaciones.

III) A fs. 167/175 la Provincia de Río Negro contesta la demanda y solicita su rechazo.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Tras las negativas de rigor, refiere que la cuestión planteada en autos no resulta actual, ante el dictado de la ley provincial 5174.

A su vez, asegura que en las leyes cuestionadas no se estableció una situación discriminatoria y más gravosa para la actora, sino un beneficio para las actividades de producción de bienes y servicios en territorio provincial, como un modo de incentivo de la inversión y generación de empleo en la provincia. Manifiesta que la ley 4763 establece una alícuota diferencial del 1,8% para empresas radicadas en la provincia y que las restantes empresas deben tributar conforme el régimen general (3%), teniendo en cuenta los ingresos brutos de todo el país, pasando así al 3,5%, y que lo mismo “sucedió con las leyes subsiguientes”.

Aduce que no se afecta el principio de igualdad pues no existe igualdad entre los contribuyentes, ya que uno “produce, invierte y genera empleo en el ámbito provincial” y el otro “no ostenta esas características”. Entiende que ello conlleva a que no se vulneren la razonabilidad impositiva, ni el derecho de propiedad, ni que se establezca una traba al comercio interjurisdiccional.

Considera que no se reúnen en autos los recaudos exigidos para la procedencia de la acción y que no se advierte que las leyes cuestionadas resulten inconstitucionales.

IV) A fs. 228 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. Por último, a fs. 229, se pasan los autos a sentencia.

Considerando:

1º) Que tal como lo ha decidido el Tribunal a fs. 139/140, 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.

2º) 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 provinciales 4763, 4816, 4925, 5025 y 5099, 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 las alícuotas del impuesto sobre los ingresos brutos que la aquí actora cuestiona (Fallos: 311:421 y 328:4198).

En efecto, la actividad desplegada por la autoridad provincial, de la que da cuenta la documental acompañada (ver disposición 50/2016 y resolución 011/2017, dictadas por la Agencia de Recaudación Tributaria provincial en el expediente 16.103-ART-2016, fs. 26/29 y 40/46 de estos autos y fs. 332/338 y 400/412 del expediente administrativo 16103-ART-2016, en ambos casos, respectivamente), demuestra que la controversia es actual y concreta (Fallos: 310:606 y 311:421, entre otros).



Corte Suprema de Justicia de la Nación

A ello no resulta un óbice el dictado de la ley 5174, ya que –tal como lo destaca la propia demandada- la referida ley provincial entró en vigencia a partir del 1° de enero de 2017 (conf. fs. 167 vta.), en tanto que la pretensión fiscal impugnada corresponde a períodos fiscales anteriores.

3°) Que respecto al argumento planteado por la provincia demandada a fs. 168vta/169 y 172/173 vta., atinente al ajuste efectuado en el Coeficiente Unificado de Ingresos de la parte actora y a la supuesta relación comercial entre la empresa accionante y un tercero, cabe señalar que ello excede el objeto del proceso, el que se encuentra limitado –tal como surge del escrito de demanda- a la inconstitucionalidad de la fijación, de parte del Estado provincial, de alícuotas diferenciales en el impuesto sobre los ingresos brutos, basadas en el lugar de radicación del establecimiento productivo de la empresa contribuyente (véanse fs. 92/94 vta., 96 vta./97 y 117 vta.).

A su vez, lo referido en relación a que tal diferencia de alícuotas tiene fundamento, según se dice a fs. 169, párrafo 2°, en el régimen de facturación de la actora, no aparece corroborado por los términos de la resolución 011/2017 de la Agencia de Recaudación Tributaria provincial. De allí surge textualmente –ver párrafo 3° de fs. 42- que “en cuanto al planteo de alícuotas, el ajuste se efectúa conforme lo establecen las leyes impositivas vigentes en cada período fiscal, **siendo aplicable alícuota del 1,8% a la actividad de producción de bienes desarrollada en la Provincia de Río Negro, no siendo esta la situación del contribuyente cuya planta industrial**

se encuentra en provincia de Buenos Aires, motivo por el cual corresponde gravar las bases imponibles con alícuota general incrementada en este caso por ingresos...” (el resaltado no es del original).

4°) 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 conclusión corresponde remitir en cuanto fueren aplicables al caso de autos, en razón de brevedad y con el propósito de evitar repeticiones innecesarias.

5°) Que, por lo tanto, la aplicación de las leyes impositivas que se cuestionan, en el caso concreto, al gravar la actividad antes referida de la actora con las alícuotas del 3,5%, 3,8% y 4%, obstaculizaba el desenvolvimiento del comercio entre las provincias

6°) Que, en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados en las causas citadas en el considerando 4°, y de los criterios fijados por esta Corte a su respecto, en el caso queda en evidencia la discriminación generada por la legislación provincial en función del lugar de radicación del establecimiento productivo del contribuyente, en tanto se lesionaba el principio de igualdad (Constitución Nacional, artículo 16), y se alteraba 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

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

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 Aliba S.A. contra la Provincia de Río Negro. En consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del art. 3° de la ley 4763 y del inc. “D” del art. 6° de las leyes 4816, 4925, 5025 y 5099, todas ellas de dicha provincia, como así también la de la pretensión fiscal plasmada en la disposición 50/2016 y resolución 011/2017, dictadas por la Agencia de Recaudación Tributaria provincial. 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. **Aliba S.A** representada por la **doctora Silvana Marcela Garrido Santos**, con el patrocinio letrado de la **doctora Tamara Irma Codesos**.

Parte demandada. **Provincia de Río Negro**, representada por el **doctor Carlos Alberto Pega**.