

UNIVERSIDAD NACIONAL DE TUCUMAN
ESPECIALIZACION EN TRIBUTACION
Trabajo Final

Tema de estudio: Alícuota diferencial, Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Análisis:” Corte Suprema de Justicia de la Nación, “Cepas Argentina S.A c/ Córdoba Provincia de s/acción declarativa de certeza.”03/06/2025. Normas impositivas locales que obstaculizan el desenvolvimiento del comercio entre provincias.

Alumna: C.P.N. Ruiz Carolina del Valle

Año:2025

Introducción:

El presente trabajo se centra el análisis del concepto de alícuota diferencial en el Impuesto a los Ingresos Brutos, poniendo especial importancia en el estudio del Fallo Normas impositivas locales que obstaculizan el desenvolvimiento del comercio entre provincias. Alícuota Diferencial.

En este análisis, se examinará el caso legal conocido como Fallo Cepas Argentinas S.A. c/ Provincia de Córdoba, el cual fue resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación el 3 de junio de 2025. Este fallo es importante porque aborda temas clave sobre la constitucionalidad y la aplicación de un tipo impositivo diferente en el impuesto provincial aplicable a las empresas, específicamente en el contexto del impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En este trabajo se analizarán diversos aspectos vinculados al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, incluyendo su definición, evolución histórica, marco normativo aplicable y la jurisprudencia relevante que permita esclarecer determinados puntos controvertidos.

CAPITULO N° 1: EL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS: ORIGEN, NATURALEZA Y PRONCIPALES RASGOS

Sumario: 1. Definición; 2. Características de los Ingresos Brutos; 3. Reseña Histórica

1-Definición:

¹Es el impuesto que corresponde a las actividades autónomas, actos u operaciones que consiste en la aplicación de un porcentaje sobre la facturación de un negocio independientemente de su ganancia.

El impuesto a los ingresos brutos es un tributo provincial que se aplica sobre la facturación total de una actividad económica, sin tener en cuenta si hubo ganancia o no. Grava los ingresos generados por ventas de bienes, prestación de servicios u otras operaciones comerciales.

2-Características de los Ingresos Brutos:

Es un impuesto provincial y cada provincia lo administra de manera autónoma, no existe un régimen único nacional.

- a) Grava el ejercicio de la actividad económica
- b) Se trata de un impuesto general y no vinculante al resultado (es decir si en el mismo hubo ganancia o pérdida)
- c) Es un impuesto plurifásico: es decir que grava todas las etapas del proceso económico (producción, distribución y comercialización) sin descontar lo ya abonado de las etapas anteriores.
- d) Declarativo y autoliquidado (el contribuyente se inscribe en la actividad, declara y paga mensualmente en función de sus ingresos.
- e) Las Alícuotas son variables.
- f) Tiene regímenes especiales: por un lado, convenio multilateral, para los contribuyentes que ejercen la actividad en más de una jurisdicción y régimen simplificado para pequeños contribuyentes (como el monotributo).
- g) Estamos hablando del primer ingreso tributario de las provincias.

¹www.argentina.gob.ar/ingresosbrutos

3-Reseña Histórica:

²El Impuesto sobre los Ingresos Brutos (IIBB) tiene sus raíces en el siglo XIX, siendo uno de los tributos más antiguos vigentes en el sistema tributario argentino. Su origen se remonta a los primeros ensayos fiscales municipales en la segunda mitad del siglo XIX, donde se gravaban las actividades comerciales e industriales a través de tasas por ejercicio de actividad.

Sin embargo, fue recién con la sanción de la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos N.º 20.221 en 1973, y más tarde con su reforma estructural mediante la Ley N.º 23.548 en 1988, que el IIBB se consolidó como un tributo de competencia exclusiva de las provincias. En el marco de esta última ley, se estableció que las provincias no podrían gravar con impuestos locales a actividades que afectaran la producción o circulación interjurisdiccional de bienes, aunque en la práctica muchas jurisdicciones mantuvieron regímenes que fueron objeto de cuestionamientos constitucionales.

En el caso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, la reseña histórica nos permite ver cómo pasó de ser una tasa municipal a un tributo clave para las provincias, y por qué genera debates constitucionales hoy.

²<https://www.infobae.com/opinion/2022/04/03/ingresos-brutos-el-mas-bruto-de-los-impuestos/>

CAPITULO N° 2: FUNDAMENTOS LEGALES DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS

Sumario: 1- Introducción doctrinaria;2-Fundamentos constitucional 2.1 -potestad tributaria originaria;2.2- Límites constitucionales a los tributos provinciales;2.3- Límites constitucionales a los tributos provinciales; 4- Fundamento legal específico;5-Ley 23548- Régimen de coparticipación Federal;6-Ley 8467 y sus modificatoria;7-Principios Constitucionales Tributarios; 8-como realizar el cálculo;9-destino de la recaudación;10_conclusion

(Análisis constitucional, legal, doctrinario y jurisprudencial)

1- Introducción doctrinaria

El impuesto sobre los Ingresos Brutos (IIBB) es un tributo provincial que grava el ejercicio habitual de actividades económicas, sin considerar si generan ganancias o pérdidas. Su fundamento está en la potestad tributaria propia de las provincias, reconocida por la Constitución Nacional, y su aplicación se regula en los Códigos Fiscales provinciales y el Convenio Multilateral. Es un impuesto real y plurifásico, que se aplica sobre los ingresos sin deducir costos, lo que ha generado críticas por su carácter distorsivo y los conflictos que provoca en el comercio entre jurisdicciones.

