

SE PRESENTA COMO AMICUS CURIAE

Excma. Corte Suprema:

Máximo J. Fonrouge, abogado, en mi carácter de Presidente del **COLEGIO DE ABOGADOS DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES**, con el patrocinio letrado del Dr. **Manuel M. Benites**, T° 19, F° 973, constituyendo domicilio en la calle Montevideo 640, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, zona de notificación 0096 y domicilio electrónico en 20120468678, en autos “Esso Petrolera Argentina SRL c/Municipalidad de Quilmes s/acción contencioso administrativa –(Recurso de hecho) CSJ 1533/2017/RH1”, ante ese Excelentísimo Tribunal respetuosamente me presento y digo:

I. Personería

Con la copia del Estatuto y del acta de designación de autoridades que se adjunta como “**Anexo A**”, acredito mi carácter de Presidente del Colegio de Abogados de la Ciudad de Buenos Aires (en adelante el “CACBA” o “el Colegio”).

El CACBA es una asociación sin fines de lucro, formada exclusivamente por abogados. Sus fines, entre otros, son (a) propender al mejoramiento del Poder Judicial y velar por su independencia como poder del Estado, (b) propender al progreso de la administración de justicia y de la legislación y (c) defender los derechos de los abogados en el ejercicio de la profesión.

Para la realización de estos fines, el Estatuto prevé que el Colegio tomará las iniciativas y medidas que considere pertinentes; recabará de los poderes públicos las leyes, decretos y acordadas respectivos, entre otras acciones.

Así, al momento de asociarse, sus integrantes le otorgan al Colegio el mandato implícito de llevar a cabo todas las acciones necesarias, incluso las judiciales, para cumplir con los objetivos mencionados.

A lo largo de su historia, el Colegio ha realizado múltiples acciones en defensa de la Constitución Nacional, y en tal sentido, es evidente el interés de la institución en el esclarecimiento de la naturaleza y límites del poder tributario de las municipalidades de provincia, cuestión jurídica fundamental que hace a la previsibilidad de las cargas tributarias y a la seguridad jurídica de los habitantes de la Nación.

La actividad del Colegio se desarrolla a través de sus comisiones internas, entre ellas la Comisión de Derecho Tributario y Aduanero, integrada por destacados especialistas en la materia que le confieren a la institución competencia técnica sobre la cuestión debatida en el pleito.

El CACBA es uno de los colegios que, a su vez, integran la Federación Argentina de Colegios de Abogados.

A fin de cumplimentar la exigencia del art. 2 de la Acordada 7/2013, informo a V.E. que: (i) mi representada apoya la posición de la actora en esta causa, (ii) no ha recibido de la misma financiamiento o ayuda económica de ninguna especie ni asesoramiento en cuanto a los fundamentos de la presentación, y (iii) el resultado del proceso no representará para mi mandante, directa o indirectamente, beneficios patrimoniales.

En virtud de lo antes indicado, solicito ser tenido por “amicus curiae” con el domicilio constituido en el lugar más arriba indicado.

II- La cuestión en debate y su marco normativo

En esta causa corresponde desentrañar dos cuestiones vinculadas con el poder tributario municipal y la facultad de percibir tasas vinculadas a la prestación de servicios.

La primera se refiere a su naturaleza territorial, aspecto que remite a si el municipio puede incluir en la base imponible de la tasa de inspección por seguridad e higiene que percibe en función de los establecimientos del contribuyente dentro del ejido municipal, ingresos generados fuera del mismo y atribuibles a otras jurisdicciones territoriales.

El segundo, vinculado con el anterior, es la necesaria relación entre la tasa a percibir del universo de contribuyentes alcanzados por la misma y el costo del servicio prestado.

Antes de comenzar con el desarrollo de ambas cuestiones, vale la pena efectuar un breve repaso del marco normativo en el cual corresponde encuadrar la cuestión en debate.

El art. 123 de la Constitución Nacional, texto según reforma del año 1994, exige que las constituciones provinciales aseguren la autonomía municipal, reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero.

