

FC Sala PC

Fecha de emisión de notificación: 03/junio/2024

Sr/a: ENRIQUE LUIS CONDORELLI

Domicilio: 20253123517

Tipo de domicilio

Electrónico

Carácter: Sin Asignación

Observaciones especiales: Sin Asignación

Copias: N

Tribunal: CAMARA FEDERAL DE POSADAS - sito en Av. Mitre N°2358

Hago saber a Ud- que en el Expte Nro. **5710 / 2017** caratulado: **U.T.E. – SUPERCEMENTO S.A.I.C., BENITO ROGGIO E HIJOS S.A. Y ESUCO S.A– Y OTROS c/ MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE POSADAS s/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD** en trámite ante este Tribunal, se ha dictado la siguiente resolución:

Se acompaña copia de la Resolución

Queda Ud. legalmente notificado

Fdo.: VERONICA ZAPATA ICART, SECRETARIA CIVIL DE CAMARA



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE POSADAS

//la ciudad de Posadas, provincia de Misiones, a los tres días del mes de junio de 2024, se reúnen los señores Jueces de esta Cámara, Dres. Mario Osvaldo BOLDÚ, Mirta Delia TYDEN y Ana Lía CÁCERES de MENGONI, a fin de dictar sentencia en autos: ***“Expte. N° FPO 5710/2017CA1.- U.T.E. – SUPERCEMENTO S.A.I.C., BENITO ROGGIO E HIJOS S.A. Y ESUCO S.A.– Y OTROS c/ MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE POSADAS s/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD”*** en presencia de la Sra. Secretaria autorizante. Examinados los mismos y planteada la cuestión respecto a si es conforme a derecho el fallo recurrido, previo al intercambio de ideas que hacen a la esencia del Acuerdo, el Dr. Mario Osvaldo Boldú dijo:

1) Al recurso de fecha 06/03/24: estese a lo dispuesto por el a quo en fecha 15/02/24, lo que se encuentra firme y consentido. En consecuencia, recházase.

2) Que, en razón de que los resultandos de la sentencia de fecha 26/12/2023 explican de manera correcta las cuestiones centrales objeto de este juicio, déselas aquí por reproducidas en honor a la brevedad.

3) Que, el Sr. Juez de 1ra. Instancia, en el fallo apelado, hizo lugar a la demanda promovida por la Unión Transitoria de Empresas (UTE), conformada por Supercemento S.A.I.C.; Benito Roggio S.A. e Hijos y Esuco SA., contra la Municipalidad de Posadas. Consecuentemente declaró la inaplicabilidad de la Tasa de Derecho de Inspección, Registro y Servicio Contralor respecto de la UTE y Esuco; y respecto de Supercemento lo propio en relación a las obras realizadas para la Entidad Binacional Yacyterá en el ámbito territorial de la Ciudad de Posadas.

Impuso las costas a la demandada y difirió la regulación de los honorarios de los profesionales actuantes hasta tanto se establezca la base arancelaria.

4) Que, en fecha 01/02/2024, en un único escrito la demandada interpone recurso de apelación contra el Fallo referido, y fundó sus agravios en los siguientes términos, que paso a resumir:



#29965788#411854449#20240603103501138

A.- En primer lugar, el Organismo apelante se refiere a la improcedencia de la aplicación de la exención a los sujetos contribuyentes del Derecho de Inspección Registro y Servicio de Contralor; en ese sentido manifiesta que se agravia en tanto que considera que el *A Quo* recurrió arbitrariamente a una interpretación extensiva del Tratado de Yacyretá y su Protocolo Adicional Fiscal Aduanero. Extendiendo las exenciones y franquicias allí dispuestas a la UTE, sin embarco, entiende , que el caso no puede encuadrarse dentro de dichas exenciones, ya que éstas prevén inmunidad fiscal a la EBY y no a terceros, como sería el caso de la UTE, conforme el art. XII del Tratado de Yacyretá. Y destaca que en el Art. 2° del Protocolo Adicional Fiscal y Aduanero de Yacyretá se establece los contratistas, subcontratistas y proveedores no estarán exentos del pago de las Tasas retributivas de servicios efectivamente prestados.

Por lo tanto, la actora se configuraría como sujeto imponible de acuerdo a la redacción de los arts. 107 y siguientes del Código Fiscal Municipal, y conforme los aspectos materiales y subjetivos. Máxime habiéndose probado en autos que la Municipalidad efectuó la prestación del servicio a las empresas actoras y la realización de una actividad onerosa de ejido municipal por parte de éstas -analogía con los Ingresos Brutos-, puntos que desarrolla ampliamente y a los que me remito en honor al principio de economía procesal.

