



6. Análisis del principio de igualdad a través del fallo *Cepas Argentinas S. A. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza*

Analysis of the Principle of Equality Through the Ruling *Cepas Argentinas S. A. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza*

Análise do princípio da igualdade através da sentença *Cepas Argentinas S. A. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza*

Virginia Mariana Suñe Paira

Pontificia Universidad Católica Argentina
Buenos Aires, Argentina
virgisunepaira@gmail.com

Recibido: 22 de julio de 2025

Aceptado: 30 de octubre de 2025

DOI: <https://doi.org/10.56487/2ac4dd98>

Resumen

En el presente artículo se analiza el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa *Cepas Argentinas S. A. c/ Provincia de Córdoba*. El cual se vincula con diversos contenidos abordados en la cátedra Impuestos II de la sede central de la Pontificia Universidad Católica Argentina, entre ellos el sistema tributario argentino, la distribución de competencias entre los niveles nacional y provincial y el impuesto sobre los ingresos brutos.

Palabras claves

Principio de igualdad — Ingresos brutos — Competencia originaria — Facultades impositivas de la Nación y las provincias

Abstract

This article presents an analysis of the ruling issued by the Supreme Court of Justice of Argentina in the case *Cepas Argentinas S. A. c/ Provincia de Córdoba*. The case will be examined in relation to various topics studied in the Taxation II course, including the Argentine tax system, the distribution of taxing powers between the national and provincial governments, and the provincial gross income tax.



Keywords

Principle of equality — Gross income — Original jurisdiction — Taxing powers of the nation and provinces

Resumo

Este artigo analisará a decisão da Suprema Corte de Justiça da Argentina no caso *Cepas Argentinas S. A. c/ Provincia de Córdoba*. O caso será vinculado a diversos tópicos estudados na disciplina de Tributação II, incluindo o sistema tributário argentino, a distribuição de competências nos níveis nacional e provincial e a receita bruta.

Palavras-chave

Princípio da igualdade — Receita bruta — Competência originária — Autoridade tributária da Nação e das províncias

Introducción

Para realizar este ensayo de la asignatura Impuestos II, se seleccionó el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en adelante, CSJN) *Cepas Argentinas S. A. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza*. Esta sentencia trata un tema de gran importancia. Por ese motivo, en primer lugar, se presentará el diseño del sistema tributario argentino según la Constitución Nacional, con hincapié en el federalismo y en los principios que informan la materia impositiva, en especial en el principio de igualdad.

Luego de desarrollar los conceptos básicos para la comprensión del fallo, se realizará una reseña de lo resuelto por la CSJN y de las distintas posturas de las partes.

A continuación, se ofrecerá un análisis crítico de la sentencia, prestando especial atención a los argumentos brindados por la provincia de Córdoba.

Conceptos básicos

Sistema tributario argentino

El sistema tributario argentino se encuentra estructurado bajo su forma de Estado. Las formas de Estado son los modos en que se puede ejercer el poder en el país; este puede ser unitario o federal.

Debido a que las provincias existieron primero que la Nación, le delegaron un poder a esta y crearon un centro de poder llamado Estado nacional. Argentina adopta una forma de Estado descentralizado, lo cual significa que se reconoce un Estado soberano, pero las provincias y los municipios poseen autonomía, a fin de lograr la toma de decisiones a escala humana. En nuestro país es correcto decir que coexisten tres niveles de gobierno diferentes: nacional, provincial y municipal, con facultades tributarias propias.

Dentro de los recursos económicos con los que cuenta el Estado para su funcionamiento, se encuentran los recursos tributarios. La Constitución de la Nación Argentina (1994), en su artículo 4, dispone que:

El gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional formado del producto de derechos de importación y exportación, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional.

Este artículo se debe complementar con el artículo 75, incisos 1, 2, 4, 5 y 18. Los recursos tributarios con los que cuenta el Estado como fuente de financiamiento encuentran límites en la misma Constitución.