La Constitución de la Provincia de Buenos Aires regula el régimen municipal en su Sección VII, artículos 190 a 197, y en lo que aquí interesa establece que la administración de los intereses y servicios locales en la Capital y cada uno de los partidos que formen la Provincia, estará a cargo de una municipalidad, compuesta de un departamento ejecutivo unipersonal y un departamento deliberativo, cuyos miembros, que no podrán ser menos de seis ni más de veinticuatro, durarán cuatro años en sus funciones, renovándose cada dos años por mitad y serán elegidos en el mismo acto que se elijan los senadores y diputados, en la forma que determine la ley (art. 190). Prescriben también que corresponde a la Legislatura deslindar las atribuciones y responsabilidades de cada departamento confiriéndoles las facultades necesarias para que ellos puedan atender eficazmente a todos los intereses y servicios locales (art. 191). La Constitución provincial también se refiere a la facultad de los municipios de votar su presupuesto y los recursos para costear sus gastos, entre los que están los recursos de naturaleza tributaria, como las tasas y contribuciones especiales.

El régimen municipal está legislado en el Decreto -Ley 6769/58 y sus modificaciones. El art. 29 de este cuerpo legal confiere al Concejo Deliberante la atribución de sancionar las Ordenanzas Impositivas y la determinación de los recursos y gastos, aclarando que cuando se trate de la creación o aumento de impuestos o contribuciones de mejoras, deberán ser sancionadas en la forma determinada por el art. 193, inciso 2 de la Constitución provincial. El art. 52 autoriza al Concejo a la creación de diversos servicios públicos, incluyendo el de inspecciones. Asimismo el art. 106 establece que la denominación genérica de "impuestos" comprende la contribución de mejoras y la retribución de servicios municipales, oblatas en forma directa, no así las tarifas de los servicios de vehículos automotores, transporte colectivo de pasajeros y cargas, aguas corrientes, aguas sanitarias, teléfono, gas, electricidad y análogos.

El art. 226, inciso 27 del Decreto-Ley 6769/58, texto según ley 14393, establece como uno de los recursos de las municipalidades a las tasas de inscripción e inspección de seguridad, salubridad e higiene en establecimientos u oficinas, en los que se desarrolle actividades comerciales, industriales, servicios, científicas y toda otra actividad, cuando exista local, establecimiento y/u oficina habilitado o susceptible de ser habilitado, situado dentro del ejido del Municipio.

En relación a este recurso, el art. 10 de la ley 10559 y sus modificaciones, prohíbe a los municipios establecer gravámenes a determinarse sobre los ingresos brutos o netos de la industria, el comercio o los servicios, excepto que se trate, entre otras, de la tasa por habilitación de comercio e industria o de la tasa por inspección de seguridad e higiene. Para estos casos se establece que cuando la base de medición que se determine sean los ingresos brutos devengados o percibidos, las mismas se establecerán de conformidad con lo dispuesto por el art. 35 del Convenio Multilateral.

Este artículo, en su primer párrafo, dispone que en el caso de actividades sujetas al Convenio, las municipalidades, comunas y otros entes locales podrán gravar en concepto de

impuesto, tasas, derechos de inspección o cualquier otro tributo cuya aplicación les sea permitida por la legislación local sobre los comercios, industrias o actividades ejercidas en el respectivo ámbito jurisdiccional, únicamente la parte de ingresos brutos atribuibles a dichos Fiscos adheridos como resultado de la aplicación de las normas del Convenio. El párrafo tercero establece que cuando las normas legales vigentes en las municipalidades, comunas y otros entes, sólo permitan la percepción de los tributos en aquellos casos en que exista local, establecimiento u oficina donde se desarrolle la actividad gravada, las jurisdicciones referidas en las que el contribuyente posea la correspondiente habilitación, podrán gravar en conjunto el 100% del monto imponible atribuible al fisco provincial.

En base a esta disposición, la Municipalidad de Quilmes pretende cobrar su Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene engrosando la base imponible con ingresos del contribuyente atribuibles a otros municipios de la misma provincia en los cuales no tiene local, establecimiento u oficina, y por lo tanto no tributa similar gabela.

III- La naturaleza territorial del poder tributario local

El Convenio Multilateral es un cuerpo normativo al que adhirieron las provincias con la finalidad de coordinar el ejercicio de su poder tributario para evitar la doble o múltiple imposición en aquellos casos en los cuales el contribuyente lleva a cabo su actividad en más de una jurisdicción.

Desde el principio conviene recordar que, como toda norma, el Convenio Multilateral está sujeto al control de constitucionalidad por parte del Poder Judicial. En el precedente de Fallos 298:341 V.E. sostuvo que la circunstancia de haberse practicado la liquidación del tributo con arreglo a lo establecido en el Convenio Multilateral de 1964, resulta irrelevante para darle a aquél sustento constitucional, pues dicho acuerdo suscripto entre la Municipalidad de la Ciudad de

Buenos Aires y las provincias, ningún efecto ha podido tener frente a la potestad legislativa establecida en la Constitución Nacional.