En definitiva, las doctrinas nos sirven para interpretar el derecho, fomentar opiniones y decisiones, sobre determinado caso, completar la ley y la Jurisprudencia, guiar sobre la aplicación del derecho, con precisión y solidez.

2-Fundamento constitucional

Potestad tributaria originaria

La Constitución Nacional, en su artículo 121, establece que:

“Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno federal...”

La doctrina sostiene que esta cláusula reconoce a las provincias soberanía tributaria, permitiéndoles crear impuestos como el IIBB, siempre que respeten las normas federales y los principios constitucionales.

Sabemos que nuestra constitución Nacional es nuestra madre rectora, nos sirve para organizar el Estado, establecer derechos y garantías a las personas fijando los límites del poder, y en este caso establece hasta donde puede avanzar la provincia que la nación lo permitiere.

3-Límites constitucionales a los tributos provinciales

³Artículo 9: En todo el territorio de la Nación no habrá más aduanas que las nacionales, en las cuales regirán las tarifas que sancione el Congreso.

³artículo 10: En el interior de la República es libre de derechos la circulación de los efectos de producción o fabricación nacional, así como la de los géneros y mercancías de todas clases, despachadas en las aduanas exteriores.

³Artículo 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, siéndolo también los carruajes, buques o bestias en que se transporten; y ningún otro derecho podrá imponérseles en adelante, cualquiera que sea su denominación, por el hecho de transitar el territorio.

³Artículo 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.

La Constitución Nacional (arts. 9 a 12) garantiza un territorio aduanero único y la libre circulación de bienes entre provincias. El art. 75 inc. 13 otorga al Congreso la regulación del comercio interprovincial. La Corte Suprema ha establecido que las provincias pueden aplicar tributos, pero sin obstaculizar indirectamente el comercio entre jurisdicciones.

Los límites constitucionales nos sirven para evitar conflictos, es decir determinar la potestad que tienen cada una respetando la libre circulación, como en el caso que se analiza a posterior en donde la provincia se toma determinados atributos aplicando alícuotas del impuesto con un resultado castigador al contribuyente.

4-Fundamento legal específico

Códigos fiscales provinciales

Cada provincia dicta su propio código fiscal, en el cual establece el hecho imponible, los sujetos pasivos, base imponible y las alícuotas. Deben cumplir con determinados aspectos.

Que la actividad sea habitual

El momento en el cual queda devengado el impuesto
Cuando se apliquen alícuotas diferenciales determinar tipo de actividad, destino del bien o servicio.

5-. Ley 23.548 – Régimen de Coparticipación Federal

Podríamos aclarar que, aunque el impuesto a los ingresos Brutos no es nacional ni coparticipable, esta ley nos sirve para evitar superposición de competencias, dispone que determinadas provincias no deben crear impuestos análogos a los nacionales coparticipables.

6-Ley 8467 y sus modificatorias

En esta ley podemos observar definición y clasificación del tributo, sujetos obligados al pago, normas sobre determinación, liquidación y pago; procedimientos de fiscalización y verificación; regímenes sancionatorios (como multas, intereses), normas sobre recursos administrativos. -

7-Principios constitucionales Tributarios

Existen principios constitucionales tributarios que nos sirven para plantear límites para analizar el alcance de la aplicación de la ley:

La legalidad tributaria:

El principio de legalidad es una garantía que tiene el contribuyente frente al estado, de manera que impide que los poderes públicos, impongan tributos que estén fuera de los que la ley permite. En este caso podríamos ver que se plantea la inconstitucionalidad, que la misma es tomada en cuenta y se da lugar en el litigio, principio que se desprende de la constitución nacional art 17 y 19, en tanto que tiende a proteger la propiedad frente a las imposiciones que surgen con la fuerza de la ley, y el contribuyente en este caso sujeto del análisis plantea para su defensa, lo que la ley respalda.

Bajo este ámbito se deja claro que la alícuota diferencial debe estar expresamente prevista por la ley local como en este caso en la provincia de Córdoba, sin margen para regulaciones administrativas que puedan llegar a modificar tal aplicación y entendimiento de las mismas. –

Igualdad ante la ley:

En el Art 16 de la CN, el legislador expresa que deben ser tratados de igual forma a los contribuyentes que se encontraren en igual situación y que pueden plantearse diferencias siempre y cuando estén fundamentadas, con motivos evidentes y razonables para determinar tal aplicación.

Si bien la aplicación de alícuotas diferenciales no es considerada inconstitucional siempre que la misma se justifique, que determinada situación es distinta.

La corte avaló determinado criterio, el que vimos en “cepas Argentina S, A” rechazando alícuotas que, aunque legales, derivan en tratamientos irracionales, predominando la desigualdad.

No confiscatoriedad:

Algunos autores explican que la no confiscatoriedad no se limita a la pérdida de la propiedad, sino que también cuando representa la absorción de la desproporción de la renta o patrimonio del contribuyente el cual vemos claramente expresado en este fallo, en donde se ve afectado su patrimonio y hasta el mismo expone un importe que asciende a \$ 2.518.871,65 en solo 5 meses.

Dicho de otra forma, este principio es de fundamental análisis ya que también se considera para alícuotas diferenciales o múltiples imposiciones sobre una misma base, de tal manera que dicha alícuota diferencial no castigue al contribuyente desmotivando la actividad, implicando un castigo económico, como fue considerado por “Cepas Argentinas S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza.

Razonabilidad:

En este principio me tomo el atrevimiento de nombrar al Dr. Docente, investigador y Juez, Dino Jarach, muy mencionado por los distinguidos disertantes en varias clases del posgrado, explica que todo tributo debe responder a una finalidad fiscal legislativa y proporcional, que según el Art 28 de CN establece que el Congreso General Constituyente fue elegido por las provincias para constituir la unión nacional, afianzar la justicia, consolidar la paz interior, proveer la defensa común y promover el bienestar general. El Gobierno federal se financia con fondos del Tesoro nacional, incluyendo derechos de importación y exportación, tierras de propiedad nacional, renta de Correos y otras contribuciones.