Un primer límite está constituido por el principio de legalidad. Este principio surge del artículo 19, conforme al cual “nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda”, y se complementa con el artículo 4: “El Congreso General impone contribuciones”; el artículo 9: “El congreso fija tarifa de impuestos aduaneros”; el artículo 17: “Ningún servicio personal es exigible sino virtud de ley o de sentencia fundada en ley”; el artículo 52: “Establece la iniciativa de la Cámara de Diputados en materia de contribuciones”; y el artículo 75, incisos 1 y 2: “Sobre derechos de exportación e importación y contribuciones directas excepcionales, respectivamente que solo pueden ser impuestas por el congreso”.

Principios que informan en materia tributaria

Rosatti (2010), en su libro *Tratado de derecho constitucional*, señala que el principio de legalidad supone la necesidad de respaldar las obligaciones tributarias por medio de leyes que deben especificar: el hecho imponible; el criterio de delimitación de la esfera jurisdiccional del sujeto activo (nacional, provincial o municipal); el sujeto pasivo del impuesto; el criterio de valuación que sirve para el monto del tributo; el monto, la fecha de pago y el órgano competente para percibir; y las exenciones.

Al referirse al principio de igualdad, el autor destaca que, según el artículo 16 de la Constitución de la Nación Argentina (1994), todos los habitantes de la Nación son iguales ante la ley. En materia tributaria, la igualdad es la base del impuesto. Esta igualdad no debe ser entendida en términos absolutos, sino en sentido relativo y comparativo, como sinónimo de equivalencia: que tributen la misma cantidad quienes están en igualdad de condiciones (misma capacidad contributiva). Además, la igualdad tributaria no puede tener el propósito de destruir u obstaculizar las desigualdades naturales.

Pero, al mismo tiempo, Rosatti (2010) explica que la igualdad no invalida la categorización de los contribuyentes, en la medida en que los criterios de agrupamiento en categorías no trasuntan hostilidad, persecución o favorecimiento.

El estándar de “capacidad contributiva” no invalida la inconstitucionalidad de los impuestos progresivos ni la diferenciación de la presión tributaria, a igualdad de patrimonios, derivada del domicilio del contribuyente, de las características del sujeto obligado o de su nacionalidad, en el caso de las personas jurídicas (Rosatti, 2010).

A estos principios el autor agrega el principio de finalidad, que define como una consecuencia de la forma representativa, republicana y democrática de la organización política y de la soberanía popular. El artículo 1 de la Constitución establece: “La Nación Argentina adopta para su gobierno la forma representativa republicana federal”, y el artículo 33 dispone: “Las declaraciones, derechos y garantías, que enumera la Constitución no serán entendidos como negación de otros derechos y garantías no enumerados pero que nacen del principio de la soberanía del pueblo y de la forma republicana de gobierno”. De ello deriva que todo el sistema tributario deba tener una finalidad de interés público general o común, y que los fondos deban ser destinados al beneficio de toda la comunidad (Rosatti, 2010).

Por último, se encuentra el principio de no confiscatoriedad, que es consecuencia del carácter inviolable del derecho a la propiedad. El artículo 17 establece: “La propiedad es inviolable, y ningún habitante de la Nación puede ser privado de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley...” (Constitución de la Nación Argentina, 1994), conforme al cual el monto del tributo no debe afectar este derecho.

Impuestos, conceptos y clasificación

Los autores están de acuerdo en definir al impuesto como la prestación patrimonial, generalmente en dinero, debida al Estado sin contraprestación especial, con el fin de satisfacer necesidades colectivas.

Los impuestos pueden clasificarse, por su regularidad o permanencia, en ordinarios o extraordinarios; por su vigencia, en definitivos o transitorios; por su incidencia, en reales o personales; por la materia imponible, sobre el capital, la renta y el consumo; y por su alcance, en impuestos generales o especiales. A su vez, los impuestos pueden diferenciarse en directos e indirectos. El impuesto directo es aquel que no se traslada, y el indirecto es el que sufre traslación.