Por tal razón, con independencia de lo que disponga el mencionado Convenio Multilateral, corresponde analizar si las jurisdicciones locales tienen potestad tributaria para gravar ingresos que se generan más allá de sus límites territoriales.

En este sentido, la jurisprudencia de V.E. es terminante en cuanto las provincias, y por lo tanto las municipalidades, carecen de tal potestad toda vez que su poder tributario es de naturaleza territorial.

La más prestigiosa doctrina en materia tributaria coincide en el carácter territorial del poder impositivo local. En opinión del Dr. José Osvaldo Casás: “Mientras que la Nación, en ejercicio de su soberanía, puede aprehender en sus hipótesis de incidencia hechos impositivos que acaezcan o índices, o indicios, de capacidad contributiva que se localicen fuera de sus fronteras -v.gr., en el Impuesto a las Ganancias adoptando el criterio de vinculación de la “renta mundial” para los residentes en el país - los niveles subnacionales deben, en todos los gravámenes que establezcan o apliquen, dar satisfacción al requisito de sustento territorial, como modo de evitar dobles o múltiples imposiciones inconstitucionales” (Derechos y Garantías Constitucionales del Contribuyente”, Editorial Ad-Hoc, Primera Edición, página 206).

Este entendimiento es también el que adoptó desde antiguo V.E. según surge de la reseña de precedentes relevantes que se hace a continuación.

Es importante mencionar que en la jurisprudencia de la Corte la potestad tributaria local está vinculada con los fines del Estado, y ello a su vez condiciona tanto el objeto de tributación como la base imponible.

En función de esta premisa, V.E. encontró limitaciones a las materias que los poderes locales pueden seleccionar como hechos generadores de la obligación de tributar. En el precedente

de Fallos 202:113, se admitió como legítima la imposición cuando la materia del impuesto está, de algún modo, bajo el imperio de la autoridad que lo establece, en la órbita de los fines que ésta debe cumplir, agregando que si para la transmisión de determinados bienes cualquiera sea su especie, ha de interponerse de algún modo la autoridad del Estado en cuya jurisdicción se hallan, hay razón para establecer en el caso el pago de un tributo, porque hay relación entre él y el cumplimiento de sus fines por parte del Estado que lo cobra, así se trate sólo de la seguridad jurídica que comporta su intervención en la emergencia (conforme doctrina de Fallos 181:184 y 182:67). Reiterando esta doctrina, en Fallos 235:571 dejó sentado que si bien es facultad de las provincias la de dictar leyes y ordenanzas de impuestos y en general todas las que juzguen conducentes a su bienestar y prosperidad, siendo la creación de impuestos, elección de los objetos impositivos y formalidades de percepción, del resorte propio de las provincias, ello es con la salvedad de que aquellas leyes impositivas no graven bienes existentes fuera de sus límites políticos o actos con efectos en extraña jurisdicción, o que sean por otras razones contrarias a la Constitución.

La vinculación entre la materia objeto de gravamen y los fines del Estado fue también establecida en el ya citado precedente de Fallos 202:113, en el cual V.E. entendió que cuando se trata de determinar los límites territoriales de la potestad impositiva, es indispensable referir el ejercicio de dicha facultad a una actuación de la autoridad del Estado en el cumplimiento de sus fines de tal. En cuanto fuente económica del Estado, los impuestos participan de la razón de ser de éste último, que recurre a ellos para tener con qué cumplir sus fines. Pero la materia del impuesto ha de estar de algún modo bajo el imperio de la autoridad que lo establece, o sea en la órbita de los fines que ésta debe cumplir.

En numerosos precedentes V.E. ha dejado sentado que si una provincia grava operaciones realizadas fuera de su territorio, actúa más allá de su potestad jurisdiccional, invade otras jurisdicciones, afecta la circulación territorial de sus productos y dicta reglas al comercio

interprovincial, y a su vez estableció que un impuesto sobre productos que son objeto de venta o negocio fuera de la jurisdicción de la misma es violatorio de la Constitución (Fallos 134:259 y 267, 151:93, entre otros).