Exige que haya una congruencia entre el medio (alícuota diferenciada) y el fin (por ejemplo, incentivar una zona o actividad económica determinada), podemos recalcar en este punto, el fin que tiene la alícuota, es de fomentar, expandir y apoyar al desarrollo de determinadas actividades, aun así, la corte tiene la facultad de declararla inconstitucional si no es considerada razonable o si notara que se utilicen con fines indirectos.

Bajo este análisis doctrinario, se puede concluir que la corte en materia de “armonización tributaria” su objetivo es evitar que las provincias afecten negativamente el desarrollo económico del país por medio de regímenes fiscales incompatibles entre sí. De la misma se desprende una aceptación general siempre que estén dentro de:

- Una ley provincial valida
- Una justificación objetiva, razonabilidad, legalidad y no confiscatoriedad.

El límite constitucional que impone el federalismo fiscal y la libre circulación interjurisdiccional.

8- como realizar el cálculo:

⁴Base imponible: AAAAAA

Alícuota: B

Impuesto a pagar: AAAAAA*B = CCCC

Este cálculo parece sencillo, pero hay determinados cuidados a tener en cuenta, base imponible que se determina, incluye ingresos Brutos devengados por la actividad habitual del contribuyente como: venta de bienes, prestaciones de servicios, comisiones, honorarios en el caso de profesionales, ingresos financieros si es que los mismos forman parte de la actividad principal, entre otras que deben ser sujetas a análisis.

La base imponible es el monto total facturado, puede variar, pero generalmente, la base debe estar excluida de IVA (cuando está debidamente discriminado, ingresos ocasionales o no habituales, subsidios o donaciones, ventas de actos fijos (por ejemplo, la venta de un bien de uso), intereses financieros, ingresos exentos (por ejemplo, exportaciones).

La alícuota varía según la provincia y la actividad, las provincias que operan en más de una jurisdicción deben aplicar convenio multilateral, distribuyendo los ingresos según la actividad en cada provincia.

9- destino de la recaudación

La recaudación de los ingresos Brutos se destina principalmente a financiar el funcionamiento de los gobiernos provinciales, con estos fondos las provincias, pagan sueldos a los empleados públicos (por ejemplo, docentes, policía, salud, etc.). Se mantienen servicios esenciales como, la educación la seguridad, obras públicas. Etc., también se cubren gastos varios de administración y de gestión. Podemos concluir que es una de las principales fuentes de la provincia ya que es clave para el sostenimiento económico.

10. Conclusión

El impuesto sobre los Ingresos Brutos encuentra su fundamento en la autonomía fiscal provincial, reconocida constitucionalmente, y en normas legales propias de cada jurisdicción. Sin embargo, su aplicación debe armonizarse con principios constitucionales como la igualdad, legalidad, capacidad contributiva, no confiscatoriedad y libre circulación interjurisdiccional.

Tanto la doctrina como la jurisprudencia más reciente han advertido sobre la necesidad de reformular su diseño, principalmente para reducir sus efectos distorsivos y adaptarlo al marco del federalismo fiscal argentino. La jurisprudencia de la Corte Suprema, en particular el caso “Cepas Argentinas”, marca un camino hacia un equilibrio entre autonomía provincial y constitucionalidad tributaria.

⁴<https://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/365/texact.htm>
<https://www.rentastucuman.gob.ar/nomina/rentastuc2/nwx1ut2pa3lo/leyimpositiva.pdf>

CAPITULO N° 3: FALLO “CEPAS ARGENTINA S.A C/CORDOBA ARGENTINA DE S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA.03/06/2025.

Sumario: 1- Antecedentes;2-Argumentos de la provincia de Córdoba ;3-Explicación de fallo;4- Resumen;5-Análisis;6-Sentencia de Corte Suprema de la Justicia.7. Tratamiento del saldo a favor

1-Antecedentes:

Cepas Argentina S.A es una empresa dedicada a la producción y comercialización de bebidas alcohólicas, con planta industrial en la provincia de Buenos Aires y Mendoza, la misma interpuso una acción declarativa de certeza contra la provincia de Córdoba, cuestionando la inconstitucionalidad de la provincia al aplicar una cuota diferencial en el impuesto a los ingresos Brutos, ocasionando un perjuicio concreto y verificable. -

2-Argumentos de la provincia de Córdoba:

La provincia de Córdoba, justifica que la alícuota es acorde a la actividad que la contribuyente realizaba en la provincia, cual era de comercialización y no de producción, defendiendo la constitucionalidad de las normas aplicadas para la determinación de la alícuota diferencial, la misma alega que buscaba incentivar la radicación industria local sin violar ningún principio.

3-Explicación del fallo:

⁵La empresa “Cepas Argentina S.A” presentó una demanda contra la provincia de Córdoba porque ésta le cobró una alícuota diferencial del impuesto a los ingresos Brutos por no tener su planta industrial en Córdoba.

Asegura que es injusta y anticonstitucional, porque discrimina según donde se encuentra ubicada la fábrica, y va contra la libre circulación de productos entre las provincias. Asegurando que es la protección que establece la Constitución Nacional, por esto mismo se pide a la corte la intervención para aclarar si esta diferencia en las alícuotas es válida o no.