Conforme a la Constitución Nacional, dentro del Estado federal argentino existen diferentes competencias. El Estado federal tiene facultades exclusivas, ejercidas en modo permanente, sobre impuestos externos o aduaneros (importación o exportación), tasas postales y derechos de tonelaje. A su vez, con las provincias, tiene facultades concurrentes, ejercidas en forma permanente, sobre impuestos indirectos internos al consumo y a las ventas al detalle. También posee facultades ejercidas con carácter transitorio, en situaciones de excepción, de modo exclusivo o superpuesto con otro tributo provincial, como son los impuestos directos.

Dentro de las facultades impositivas de las provincias existen las exclusivas, ejercidas de modo permanente, como los impuestos directos, sin las limitaciones previstas para el gobierno federal; y las concurrentes con la Nación, ejercidas en forma permanente; por ejemplo, los impuestos indirectos internos.

El poder de las provincias de establecer tributos de manera autónoma nace en el artículo 121 de la Constitución de la Nación Argentina (1994): “Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación”, en el que se expresa que las facultades impositivas de las provincias son exclusivas, pero teniendo en cuenta el artículo 126: “Las provincias no ejercen el poder delegado a la Nación...”, donde su límite se encuentra en el poder que le han delegado a la Nación.

Resta señalar que esta distribución de competencia tributaria puede complementarse con el artículo 75, inciso 2, en el cual se exige un régimen de coparticipación federal, garantizando la equidad de los recursos fiscales (Rosatti, 2010).

Ingresos brutos, conceptualización y elementos

El impuesto sobre los ingresos brutos es un tributo provincial que grava los ingresos brutos generados durante el período fiscal (en este caso, el año calendario). Este impuesto requiere la presentación de una declaración mensual dividida en doce anticipos.

Los elementos del impuesto que se describen a continuación se basan en los artículos 151, 153 y 155 del Código Fiscal de la provincia de Entre Ríos (2022).

1. **Hecho imponible.** Se entiende por hecho imponible al ejercicio habitual, a título oneroso —lucrativo o no—, de actividades como comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locación de bienes, obras o servicios, o cualquier otra actividad, cualquiera sea el resultado económico obtenido y la naturaleza del sujeto que la desarrolle, incluidas las sociedades cooperativas. Asimismo, el impuesto alcanza a la actividad independientemente del lugar donde se realice, en las condiciones que determina el Código Tributario.
2. **Sujeto pasivo.** Son sujetos pasivos las personas físicas, las sociedades con o sin personería jurídica y demás entes que realicen las actividades gravadas.
3. **Sujeto activo.** En este caso, la provincia actúa como sujeto activo del tributo.
4. **Base imponible.** El impuesto se calcula sobre los ingresos brutos devengados durante el período fiscal como resultado del ejercicio de la actividad gravada (Sainz de Baranda, 1983).

Se entiende por ingreso bruto el total devengado, expresado en dinero, bienes o servicios, proveniente de la venta de bienes, la prestación de servicios, el ejercicio de una actividad, la percepción de intereses por préstamos o financiamiento y, en general, de todas las operaciones realizadas (Jiménez, 2014).

Reseña del fallo *Cepas Argentinas S. A. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza*

Como se adelantó en la introducción, la selección de este fallo se debe a que aborda y resuelve un tema central de la materia: la aplicación del impuesto sobre los ingresos brutos y los conflictos que pueden surgir cuando las provincias establecen alícuotas diferenciadas según el contribuyente.

En este fallo, la empresa Cepas Argentinas presentó ante la CSJN una acción de certeza, en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial (en adelante, CPCyC), contra la provincia de Córdoba.