También se ha resuelto que el impuesto debe guardar relación con la actividad que lo genera. En Fallos 208:521 V.E. dijo que por su naturaleza, el impuesto a la industria, relativo como es a la actividad industrial que crea, ha de guardar en su monto alguna suerte de relación con ella. Dicho impuesto será constitucional siempre que recaiga verdadera y solamente sobre dicha riqueza y guarde con la misma equitativa y efectiva proporción (doctrina reiterada en Fallos 286:301). En el caso de Fallos 179:42 se estableció que la propiedad en un Estado perteneciente a una corporación sea extranjera o doméstica, puede ser objeto de impuestos o de un derecho establecido sobre la propiedad de la corporación dentro del Estado y puede tomar la forma de una tasa por el privilegio de ejercer sus franquicias dentro del Estado a condición de que el monto sea fijado sobre el valor de la propiedad situada dentro del Estado, y siempre que su pago no sea condición previa al derecho de realizar las operaciones y su percepción quede librada a los medios ordinarios para el cobro del impuesto.

Un caso particular se plantea cuando el hecho imponible consiste en el ejercicio de una actividad dentro de la jurisdicción y la base imponible la constituyen los ingresos generados por la misma. También en esta situación se ha establecido 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 (Fallos 286:301).

Con especial referencia a tributos municipales, en Fallos 319:2211, V.E. descalificó una tasa aplicable a empresas de transporte que el municipio pretendía aplicar sobre todos los recorridos, incluso aquellos que se desarrollaban fuera de sus límites, porque tal imposición no guardaba proporción con una prestación comunal que se cumple dentro del ámbito territorial de la municipalidad.

Por otra parte, en el caso de Fallos 280:184, se resolvió que es justo y lógico que los Estados traten de recaudar los fondos necesarios para el desarrollo de sus actividades estatales, a cuyo fin deben recurrir a la materia imponible dentro de su propio ámbito, es decir que se justifica que exijan las contribuciones pertinentes a sociedades que producen mercaderías en fábricas instaladas en sus territorios. En Fallos:329:5, por remisión al dictamen del procurador fiscal, se resolvió que el Convenio Multilateral no previó la posibilidad de acrecentamiento de la porción gravable en una jurisdicción frente a la falta de prueba del pago del tributo en otra u otras.

También se puede citar la importante serie de precedentes en los cuales se estableció que las jurisdicciones subnacionales sólo pueden gravar los artículos u objetos que se han incorporado a la riqueza local, descartando de esta forma los que no cumplen esta condición. En el precedente de Fallos 310:243, se dijo que las provincias conservan todas las facultades no delegadas al Gobierno Federal, y por consiguiente pueden establecer tributos sobre todas las cosas que formen parte de su riqueza general y determinar los medios de distribuirlos en la forma y alcance que les parezca más conveniente, facultades que, mientras no contraríen principios consagrados en la Ley Fundamental, pueden ser ejercidas en forma amplia y discrecional. Ver al respecto Fallos 298:341, considerando 7º y Fallos 125:8, entre otros.

Desde otro punto de vista V.E. invalidó la pretensión provincial de percibir tributos sobre los ingresos derivados de yacimientos ubicados en el mar territorial más allá de las tres millas marinas establecidas por la ley 18.502 como límite territorial de las provincias ribereñas sobre el

mar territorial argentino, en Fallos 326:3368, doctrina reiterada en la sentencia dictada el 8.06.2010 en la causa “Helicópteros Marinos S.A. c/Tierra del Fuego, Provincia de s/ acción declarativa” (H. 340 XXXIX).

El 26 de diciembre de 2017, en la causa “Telecom Argentina S.A. c/Corrientes, Provincia de s/acción declarativa”, V.E. ratificó las limitaciones al poder tributario local establecida en los precedentes antes citados. En este caso se recordó que: “... el impuesto será válido y legítimo 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 (Fallos: 286:301, el subrayado no es original; 307:360 y 337:234); y también ha declarado que son inconstitucionales aquellos actos dictados por autoridades provinciales que en la práctica avanzan o invaden total o parcialmente la jurisdicción territorial de otra provincia (cfr. causa “Asociación de Bancos de la Argentina” -Fallos: 337:822-), o del Estado Nacional (cfr. causa CSJ 340/2003 (39-H)CS1 “Helicópteros Marinos S.A. c/Tierra del Fuego, Provincia de s/acción declarativa”, sentencia del 8 de junio de 2010).

