

Por ello, y lo dictaminado en sentido concordante por el Señor Procurador Fiscal, se declaran improcedentes los recursos extraordinarios deducidos a fs. 278/317, 323/335 y 354/356. Las costas de esta instancia por su orden.

MIGUEL ANGEL BERCAITZ — AGUSTÍN DÍAZ BIALET  
— MANUEL ARAUZ CASTEX — ERNESTO A. CORVALÁN NANCLARES — HÉCTOR MASNATTA.

S.A. INDUNOR C.I.F.I. y F. v. PROVINCIA DEL CHACO

*JURISDICCION Y COMPETENCIA: Competencia nacional. Competencia originaria de la Corte Suprema. Causas en que es parte una provincia. Causas que versan sobre cuestiones federales.*

Es de competencia originaria de la Corte la causa por repetición del impuesto a las actividades lucrativas contra una provincia, si la acción se funda directamente en disposiciones de la Constitución Nacional.

*IMPUESTO: Facultades impositivas de la Nación, provincias y municipalidades.*

Las provincias conservan todas las facultades no delegadas a la Nación. En su virtud, pueden establecer libremente impuestos sobre todas las materias no reservadas expresamente a la Nación por la Constitución Nacional. Sus facultades son amplias y discrecionales, dentro de esos límites; el criterio, oportunidad y acierto con que las ejercen son irrevisables, salvo el control de constitucionalidad.

*IMPUESTO: Facultades impositivas de la Nación, provincias y municipalidades.*

Para ser constitucional, el impuesto provincial a las actividades lucrativas debe recaer verdadera y solamente sobre la riqueza creada por la actividad industrial y guardar con ella equitativa y efectiva proporción.

**IMPUESTO A LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS.**

El impuesto a las actividades lucrativas aplicado a la empresa que adquiere e industrializa mercaderías en el territorio de una provincia para luego comercializarlas fuera de su territorio o en el extranjero, no grava la venta. Se limita a tomarla como índice del valor de la producción y no es inconstitucional en tanto el gravamen no perturbe la libre ejecución de la venta o la someta a exigencias que interfieran la salida de los productos.

*IMPUESTO: Principios generales.*

No cabe confundir el hecho imponible con la base o medida de la imposición. El primero determina y da origen a la obligación tributaria la segunda es sólo el elemento que se tiene en cuenta para cuantificar el monto del tributo.

*IMPUESTO: Facultades impositivas de la Nación, provincias y municipalidades.*

Para establecer el impuesto a las actividades lucrativas las provincias pueden elegir el medio que les permita establecer el "quantum" de las desarrolladas dentro de su territorio. El impuesto será válido en tanto no grave específicamente actividades extraterritoriales y no se imponga como motivo o requisito para permitir la salida de los productos fuera de su territorio, con prescindencia de que se los destine al consumo o elaboración dentro o fuera de la República.

*CONSTITUCION NACIONAL: Constitucionalidad e inconstitucionalidad. Impuestos y contribuciones provinciales. Comercio e industria.*

Corresponde rechazar la demanda por repetición del impuesto a las actividades lucrativas establecido por la Provincia del Chaco si no se ha alegado ni probado que sólo se aplique al extraerse las mercaderías de la jurisdicción provincial, ni que la ley local entorpezca, frustre o impida la circulación de los productos o las negociaciones con naciones extranjeras.

#### DICTÁMENES DEL PROCURADOR GENERAL

Suprema Corte:

Sobre la base de la interpretación de lo dispuesto en los arts. 100 y 101 de la Constitución Nacional V.E. ha dejado establecido, a través de una larga e inalterada jurisprudencia, que a efectos de su competencia originaria resulta indiferente la cuestión de la distinta vecindad de las partes en los juicios entre particulares y una provincia cuando lo debatido se funda, como el presente caso, exclusiva y directamente en disposiciones de la Carta Fundamental (Fallos: 1:485; 21:498; 97:177; 183:160; 240:210; 249:165; 271:244, y otros).

Por tanto, pienso que el juicio debe continuar tramitando ante los estrados del Tribunal. Buenos Aires, 3 de abril de 1973. *Oscar Freire Romero.*

Suprema Corte:

V.E. es competente para seguir entendiendo en la presente causa por las razones dadas al dictaminar a fs. 93.

En cuanto al fondo del asunto, se trata de una demanda iniciada por "Indunor S.A.C.I.F.I. y F." contra la provincia del Chaco, por la cual se reclama la devolución del impuesto local a las actividades lucrativas que ha incidido sobre los ingresos de aquella sociedad, provenientes de la venta de extracto de quebracho en el mercado internacional.