Para entender el fallo, es necesario detenerse en dos cuestiones: primero, explicar en qué consiste una acción declarativa de certeza; y segundo, por qué la empresa presentó la acción directamente ante la Corte Suprema.

Respecto de lo primero, corresponde señalar que el CPCyC (1984), en el artículo 322, define la acción de certeza de la siguiente manera:

Podrá deducirse la acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa, para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiera de otro medio legal para ponerle término inmediatamente. El juez resolverá de oficio y como primera providencia, si corresponde el trámite pretendido por el actor, teniendo en cuenta la naturaleza de la cuestión y la prueba ofrecida.

Esta acción encuentra su sustento en el artículo 14 de la Constitución de la Nación Argentina (1994): “Todos los habitantes de la Nación gozan de los siguientes derechos...; de peticionar a las autoridades...”, el cual establece el derecho de petición. Con respecto a este derecho, Rosatti (2010) sostiene lo siguiente:

Peticonar significa pedir algo a alguien. No debe entenderse como súplica, ya que suplicar algo significa que se suplica aquello sobre lo que no existe derecho, poniéndose el suplicante a merced o gracia del suplicado, en tanto la exigencia surge como consecuencia de la existencia de un derecho previo que se ha desconocido o violado. La exigencia es más que la petición y se traduce en una demanda de justicia que encuentra sustento en el ámbito de las garantías constitucionales. (pp. 465-467)

En cuanto a lo segundo, la empresa se presentó directamente ante la CSJN, sin pasar previamente por otras instancias, en función de lo previsto en los artículos 116 y 117 de la Constitución de la Nación Argentina (1994), que establecen que “en todos los asuntos concernientes a embajadores, ministros y cónsules extranjeros, y en los que alguna provincia fuese parte, la ejercerá originaria y exclusivamente”. Es decir, se presentó la acción ante la Corte porque, al demandarse a la provincia de Córdoba, la CSJN tiene *competencia originaria*.

Por su parte, la empresa interpuso la acción declarativa de certeza con el fin de que la CSJN aclarase cuál era su obligación tributaria frente a la alícuota correspondiente a los ingresos brutos, ya que la provincia de Córdoba había establecido una alícuota diferenciada para los contribuyentes que no tenían su planta industrial en la jurisdicción provincial.

En efecto, el artículo 215, inciso 23, del Código Tributario Provincial (Ley 6006 t. o. 2015), el artículo 146 del Decreto Provincial 1205/2015 y los artículos 17 y 22 de la ley impositiva 10.324 (correspondiente al año 2016) establecían que las empresas con industria en Córdoba aplicaban una alícuota del

0,5 %, mientras que a las que no tuvieran su planta de fábrica y solo comercializaran en dicha provincia se les aplicaría una alícuota más gravosa, entre 4 % y 4,75 %.

La empresa solicitó a la Corte que se pronunciara sobre la validez constitucional de las normas impositivas, alegando que violaban los artículos 9: “En todo el territorio de la Nación no habrá más aduanas que las nacionales...”; 10: “En el interior de la República es libre de derechos la circulación de los efectos de producción o fabricación nacional...”; 11: “Los artículos de producción o fabricación nacional o extranjera, así como los ganados de toda especie, que pasen por territorio de una provincia a otra, serán libres de los derechos llamados de tránsito...”; 12: “Los buques destinados de una provincia a otra, no serán obligados a entrar, anclar y pagar derechos por causa de tránsito, sin que en ningún caso puedan concederse preferencias a un puerto respecto de otro, por medio de leyes o reglamentos de comercio”; y 75, inciso 13: “Reglar el comercio con las naciones extranjeras, y de las provincias entre sí” (Constitución de la Nación Argentina, 1994). Principalmente, atentan contra los puntos del reparto constitucional de competencias entre el gobierno federal y las provincias y la prohibición de instituir aduanas interiores.