De lo anterior se desprende que el poder tributario local está sujeto a una serie de limitaciones que podemos resumir de la siguiente manera:

- (i) los bienes objeto de tributación deben estar bajo el imperio de la autoridad que establece el tributo, en la órbita de los fines que ésta debe cumplir;
- (ii) las leyes impositivas locales no pueden gravar bienes existentes fuera de sus límites políticos o actos con efectos en extraña jurisdicción;
- (iii) la materia del impuesto ha de estar de algún modo bajo el imperio de la autoridad que lo establece, o sea en la órbita de los fines que ésta debe cumplir;

- (iv) si una provincia grava operaciones realizadas fuera de su territorio, actúa más allá de su potestad jurisdiccional, invade otras jurisdicciones;
- (v) el monto del tributo debe guardar relación con la propiedad, bien o actividad en función de la cual se percibe;
- (vi) la autoridad local tiene discreción para establecer el método que le permita establecer el quantum de la actividad desarrollada dentro de su territorio;
- (vii) es justo y lógico que los estados traten de recaudar los fondos necesarios para el desarrollo de sus actividades estatales, a cuyo fin deben recurrir a la materia imponible dentro de su propio ámbito;
- (ix) las jurisdicciones subnacionales sólo pueden gravar los artículos u objetos que se han incorporado a la riqueza local;
- (x) las tasas municipales deben guardar proporción con la prestación comunal que se cumple dentro del ámbito territorial de la municipalidad.

Si bien los precedentes en que se apoya la posición que sustenta este Colegio se refieren mayoritariamente a las potestades tributarias de las provincias, entendemos que la doctrina emergente de los mismos es igualmente aplicable a las municipalidades, que no son más que una parte de aquellos, cuyas potestades, poderes o prerrogativas no pueden exceder, desbordar o superar a las del ente superior del cual forman parte.

La pretensión de calcular la Tasa de Inspección de Seguridad e Higiene considerando los ingresos obtenidos por ventas realizadas fuera del ámbito territorial del municipio, de productos que se producen en otras jurisdicciones, y en cuya producción o comercialización no interviene de ninguna forma el o los establecimientos habilitados por la Municipalidad de Quilmes, es contraria a los principios establecidos en la jurisprudencia de V.E.

Esto es así en primer lugar porque dicha imposición no guarda ninguna vinculación con la finalidad por la cual se percibe la tasa, que tiende a recuperar el costo del servicio de inspección de seguridad e higiene de establecimientos que operan dentro del ámbito territorial del municipio. Las ventas de productos producidos y vendidos fuera de dicho ámbito y sin intervención alguna de los establecimientos sujetos a la inspección de seguridad e higiene, nada tienen que ver con la mencionada finalidad. Estas inspecciones sólo se pueden llevar a cabo en dichos establecimientos y en función de las operaciones que se llevan a cabo en los mismos, siendo las ventas de productos en otras jurisdicciones totalmente ajenas a las actividades de los establecimientos como a las inspecciones -en el caso concreto- de la Municipalidad de Quilmes.

Por las mismas razones el tributo cuantificado de la forma en que pretende la demandada tampoco guarda relación con la propiedad, bien o actividad que la actora desarrolla dentro del ejido municipal, el método elegido para establecer el quantum del tributo excede la materia imponible localizada dentro de su ámbito territorial, y no guarda relación con la prestación municipal que se cumple dentro de su territorio, gravándose bienes y transacciones que no fueron incorporados ni forman parte de la riqueza local.

Para terminar este punto, este Colegio comparte la interpretación del tercer párrafo del art. 35 del Convenio Multilateral expuesta por la Sra. Procuradora Fiscal en su dictamen del 27 de junio de 2018, en cuanto se refiere a la situación de aquellos contribuyentes que desarrollan su actividad provincial íntegramente en dos o más municipios en los que cuentan, en todos ellos, con local o establecimiento, ya que en tal caso es de toda lógica que el conjunto de municipios grave el ciento por ciento del monto imponible atribuible al fisco provincial, dado que se verifica una total identidad entre la actividad desarrollada en la provincia y la desplegada en el grupo de los municipios en los que cuenta con local o establecimiento.

Esta interpretación, además de respetar la doctrina judicial sobre las características y límites del poder tributario local, evitaría la declaración de inconstitucionalidad de la norma, última ratio del ordenamiento jurídico.

IV- La necesaria relación entre el servicio y su costo

Esa Corte Suprema ha expresado en reiteradas oportunidades, que la tasa es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien tiene una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de éste por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado y que, por ello desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (Fallos: 251:50 y 222; 312:1575; 323:3770; 326:4251; 332:1503, entre otros).