Cabe señalar al respecto que esta Procuración General tuvo oportunidad de realizar un detenido análisis del asunto al dictaminar el 11 de setiembre de 1969 *in re* "S.A. Quebrachales Fusionados, Industrial, Comercial y Agropecuaria c/ provincia del Chaco", donde se discutió el mismo problema planteado en estos autos, y que fue objeto de la decisión de la Corte de fecha 21 de julio de 1971, obrante en el tomo 280, pág. 176, de su colección de fallos.

En ese pronunciamiento la mayoría del Tribunal, adoptando un criterio opuesto al sustentado en el asesoramiento a que he hecho referencia, hizo lugar a la acción por considerar, en lo substancial, que tomar como base de imposición el monto de las ventas hechas al exterior, significaba gravar esas ventas tal como si hubieran sido efectuadas dentro del ámbito de la provincia. Ello, unido a la circunstancia de que la ley impugnada no distinguía las operaciones de venta celebradas dentro de la provincia de las concertadas en el extranjero, determinó que los señores Ministros que suscribieron el voto a que vengo aludiendo, resolvieran que el gravamen así estructurado venía a interferir en el comercio exterior, cuya regulación está reservada exclusivamente al gobierno de la Nación, y que, en consecuencia, el tributo resultaba repugnante a los arts. 67, incs. 1 y 12, y 108 de la Constitución Nacional.

Una atenta valoración de las razones dadas en el dictamen antes mencionado, coincidentes con los fundamentos de los votos de los señores Ministros que suscribieron aquel fallo en disidencia, a todo lo cual me remito, en lo pertinente, dándolo por reproducido en homenaje a la brevedad, me mueve a insistir en la tesis allí expuesta a fin de que esta Corte, en su nueva integración, adopte un criterio rector sobre el punto.

Sólo resta agregar que, en mi concepto, cualquiera sea la solución que se dé al caso, resulta innecesario expedirme acerca de la alegada inconstitucionalidad del Convenio Multilateral del Impuesto a las Actividades Lucrativas, cuya validez genérica, por lo demás, no fue desconocida en Fallos: 280:203, toda vez que la demandante ha fundado la impugnación de dicho instrumento en el hecho de que los ingresos a distribuir por aplicación del sistema establecido en el aludido convenio están representados por el precio de venta en el mercado internacional, por lo que, a su entender, la imposición sería siempre inconstitucional, sin importar el método utilizado.

En tales condiciones, y de acordar V. E. una solución al problema en los términos en que lo dejo solicitado, correspondería rechazar la repetición intentada en autos.

En cuanto a la tasa de justicia, corresponde que la parte actora garantice el pago de la mitad restante para el supuesto de que resulte vencida con imposición de costas. Buenos Aires, 23 de agosto de 1973. *Enrique C. Petracchi*.

## FALLO DE LA CORTE SUPREMA

Buenos Aires, 13 de setiembre de 1973.

Y Vistos: estos autos "Indunor S. A. C. I. F. I. y F. c/ Chaco, Provincia del s/ repetición"; de los que

Resulta:

Que a fs. 73 Indunor Sociedad Anónima Comercial, Industrial, Forestal, Inmobiliaria y Financiera, por medio de apoderado inicia demanda por repetición de la suma de \$ 315.320,48 con intereses, costas, y una suma en concepto de depreciación monetaria contra la Provincia del Chaco.

Afirma que el 6 de octubre de 1970 la Dirección General de Rentas de la Provincia demandada le notificó la iniciación de actuaciones tendientes a verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Luego de diversos trámites y pese a haber manifestado su discrepancia con el criterio seguido por el organismo oficial, éste dictó el 7 de julio de 1971 la resolución interna n° 96 por la que desestimando sus argumentos la conminó a pagar la suma que ahora reclama.

Añade que frente a tal circunstancia, verificó los diversos pagos que indica, todos ellos bajo protesta, según surge de los recibos y comprobantes que acompaña.

Dice que frente a la reiterada jurisprudencia de esta Corte resulta sobreabundante expresar las razones de derecho que le sirven de sustento y expresa que la cuestión es sustancialmente análoga a la debatida y resuelta en la causa S.592, "S.A. Quebrachales Fusionados I.C.A. contra Provincia del Chaco sobre repetición", fallo que transcribe detenidamente; como asimismo a lo decidido el 2 de julio de 1972 en los autos "Inspección General de Rentas —Paraná— eleva acta de Bunge y Born Ltda. S.A.". Afirma que la doctrina de dichos fallos es la que sostuvo ante la Dirección de Rentas de la Provincia del Chaco durante el trámite administrativo, con anterioridad al primer pronunciamiento.