Cepas Argentinas S.A. dice que la Provincia de Córdoba la discrimina con una ley injusta, porque a las empresas que tienen fábricas en Córdoba les cobra un impuesto del 0,50%, pero a las que no tienen plantas allí, como Cepas, les cobra mucho más (hasta 4,75%).

La misma sostiene que pagó el impuesto alto, al quedar obligada, perdiendo más de 2,5 millones de pesos en solo cinco meses, que no puede dejar de pagar porque las consecuencias serían aún peores.

Por eso, pide a la Justicia que revise estas leyes, ya que la situación le causa un daño real y grave, y no se trata de una duda teórica.

Cepas Argentinas explica que, si decide no pagar la alícuota más alta, la Provincia de Córdoba puede cobrarle rápidamente por la fuerza, sin necesidad de seguir un proceso formal, lo que puede llevar a embargos, intereses, multas y hasta denuncias penales.

La misma, le pide a la Corte una medida cautelar: que la deje pagar solo el 0,5%, como si tuviera planta en Córdoba, y que la provincia no pueda tomar ninguna medida para cobrarle más hasta que haya una decisión final.

La Corte Suprema acepta estudiar el caso y concede la medida cautelar. Luego, la Provincia de Córdoba responde pidiendo que se rechace la demanda.

La Procuradora Fiscal dice que no hay un verdadero “caso judicial”, porque Cepas Argentinas ya estaba pagando el impuesto con la alícuota más alta por decisión propia, sin que la provincia la haya obligado ni iniciado acciones en su contra.

Además, la Provincia no la había fiscalizado ni intimado, por lo que la empresa podría haber pagado la alícuota más baja y esperar a ver si la Provincia la cuestionaba.

Entonces, según la Procuradora, no corresponde una acción judicial como la que presentó la empresa, porque no hay conflicto concreto.

Sin embargo, Cepas Argentinas responde que en 2017 se aplicó una nueva ley (10.412) que sigue siendo discriminatoria, y que durante todo ese año pagó la alícuota más baja (0,5%) gracias a la medida cautelar que le permitió hacerlo. Por eso, mantiene su interés en que haya una sentencia definitiva.

Cepas Argentinas denuncia que, aunque en apariencia la ley impositiva 2018 eliminó las alícuotas diferenciales, otra ley paralela (10.508) creó un régimen especial que sigue beneficiando a industrias con planta en Córdoba (pagan 0,5%) y perjudicando a las que no la tienen, como Cepas, que debe pagar 1,3%.

El contribuyente dice que, aunque ahora la diferencia de alícuotas es menor (0,5% vs. 1,3%), sigue siendo discriminatoria y pide que también se declaren inconstitucionales las leyes 10.412 y 10.508.

Pero la Corte Suprema aclara que ya no se pueden agregar reclamos nuevos, porque el caso está listo para sentencia. Solo se analizarán las normas originales cuestionadas, que son las de la ley 10.324, vigentes en 2016. Las otras leyes no se evaluarán porque fueron presentadas fuera de tiempo.

La acción declarativa de certeza solo se puede usar cuando hay un conflicto real y concreto, no para consultar dudas o hacer planteos hipotéticos.

La Corte dice que esta acción sirve para evitar un daño cierto e inminente, no para casos teóricos. Para que sea válida, debe existir incertidumbre sobre una relación jurídica y un perjuicio actual para quien la presenta.

En temas tributarios, ese daño se reconoce cuando hay intimaciones de pago, deudas o acciones directas del fisco contra la empresa. Sin eso, no hay “caso” válido que justifique que intervenga la Justicia.

La CSJN sostiene, aunque en general se necesita una acción concreta del Estado para reclamar, en este caso la ley por sí sola ya causó un perjuicio real a Cepas Argentinas, porque tuvo que pagar una alícuota más alta (4,75%) que considera injusta.

La empresa demostró que es contribuyente en Córdoba, que pagó el impuesto y que la Provincia niega su derecho a pagar una tasa menor. Por eso, hay un conflicto real y actual, no una simple consulta.

Así, la Corte confirma que sí corresponde intervenir y resolver si la norma impugnada es constitucional o no.

La Corte Suprema comparó este caso con uno similar ya resuelto y concluyó que el artículo 22 de la ley 10.324 de Córdoba es inconstitucional, porque al cobrar una alícuota más alta a empresas sin planta en la provincia, discrimina y dificulta el comercio entre provincias.

Esto viola el principio de igualdad y crea una especie de “aduana interna”, que está prohibida por la Constitución Nacional.

Por eso, la Corte le dio la razón a Cepas Argentinas y declaró inválida esa parte de la ley.

El presidente Rosatti señaló que la ley provincial perjudicaba realmente a la empresa, lo que justifica que la Corte intervenga. La empresa probó ese daño y la provincia reconoció el trato desigual. Como en casos anteriores, se concluyó que aplicar una tasa más alta según el lugar de producción es discriminatorio y va contra la Constitución. Por eso, la Corte declaró inconstitucional esa parte de la ley para proteger la igualdad y el libre comercio entre provincias.