Asimismo puntualizó que en el citado precedente de Fallos: 332:1503 (Laboratorios Raffo S.A.) se señaló que esta distinción entre especies tributarias no es meramente académica, sino que desempeña un rol esencial en la coordinación de las potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, pues el Artículo 9, inc. b, de la Ley N° 23.548, de coparticipación federal de impuestos, excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos, y que inveterada jurisprudencia del Tribunal establece que al cobro de una tasa debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos: 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575; 329:792, entre otros).

Por otra parte, la jurisprudencia ha establecido que la cuantía de la tasa debe ser determinada en forma razonable y equivalente al costo del servicio (Fallos: 192:139; 201:545; 234:663, entre otros), y de la doctrina de Fallos 319:2211 se desprende que la imposición debe

guardar proporción con una prestación comunal que se cumple dentro del ámbito territorial de la municipalidad.

Como lo destaca el dictamen de la Sra. Procuradora Fiscal, esta doctrina de V.E. no hace más que reflejar las consecuencias jurídicas de la decisión financiera adoptada por el legislador de financiar la prestación de un servicio mediante una tasa, en lugar de recurrir a otros recursos financieros a su alcance (endeudamiento, ingresos patrimoniales, otro tipo de tributo).

Asimismo la doctrina destaca que la totalidad de lo recaudado debe destinarse a soportar las necesidades financieras del servicio correspondiente (sobre este último aspecto ver la opinión de Gustavo E. Diez en Tratado de Tributación, Tomo II Política y Economía Tributaria, Volumen 2, Capítulo VII "Tasas y Contribuciones Especiales", página 10). Asimismo, en el ya citado precedente de Fallos 319:2211 se estableció que corresponde al municipio la carga de probar el costo del servicio.

Por otra parte, en Fallos 234:663 V.E. puntualizó que la distribución del costo entre los sujetos alcanzados puede atender a parámetros distintos al costo de la prestación individualizada en cada uno de ellos, y considerar otros, como la capacidad contributiva.

Ahora bien, tal como se dijo y surge de los precedentes invocados en el capítulo III de este escrito, la capacidad contributiva que el municipio puede considerar es solamente aquella que guarde vinculación con bienes, hechos o actividades que se sitúen u ocurran dentro de su ámbito territorial.

En síntesis, la tasa será válida en tanto su cuantía guarde una razonable proporción con el costo del servicio, su producido se destine de manera exclusiva a financiar el mismo, aspectos cuya prueba incumbe al municipio impositor, y si bien su distribución puede efectuarse sobre la base de la capacidad contributiva de los sujetos alcanzados, solamente pueden gravar aquella capacidad localizada dentro de su ámbito territorial.

Teniendo en cuenta que de la prueba rendida en autos resulta que la demandada no ha podido acreditar el costo del servicio, toda vez que informó a fs. 138/157 que el mismo no se puede determinar por no contarse con el detalle de insumos ni el personal abocado, ni la necesaria correlación entre lo recaudado y el costo global, la pretensión provincial de cobrar la tasa a la actora en los períodos objeto del juicio resulta improcedente.

V- La autonomía municipal es ajena a la cuestión en debate

En la contestación efectuada por la Municipalidad de Quilmes al traslado del recurso extraordinario, se indica que no resolver el caso en el sentido propuesto por el municipio implicaría un grave atropello a la autonomía municipal prevista en los artículos 1, 5 y 123 de la Constitución Nacional.

Sin embargo, tal como se explicará en el presente acápite, la autonomía municipal resulta ajena a la cuestión en debate. Por lo demás, dicha autonomía y las potestades municipales se ejercen dentro de los límites que impone el régimen constitucional.

Corresponde precisar que el artículo 5 de la Constitución Nacional establece que cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional, y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo esas condiciones, el Gobierno federal garantiza a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones.

La doctrina de ese Tribunal ha ido evolucionando en la delimitación de la naturaleza jurídica de los municipios. Así, en un primer momento se los consideraba como meras delegaciones de los poderes provinciales, concibiendo a los municipios como entidades autárquicas. En este sentido, en Fallos 114:282 se dijo que: "... (los municipios son) delegaciones de los mismos poderes provinciales, circunscriptas a fines y límites administrativos que la Constitución ha previsto como entidades del régimen provincial y sujetas a su propia legislación (art. ... 5), por lo

cual ejercen también facultades impositivas limitadas y coextensivas en la parte de poder que para ese objeto le acuerden las constituciones y leyes provinciales”.