Expresa que con posterioridad a los pagos efectuados y al primer fallo de la Corte, la demandada dictó el decreto n° 2.620/72 al que siguió la resolución de la Dirección General de Rentas n° 44 del 9 de noviembre del mismo año. En estos instrumentos legales y con el propósito aparente de acatar las decisiones del Tribunal se elaboró un hábil artificio tendiente a dejar sin efecto la doctrina establecida, ya que la mencionada resolución finaliza disponiendo la aplicación de las normas del Código Tributario local que regulan la actividad lucrativa guardando silencio sobre lo reglado por el Con-

venio Multilateral. Al tomar conocimiento de las disposiciones mencionadas y en la convicción de que importaban un reconocimiento de su derecho y que, en consecuencia, los pagos efectuados eran improcedentes, reclamó la devolución que le fue negada por no encontrarse, a juicio de la demandada, amparada por las nuevas disposiciones. Agrega que, aunque se aplique el Convenio Multilateral o el Código Tributario de la Provincia del Chaco, el impuesto a las actividades lucrativas es siempre inconstitucional ya que a su juicio el caso está regido por el Convenio y específicamente por el segundo párrafo del art. 13, en tanto que para la provincia, según afirma, es de aplicación el primer párrafo del mismo artículo.

Expresa que sin ingreso no hay impuesto ya que no hay nada que distribuir mediante el método establecido en el Convenio Multilateral. Tal ingreso no es más que el precio obtenido por la venta del producto; y en este caso la venta que se ha efectuado en el exterior es parte del comercio con las naciones extranjeras y está, por tal motivo, sujeto únicamente a la regulación exclusiva y excluyente del Congreso Nacional.

Concluye en que todo lo referido al comercio internacional escapa a la imposición de las provincias. Ya sea que apliquen el Convenio Multilateral o las regulaciones locales, en cualquier caso se toma como presupuesto necesario e ineludible la existencia de operaciones de comercio exterior por lo que el tributo será violatorio de las expresadas normas constitucionales.

Que a fs. 93 la Procuración General dictaminó sobre la competencia, corriéndose traslado de la demanda a fs. 94.

Que a fs. 106 la Provincia del Chaco opuso las excepciones de falta de representación y de incompetencia, que, contestadas a fs. 122, fueron desestimadas a fs. 128. A fs. 113 la provincia demandada contestó la acción pidiendo el rechazo con imposición de costas.

Niega los hechos y el derecho invocados en tanto no los reconozca expresamente. Así, reconoce como verídicos los hechos enunciados en los nueve primeros párrafos del capítulo IV del escrito de demanda. Niega la aplicabilidad al caso de lo resuelto en "Quebrachales Fusionados" y que haya descatado las decisiones de la Corte.

Expresa que el fallo citado contiene, en su considerando 8º, un grave error conceptual. Afirma el derecho provincial a percibir el impuesto aun cuando las operaciones de venta arrojaran pérdidas para la Empresa o aunque no hubiera ventas. Si los precios obtenidos fueran visiblemente bajos la provincia podría desecharlos y tomar otra base para la liquidación de la gabela.

Sostiene que es falso el argumento de la actora en cuanto pretende que la provincia interfiere el comercio con las naciones extranjeras aumentando los precios de los productos y alterando la posibilidad competitiva en el mer-

cado internacional mediante el impuesto que se discute. Concluye en que mediante el absurdo, a los exportadores no se les debería aplicar tributos de ninguna naturaleza, ni aun las tasas o contribuciones municipales, el impuesto inmobiliario o el de sellos o regular, en ejercicio de sus atribuciones policiales, lo relativo a la insalubridad del trabajo en las fábricas de tanino porque al reducir los horarios, como lo hizo, determinó un aumento en el precio del producto que habrá de incidir en el comercio internacional.

La ley local no distingue entre ingresos provenientes de ventas realizadas en el interior ó en el exterior del país pues el impuesto grava la actividad local con prescindencia del destino de los productos fabricados o copiados en la provincia. El precio de venta no es más que una de las posibles bases a tomar en cuenta para la percepción y de él se efectúan las deducciones previstas en el art. 131 del Código Tributario citado. Lo que le interesa al estado provincial es conocer el valor de los productos copiados y elaborados.