Su postura se basa en que la legislación provincial habría instaurado una política discriminatoria, contraria a lo que establece la Constitución, en tanto que trata de manera desigual a las empresas que no tienen sus plantas de producción en Córdoba y solo comercializan en esta.

Asimismo, la empresa sostuvo que venía sufriendo un perjuicio grave, ya que había abonado el impuesto aplicando la alícuota agravada del 4,75 %, forzada por el carácter coactivo del tributo. Señaló que optó por efectuar el pago bajo dicha alícuota porque, de haber ingresado el impuesto aplicando la alícuota reducida del 0,5 %, la entonces AFIP podría haber iniciado un procedimiento de determinación de oficio, el cual, con la sola intimación de pago y ante su eventual incumplimiento, habilita el inicio de un juicio de apremio de trámite expedito. Dicho proceso conlleva la probable traba de embargos, la generación de costas judiciales y la imposibilidad de ejercer plenamente el derecho de defensa. A ello se sumarían contingencias significativas en concepto de intereses y multas por omisión.

Por ende, pagar el tributo por la alícuota agravada resultaba menos lesivo que pagarlo por la alícuota reducida. La empresa era consciente de que el daño por pagar un monto que la provincia considera impropio traería consecuencias más gravosas que pagar un impuesto considerado injusto.

La provincia de Córdoba contestó la demanda y solicitó su rechazo. Entre otras consideraciones, destacó que

el objetivo de la medida fiscal debe entenderse como una política de promoción y fomento enmarcada en la potestad tributaria provincial de promover la industria local y estimular su desarrollo, reservada para sí a través del artículo 125 de la Constitución, en la búsqueda de concretar la llamada cláusula del progreso o desarrollo al que se refiere el artículo 75, inciso 18, de la Ley Fundamental. (Constitución de la Nación Argentina, 1994)

Alegó que las diferentes alícuotas obedecían a las distintas actividades alcanzadas, con diversa intensidad, por el impuesto sobre los ingresos brutos. Negó que se verificara la discriminación denunciada por el contribuyente, pues la provincia únicamente consideraba —a los fines de ese tributo— la actividad efectivamente desarrollada en su territorio, que en ese caso no era la “industrial”, con prescindencia del origen nacional o importado del producto.

Por el contrario, destacó que Cepas Argentinas S. A. se dedicaba en la provincia de Córdoba a la “comercialización”, ya que no elaboraba allí sus productos, y quedaba sometida al mismo gravamen que el resto de los comercializadores que operaban en ese territorio.

La Corte hizo lugar a lo solicitado por la empresa en su presentación. A tal fin, se remitió a los fundamentos expuestos en otros precedentes en los que había intervenido, también por competencia originaria, en situaciones similares a las allí planteadas.

Así, en las causas *Bayer S. A. c/ Provincia de Santa Fe s/ acción declarativa de certeza* y *Harriet y Donnelly S. A. c/ Provincia del Chaco s/ acción declarativa de certeza*, la Corte Suprema declaró la inconstitucionalidad de los regímenes establecidos por las provincias demandadas en relación con el impuesto sobre los ingresos brutos, en cuanto imponían alícuotas superiores a los contribuyentes o responsables del tributo radicados fuera de sus jurisdicciones.

A su vez, la Corte consideró de aplicación al caso la regla sentada en el precedente “Bolsa de Cereales de Buenos Aires” (Fallos: 337:1464), según la cual “... el distinto domicilio de una persona no puede ser un elemento diferenciador dentro de una categoría obligada al pago o a la recaudación del tributo...”.

De esta manera, apoyándose en estos precedentes, la Corte decidió que la discriminación generada por la legislación tributaria provincial en función del lugar de radicación del contribuyente lesionaba el principio de igualdad de las cargas públicas y alteraba la corriente natural del comercio (Constitución de la Nación Argentina, 1994, art. 75, inc. 13; art. 126), instaurando así una suerte de “aduana interior” vedada por la Ley Fundamental (arts. 9 a 12), al perjudicar a los productos provenientes de otras provincias en beneficio de los manufacturados en sus territorios.

