



CSJ 2808/2021/RH1

Cantaluppi, Santiago s/ acción de  
inconstitucionalidad.

## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 2 de julio de 2024

Vistos los autos: "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Cantaluppi, Santiago s/ acción de inconstitucionalidad", para decidir sobre su procedencia.

Considerando:

Que las cuestiones planteadas han sido correctamente tratadas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, cuyos fundamentos son compartidos por el Tribunal y a los que cabe remitir en razón de brevedad.

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se hace lugar a la queja, se declara formalmente admisible el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. Con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Reintégrese el depósito del art. 286 del código citado. Remítase la presentación directa. Notifíquese y vuelvan los autos al tribunal de origen a fin de que se dicte un nuevo pronunciamiento de conformidad con la presente.

VOTO DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON HORACIO ROSATTI

Considerando:

1º) Que Santiago Cantaluppi promovió la presente acción contra la Municipalidad de San Carlos de Bariloche con la finalidad de que se declarase la inconstitucionalidad de los arts. 363 a 371 de la ordenanza 2374-CM-12 (t.o.) y la ordenanza tarifaria 2375-CM-12 (t.o.). En función de tales normas, se crea un tributo ("Ecotasa") por el que se exige a los turistas que pernocten en San Carlos de Bariloche una contraprestación por diversos servicios turísticos e instituye como agentes de percepción a los titulares o responsables de establecimientos que brinden alojamiento.

Básicamente, la parte actora argumentó que la normativa municipal desconoce los lineamientos constitucionales de las tasas retributivas; en especial, la prestación de un servicio individualizado y la proporcionalidad que debe existir entre su cuantía y el costo del servicio. Añadió que, violentando el principio de igualdad, se impuso arbitrariamente una carga tributaria a una categoría de sujetos por servicios que se brindan con carácter general.

Finalmente expresó que bajo el ropaje de una "tasa retributiva", el legislador instauró un impuesto encubierto que resulta contrario al art. 9º, inc. b, de la ley 23.548, de coparticipación federal de impuestos.

En apoyo a su tesitura, invocó los arts. 4º, 16, 17 y 75, inc. 2º, de la Constitución Nacional.

2º) Que el Tribunal Superior de Justicia rechazó la demanda interpuesta por Cantaluppi.

Para así decidir, tras reseñar las competencias fiscales de los municipios, señaló que en la normativa



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

cuestionada "...se encuentra concretamente individualizada la actividad estatal que sirve de causa a la obligación tributaria...". En tal sentido, agregó que "...el legislador local diseñó el presupuesto de hecho adoptado para hacer nacer la obligación de pago de la Ecotasa tomando en cuenta la prestación a los particulares de ciertos servicios comprendidos en una serie de actividades estatales...".

En cuanto al análisis de razonabilidad de los preceptos impugnados, entendió que no se podía soslayar que San Carlos de Bariloche es una ciudad turística en la que circulan una gran cantidad de visitantes y que se encuentra sometida a una degradación extraordinaria del ambiente que acarrea un costo adicional de preservación y sostenimiento. También expresó que en los tributos con finalidad medioambiental es aceptado que quien contamina ha de soportar el costo asociado a ello. De este modo, consideró que no resulta irrazonable que los servicios de mantenimiento y conservación de espacios e instalaciones turísticas sean solventados con el aporte de los turistas que pernocten en ella.

A su vez, de la prueba producida, sostuvo que el servicio había sido efectivamente prestado por el municipio y que se encontraba a disposición de los contribuyentes. Sobre el punto, dijo que "...la ejecución de diversas obras de infraestructura y servicios turísticos en el ejido municipal, de conformidad con el presupuesto de hecho referido por la norma y con destino a los sujetos imponibles, permite desechar los argumentos del actor en torno a la alegada afectación del principio de legalidad y el incumplimiento de los postulados de validez de la tasa, luciendo la reglamentación analizada de conformidad con las pautas delineadas en la jurisprudencia del cintero Tribunal...".

Por otra parte, descartó el carácter discriminatorio del gravamen habida cuenta que *"...la pretensión tributaria del municipio se dirige a todos los turistas que pernocten en la ciudad, sin efectuar distinciones arbitrarias [...] y que la norma atiende a la capacidad contributiva del obligado al pago, al establecer valores que varían en función de la categoría de alojamiento..."*.

Con relación a la proporcionalidad entre el monto del gravamen y el costo de los servicios, manifestó que el municipio demandado, mediante la prueba informativa, había demostrado que la cuantía de la tasa guardaba un grado razonable de proporcionalidad con los servicios efectivamente prestados.