⁵Ver autos “Cepas Argentinas S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza” – CSJN – 03/06/2025

4-Resumen:

<u>Elemento</u>	<u>Descripción</u>
Parte actora	Cepas Argentinas S.A.
Parte demandada	Provincia de Córdoba
Objeto de la demanda	Impugnación del artículo 22 de la ley 10.324 (año 2016) que aplica una alícuota más alta del impuesto a los Ingresos Brutos a empresas sin planta en Córdoba.
Fundamento del reclamo	Se alega violación al principio de igualdad (art. 16 CN) y a la libre circulación interprovincial (arts. 9 a 12 y 75 inc. 13 CN).
Situación particular	Cepas pagaba hasta el 4,75%, mientras que empresas con planta en Córdoba solo abonaban el 0,5%.
Perjuicio alegado	Pérdidas por más de \$2,5 millones en 5 meses. Riesgo de sanciones, embargos y otras consecuencias legales si no se cumplía con el pago.
Medida solicitada	Declaración de inconstitucionalidad del artículo 22 y medida cautelar para pagar el 0,5% mientras se resolvía el conflicto.
Postura de la Provincia	Negó la existencia de conflicto real. Sostuvo que Cepas pagó voluntariamente y que no hubo actuación directa del Fisco.
Dictamen de la Procuradora Fiscal	Opinó que no había “caso judicial”, ya que la Provincia no había iniciado ninguna acción concreta.
Respuesta de Cepas	Alegó perjuicio actual por el diseño mismo de la norma y sostuvo que la nueva legislación (2017 y 2018) continuaba el trato discriminatorio.
Decisión de la Corte Suprema	Consideró que había un conflicto real, un daño concreto y una relación jurídica vigente. Aceptó la acción y concedió medida cautelar.
Normas analizadas	Ley impositiva 10.324, año 2016 (no se analizaron las leyes 10.412 ni 10.508 por haber sido incorporadas fuera de término).
Fundamentos constitucionales	Art. 16 (igualdad), arts. 9 a 12 (territorio aduanero único), art. 75 inc. 13 (comercio interprovincial), art. 126 CN.
Fallos citados como precedentes	“Harriet y Donnelly S.A. c/ Provincia del Chaco” (Fallos: 340:1480 y CSJ 114/2014).
Resultado final	La Corte declaró inconstitucional el artículo 22 de la ley 10.324 por establecer una discriminación prohibida por la Constitución.

5-Analisis:

En lo que concierne a mi opinión, el contribuyente, tiene el derecho de exigir una explicación, de las consideraciones que se tuvieron en cuenta, para la determinación de la alícuota diferencial.

La empresa Cepas Argentinas S.A. demandó a la Provincia de Córdoba por aplicar una alícuota más alta del impuesto sobre los Ingresos Brutos a quienes no tienen planta industrial en esa provincia. Alegó que esta diferencia era discriminatoria, injusta y violaba principios constitucionales, como la igualdad ante la ley y la libre circulación interprovincial.

El reclamo se basó en:

La aplicación de una tasa de hasta 4,75% frente al 0,5% que se cobraba a empresas con planta en Córdoba.

El perjuicio económico directo (más de \$2,5 millones en cinco meses).

El riesgo de sanciones si no se pagaba la alícuota más alta.

La solicitud de una medida cautelar para pagar solo el 0,5% mientras se resolvía el conflicto.

La Provincia respondió que no había conflicto real, porque la empresa había pagado voluntariamente y no había existido ninguna acción directa del fisco. Esta postura fue apoyada por la Procuradora Fiscal.

Sin embargo, la Corte Suprema entendió que sí había un conflicto concreto, porque la ley por sí sola ya obligaba a Cepas a pagar más, generando un daño. Afirmó que no se trataba de una consulta teórica, sino de un perjuicio cierto derivado del diseño mismo de la norma.

Con este desmembramiento de las instancias y la postura de las partes, queda claro que el estado con su carácter de imperio no puede ser injusto, castigando al contribuyente con una alícuota, sin bases fundadas que justifiquen los mismos, con todo derecho la empresa expone su perjuicio, aclara “yo tributo en esta provincia”, aunque mi actividad es solo comercial y no se encuentra la fábrica en la jurisdicción, resulta injusta una alícuota castigadora, que se vio reflejada durante meses en los estados contables de la empresa.

6-Sentencia de la corte suprema de la justicia:

Llegado el 03/06/2025 en la provincia de Córdoba, la CSJN hizo lugar a la demanda solicitada por el contribuyente y declaro la inconstitucionalidad del Art 22 de la ley 10.324, declarando la existencia de un:

- a) “caso contencioso” contrario a lo que decía la Procuradora Fiscal, ante la existencia de un caso concreto que configuraba un perjuicio, justificando la certeza del caso.
- b) Discriminación Inconstitucional: con la determinación de alícuotas diferenciales basada en la radicación de plantas industriales, violando el principio de igualdad del Art 16 CN.
- c) fallos precedentes detallados a continuación

La corte limitó su análisis al Art 22 de la ley 10.324 negando la ampliación de leyes posteriores, determinando que la provincia debería de abonar las costas.

7-Tratamiento del saldo a favor.

Después de la determinación de CSJN, el contribuyente puede reclamar:

- La devolución del pago en exceso, puede hacerse mediante un procedimiento de repetición previsto en el código Fiscal provincial, presentando un expediente administrativo, acreditar el pago y el fallo judicial, e incluso puede pedir el pago de intereses desde la fecha que se realizó el pago hasta la correspondiente devolución.
- Pedir la compensación con futuros impuestos, la ventaja de este derecho, si se quiere, es que el contribuyente no necesita esperar el reintegro en efectivo y un límite, debe ser aprobado por autoridad fiscal.
- Las notas de créditos, algunas jurisdicciones emiten certificados de crédito fiscal que pueden utilizarse para cancelar otros impuestos provinciales.
- Reclamo judicial por daños, si hubo perjuicios adicionales.