Análisis de las distintas posturas

Luego de haber revisado los conceptos teóricos y los fundamentos del fallo, advertimos que ambas posturas encontraban fundamentos sólidos en las normas constitucionales.

La provincia de Córdoba sostuvo que la medida fiscal formaba parte de una política de promoción y fomento que tiene como objetivo promover la industria local; que dicha medida se enmarcaba en la cláusula de progreso prevista en el artículo 125 de la Constitución de la Nación Argentina (1994): “Las provincias pueden celebrar tratados parciales para fines de administración de justicia, de intereses económicos y trabajos de utilidad común, con conocimiento del Congreso Federal; y promover su industria”; y en el artículo 75, inciso 18, que dispone: “Promover lo conducente a la prosperidad del país, al adelanto y bienestar de todas las provincias, al progreso de la ilustración, dictando planes de instrucción general y universitaria, y promoviendo la industria...”.

Sobre esa base normativa sostuvo que, como el impuesto sobre los ingresos brutos alcanzaba distintas actividades con diversa intensidad, no se configuraba la discriminación denunciada por la empresa. Esto era así porque Cepas Argentinas S. A. no elaboraba sus productos en Córdoba, sino que únicamente se dedicaba a la “comercialización”, por lo que quedaba sometida al mismo gravamen que el resto de las empresas que desarrollaban exclusivamente esa actividad en el territorio provincial.

Por su parte, la CSJN tuvo en cuenta dicha circunstancia; sin embargo, para resolver el caso acudió a principios constitucionales, en particular, al principio de igualdad ante la ley, del cual el principio de igualdad impositiva es parte. Citó el artículo 75, inciso 13: “Regular el comercio con las naciones extranjeras, y de las provincias entre sí”; el artículo 126: “Las provincias no ejercen el poder delegado a la Nación”; y los artículos 9 a 12 de la Constitución de la Nación Argentina (1994). A partir de allí concluyó que admitir medidas fiscales como las de la provincia de Córdoba implicaba reconocer una aduana interior, situación expresamente prohibida por los artículos referidos, en tanto perjudicaba la producción de otras provincias.

Como puede advertirse, lo que hizo la provincia de Córdoba, a primera vista, podría haber parecido correctamente justificado, en la medida en que, según el régimen constitucional, poseía autonomía y facultades para determinar una alícuota reducida respecto de las empresas que elaboraban sus productos

en su territorio. Además, desde el punto de vista económico, la medida podía interpretarse como una política adecuada para incentivar la radicación de empresas y el desarrollo de actividades industriales en la provincia. Ello se presentaba en sintonía con la cláusula de progreso invocada, porque sin duda, mientras más industrias se instalaran en su territorio, mayores serían los beneficios económicos y sociales en términos de empleo, cargas fiscales, consumo, inversiones, entre otros.

Sin embargo, si ampliamos la mirada y dejamos de poner el foco en los beneficios que podría obtener la provincia de Córdoba —o cualquier otra provincia— y vemos al país en su conjunto, encontraremos sentido a lo resuelto por la Corte, ya que, como vimos anteriormente, la naturaleza del impuesto se encuentra en el principio que sostiene que la igualdad es la base del impuesto.

En este punto, Rosatti, en el volumen 1 de su tratado de derecho constitucional, se refiere al derecho a comerciar. Allí recuerda la importancia de la libertad de comercio para el modelo político y económico de nuestro país:

El derecho de comerciar es una de las palancas que imaginó el constituyente para poner en movimiento la economía argentina. El capitalismo de mediados del siglo XIX era ya un capitalismo industrial (basado en la generación de manufacturas), pero no había dejado de ser un capitalismo también mercantil, basado en el intercambio de mercancías.