3º) Que la parte actora dedujo recurso extraordinario federal que, luego de ser contestado por la demandada, fue denegado por la máxima instancia local. Ello derivó en su presentación en queja ante la Corte, en la que cuestionó la sentencia por haber desechado su acción recurriendo a formulaciones genéricas y argumentos no aplicables al caso.

Argumentó que la "ecotasa" es inconstitucional, tanto si se la considera una tasa como si se la analiza bajo la naturaleza de un impuesto, pues, según su criterio, vulnera los arts. 4º, 16, 17, 28, 31 y 75 -inc. 2º- de la Constitución Nacional.

Sostuvo que como "tasa" no retribuye ningún servicio diferenciado para el turista que pernocta. Puntualizó que *"...las obras de infraestructura y los supuestos servicios [turísticos] enumerados 'no taxativamente' en la norma, benefician a toda la comunidad y al turista que viene a pasar el día"*. Enfatizó que



CSJ 2808/2021/RH1

Cantaluppi, Santiago s/ acción de  
inconstitucionalidad.

## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

la fórmula empleada por el legislador municipal es genérica e indefinida.

Añadió que la máxima instancia local dio por válidas las manifestaciones relativas a la degradación extraordinaria del medioambiente atribuida al turismo; sin embargo, el municipio no acreditó cuál sería esa degradación ni cómo fue paliada con la "ecotasa". Más adelante, expresó que el gravamen en cuestión no constituye una "tasa ambiental", pues no internaliza los costos derivados de la contaminación, ni tampoco se encuentra vinculada a la prestación de un servicio y a la realización de obras medioambientales.

Finalmente, manifestó que si la "ecotasa" fuese un impuesto es inconstitucional por contrariar el régimen de coparticipación federal. Desde tal perspectiva, señaló que resulta inevitable que, al aplicar el gravamen, se verifique un supuesto de doble imposición, bien se considere al tributo como un impuesto que recae sobre el consumo hotelero de los turistas (materia imponible ya alcanzada por el impuesto al valor agregado), la renta de esos establecimientos hoteleros (alcanzada por el impuesto a las ganancias) o sus ingresos (alcanzados por el impuesto sobre los ingresos brutos).

4°) Que, en resumen, la parte actora persigue la inconstitucionalidad de la "ecotasa" instituida por el Municipio de San Carlos de Bariloche, pues -a su entender- si se la considerase una "tasa retributiva" no existiría ningún servicio que se preste a los contribuyentes incididos, sino que abarcaría a la generalidad de la comunidad. Por otra parte, aduce que de ser entendida como un impuesto sería inválida al confrontar con el art. 9°, inc. b, de la ley de coparticipación federal.

El municipio demandado defiende la validez del tributo sobre la base de que su finalidad primordial es la prestación de servicios turísticos. Sostiene que se encuentran individualizadas las prestaciones a su cargo y que, con lo recaudado, se emprendieron diversas obras de mejoramiento de la infraestructura turística.

5°) Que el recurso extraordinario resulta formalmente admisible habida cuenta que se cuestiona la validez de una norma local que confronta con normas constitucionales y una ley nacional, y la decisión judicial fue en favor de la norma local (art. 14, inc. 2°, ley 48).

6°) Que, como ha dicho esta Corte, la regulación de la "tasa" como especie tributaria debe respetar -entre otros- los principios de legalidad, igualdad, finalidad y razonabilidad. A partir del modo en que quedó reseñado el caso, el Tribunal debe analizar el presente caso de acuerdo con tales principios constitucionales.

El principio de legalidad proyectado al ámbito municipal exige respaldar las obligaciones tributarias en ordenanzas que especifiquen el hecho imponible, el criterio de delimitación de la esfera jurisdiccional del sujeto activo, el sujeto pasivo del gravamen, el criterio que sirve de base para establecer el *quantum* del tributo, las modalidades de pago y las exenciones (arg. doctrina de Fallos: 326:2653; 338:313).

El principio de igualdad ante las cargas públicas (art. 16, Constitución Nacional) no implica "igualitarismo", sino "equivalencia" de trato, lo que permite al legislador contemplar de manera distinta situaciones que considere diferentes en la medida en que dichas distinciones no se formulen con criterios arbitrarios, de indebido favor o



## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

disfavor, privilegio o inferioridad personal o clase, ni importen ilegítima persecución de personas o grupos de ellas (art. 28, Constitución Nacional y doct. de Fallos: 115:111; 123:106; 127:167; 182:398; 236:168; 271:124; 273:228; 295:455; 306:1560; 318:1256 y 344:2728, voto de los jueces Rosatti y Maqueda).