B.- En su segundo agravio, la aquí apelante, menciona que el Fallo incurrió en una clara violación al principio de congruencia, habida cuenta que considera que el Juez de Grado no ha fundado debidamente su decisión, lo que derivaría en una sentencia arbitraria, siendo de insuficiente argumentación los beneficios que representarían al municipio las obras realizadas por la EBY.

5) Que, en fecha 15/02/2024, se presenta la parte actora a contestar los agravios expuestos por la apelante, previamente solicitando se declare la deserción del recurso atento a no haber cumplido con los requisitos legales para su promoción. En cuanto a esto último vale mencionar que a fs. 1218 se tuvo por cumplido lo previsto por los arts. 259 y 265 -*in fine*- del CPCCN, respecto de los requisitos formales exigidos para la interposición del recurso en crisis por estrictas razones de economía procesal y la garantía constitucional de la doble instancia que prevalecen por sobre los extremos formales, en circunstancias como las de autos.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE POSADAS

Por lo tanto, superada dicha cuestión, corresponde adentrarme en la contestación de los agravios:

Respecto al primer agravio insiste la parte actora en que no se ha probado debidamente en autos que el organismo municipal les haya otorgado servicio alguno que justifique la imposición de una Tasa, por lo tanto al no encontrarse ante un servicio efectivamente prestado su cobro deviene en improcedente.

Por el otro lado, respecto de la analogía que lleva a cabo la apelante entre el Derecho de Inspección por tomar como base imponible los ingresos brutos del contribuyente, no lo convierte automáticamente en análogo.

Finalmente entiende que la apelante, en su libelo de agravios, menciona que el Juez no valoró prueba que acreditaría la efectiva prestación del servicio, sin embargo lo hace en forma genérica sin aportar datos del expediente que corroboren dichos extremos.

Finalmente solicita que se atiendan los argumentos expuestos en demanda y que no fueron receptados por el *A Quo*.

6) Antes de ingresar al tratamiento de los agravios expresados es importante destacar que el Tribunal no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la Alzada, sino tan solo aquellas que sean conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido.^[1]

7) Que, ingresando ahora en el análisis de la cuestión principal que motivara el recurso planteado por la parte demandada, no puedo dejar de señalar que las expresiones vertidas por el organismo recurrente -en principio- aparecerían insuficientes a los fines de cumplir con los requisitos que la técnica recursiva exige para que la exposición sea considerada como una concreta expresión de agravios, de acuerdo con lo exigido por el art. 265 del CPCC, criterio sostenido por este Tribunal in re “Antúnez, Juan Carlos c. Sub-Prefectura Naval Argentina”, del 27/06/07.

1.

C.S.J.N., Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 278:271; 291:390; 297:140; 301 :970; esta Sala, Causa 3044/2014, “Agropecuaria Huinca SRL c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo sentencia del 2/09/2014 y sus citas, entre otras).



#29965788#411854449#20240603103501138

En efecto, si bien la parte apelante expone extensamente sus argumentos en miras a lograr la revocación de la Sentencia de Primera instancia, la cuál se basó fundamentalmente en la falta de acreditación de prestación del servicio que el Municipio intenta tributar de la Actora; lo cierto es que, del líbello de agravios que aquél, no surge en forma alguna que el *A Quo* haya omitido en su análisis de prueba presentada en autos.

En este sentido cabe recordar que el art. 377 del CPCCN establece que cada parte soporta la prueba de los hechos a los que atribuye la producción del efecto jurídico que pretende. La actividad probatoria es la encargada de producir el convencimiento o certeza sobre los hechos controvertidos y supone un imperativo del propio interés del litigante quien a su vez puede llegar a obtener una decisión desfavorable en el caso de adoptar una actitud omisiva ^[2].

La CSJN ha reconocido que las exigencias derivadas del art. 377 del CPCCN deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo, a fin de que el Estado no termine obligado a demostrar cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta ^[3], sin embargo este principio cae cuando es la propia administración la se propone demostrar sus defensas y sobre todo se encuentra en mejores condiciones de demostrar el origen de los tributos que intenta percibir y, en su caso, los servicios efectivamente prestados al contribuyente en cuestión, máxime dentro de un proceso controvertido y con la correspondiente etapa probatoria a su disposición.

