

DROGUERIA DEL SUD S.A. C/ BUENOS AIRES, PROVINCIA DE s/ acción declarativa de certeza.

CSJ 1752/2016.

(JUICIOS ORIGINARIOS)

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

- I -

A fs. 92/125, Droguería del Sud S.A. -en adelante DDS- demandó a la Provincia de Buenos Aires, cuestionando su pretensión fiscal relativa al impuesto sobre los ingresos brutos, ya que intenta aplicarle una alícuota incrementada por la venta en su territorio de productos provenientes de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires -CABA- en adelante, contraviniendo lo dispuesto por los arts. 9°, 10, 11, 12, 75 -inc. 13- y 126 de la Constitución Nacional.

Relató que posee su sede central en la CABA, y sucursales en las provincias de Córdoba, Santa Fe, Corrientes, Buenos Aires -dos plantas, una en Mar del Plata y otra en Bahía Blanca-, Río Negro y Mendoza. Agregó que vende al por mayor medicamentos para uso humano en todo el territorio nacional, por lo que tributa el impuesto aquí discutido en las distintas jurisdicciones con aplicación del Convenio Multilateral.

Denunció que la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires-ARBA- considera que la alícuota del 1% en el gravamen corresponde únicamente para los ingresos por ventas de aquellos productos que hayan sido fabricados en la provincia de Buenos Aires, pero que para los que provienen de establecimientos ubicados en la CABA debe calcularse el impuesto aplicando el 4,5% en el período fiscal 2010.

Indicó que ARBA dictó la disposición delegada (SEFSC) 4.721/2016, del 23/12/2016, en la que se determinó de oficio el impuesto sobre los ingresos brutos del ejercicio 2010, por un monto de \$6.091.000,70 (más sus accesorios), en razón de la

diferencia en cuanto a la alícuota aplicable a la venta al por mayor de productos farmacéuticos, y que extendió la responsabilidad a una serie de personas integrantes del directorio de la firma.

Expuso que la pretensión fiscal local importa la creación de aduanas interiores, vedadas por las cláusulas constitucionales referidas desde los albores de la organización nacional, en tanto se discrimina el gravamen por el origen de los productos que se venden en territorio bonaerense, a la vez que se perturba u obstaculiza el ejercicio del comercio interprovincial.

Mencionó las razones por las cuales entiende que la vía intentada resulta procedente, y justificó por qué plantea la cuestión ante la instancia originaria de V.E.

Por último, solicitó el dictado de una medida cautelar de no innovar con respecto al reclamo indicado, como así también para que la demandada se abstenga de exigir dichas sumas administrativa o judicialmente, o trabar embargos bancarios hasta tanto exista sentencia definitiva en esta causa.

- II -

A fs. 139/140, el Tribunal se declaró competente, de conformidad con lo dictaminado por esta Procuración General a fs. 128, hizo lugar a la medida cautelar solicitada, y ordenó el traslado de la demanda.

- III -

La Provincia de Buenos Aires contestó la demanda de fs. 166/177, y solicitó su rechazo.

Procuración General de la Nación

Señaló que el cuestionamiento de DDS se circunscribe a determinar si el régimen fiscal provincial, al promover la actividad económica en territorio local mediante una reducción de la alícuota en el gravamen cuestionado a condición de que la actividad gravada se origine en un establecimiento radicado en la misma provincia, se ajusta o no a la Constitución Nacional.

En ese orden de ideas, defendió la constitucionalidad del régimen fiscal impugnado, para lo cual distinguió entre la cláusula comercial y la potestad tributaria provincial, sostuvo que no existe interferencia en el desarrollo del comercio interjurisdiccional y destacó las potestades provinciales para fomentar su industria.

Puntualizó que los productos que comercializa la actora carecen de un precio fijo o específicamente tarifado, razón por la cual ella puede diagramar la estructura de sus costos en base a la alícuota del impuesto sobre los ingresos brutos que le corresponde, adecuando sus precios a la exigencia impositiva provincial.

Esta circunstancia, en su criterio, impide presumir que el mayor impuesto sobre los ingresos brutos que debe abonar la actora en comparación con aquellos contribuyentes que venden al por mayor productos farmacéuticos desde establecimientos ubicados en la Provincia de Buenos Aires represente una barrera interna para su actividad.

Por ello, indicó que los efectos económicos y la pérdida de competitividad que la actora alega como consecuencia del mayor impuesto que exige la Provincia deben ser demostradas por el contribuyente pues no existe, en tal sentido, una presunción legal.

- IV -

Pienso que V.E. sigue siendo competente para entender en este proceso, a tenor de lo dictaminado a fs. 128.

- V -

Liminarmente, corresponde señalar que la pretensión de la actora se encuentra dirigida a dilucidar el estado de falta de certeza en que se encuentra frente a la pretensión de la Provincia de Buenos Aires de gravar con el impuesto sobre los ingresos brutos el desarrollo de su actividad de venta al por mayor de productos farmacéuticos, con la alícuota del 4,5% establecida en la ley 14.044 -ley impositiva para el ejercicio 2010-.

En este estado, pienso que existe una controversia definida, concreta, real y sustancial, que admite remedio específico por medio de una decisión de carácter definitivo de V.E., en la cual se evaluará la constitucionalidad o no, en el caso, de las normas atacadas (Fallos: 316:1713; 320:1556 y 2851).