Expresa que se debe juzgar si la provincia tiene atribuciones para percibir la gabela tomando como materia imponible la totalidad de la actividad lucrativa con prescindencia del destino final de la mercadería; o si, por el contrario, debe prescindir de la parte de dicha actividad desarrollada dentro de sus límites cuyos productos fueron vendidos fuera del país.

La resolución 96/71 se encuentra firme en virtud de lo dispuesto en el art. 48 del Código Tributario. Pero si se revocara lo actuado en sede administrativa, no por eso quedaría la actora liberada de pagar lucrativas por el total de su actividad local sino que en tal caso caería en las previsiones del decreto 2620/72 que fue dictado para los casos pendientes y los que puedan presentarse en el futuro. Por aplicación de esa norma se volverá a calcular el gravamen mediante el régimen de atribución directa tomando como base para la imposición el precio oficial o el precio corriente de los productos dentro de la provincia y al momento de su expedición.

Que a fs. 128 se declaró la causa de puro derecho ordenándose correr un nuevo traslado por su orden, que se efectivizó a fs. 131 y fs. 139. A fs. 148 vta. se llamó a autos para definitiva;

Y considerando:

1º) Que como lo dictamina el Señor Procurador General, la presente causa es de competencia originaria de esta Corte, por fundarse directamente la acción en disposiciones de la Constitución Nacional (art. 67, incs. 1º y 12º) y ser parte en ella una provincia (arts. 100 y 101 de la misma).

2º) Que llega a estudio y decisión de esta Corte el tema vinculado a las facultades de los estados provinciales para gravar con el impuesto a las

actividades lucrativas a las empresas que, desarrollando alguna etapa de la actividad productiva dentro del territorio provincial, extraen la mercadería de la jurisdicción local para comercializarla fuera de ella.

3º) Que la actora se agravia fundada en que el gravamen es violatorio de lo dispuesto por los incs. 1º y 12º del art. 67 de la Constitución Nacional al afectar el comercio con las naciones extranjeras, materia reservada por la Ley Fundamental a la jurisdicción legislativa exclusiva y excluyente del Congreso Nacional y que escapa, por ende, a las facultades reservadas a los estados provinciales (art. 104). Además, porque la provincia demandada ha desatado lo decidido por este Tribunal a partir de Fallos: 280:176, en que se hizo lugar a una demanda de repetición de lo pagado por considerar que el tributo interfiere el comercio internacional e invade ámbitos propios de la actividad legislativa federal.

4º) Que en su actual composición, esta Corte no comparte la doctrina sentada por la mayoría en la mencionada sentencia de Fallos: 280:176, y suscribe las conclusiones del dictamen del Señor Procurador General de fs. 144.

5º) Que ante todo cabe señalar que las provincias conservan todas las facultades no delegadas a la Nación (arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional) y en su virtud, pueden establecer libremente impuestos sobre todas las materias no reservadas expresamente a la Nación por la Constitución Nacional, determinando los medios de distribuirlos sin otras limitaciones que las que resulten del texto constitucional. Sus facultades, dentro de esos límites, son amplias y discrecionales y el criterio, oportunidad o acierto con que las ejerzan son irrevisables por cualquier otro poder (Fallos: 243:98), salvo su constitucionalidad o inconstitucionalidad, ya que lo contrario sería lesivo del sistema federal y de la primacía constitucional, respectivamente, que coexisten en nuestro ordenamiento legislativo (Fallos: 242:73).

6º) Que las atribuciones impositivas locales, en su amplitud, sólo pueden considerarse restringidas por la voluntad expresa de los constituyentes (Fallos: 242:73) y encuentran sus límites naturales en los principios básicos de la Constitución Nacional a los que deben adecuarse. En el caso particular, el que se vincula a la libre circulación de la riqueza en las transacciones interprovinciales e internacionales que no pueden verse afectadas o perturbadas por las regulaciones locales (Constitución Nacional art. 67, incs. 1º y 12º).

7º) Que con motivo de expedirse sobre la validez de la ley que creó el impuesto a la industria y comercio en la Provincia de Buenos Aires (nº 4198), precedente valedero en cuanto aquí interesa por tratarse del antecedente del impuesto a las actividades lucrativas en dicho estado provincial, que luego se

generalizó a los demás, esta Corte tuvo oportunidad de señalar que “para ser constitucional el impuesto provincial debe recaer verdadera y solamente sobre la riqueza creada por la actividad industrial y guardar con ella equitativa y efectiva proporción” (Fallos: 208:521).