Sin perjuicio de lo expuesto, a fin de no afectar el derecho de defensa en juicio, entraré a considerar la apelación interpuesta.

8) Entonces, entrando al tratamiento del agravio referido a la improcedencia de la acción esgrimida en autos, en el caso en estudio, es pertinente destacar que tanto del texto de las resoluciones administrativas que confirmaron

2. CSJN Fallos: 318:2555, 321:1117; 331:88.

3.

CSJN, Fallo “Romero SA” - 8/2/2005, dictamen del procurador general, al qu adhirió la Corte SupremaFallo (328:53)





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE POSADAS

las determinaciones de deuda agregadas a la causa^[4] como de la contestación de demanda (fs. 997/1011), la normativa en que se amparan son el Código Fiscal Municipal- s/Ord. 180/1979 y el Código Fiscal reformado s/Ord. 2964/2011 (el cual es citado en las resoluciones), hoy nomencado como Ordenanza XII N°15.

El Código Fiscal Municipal vigente en la época de la presunta deuda más antigua (2008) agregada a la causa por la parte demandada establecía como hecho gravado *“todo comercio, ocupación, profesión u actividad lucrativa (...) ejercida o instalada dentro del municipio, que tenga o no local para ejercer sus actividades, las que estarán sujetas a las disposiciones sobre seguridad, higiene, moral pública y toda norma que asegure o provea al bienestar y convivencia armónica de la población”* (Art. 100 código derogado). En el artículo 101 indicaba que la Municipalidad procedería a hacer inspecciones en el caso que considere pertinente (Art. 101). Luego describía en el artículo 104 que las operaciones se considerarán realizadas dentro del municipio y sujetas al gravamen, cuando la sede del negocio desde donde se efectúen las mismas se encuentre dentro de los límites de aquel, entendiéndose por “sede del negocio” el lugar donde se desarrolla la actividad ya se trate de casa matriz, sucursal, depósito u oficina.

Luego, en el texto del nuevo Código Fiscal Municipal- la descripción del Hecho Imponible (Art 107) es similar al del código derogado y expresa *“El derecho se devenga por los servicios de carácter divisibles e indivisibles de: inscripción, habilitación, inspección, fiscalización de la fidelidad de pesas y medidas; promoción y desarrollo económico, seguridad, higiene y moral pública entre otros, siendo la enumeración de prestaciones meramente enunciativa”*. También establece el código citado (art. 108) que *“Son contribuyentes del derecho de inspección, registro y servicios de contralor, las personas humanas o jurídicas con o sin personería jurídica, o cualquier otra entidad o sujeto comprendido en el Artículo 16, que desarrolle actividad onerosa de: comercio, industria, profesión o explotación de cualquier naturaleza, con o sin fines de lucro, sea en forma habitual, temporaria, accidental o esporádica y cualquiera sea el medio utilizado para formalizar la operación que origina el ingreso, ejercida, cumplida, concretada o instalada dentro del municipio, tengan o*



no local u oficina para ejercer la actividad. Quedan incluidas las operaciones o prestaciones de servicios que se efectúen desde otras jurisdicciones con respecto a personas, bienes o cosas radicados o utilizados económicamente en el ejido Municipal de Posadas, como ser las operaciones entre ausentes. En el caso de tener locales, los mismos deben estar habilitados de acuerdo con las normas municipales vigentes”.

Esta Cámara, en el precedente Expte. 11011/2008 “TELEFÓNICA DE ARGENTINA SA c/ Municipalidad de Posadas s/ Acción Declarativa” de fecha 12/08/2009, y tal como ocurre en el *sub examine*, los ejes medulares de debate se centraron en resolver si el “Derecho de Inspección, Registro y servicios de Contralor” legislado en los arts. 107 y 108 del Código Fiscal Municipal, alcanzaban a la actora pese a que la presunta contribuyente carecía de local alguno en la ciudad de Posadas y la demandada no había acreditado una concreta prestación de servicio por parte de la Comuna que legitimara la determinación del tributo.

Así, en cuanto resulta aquí pertinente, se concluyó en el precedente citado que el “Derecho de Inspección, Registro y servicios de Contralor” es una tasa, y que “(...) la propia especie tributaria elegida, la tasa, exige la prestación efectiva de un servicio público divisible, y ello materialmente no puede ocurrir si el sujeto no tiene establecimiento, local, oficina, donde inspeccionar, registrar y controlar”.