A su vez, estimo que las cuestiones en debate no tienen un mero carácter consultivo ni importan una indagación especulativa sino que, antes bien, responden a un caso que busca precaver los efectos de actos en ciernes, como lo es la disposición delegada (SEFSC) 4.721/2016, del 23/12/2016, en la que se determinó de oficio el impuesto sobre los ingresos brutos del ejercicio 2010, cuya copia obra a fs. 12/44, a la que la actora atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal.

Frente a ello, advierto que las instancias recursivas locales promovidas por el contribuyente no impiden el progreso

Procuración General de la Nación

formal de esta demanda toda vez que, como claramente se indicó en Fallos: 310:606 (cons. 5°), la admisión de que concurren en la especie los presupuestos de la acción meramente declarativa, en especial el estado de incertidumbre respecto de los alcances de la relación jurídica concreta y el interés suficiente en el accionante, constituye el primer obstáculo a la viabilidad de la defensa provincial en tal sentido.

- VI -

En cuanto al fondo de la cuestión debatida, pienso que los planteos de las partes son sustancialmente análogos a las ya estudiados en el expediente CSJ 38/2014 (50-D)/CS1, "*Droguería del Sud S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de certeza*", sentencia del 6 de noviembre de 2018, a cuyos términos me remito en cuanto fueren de aplicación a esta causa.

- VII -

Sin perjuicio de ello, considero que corresponde efectuar ciertas precisiones respecto de la defensa de la demandada basada en que los productos que comercializa la actora carecen de un precio fijo o específicamente tarifado, razón por la cual puede diagramar su estructura de costos reflejando el mayor impuesto sobre los ingresos brutos que le corresponde, circunstancia que privaría de sustento a sus agravios.

Tal planteo supone que el impuesto sobre los ingresos brutos se traslada en su exacta cuantía y, por ende, no causa agravio a la actora pues logra removerlo mediante su carga a los

eslabones posteriores o anteriores de la cadena de comercialización.

Sin embargo, tal generalización ignora que toda carga mensurable en dinero -sea tributaria o no- es un costo para el desempeño económico tanto de las empresas como de los particulares (entendidos éstos en el sentido de los consumidores finales de bienes y servicios). Y que tanto aquéllas como éstos, de una manera o de otra, buscarán, como es lógico en una economía de mercado, incrementar su rentabilidad o la potencialidad económica disponible mediante la remoción de dichas cargas económicas -entre otros caminos-, sea sustituyendo insumos gravados por otros que no lo estén -o que lo estén en menor medida-, sea disminuyendo el consumo de bienes y servicios gravados -o reemplazándolo por otros que lo estén en una medida inferior-, sea trasladando la carga económica -hacia adelante, hacia atrás, o bien lateralmente, hacia otros bienes y servicios distintos; y en la proporción en que ello le sea factible-, etc., lista que no agota las enormes posibilidades que pueden llegar a darse dentro de cada mercado y que se multiplican si se considera la posición que en ellos ocupa cada uno de los operadores económicos que allí se desempeñan.

Es decir que siempre, e indefectiblemente, un tributo será un costo -entre muchos otros que hay- tanto para empresas como para particulares, y que éstos buscarán removerlo: las empresas incrementando el precio de sus bienes, o bien obteniendo una rebaja en el precio de los insumos -o ambas cosas a la vez, y en la medida en que ello sea posible, en cada dirección-; y los particulares ya que, en su carácter de consumidores finales de bienes y servicios, no pueden trasladar

Procuración General de la Nación

la carga hacia adelante por la vía de la comercialización, o bien buscarán un incremento de sus ingresos por las vías que fueren pertinentes -paritarias; protestas gremiales; diversas fuentes de negociación; etc.-, o bien utilizarán los mecanismos que estimen convenientes para sustituir o disminuir el consumo del producto gravado.

Tal fenómeno económico carece, en mi parecer, de la entidad que la demandada le adjudica y no resulta apto para torcer el eje de la cuestión en debate ni para modificar la correcta solución que corresponde a este juicio.

En efecto, como claramente lo advirtió V.E., lo que se controvierte en estos procesos es "...la discriminación que genera la legislación provincial en función del lugar de radicación del contribuyente, en tanto lesiona el principio de igualdad (Constitución Nacional, art. 16), y altera la corriente natural del comercio (arts. 75, inc. 13 y 126), instaurando así una suerte de 'aduana interior' vedada por la Constitución (arts. 9° a 12), para perjudicar a los 'bienes y servicios' foráneos en beneficio de los 'producidos' en su territorio'" (CSJ 38/2014, "Droguería del Sud S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de certeza", sentencia del 6 de noviembre de 2018, ya citada, cons. 5°).

Por ende, forzoso es colegir que la eventual e hipotética traslación del impuesto sobre los ingresos brutos cuyo pago se le exige a la actora carece de toda relevancia para convalidar la inconstitucional actividad estatal que dificulta la venta de mercaderías de cualquier otra provincia en la de Buenos Aires, crea una categoría arbitraria de contribuyentes, inspirada en un propósito de hostilidad, y atenta contra las

finalidades perseguidas por nuestra Norma Fundamental de asegurar el libre comercio interno en la República como si se tratara de un solo territorio para un mismo pueblo (Fallos: 175:199, entre muchos otros).

- VIII -

En virtud de lo expuesto, considero que cabe hacer lugar a la demanda.

Buenos Aires, 27 de noviembre de 2018.

ES COPIA

LAURA M. MONTI


ADRIANA M. MARCHISIO
Subsecretaría Administrativa
Procuración General de la Nación

29/5