8º) Que las circunstancias fácticas planteadas en el *sub examen*, son idénticas a las que motivaron el pronunciamiento de Fallos: 280:176 y el citado en el considerando anterior, ya que la actora adquiere e industrializa mercaderías en el territorio de la provincia demandada para luego comerciarlas fuera de su territorio. La actora pretende sustentar la exención tributaria en la exportación de dicha mercadería, en tanto que la demandada funda su derecho a imponer el tributo en la actividad creadora de riqueza ejercida en su territorio.

9º) Que como se dijo anteriormente, en principio no cabe cuestionar las facultades de la Provincia del Chaco para imponer el gravamen, ya que ellas son de la esencia del régimen federal de organización adoptado por la República e integran el conjunto de derechos reservados a las autonomías provinciales. Una solución contraria importaría tanto como desnaturalizar el equilibrio y la armonía con que deben operar los poderes federales con los provinciales en desmedro de estos últimos. Debe determinarse, pues, si la gabela se adecúa al marco constitucional o si, por el contrario, excediendo el ámbito local perturba los negocios internacionales o constituye una indebida ingerencia en temas propios del Congreso Nacional.

10º) Que en el citado caso de Fallos: 208:521, esta Corte declaró que el impuesto no gravaba la venta, sino que se limitaba a tomarla como índice del valor de la producción y que, en tales condiciones, no importaba violación del orden constitucional en tanto el gravamen no perturbe la libre ejecución del acto de venta o lo supedite a determinadas exigencias, interfiriendo la salida de los productos de los límites provinciales o imponiendo impedimentos a la normal incidencia que todo impuesto tiene sobre la negociación de los productos; doctrina que fue ratificada posteriormente, entre otros, en Fallos: 210:791; 211:1254; 251:180; 253:74.

11º) Que por lo demás y como se ha expresado reiteradamente en el curso del proceso y en repetida jurisprudencia del Tribunal, no cabe confundir el “hecho imponible” con la base o medida de la imposición pues el primero determina y da origen a la obligación tributaria, mientras que la segunda no es más que el elemento a tener en cuenta para cuantificar el monto de dicha obligación. El primero se dirige al mero desarrollo de una actividad con fin de lucro; la segunda atiende al precio de venta de los productos única-

mente como índice razonable para medir la riqueza producida (Fallos: 208:521; 211:1254), razón por la cual no puede cuestionarse la legitimidad constitucional del acto de imposición por computar dicha base para establecer el monto del tributo.

12º) Que es facultad propia de las provincias elegir el método adecuado para la determinación del impuesto, pudiendo hacerlo por medio de éste o cualquier otro que le permita establecer el quantum de la actividad desarrollada dentro de su territorio. Va de suyo que la gabela así percibida será válida y legítima en tanto no grave específicamente actividades extraterritoriales y no se imponga con motivo o como requisito para permitir la salida de los productos del ámbito territorial, con prescindencia de que se los destine al consumo o elaboración dentro o fuera de la República.

13º) Que en virtud de lo expresado, no habiéndose alegado ni probado que el impuesto discutido se aplique únicamente en ocasión de la extracción de mercaderías de la jurisdicción provincial, ni que la ley local sea entorpecedora, frustratoria o impeditiva de la circulación de productos o de negociaciones con las naciones extranjeras, corresponde rechazar la impugnación efectuada con fundamento en el principio de la supremacía constitucional y declarar que no cabe reputarla en oposición con el art. 67, incs. 1º y 12º de la Constitución Nacional.

14º) Que en cuanto a las costas del juicio en atención a que la actora pudo creerse con derecho a accionar sustentada en la jurisprudencia anterior imperante corresponde imponerlas en el orden causado.

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por el Señor Procurador General, se rechaza la demanda. Costas por su orden.

MIGUEL ANGEL BERCAITZ — AGUSTÍN DÍAZ BIALET  
— MANUEL ARAUZ CASTEX — ERNESTO A. CORVALÁN  
NANCLARES — HÉCTOR MASNATTA.

---

ASOCIACION AGENTES DE PROPAGANDA MEDICA DE LA REPUBLICA  
ARGENTINA v. S.R.L. LABORATORIO ENDOCRINICO ARGENTINO

RECURSO EXTRAORDINARIO: *Requisitos propios. Cuestiones no federales. Sentencias arbitrarias. Improcedencia del recurso.*

Lo resuelto acerca de la obligación de retener aportes previstos en convenciones colectivas de trabajo, por aplicación de la doctrina de un fallo plenario, es cuestión irrevisable en la instancia extraordinaria pues, como principio, no dan lugar a