Asimismo se destacó que “La procedencia de la tasa de Inspección, Registro y Servicio de Contralor se encuentra condicionada a la efectiva prestación de los servicios de inspección, lo cual necesariamente depende de la existencia de un local en el ámbito jurisdiccional de la municipalidad de que se trate. Sin este sustento territorial, dado por la existencia de un local donde el administrado desarrolla sus actividades, no existe posibilidad de prestar el servicio por el Estado, y por ende deviene improcedente la exigibilidad de la tasa”. También se estableció allí en relación a la carga probatoria, que ante la alegación por parte del administrado de la no prestación de un servicio, es el Estado el que está en mejores condiciones de probar lo contrario.

Resulta atinado citar lo dicho por la CSJN en un fallo reciente, el cual resulta compatible con el análisis aquí efectuado.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE POSADAS

Así en autos “Gansnor SA c. Municipalidad de La Banda s/ Acción meramente declarativa – medida cautelar” de fecha 07/10/2021, el Máximo Tribunal concluyó en lo pertinente “(...) ha señalado ese Tribunal en la causa Q.20, L.XLVII, “Quilpe S.A. - inconstitucionalidad”, del 9/12/2012 - por citar una entre muchas otras-, 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 aquél, 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”. “(...) y también en el precedente “Quilpe” recordó, precisamente, que es inveterada jurisprudencia del Tribunal 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)” (Consid. IV párr. 3 y 5).

También señaló allí, “(...) con cita del precedente de Fallos: 332:1503 (“Laboratorios Raffo S.A.”), que esta distinción entre especies tributarias no es baladí debido a que desempeña un rol esencial en la coordinación de las potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, pues el art. 9º, inc. b, de la ley 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” (Consid. IV párr. 4).

Destacó la Corte “(...) Con este marco jurisprudencial, que nos indica una clarísima referencia conceptual, y ante la falta de local comercial dentro de la jurisdicción La Banda, queda en evidencia que en autos no se acreditó qué servicio concreto e individualizado se pudo haber brindado por el municipio, o bien éste haberlo puesto a disposición de Gasnor S.A., y que sería la imprescindible causa legitimadora de la pretensión tributaria aquí en cuestión”.



“(…) que la efectiva prestación de un servicio individualizado en el contribuyente es un elemento esencial para justificar la validez de la imposición de una tasa, por lo cual es un punto que debe ser debidamente esclarecido para la adecuada decisión de esta contienda”. (Consid. IV parr. 6 y 8).

Finalmente, “(…) que las prestaciones que la Municipalidad de La Banda alegó haber brindado (...), no son servicios ni concretos, ni efectivos, ni individualizados referidos a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente, a la luz de la clara, reiterada e inveterada doctrina de Fallos: 234:663; 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575; 325:1370; 329:792; 332:1503, entre muchos otros” (Consid. V parr. 1).

Por lo tanto, de lo expuesto se concluye que, a diferencia de lo que la apelante manifiesta, no se trata de una cuestión indiferente si el Municipio prestó o no un servicio y que sus facultades de contralor legitiman cualquier actividad tributaria, por el contrario los tributos se basan en el principios de legalidad, razonabilidad e irretroactividad, entre otros.

En efecto, en cuanto a la norma derogada -la primera citada-, si nos atenemos a la letra del texto de la ordenanza citada, concretamente no hay sede del negocio en los términos que describe la norma, ello surge de la falta de acreditación de locales o de servicios a nombre de la UTE y Eusuco, siendo así tampoco es claro en qué lugar físico haría el fisco la inspección a la que se refiere el artículo 101 del viejo código.

Más que la presencia territorial por parte del contribuyente, la cuestión aquí es la concreta posibilidad del Municipio de proveer, en un lugar y tiempo determinado, un servicio específico que represente la satisfacción de un interés público y que por ser tal el sindicato como contribuyente tenga la obligación de contribuir a solventarlo.

Y respecto al texto nuevo -segunda norma citada *supra*- vale al respecto la misma observación efectuada en relación al código derogado. Grava toda actividad onerosa, no requiere local o lugar físico y en relación a la actividad de la comuna no precisa el/los servicios que presta. Más aún, su texto aclara que la enumeración de las prestaciones es “(…) meramente enunciativa”, lo que denota además una amplitud impropia para este tipo de tributo, afectando el principio de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE POSADAS

legalidad, que le impone a cualquier tipo de tributo, como uno de sus elementos distintivo la precisión material del hecho generador. Principio que se ve violentado por la amplitud descripta.