En el año 1989, la sentencia recaída en la causa “Rivademar” (Fallos: 312:338), produjo un cambio trascendente en la jurisprudencia relativa a la materia, al admitirse que el régimen de las municipalidades tenía ciertas características que lo alejaban del concepto de “autarquía”, y lo asimilaba a un régimen de “autonomía”. En este sentido, en el considerando 8 del fallo V.E. dijo que “(...) mal se avienen con el concepto de autarquía diversos caracteres de los municipios, tales como su origen constitucional frente al meramente legal de las entidades autárquicas; la existencia de una base sociológica constituida por la población de la comuna, ausente en tales entidades; la imposibilidad de su supresión o desaparición, dado que la Constitución asegura su existencia, lo que tampoco ocurre con los entes autárquicos; el carácter de legislación local de las ordenanzas municipales frente al de resoluciones administrativas de las emanadas de las autoridades de las entidades autárquicas; el carácter de personas jurídicas de derecho público y de carácter necesario de los municipios (art. 33 del Código Civil, y especialmente la distinción hecha en el texto originario de Vélez Sársfield), frente al carácter posible o contingente de los entes autárquicos; el alcance de sus resoluciones, que comprende a todos los habitantes de su circunscripción territorial, y no sólo a las personas vinculadas, como en las entidades autárquicas; la posibilidad de creación de entidades autárquicas en los municipios, ya que no parece posible que una entidad autárquica cree a otra entidad autárquica dependiente de ella; y la elección popular de sus autoridades, inconcebible en las entidades autárquicas...”.

La reforma constitucional del año 1994 modificó el artículo 123 de la Constitución Nacional, cuyo nuevo texto establece que cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el Artículo 5° asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero. Es decir, que

el nuevo texto constitucional explicita que los municipios son autónomos, pero al mismo tiempo, establece que esa autonomía se encuentra sujeta a las limitaciones que le impongan no sólo la respectiva constitución provincial, sino la propia Constitución Nacional, ya que las primeras deben ser dictadas de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Carta Magna (conf. artículo 5).

La jurisprudencia de V.E. posterior a la reforma advierte los límites a la autonomía municipal en el precedente de Fallos: 325:1257, en el que expresamente se indicó que la "autonomía municipal" se encuentra sujeta a los mismos, es decir, que no implica que los municipios tienen poderes absolutos. En el considerando 7 del fallo la Corte dijo: "(...) el art. 123 de la Constitución Nacional -incorporado por la reforma de 1994- no confiere a los municipios el poder de reglar las materias que le son propias sin sujeción a límite alguno. La cláusula constitucional les reconoce autonomía en los órdenes "institucional, político, administrativo, económico y financiero" e impone a las provincias la obligación de asegurarla, pero deja librado a la reglamentación que éstas realicen la determinación de su "alcance y contenido". Se admite así un marco de autonomía municipal cuyos contornos deben ser delineados por las provincias, con el fin de coordinar el ejercicio de los poderes que éstas conservan (arts. 121, 122, 124 y 125 de la Constitución Nacional) con el mayor grado posible de atribuciones municipales en los ámbitos de actuación mencionados por el art. 123...".

En materia tributaria, la sujeción municipal a las normas provinciales que regulan su autonomía fue expresamente analizada en el precedente de Fallos 337:88, en el cual se estableció que la autonomía municipal no se concibe como un poder absoluto, sino como una prerrogativa que debe ser ejercida dentro de los límites constitucionales impuestos.

De donde puede concluirse que el ejercicio del poder tributario por parte de los municipios con arreglo a los límites que la Constitución Nacional impone a las provincias y municipios no

puede de ninguna forma considerarse una afectación de su autonomía, cuyo alcance y contenido está delimitado primero por la misma Constitución Nacional, y luego por las constituciones y leyes provinciales.

En efecto, no se observa de qué modo se ve afectada la autonomía municipal por el hecho de ajustar sus normas tributarias a las prescripciones de la Constitución Nacional y a la doctrina de V.E. relativa a los límites que la misma impone a los poderes locales, incluidos los municipios. Nada de ello los afecta, sino que su status seguiría siendo el de un ente “autónomo” sujeto a las prescripciones y límites antes mencionados aun cuando se receipten los argumentos de la accionante. Por el contrario, se trata de la legalidad de las normas y actos administrativos que se dictan en el ejercicio de su autonomía, constitucionalmente reconocida.

Por lo tanto, este Colegio entiende que las consideraciones de la demandada fundadas en la supuesta afectación de la autonomía municipal deberían descartarse, porque las cuestiones en debate no ponen en tela de juicio dicha prerrogativa del municipio de Quilmes que subsiste, se reconoce, y tiene sustento constitucional, pero debe ejercerse dentro de los límites constitucionales del poder tributario.

