



VIEDMA, 26 de febrero de 2025.

Reunidos en Acuerdo los señores Jueces y las señoras Juezas del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Río Negro, M. Luján Ignazi, Víctor D. Soto, Andrea B. Tormena, Dino D. Maugeri y Federico E. Corsiglia, con la presencia de la señora Secretaria Ana J. Buzzeo, para el tratamiento de los autos caratulados: **"CANTALUPPI, SANTIAGO S/ ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD (ORIGINARIAS) (ORDENANZAS N° 2809-CM-16 Y 2810-CM-16 MUNICIPALIDAD DE SAN CARLOS DE BARILOCHE)" (Expte. N° VI-00628-O-0000)**, deliberaron sobre la temática del fallo a dictar, de lo que da fe la Actuaría. Se transcriben a continuación los votos emitidos, conforme al orden del sorteo previamente practicado.

VOTACIÓN

La señora Jueza M. Luján Ignazi, el señor Juez Victor D. Soto y la señora Jueza Andrea B. Tormena dijeron:

1. Antecedentes de la causa:

1.1. Vuelven las presentes actuaciones a este Superior Tribunal de Justicia en virtud de la remisión dispuesta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación mediante sentencia del 02-07-2024 (CSJ 2808/2021/RH1) que, haciendo lugar a la queja, declaró formalmente admisible el recurso extraordinario, también deducido por el actor Santiago Cantaluppi-, y revocó la Sentencia N° 141/21 dictada por este Cuerpo el 20 de octubre de 2021, ordenando que se emita un nuevo pronunciamiento de conformidad con lo decidido.

El máximo Tribunal del país -con remisión al dictamen de la Procuración General de la Nación- luego de explicar la diferencia conceptual entre impuesto y tasa consideró que la denominada "Ecotasa" reviste la naturaleza de aquella. A partir de ello, señaló que el art. 363 de la Ordenanza Fiscal N° 2374-CM-12 no satisface un requisito fundamental respecto de las tasas, cual es la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente.

Advirtió que la pretensión fiscal de la demandada no se ajusta a los principios y reglas desarrollados en la jurisprudencia de dicho Tribunal, los



cuales encuentran sustento en el artículo 17 de la Constitución Nacional, por lo que resulta ilegítimo su cobro. Puntualizó que las prestaciones que la Municipalidad sostuvo haber brindado no representan un servicio efectivo e individualizado con relación a aquel que erigen en contribuyente, sino que se trata de actividades que favorecen a la comunidad en su conjunto. Finalmente, observó que no se alegó ni probó el desarrollo de una actividad o la prestación de un servicio tendiente a conservar, preservar o reparar el medio ambiente.

1.2. Por consiguiente, corresponderá realizar una nueva evaluación en la presente causa, de conformidad con el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación antes mencionado.

En función del referido mandato, cabe precisar que a fs. 34/50 Santiago Cantaluppi, en el carácter de titular de la explotación que gira bajo el nombre de fantasía "Las Cuatro Estaciones", con el patrocinio letrado de María Marta Peralta y María Laura Loureyro, interpone acción de inconstitucionalidad -art(s). 793, sig(s). y conc(s). del entonces vigente CPCC, (Ley P 4142)- contra la Municipalidad de San Carlos de Bariloche respecto de los art(s). 362 a 371 del Anexo I de la Ordenanza Fiscal N° 2809-CM-16, art(s). 117 a 118 del Anexo I y 48 bis del Anexo II de la Ordenanza Tarifaria N° 2810-CM-16, en cuanto establecen el tributo municipal denominado "Ecotasa" (luego incorporados al texto definitivo de la Ordenanza Fiscal N° 2374-CM-12 como art(s). 363 a 371 del Anexo I, art(s). 119 y 120 del Anexo I y 196 del Anexo II de la Ordenanza Tarifaria N° 2375-CM-12, manteniendo idéntico el texto, cf. presentación del actor de fs. 435/436).

En la presentación de mención, el demandante sostiene que las disposiciones impugnadas se encuentran en pugna con los art(s). 4, 16, 17 y 75 inc. 2 de la Constitución Nacional (CN); 70, 73, 94 y 231 de la Constitución Provincial (CP); 100, 183 y 213 de la Carta Orgánica Municipal (COM); los Regímenes Federal y Provincial de Coparticipación de Impuestos, derechos y garantías constitucionales y los principios constitucionales del sistema tributario.