En conclusión, del pormenorizado análisis de la cuestión central objeto de la litis, la prueba desarrollada y el derecho aplicable a la luz de los precedentes propios y del más Alto Tribunal que ya se fue expidiendo sobre el tema de las tasas municipales que no reúnen los requisitos propios de su naturaleza jurídica y que se contraponen con la manda constitucional, desde el año 2009 y en los últimos tiempos con mayor asiduidad; como también el más reciente fallo de esta Cámara en la materia, se advierte que el tema de debate resulta sustancialmente análogo a la cuestión tratada y resuelta en autos “Expte. N° FPO 2887/2016CA1.- DIRECTV ARGENTINA S.A. c/ MUNICIPALIDAD DE POSADAS s/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE DERECHO” de fecha 01/03/2023; con lo cual, analizado el precedente no se advierte en estos autos un entramado fáctico distinto que permita apartarse de los fundamentos y criterios allí sentados. Tampoco hubo jurisprudencia del Máximo Tribunal posterior a dicho precedente que amerite una revisión de la posición tomada, es por ello que el fallo apelado debe ser confirmado en esta instancia en lo referente a la procedencia de la acción. Lo cual excluye también el precedente de 1ra Instancia reseñado en el líbello de agravios, Expte. FPO 4756/2018 JCR SA C/ MUNICIPALIDAD DE POSADAS s/ ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE DERECHO del 20 /09/2021 que no tuvo Sentencia de esta Cámara por haberse arribado a un acuerdo entre las partes.

De todo lo expuesto precedentemente, y de conformidad a las pruebas desarrolladas en el expediente, resultan análogas al tema resuelto en el precedente de esta Cámara, y que la pretensión fiscal de la demandada no se ajusta a los principios y reglas desarrollados *supra*; y como fuera expuesto en el punto 6) del presente, donde se deja en manifiesto la desatención incurrida en términos argumentativos referidos a la falta de acreditación de extremos expuestos en su líbello de agravios, dado que la apelante tampoco consiguió acreditar que prestó concretamente al menos alguno de los servicios enunciados en relación a la UTE y



a Eusuco SA en un lugares determinados desde que carecen de local comercial en la ciudad de Posadas. Y la misma falta de acreditación del servicio recae sobre las obras desarrolladas para la EBY, lo que incluye a la firma Supercemento SAIC.

Por este motivo resulta inaplicable a la UTE y Eusuco SA el tributo municipal de “Derecho de Inspección, Registro y Servicios de Contralor” establecido en arts. 107, 108 Y 110 del Código Fiscal Municipal de la Ciudad de Posadas, y respecto de Supercemento SAIC en relación a las obras realizadas para la EBY, tal como fue resuelto por el Juez de origen.

Por lo tanto, propongo al cuerdo confirmar la Sentencia apelada en todos sus términos.

9) En cuanto al segundo de los agravios expuestos por el Municipio aquí apelante, y atento a lo resuelto precedentemente, considero que el mismo deviene en abstracto ya que, independientemente de las consideraciones que la apelante pueda tener respecto de parte de los argumentos utilizados por el Juez de Grado para arribar a su conclusión -en la especie la contribución que las obras representan para la ciudad-, no califica *per se* a una Sentencia como arbitraria, dado que el desarrollo y análisis de los hechos, normativa y pruebas que fuera realizado durante el Fallo demuestran suficiente coherencia y congruencia a los fines de la valoración en cuanto a los criterios de validez de una sentencia judicial.

10) Por lo expuesto y con base en los fundamentos que preceden, **voto por confirmar la Sentencia apelada, con costas a la apelante (art. 68 CPCCN). ASÍ VOTO.**

Las Dras. Mirta Delia Tyden y Ana Lía Cáceres de Mengoni adhieren al voto anterior.

Con lo que finalizó el Acuerdo, firmando los Sres. Vocales ante mí, doy fe.-





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE POSADAS

//sadas, junio 3 de 2024.

Y VISTOS:

Por ello, y con base en los fundamentos del Acuerdo que precede, **RECHÁZACE** el recurso planteado por la demandada, y **consecuentemente CONFÍRMASE** la Sentencia apelada, con costas a la apelante (art. 68 CPCCN).

Notifíquese. Publíquese en la forma dispuesta en la Acordada 15 /2013 de la CSJN y procédase conforme Acordada 31/2020, ANEXO II, Punto I) de la CSJN. Devuélvase.-



#29965788#411854449#20240603103501138