CAPITULO N° 4 DOCTRINA Y JURISPRUDENCIA

Sumario: 1- Doctrina ajustada al fallo; 2-Precedentes Jurisprudencia vinculadas.3- Jurisprudencias relevantes.4-Conclusión

1-Doctrina ajustada al fallo

Bidart Campos, Germán J., en su libro tratado Elemental de derecho constitucional argentino (2000-Buenos Aires) volumen 1A, reafirma que la constitución Nacional establece "Territorio Aduanero Único" en los Arts. 9 a 12 que excluye la posibilidad de imponer obstáculos fiscales entre provincias, las provincias no pueden crear barreras internas en las cuales se vea perjudicado al contribuyente, determina que la aplicación de alícuotas diferenciales según el lugar de radicación de la industria como es el caso de "Cepas Argentina S.A" asegura que es un obstáculo encubierto a la libre circulación, expresamente prohibido en la CN, en este caso la circulación del producto "bebidas Alcohólicas"

Casanga, Juan Carlos; "Derecho Administrativo; Parte General y Parte Especial. Edición la Ley 2018 (Buenos Aires), dice que el federalismo fiscal argentino reconoce la autonomía provincial para crear tributos, pero la misma de carácter absoluta, este mismo también tiene un derecho en cual debe de permanecer intacto que es asegurar la igualdad, la libre competencia y el comercio entre las jurisdicciones.

Galli, Julio C. Manual de Derecho Tributario Provincial y Municipal (Monografía) 2002- Buenos Aires, este autor se toma la libertad de cuestionar la constitucionalidad del impuesto a los ingresos Brutos, sostiene que el principio de neutralidad tributaria impediría usar determinado impuesto como herramienta de competencia entre las provincias, asevera que la aplicación de alícuotas diferenciales afecta la eficiencia del sistema federal de recaudación.

Mazzinghi, Jorge, Federalismo fiscal en la Argentina

Sostiene que el sistema de coparticipación muy implementado y la competencia tributaria tienen que cumplir con los principios algunos detallados al comienzo, que permita la equidad, neutralidad y coordinación, está en contra y critica la fiscalidad que resulte ser agresiva de lagunas provincias, favoreciendo a las empresas locales y perjudicando a las que no, como en el caso de Cepas, que resulta ser hasta perjudicial para el contribuyente, se podría decir que la penaliza.

Soler, Francisco J.- Curso de Derecho Tributario

Defiende el principio de razonabilidad, establecido en el (art 25 CN) y pone énfasis en que, si no se cumple este, tiende a ser inconstitucional.

En base a la doctrina consultada, se puede afirmar que existe un consenso claro en que las provincias no pueden establecer tributos que, directa o indirectamente, obstaculicen el comercio entre ellas ni generen desigualdades entre contribuyentes según su lugar de radicación. La Constitución Nacional, en sus artículos 9 a 12, establece que Argentina es un territorio aduanero único, lo que significa que no puede haber barreras fiscales internas. Esto fue claramente explicado por Bidart Campos, quien destaca que aplicar alícuotas distintas según la ubicación de la industria, como sucedió con la empresa Cepas Argentinas S.A., que vendía bebidas alcohólicas en Córdoba sin tener industria en la misma, viola el derecho a circular libremente dentro del país y es una forma encubierta de discriminación, algo prohibido por la propia Constitución.

Por otro lado, Cassagne recuerda que, aunque las provincias tienen autonomía para crear impuestos, esta no es ilimitada. Deben respetar valores constitucionales como la igualdad, la libre competencia y el libre comercio entre jurisdicciones. Por lo tanto, si un impuesto beneficia a empresas locales y perjudica a las de otras provincias, se rompe el equilibrio del federalismo fiscal.

Galli, en esa misma línea, cuestiona que el impuesto sobre los ingresos brutos – uno de los más utilizados por las provincias, sea utilizado para competir entre sí de manera desleal. Plantea que el principio de neutralidad tributaria exige que los impuestos no distorsionen la actividad económica, ni se usen como herramienta para premiar o castigar según la ubicación geográfica del contribuyente.

Asimismo, Mazzinghi refuerza la idea de que las provincias deben seguir ciertos principios como la equidad, la neutralidad y la coordinación en materia fiscal. Critica las conductas de algunas jurisdicciones que aplican una política tributaria “agresiva” para favorecer artificialmente a empresas locales, perjudicando a las que no están radicadas allí, y hasta llegando a una especie de “penalización” hacia quienes vienen de fuera, como fue el caso concreto de Cepas.

Por último, Soler destaca el principio de razonabilidad, diciendo que toda medida tributaria debe tener una justificación válida, proporcional y coherente con los fines que persigue el Estado. Si un impuesto o una alícuota no cumple con esos requisitos, puede ser considerado inconstitucional.

En definitiva, todos estos autores sostienen que el federalismo argentino no puede funcionar correctamente si las provincias adoptan políticas fiscales que dividen el mercado interno, afectando la libre circulación, generando desigualdad y distorsionando la competencia. El caso “Cepas Argentinas” es un ejemplo claro de cómo una alícuota diferencial puede violar estos principios fundamentales, afectando tanto al contribuyente como al sistema federal en su conjunto.