Aduce que se trata de un impuesto encubierto y que su percepción no se corresponde con la prestación de un servicio público concreto e individualizado.



Puntualiza que la fórmula utilizada en el art. 362 de la Ordenanza Fiscal (actual 363, cf. texto ordenado por Ordenanza N° 3198-CM-20) es vaga y genérica, dado que no define el concepto de "servicios turísticos". Resalta que no se trata de prestaciones diferenciales a quienes revisten la calidad de turistas que pernoctan, en tanto se ofrecen también a las personas que visitan la ciudad por el día y a las residentes, que no están comprendidas entre los contribuyentes.

Entiende que el monto del gravamen no guarda relación con el costo de la aportación realizada por el Municipio, sumado a que no existe una previsión presupuestaria en tal sentido, dado que solamente se contempla la creación de un "fondo de afectación específica" para lo recaudado (art. 368 de la Ordenanza Fiscal, cf. texto vigente).

En otro orden, arguye que al tratarse de un impuesto encubierto, la normativa objetada contradice el art. 9, inc. b) de la Ley 23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos, que establece la prohibición de doble imposición, al recaer sobre el consumo hotelero (alcanzado por el Impuesto al Valor Agregado), sobre la renta o los ingresos de turistas (cubiertos por el Impuesto a las Ganancias y/o a los Ingresos Brutos) o sobre la renta y/o ingresos brutos de las personas propietarias de establecimientos hoteleros, que resultan solidariamente responsables por la gabela.

2. Contestación de la demanda:

La Asesora Letrada del Departamento Ejecutivo Municipal y apoderada de la Municipalidad de San Carlos de Bariloche, Natacha Vázquez, con patrocinio letrado de las doctoras Marcela González Abdala y Paula Fagioli, niega los hechos expuestos en la demanda y solicita que se rechace la acción (fs. 227/240).

Manifiesta que las Ordenanzas impugnadas fueron sancionadas por el Concejo Deliberante Municipal en el marco de la autonomía consagrada constitucionalmente y dieron origen a la Ecotasa, cuya finalidad es el suministro de servicios turísticos. Afirma que dicho tributo busca dar respuesta a la mayor demanda de aquellos y a la carga sobre el medio ambiente que genera la afluencia de una gran cantidad de turistas que visitan la ciudad.



Asevera que el servicio se encuentra individualizado, alude a diversas obras de mejoramiento de la infraestructura turística que se emprendieron con lo recaudado y resalta la actividad desplegada por la Comisión Especial creada por el art. 370 de la Ordenanza Fiscal impugnada -actual 371, cf. texto vigente-.

Esgrime la inexistencia de norma constitucional o legal que obligue a observar una proporcionalidad exacta o equivalencia estricta entre el costo del servicio y el monto del gravamen. Entiende que la reglamentación cuestionada respeta el requisito de una proporción razonable. Finalmente, subraya la inexistencia de doble imposición y descarta cualquier analogía con otros impuestos nacionales o provinciales.

3. Dictamen de la Procuración General:

El Procurador General, Jorge O. Crespo, opina que corresponde rechazar la acción interpuesta, por considerar que no se advierte la vulneración de los preceptos constitucionales invocados en la demanda (Dictamen N° 111/21).

Advierte que las normas objeto de impugnación fueron dictadas en el marco de la competencia impositiva reconocida constitucionalmente a la Municipalidad, respetando el procedimiento previsto en la COM para la formación y sanción de las Ordenanzas. Argumenta que se cumple el principio de legalidad en materia tributaria, puesto que el hecho imponible está correctamente definido en el art. 363 de la Ordenanza 2374-CM-12, donde se enuncian los servicios que el Municipio ofrece a las personas obligadas al pago.

Manifiesta que la efectiva prestación surge de los elementos aportados por la demandada que dan cuenta de la ejecución de diversas obras y la organización de distintos servicios dentro de la jurisdicción municipal con destino a los sujetos imposables (Nota 089- DCG-2021 y Obras Ecotasa según Plataforma Tableau-Public.-21-41.pdf y Tableau-Public.-1-20.pdf).

