

Punto final a las alícuotas diferenciadas de ingresos brutos*

Por Gastón Vidal Quera

1. Introducción

La Corte Suprema de Justicia de la Nación en un reciente pronunciamiento¹ ha puesto punto final a las alícuotas diferencias o incrementadas que cobran las provincias en el impuesto sobre los ingresos brutos para aquellos sujetos que realizan actividad industrial, de servicios o venta de bienes y carecen de local en la jurisdicción.

De esa forma, el alto tribunal ratificó su postura que ya había adelantado en varias medidas cautelares que venía dictando en la materia, pero con la particularidad que, en el caso comentado, no había hecho lugar a la medida cautelar.

2. Los hechos del caso

La actora inicia una acción declarativa de certeza, en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, con la finalidad de que se despeje el estado de incertidumbre en el que se encontraba respecto a la tributación en el impuesto sobre los ingresos brutos con la provincia demandada, en la que había aplicado las alícuotas del 1%² y del 2%³, y ésta le exigía la aplicación de la alícuota residual del 3,5% ya que al ser los productos elaborados en plantas industriales ubicadas en otra jurisdicción –en el caso en la provincia de Buenos Aires– no le correspondían las alícuotas para esas actividades específicas que habían sido utilizadas.

Luego de declararse la competencia originaria, se imprimió a la demanda el trámite del proceso ordinario y se rechazó la medida cautelar peticionada.

Al dictar sentencia, se resuelve hacer lugar a la demanda y declarar inconstitucional las resoluciones de la provincia en cuanto establecieron en relación al impuesto sobre los ingresos brutos las citadas alícuotas diferenciales.

Los argumentos más relevantes de la sentencia se desarrollarán seguidamente.

3. Los fundamentos de la sentencia

Los fundamentos más importantes de la sentencia que declara la inconstitucionalidad del régimen de alícuotas diferenciales a los productos comercializados

* [Bibliografía recomendada.](#)

¹ CSJN, 31/10/17, “Bayer SA c/Santa Fe, Provincia de s/acción declarativa de certeza”.

² “Fabricación de medicamentos de uso humano y productos farmacéuticos”.

³ “Fabricación de plaguicidas y productos químicos de uso agropecuario”.

elaborados en una planta industrial radicada en una jurisdicción diferente a la provincia demandada, pueden resumirse en los siguientes artículos de la Constitución Nacional.

a) Se vulnera la garantía de la igualdad prevista en el art. 16 de la Const. nacional. Con cita del precedente de *Fallos*, 337:1464, “Bolsa de Cereales de Buenos Aires” el alto tribunal sostuvo: “el distinto domicilio de una persona no puede ser un elemento diferenciador dentro de una categoría obligada al pago o a la recaudación de un tributo, ya que no reviste la característica determinante para establecer que por ese solo extremo integra un grupo diverso que debe ser sometido a regulaciones diferentes.

Cabe al respecto precisar que la norma no puede constreñir en definitiva al afectado, a fin de beneficiarse con una menor alícuota impositiva, a radicarse en el territorio provincial para ejercer la función para la que se encuentra expresa y legalmente habilitada. *La conclusión contraria llevaría a lesionar seriamente su libertad de elección para establecer la sede de sus negocios, y la igualdad frente a las cargas públicas con relación a aquellas entidades que, igualmente libres, habilitadas y con idéntica actividad, decidieron establecerse en la provincia de Buenos Aires*” (lo destacado me corresponde).

b) No se respeta el principio de razonabilidad establecido en el art. 28 de la Const. nacional. Se vulnera el art. 28 que dispone: “Los principios, garantías y derechos reconocidos en los anteriores artículos, no podrán ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio”, y de donde surge en forma implícita el principio de razonabilidad.

En el caso concreto, el Tribunal encuentra vulnerado el principio en los siguientes términos: “no se advierte razón suficiente para que la actora que realiza las actividades incluidas en las categorías enunciadas, tribute de un modo más gravoso que las empresas radicadas en el territorio de Santa Fe, desde que la discriminación establecida en el régimen cuestionado en función del domicilio no constituye a criterio de la Corte una *pauta razonable* que autorice a ubicarla en un grupo distinto que permita la fijación de alícuotas diferenciales a los efectos impositivos ...y, por tanto, *no supera el control de razonabilidad efectuado*” (lo resaltado me corresponde).

c) Se afecta la cláusula del comercio (art. 75, inc. 13) y art. 126 de la Const. nacional ya que es el Congreso el único facultado para regularlo.

La prohibición de aduanas interiores o vulneración del comercio, como en el caso, con medidas de índole tributaria tampoco supera el test constitucional. Así se dispone que “la ley impositiva general de la provincia de Santa Fe, al disponer alícuotas diferenciales según el lugar de radicación de la empresa que comercializa el producto, genera una suerte de barrera aduanera o de medidas proteccionistas, que alteran el concepto orgánico de comercio previsto en la Constitución Nacional”.

En otras palabras, no se pueden dictar leyes provinciales que discriminen el comercio interior en función de su origen o que beneficien a un Estado provincial respecto de otro, o que se grave su desenvolvimiento al extremo de dificultarlo o impedirlo. En este punto concluye, que la aplicación de la alícuota “residual” del 3,5% a las actividades de la actora “obstaculiza el comercio entre las provincias argentinas”.

d) En la práctica la legislación fiscal funciona como una aduana interior prohibida por los arts. 9 y 10 de la Const. nacional.

Solamente hay aduanas nacionales y no existen aduanas provinciales, ni interiores. La libertad de circulación, sin aduanas interiores, es un principio esencial de nuestra Constitución. El país debe ser “un solo territorio para una sola Nación”.

Citando un propio precedente en que se involucró a la demandada la Corte sostuvo: “el Tribunal sostuvo que la circulación de los efectos de la producción o fabricación nacional que el art. 10 de la Constitución declara libre de derechos, es la circulación territorial que en realidad queda también afectada gravando con un impuesto, hasta de 750 pesos la venta de cerveza elaborada fuera de la provincia y solo 30 pesos la de elaboración local”.

4. Comentario final

Se trata de un importante pronunciamiento de la Corte que dispone que se vulneran un conjunto de garantías constitucionales, cuando en materia tributaria una provincia regula y establece alícuotas diferenciales en razón del domicilio o radicación del sujeto, estableciendo un trato desigual con la tributación para los sujetos locales que es menor.

Cabe concluir, en palabras de la Corte que claramente resumen el tema “la discriminación que genera la legislación provincial en función del lugar de radicación del contribuyente, en tanto lesiona el principio de igualdad (art. 16, Const. nacional), y altera la corriente natural del comercio (arts. 75, inc. 13 y 126, Const. nacional), instaurando así una suerte de ‘aduanas interiores’ vedada por la Constitución Nacional (arts. 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”.

© Editorial Astrea, 2018. Todos los derechos reservados.