El libre comercio había sido uno de los reclamos más sentidos del criollismo insurgente en los albores de la revolución, así como la libre navegación de los ríos era una reivindicación decisiva para los pueblos libres que encarnaban el proyecto federal.

La CN de 1853/60 dedica, con una insistencia que es prueba de su relevancia, varios artículos a la libertad de comercio, bajo el signo de la prohibición de aduanas interiores, la libre circulación económica y el libre tránsito de mercaderías y medios de transporte de riqueza. (Rosatti, 2010, p. 533)

En consecuencia, si tenemos en cuenta la importancia de la libertad de comercio interprovincial y del principio de igualdad impositiva, podemos afirmar que la sentencia de la Corte no limita la competencia provincial de regular impuestos directos, como el impuesto sobre los ingresos brutos. Antes bien, reconoció que podían ejercerla de manera autónoma, a condición de que respetaran la manda constitucional que obliga a respetar la libertad de comercio y el principio de igualdad impositiva.

Asimismo, el autor citado —cuyo criterio coincidió con el del ministro de la Corte que emitió el voto en el fallo referido— sostiene: “La igualdad no invalida la categorización de los contribuyentes, en la medida en que los criterios de agrupamiento no trasuntan hostilidad, persecución o favorecimiento” (Rosatti, 2010, p. 109).

En definitiva, podemos afirmar que, más allá de las buenas razones que tenía la provincia de Córdoba para determinar esa alícuota, su decisión resultaba manifiestamente hostil para los comerciantes de las otras provincias, en tanto desalentaba el desarrollo de actividades comerciales en su territorio. De ese modo, la medida favorecía doblemente a las industrias locales, no solo mediante una alícuota reducida, sino también mediante la eliminación de la competencia de las empresas de otras provincias.

Conclusión

La República Argentina adopta una forma de Estado descentralizado, lo que significa el reconocimiento de un Estado soberano y, al mismo tiempo, la autonomía de las provincias y municipios para la toma de decisiones dentro de sus respectivas competencias.

Los recursos tributarios con los que cuenta el Estado como fuente de financiamiento encuentran límites en la propia Constitución, en particular, mediante el principio de legalidad y de igualdad impositiva. No obstante, la igualdad no invalida la categorización de los contribuyentes, en la medida en que los criterios de agrupamiento en categorías no trasuntan hostilidad, persecución o favorecimiento.

El poder de las provincias para establecer tributos de manera autónoma nace en el artículo 121 de la Constitución de la Nación Argentina, que expresa que las facultades impositivas de las provincias son exclusivas; pero debe interpretarse juntamente con el artículo 126, que establece como límite las competencias delegadas a la Nación.

De acuerdo con el diseño constitucional, las provincias pueden establecer sus tributos de manera autónoma, a condición de que se respete la supremacía constitucional, la libertad de comercio interjurisdiccional y el principio de igualdad ante las cargas públicas.

Referencias

- Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. (1984). *Boletín Oficial de la República Argentina*. <https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/ley-25488-70015/texto>
- Corte Suprema de Justicia de la Nación. (2025, 3 de junio). *Cepas Argentinas S. A. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza* (CSJ 1196/2016).
- Jiménez, M. P. E. B. (2014). *Diccionario de administración y finanzas*. Palibrio.
- Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas de Entre Ríos. (Texto ordenado 2022). *Código Fiscal – Ley impositiva*. Administradora Tributaria de Entre Ríos. <https://www.ater.gob.ar/ater2/archivos/ATER-C%C3%B3digo%20Fiscal-digital-2022.pdf>
- Ministerio de Justicia de la Nación. (1994). *Constitución de la Nación Argentina*. Boletín Oficial de la República Argentina. <https://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/804/norma.htm>
- Rosatti, H. (2010). *Tratado de derecho constitucional*. Rubinzal – Culzoni.
- Sainz de Baranda, E. S. (1983). La base imponible. *Revista Española de Financiación y Contabilidad* 12(41), 287–304.