En definitiva, la cuestión en debate resulta ajena a la discusión relativa a la autonomía de los municipios, atento a que en el actual programa constitucional y de conformidad con la legislación de la Provincia de Buenos Aires, la autonomía de los municipios es un hecho indiscutido. También resulta ajena al tratamiento y, mucho menos aún, subsanación que pudiera encontrarse por alguna razón a cargo de V.E. de supuestas “debilidades financieras” que las municipalidades puedan haber padecido en el pasado y/o en el presente. Hacerse eco de tales planteos, lejos de generar un precedente ajustado al orden jurídico anclado en la Constitución Nacional, el régimen de coparticipación federal y demás normativa aplicable, solo contribuiría a la tergiversación del sistema atendiendo a cuestiones de índole recaudatoria y a la afectación de todo

el sistema tributario argentino en su conjunto. Máxime si se tiene en cuenta que principios constitucionales que resguardan, entre otras, situaciones de vulnerabilidad social de ciertos sujetos pasivos de gravámenes, tales como las que receptó recientemente ese Excelentísimo Tribunal en autos “García María Isabel c/DGI s/acción declarativa de inconstitucionalidad” en su fallo del 26 de marzo del corriente año, no pueden ser trasladadas al propio Estado por más que la decisión a adoptar pueda repercutir de alguna manera en su caja. Son otros los mecanismos y herramientas constitucionales y legales que los estados municipales tienen a fin de propender al sostenimiento de las cuentas públicas.

Se trata, en definitiva, de interpretar correctamente las normas dictadas al amparo de la ejecución de los poderes autónomos de los municipios (entre ellos, el poder tributario), y en su caso, hacer prevalecer los derechos y garantías constitucionales de los administrados cuando son vulnerados por el ejercicio de los poderes municipales.

En este sentido, es dable volver a citar al Dr. José Osvaldo Casás¹, cuando afirma que existen limitaciones constitucionales implícitas a la potestad tributaria normativa subnacional. En primer lugar, el autor indica que la potestad tributaria normativa provincial y municipal se encuentra limitada por lo que el autor denomina “*Estatuto Constitucional de Derechos y Garantías de los Contribuyentes*”, siendo obligatorio el mismo para tales jurisdicciones a mérito del art. 5 de la Constitución Nacional. Como derechos y garantías que forman parte del “*Estatuto Constitucional de Derechos y Garantías de los Contribuyentes*” se pueden mencionar la igualdad, propiedad, proporcionalidad, capacidad contributiva, reserva de ley, etc. Ahora bien, entre las limitaciones constitucionales implícitas a la potestad tributaria subnacional (incluyéndose en esta categoría a los municipios), el destacado jurista refiere también la supremacía del derecho federal sobre el derecho local (artículo 31 de la Constitución Nacional), la cláusula comercial y el derecho

¹ en Obra de UCKMAR, Víctor, “Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario”, Ed. Temis.

a la libre circulación territorial (artículo 75 inciso 13), la cláusula de los códigos (art. 75 inciso 12), la regulación de los establecimientos de utilidad nacional (art. 75 inciso 30), y por último, el sustento territorial de la tributación local, como requisito para evitar dobles o múltiples imposiciones inconstitucionales.

En conclusión, en modo alguno la autonomía del municipio de Quilmes se vulnera por la aplicación del criterio de la actora en la correcta determinación de la Tasa de Seguridad e Higiene por los servicios prestados por el municipio.


VI- Petitorio

Por lo expuesto, a V.E. pido:

- 1) Se tenga por presentado al Colegio de Abogados de la Ciudad de Buenos Aires como “amicus curiae” en los términos de la Acordada 7/2013 de la CSJN, y por constituido el domicilio y el domicilio electrónico arriba indicados;
- 2) Se agregue esta presentación al expediente;
- 3) Se autorice la participación del Colegio de Abogados de la Ciudad de Buenos Aires en las audiencias públicas que se designen en esta causa;
- 4) Oportunamente se declare admisible el recurso extraordinario interpuesto por la actora y se revoque la sentencia recurrida.

Provea V.E. de conformidad,

SERA JUSTICIA


MANUEL MARIA BENITES
ABOGADO
Tº 19 Fº 973


MAXIMO J. FONROUGE
ABOGADO
CSJN Nº 27 P. 135 CSJN Nº 31