Resalta que la gabela no resulta discriminatoria, que guarda un grado razonable de proporcionalidad con el costo del servicio que brinda el Municipio y no importa una doble o múltiple imposición, por cuanto es evidente que la base imponible difiere de la determinada por las provincias y la Nación al fijar sus gravámenes.



4. Solución del caso:

Siguiendo las directrices dadas por el máximo Tribunal Nacional en la sentencia aludida, corresponde examinar las Ordenanzas Fiscal y Tarifaria impugnadas que establecen la Ecotasa, teniendo en cuenta la renumeración y actualización de los textos, producidas en virtud de la sanción de las Ordenanzas N° 3441-CM-2024 y N° 3442-CM-2024 posteriores. Es que, las normas cuya constitucionalidad el actor cuestiona son -actualmente- los art(s). 362 a 370 del Anexo I de la Ordenanza Fiscal N° 2374-CM-12, art(s). 119 a 120 del Anexo I y 186 del Anexo II de la Ordenanza Tarifaria N° 2375-CM-12 (cf. texto ordenado, actualizado y prorrogado, publicado en: <http://digestobariloche.gov.ar/>).

En este sentido, bien vale comenzar por recordar que el art. 362 de la Ordenanza Fiscal N° 2374-CM-12, describe el hecho imponible como "la contraprestación que la Municipalidad exige a los turistas que pernoctan en esta ciudad, cualquiera sea el tipo y categoría del establecimiento de alojamiento turístico, por los servicios turísticos y de infraestructura turística, directos e indirectos, y aquellos potenciales que la Municipalidad presta en concepto de conservación patrimonial, mejoramiento y protección de los sitios y paseos turísticos, comprensivos de ingresos y portales a la ciudad, sendas, accesos a lagos y sus playas, ríos y montañas, puntos panorámicos, miradores, servicios de información y atención turística, baños públicos, y todo otro servicio turístico, garantizando un turismo sustentable desde el punto de vista social, ambiental y económico".

Por su parte, el art. 365 indica que "son contribuyentes las personas mayores de catorce (14) años que en carácter de turistas arriben a la ciudad y se alojen en establecimientos turísticos de cualquier tipo o categoría. Son agentes de percepción los titulares o responsables de los establecimientos turísticos que presten un servicio de alojamiento, cualquiera sea su clase, categoría o modalidad". Luego, el art. 368 señala que "los establecimientos obligados a percibir la presente tasa por cuenta y orden de la Administración Municipal, deberán en forma mensual, confeccionar y presentar la declaración jurada sobre cantidad de ocupación registrada y depositar los montos percibidos en la cuenta



bancaria que disponga el área competente. El incumplimiento a las disposiciones de la presente implicará la aplicación de las penalidades previstas en el Anexo II de la Ordenanza Tarifaria 2375-CM-12".

Entonces, y desde la normativa aplicable, en su establecimiento la Ecotasa participa de la naturaleza jurídica de las tasas como especie tributaria. La intención del legislador municipal fue clara, retribuir la realización de actividades estatales, tales como "servicios turísticos y de infraestructura turística" y "aquellos potenciales que la Municipalidad presta en concepto de conservación patrimonial, mejoramiento y protección de los sitios y paseos turísticos", comprensivos de ingresos y portales a la ciudad, sendas, accesos a lagos y sus playas, ríos y montañas, puntos panorámicos, miradores, servicios de información y atención turística, baños públicos, entre otros.

Pues bien, en palabras de la Procuración General a las que la Corte Suprema de Justicia de la Nación remite el 2 de julio de 2024, esa individualización de la actividad estatal que sirve de causa a la obligación tributaria, no satisface el requisito fundamental de las tasas exigido por la jurisprudencia del Tribunal, relativo a que al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos: 234:663; 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575; 325:1370; 329:792; 331:1942, entre otros).

Es más, con base en la doctrina acuñada, se entiende que el hecho imponible de la Ecotasa, utiliza una fórmula de imposición de enorme laxitud y, por lo tanto, los términos allí empleados no logran precisar, con la claridad necesaria para controlar su existencia y prestación, cuáles son los servicios concretos, efectivos e individualizados referidos a un bien o acto no menos individualizado del contribuyente.