2-Precedentes: Jurisprudencia vinculadas

Caso	Resumen del conflicto	Decisión de la Corte Suprema	Principios constitucionales involucrados	Relación con "Cepas"
Harriet y Donnelly S.A. c/ Chaco Fallos 340:1480	Alícuota mayor del IIBB por no tener planta en Chaco.	Inconstitucional. Discrimina sin justificación.	Art. 16 (igualdad); Art. 9-12 y 75 inc. 13 CN (comercio interprovincial).	Precedente directo. Se cita en <i>Cepas</i> como sustento principal.
Banco Río c/ Tierra del Fuego Fallos 321:3488	Provincia intentaba gravar actividades fuera de su jurisdicción.	No puede aplicarse un tributo extraterritorial.	Límite al poder tributario provincial.	Refuerza el criterio territorial del poder impositivo.
Compañía Química c/ Tucumán Fallos 328:651	Diferencias impositivas locales injustificadas.	Inconstitucional si afectan neutralidad tributaria.	Principio de igualdad; prohibición de ventajas fiscales locales.	Similar análisis a <i>Cepas</i> sobre discriminación indirecta.
Molinos Río de la Plata c/ Corrientes Fallos 330:5275	Percepciones anticipadas del IIBB que afectaban el comercio.	Medidas fiscales deben respetar la libre circulación.	Art. 75 inc. 13 CN; libre comercio.	Coincide en que las medidas fiscales no deben obstaculizar la actividad interprovincial.
Petrolera del Cono Sur c/ Santa Cruz Fallos 337:598	Obstáculos tributarios al ingreso de bienes de otras provincias.	Las provincias no pueden interferir con el comercio federal.	Supremacía federal y libre circulación.	Aplica el mismo estándar de control que <i>Cepas</i> .
YPF S.A. c/ Chubut Fallos 342:1451	Mayores cargas fiscales a empresas no radicadas localmente.	No se puede penalizar con fines recaudatorios.	Federalismo fiscal; no discriminación.	Reafirma el criterio de que las diferencias deben ser razonables y no punitivas.

Todos estos casos muestran lo mismo: las provincias no pueden usar los impuestos como una forma de castigar o poner trabas a las empresas que solo comercializan. La Corte Suprema fue clara en decir que no se puede cobrar más solo porque una empresa no tiene su fábrica o su sede en una provincia, como pasó en el caso de Cepas. Eso va en contra de la Constitución, que dice que el comercio entre provincias tiene que ser libre y que todos deben ser tratados con igualdad. En resumen, los impuestos provinciales no pueden usarse para cerrar la puerta al resto del país ni para beneficiar solo a los de “adentro”.

3-Jurisprudencias relevantes que sirvieron como ANTECEDENTES al fallo Cepas Argentina S.A

⁶CSJN, “Swift de La Plata S.A.” (1934)

La empresa *Swift de La Plata S.A.*, dedicada a la industria frigorífica, presentó una demanda contra la provincia de Santa Fe porque esta le cobraba un impuesto provincial sobre su actividad comercial. La empresa alegaba que ese impuesto violaba la Constitución Nacional porque afectaba el comercio entre provincias y también con otros países.

La Corte Suprema debía decidir si ese impuesto provincial era válido o si estaba afectando el comercio interjurisdiccional o internacional, lo cual está reservado al Congreso Nacional según la Constitución (artículo 75 inciso 13).

Las provincias no pueden imponer tributos que interfieran con el comercio entre provincias o con el exterior, ya que esa facultad es exclusiva del Congreso.

Si un impuesto provincial obstaculiza o recae directamente sobre actos de comercio interprovincial o internacional, es inconstitucional.

En este caso, el impuesto afectaba operaciones de exportación, por lo tanto, no podía ser cobrado por una provincia.

7 CSJN, “Petrolera del Norte S.A.” (1991)

La empresa *Petrolera del Norte S.A.* cuestionó un impuesto aplicado por la provincia de La Pampa. Esta provincia le cobraba un tributo por el solo hecho de transportar combustibles a través de su territorio, aunque la empresa no vendía ni tenía sede allí.

La empresa alegó que el impuesto era inconstitucional porque afectaba el comercio interjurisdiccional, es decir, entre provincias, lo cual está protegido por la Constitución Nacional.

La Corte resolvió que:

Las provincias no pueden cobrar tributos por el simple tránsito de bienes o mercaderías a través de su territorio.

Esto violaría el principio de libre circulación que garantiza la Constitución Nacional (artículos 9 a 12).

Ese tipo de impuesto crea una barrera interna, parecida a una aduana entre provincias, y eso está prohibido en nuestro sistema federal.

8CSJN, “Shell C.A.P.S.A.” (1999)

La empresa *Shell C.A.P.S.A.* cuestionó a la provincia de Santa Cruz por cobrarle un impuesto por la extracción de petróleo. Shell sostenía que ese impuesto era similar a una regalía y que violaba lo establecido en la Ley de Hidrocarburos, que regula esa actividad a nivel nacional.

La Corte resolvió que:

Las provincias no pueden imponer tributos que interfieran con leyes nacionales, especialmente si se trata de actividades reguladas por la Nación, como el petróleo.

En este caso, el tributo que cobraba Santa Cruz se superponía con el régimen nacional de regalías petroleras, por lo tanto, era inconstitucional.

La Corte defendió el principio de supremacía de la ley nacional frente a normas provinciales que la contradicen.

Relación: El fallo *Cepas Argentina S.A. c/ Provincia de Córdoba* (03/06/2025) se inscribe dentro de una línea jurisprudencial consolidada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que ya había sido delineada en precedentes como *Swift de La Plata S.A.* (1934), *Petrolera del Norte S.A.* (1991) y *Shell C.A.P.S.A.* (1999). En todos estos casos, la Corte reafirmó que las provincias no pueden imponer tributos que interfieran con competencias exclusivas del Estado Nacional, como el comercio interprovincial o internacional (art. 75 inc. 13 CN), ni pueden establecer barreras fiscales que afecten la libre circulación de bienes (arts. 9 a 12 CN), ni dictar normas impositivas que contradigan leyes nacionales (art. 31 CN). En *Cepas*, al declarar inconstitucional una alícuota diferencial del impuesto sobre los ingresos brutos que penalizaba a empresas no radicadas en Córdoba, el Tribunal ratificó estos principios al considerar que dicho tratamiento fiscal desigual vulneraba el principio de igualdad (art. 16 CN) y distorsionaba la neutralidad tributaria, afectando la unidad del mercado y el federalismo fiscal.

⁶Ver autos “*Swift de La Plata S.A.*” – CSJN – Fallos 172:21 – 1934

⁷Ver autos “*Petrolera del Norte S.A. c/ Provincia de La Pampa*” – CSJN – Fallos 314:1293 – 23/05/1991

⁸Ver autos “*Shell C.A.P.S.A. c/ Provincia de Santa Cruz*” – CSJN – Fallos 322:2701 – 01/07/1999

4-Conclusión

La Corte Suprema le dio la razón a la empresa Cepas Argentinas S.A., que se quejaba porque la Provincia de Córdoba le cobraba un impuesto mayor por no tener su fábrica dentro del territorio.

La empresa argumentó que eso era injusto y discriminatorio, ya que las empresas que sí tenían planta en Córdoba pagaban una alícuota mucho menor. Además, explicó que esa diferencia le había generado grandes pérdidas económicas y que, si no pagaba, la provincia podía tomar medidas muy duras como embargarla o sancionarla.

La Corte aceptó revisar el caso y decidió que, aunque en general para intervenir tiene que haber una acción directa del Estado, en este caso la sola existencia de la ley ya había causado un perjuicio real. Es decir, no era solo una duda teórica, sino un problema concreto que afectaba económicamente a la empresa.

Finalmente, la Corte resolvió que la ley provincial era inconstitucional, porque al cobrar un impuesto más alto a empresas que no tienen planta en Córdoba, se violaba el principio de igualdad y se dificultaba el libre comercio entre provincias, algo que la Constitución Nacional prohíbe.

En resumen, la Corte protegió el derecho de la empresa a competir en igualdad de condiciones, sin ser castigada por no tener una fábrica en una provincia determinada. Este fallo también refuerza la idea de que ninguna provincia puede poner trabas al comercio interno ni tratar de favorecer solo a las empresas locales con impuestos desiguales.

REFERENCIA BIBLIOGRAFICA

Consultas a base de información en internet

<https://blogdelcontador.com.ar/news-45923-la-corte-declaro-inconstitucional-una-aliquota-diferencial-aplicada-por-la-provincia-de-cordoba-por-obstaculizar-el-comercio-interprovincial>

https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/constitucion_de_la_nacion_argentina.pdf

<https://www.rentastucuman.gob.ar/nomina/rentastuc2/nwx1ut2pa3lo/leyimpositiva.pdf>

Fallo “Cepas Argentinas S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ acción declarativa de certeza”, CSJN, 03/06/2025.

Fallo “Harriet y Donnelly S.A. c/ Provincia del Chaco s/ acción declarativa de certeza”, CSJN, Fallos 340:1480, 06/12/2017.

Fallo “Banco Río de la Plata S.A. c/ Provincia de Tierra del Fuego s/ acción declarativa de certeza”, CSJN, Fallos 321:3488, 22/12/1998.

Fallo “Compañía Química S.A. c/ Provincia de Tucumán s/ acción declarativa de certeza”, CSJN, Fallos 328:651, 10/05/2005.

Fallo “Molinos Río de la Plata S.A. c/ Provincia de Corrientes s/ acción declarativa de certeza”, CSJN, Fallos 330:5275, 18/12/2007.

Fallo “Petrolera del Cono Sur S.A. c/ Provincia de Santa Cruz s/ acción declarativa de certeza”, CSJN, Fallos 337:598, 03/05/2016.

Fallo “YPF S.A. c/ Provincia de Chubut s/ acción declarativa de certeza”, CSJN, Fallos 342:1451, 01/10/2019.

Fallo “Swift de La Plata S.A.”, CSJN, Fallos 172:21, 1934.

Fallo “Petrolera del Norte S.A. c/ Provincia de La Pampa”, CSJN, Fallos 314:1293, 23/05/1991.

Fallo “Shell C.A.P.S.A. c/ Provincia de Santa Cruz”, CSJN, Fallos 322:2701, 01/07/1999.

ÍNDICE

Introducción	1
--------------------	---

Capítulo 1: El Impuesto sobre los Ingresos Brutos: Origen, Naturaleza y Principales Rasgos

1. Definición	2
2. Características del Impuesto sobre los Ingresos Brutos	2
3. Reseña Histórica	3

Capítulo 2: Fundamentos Legales del Impuesto a los Ingresos Brutos

1. Introducción a la Doctrina	4
2. Fundamento Constitucional	4
3. Límites Constitucionales a los Tributos Provinciales	5
4. Fundamento Legal Específico	6
5. Ley 23.548 – Régimen de Coparticipación Federal	6
6. Ley 8467 y sus Modificaciones	6
7. Principios Constitucionales Tributarios	7
8. Cómo Realizar el Cálculo	9
9. Destino de la Recaudación.....	9
10. Conclusión	10

Capítulo 3: Fallo “Cepas Argentina S.A. c/ Provincia de Córdoba s/ Acción Declarativa de Certeza” (03/06/2025)

1. Antecedentes	11
2. Argumento de la Provincia de Córdoba	11
3. Explicación del Fallo	12
4. Resumen	14
5. Análisis	15
6. Sentencia de la Corte Suprema de Justicia	16
7. Tratamiento del Saldo a Favor	16

Capítulo 4: Doctrina y Jurisprudencia

1. Doctrina Ajustada al Fallo	17
2. Precedentes: Jurisprudencias Vinculadas	19
3. Jurisprudencias Vinculadas	20
4. Conclusión	23

Referencia Bibliográfica	24
--------------------------------	----

Índice	25
--------------	----