Además, se advierte que si los servicios que se pretenden hacer retribuir son prestados de modo universal, la norma resulta irrazonable, "toda vez que carga sobre aquellos contribuyentes que realizan actividades comerciales, industriales o de servicios la supuesta manutención de servicios públicos



indiscriminados que beneficiarían a toda la comunidad, consagrando así una manifiesta iniquidad" (cf. Fallos: 347:653 -del dictamen de la Procuración General al que la Corte remite-, sent. del 02-07-2024, ya citada).

En consecuencia, y siempre que las obras realizadas por el Municipio con los fondos provenientes de la Ecotasa, consistentes en: a) la construcción de un "Skatepark", b) la iluminación del Paseo del Sur, c) el Centro de Informes Turísticos, d) diversos trabajos de pintura en el Centro Cívico, e) el soterramiento del Centro Cívico, f) la parquización del paseo Juan Manuel de Rosas y, g) la construcción de miradores y senderos en el Parque Municipal Llao Llao y en el jardín botánico (cf. las constancias aportadas por la demandada), favorecen al conjunto de la comunidad, se comparte la solución que encamina la Corte Suprema en el fallo que convoca la nueva intervención de este Tribunal.

Principalmente, cuando tales prestaciones no representan un servicio efectivo individualizado en las personas contribuyentes, tal como han sido identificadas en el artículo 365 de la Ordenanza Fiscal antes mencionada - mayores de 14 años que en el carácter de turistas arriben a la ciudad y se alojen en establecimientos turísticos de cualquier tipo o categoría-.

En consecuencia, siendo dicho elemento indispensable para justificar la validez de la imposición de la tasa, a la luz del criterio expuesto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, cabe admitir la pretensión de inconstitucionalidad deducida por el actor, por vulnerar el art. 17 de la Constitución Nacional.

Aparte, y atento a la forma en que se resuelve, deviene inoficioso expedirse sobre el planteo relativo a la transgresión del artículo 9, inc. b) de la Ley 23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos.

5. Decisión:

Por los fundamentos expresados, corresponde hacer lugar a la demanda interpuesta por Santiago Cantaluppi (fs. 34/50) y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad de los art(s). 362 a 370 del Anexo I de la Ordenanza Fiscal N° 2374-CM-12, art(s). 119 a 120 del Anexo I y 186 del Anexo II de la Ordenanza Tarifaria N° 2375-CM-12 de la Municipalidad de San Carlos de



Bariloche (cf. texto ordenado, actualizado y prorrogado), de conformidad con el fallo dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación el 02-07-2024 (CSJ 2808/2021/RH1). Con costas a la vencida (art. 62 del CPCC, Ley 5777). **NUESTRO VOTO.**

Los señores Jueces Dino D. Maugeri y Federico E. Corsigial dijeron:

Atento a la coincidencia manifestada entre las señoras Juezas y el señor Juez que nos preceden en el orden de votación **NOS ABSTENEMOS** de emitir opinión (art. 38 L.O.).

Por ello:

EL SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PROVINCIA

RESUELVE:

Primero: Hacer lugar a la demanda interpuesta por Santiago Cantaluppi (fs. 34/50) y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad de los art(s). 362 a 370 del Anexo I de la Ordenanza Fiscal N° 2374-CM-12, art(s). 119 a 120 del Anexo I y 186 del Anexo II de la Ordenanza Tarifaria N° 2375-CM-12 de la Municipalidad de San Carlos de Bariloche (cf. texto ordenado, actualizado y prorrogado), de conformidad con el fallo dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación el 02-07-2024 (CSJ 2808/2021/RH1), por vulnerar el art. 17 de la Constitución Nacional. Con costas a la vencida (art. 62 del CPCC, Ley 5777).

Segundo: Regular los honorarios profesionales de las letradas patrocinantes del actor María Marta Peralta y María Laura Loureyro -en conjunto- en la suma equivalente a 60 Jus, más el 20% por el rechazo de la excepción de falta de legitimación activa deducida por la Municipalidad demandada (Auto N° 21/20 del 09-10-2020) -art(s). 6, 9, 11, 34, 39 y conc(s). de la Ley G 2212-. Cumplir con la Ley D 869.

Tercero: Notificar en conformidad con lo dispuesto en el art. 120 del CPCC, Ley 5777 y, oportunamente, archivar.