El principio de razonabilidad invalida la manifestación arbitraria de las autoridades estatales y exige que sus conductas (en lo que se hace y en lo que se deja de hacer) estén primariamente fundadas en las exigencias constitucionales, antes que en el capricho o el libre arbitrio y la nuda voluntad de las autoridades nacionales, provinciales y municipales. En el marco de un sistema republicano de gobierno, las competencias de las autoridades públicas se caracterizan por ser un poder esencialmente limitado, sometido a la juridicidad y a la razonabilidad constitucional (arts. 1º, 19 y 28 de la Constitución Nacional) (Fallos: 344:3476, voto de los jueces Rosatti y Maqueda).

El principio de finalidad implica que todo sistema tributario tiene que estar orientado al interés público o común (Fallos: 312:1575) y dirigido a la satisfacción de necesidades públicas (Fallos: 344:2728, voto de los jueces Rosatti y Maqueda).

7º) Que en la presente causa se registran serias deficiencias en el cumplimiento de los principios constitucionales tributarios citados precedentemente. En efecto:

i) Del cúmulo de las actividades descriptas en el alegato presentado por la demandada en el expediente, que fungirían como causas justificantes del pago del tributo cuestionado, se colige que buena parte de ellas refieren a tareas comunes a cualquier municipio (obras de bacheo sobre una

avenida, retiro de escombros y restos de chatarra, colocación de cestos de basura, arbolado e instalación de barandas y luminarias en la costanera, limpieza de espacios verdes, instalación de juegos de plaza, realización de obras de riego, parquización e instalación de "juegos saludables", entre otras). Y en cuanto a otras actividades y servicios, que el municipio demandado puntualiza, tales como el embellecimiento de la entrada a la ciudad de Bariloche o la construcción de un "Pumptruck" y un "Skate Park", de miradores, senderos, o de acceso a playas, ¿no son obras que serán aprovechadas predominantemente por los vecinos de la ciudad durante todo el año?

Asimismo, la inclusión de una disposición residual en la definición de la gabela que alcanza a *"todo otro servicio turístico"* (art. 363 de la ordenanza fiscal 2374) exacerba el nivel de indeterminación normativa y genera confusión respecto de los sujetos obligados. Sobre el particular, debe recordarse que este Tribunal ha invalidado una tasa que describía el hecho imponible con excesiva generalidad, al considerarlo impropio de la tipificación de las contribuciones de su clase, haciendo notar la impertinencia de acudir a descripciones residuales de la actividad estatal que hace nacer la obligación tributaria en este tipo de gravámenes (Fallos: 344:2728, voto de los jueces Rosatti y Maqueda, considerando 11).

ii) La determinación del sujeto obligado y el mecanismo de recaudación expresados en la normativa permiten concluir que para el municipio es turista -y consecuentemente sujeto obligado al pago del gravamen- toda aquella persona que se hospeda en un establecimiento de alojamiento turístico, cualquiera sea su tipo y categoría. Se trata de una inferencia inexacta, por cuanto: a) no toda persona que se aloja en un





## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

establecimiento del tipo mencionado es necesariamente un turista, aunque sea un visitante; y b) no todo visitante, sea turista o no, se hospeda en dichos ámbitos, pudiendo hacerlo en la morada de un amigo/a o familiar.

iii) La degradación ambiental que justificaría -conforme a la ordenanza citada- el cobro de la "ecotasa" no puede derivar en la creación de un tributo con el nivel de imprecisión y vaguedad como el que se analiza.

iv) Las ciudades turísticas tienen como compensación por el mayor gasto que significa la afluencia de visitantes (en el caso, específicamente, de acuerdo a la descripción que realiza la demandada, la colocación de tótems sobre una avenida con información y lugares de interés o la construcción de baños públicos) la obtención de beneficios económicos que ese fenómeno produce, tanto para los vecinos de manera directa (actividad de gastronomía, hotelería, comercio en general) como para el municipio de manera indirecta (mayor recaudación de tributos derivada de la actividad turística; vgr: "derechos por habilitaciones de actividades económicas" -art. 115-, "tasa por inspección, seguridad e higiene" -art. 120-, "tasa por servicios turísticos en general" -art. 284-, "tasa por evaluación de alojamiento turístico" -art. 289-, entre otros).

v) El hecho de que la tasa se pague por un monto equivalente a tres días como máximo (art. 120 de la ordenanza tarifaria 2375-CM-12), con prescindencia de que el visitante continúe hospedado por más tiempo, carece de lógica y desafía el carácter contra-prestacional de la tasa y el fundamento degradatorio del ambiente que opera como causa justificante. Pues, en definitiva, ¿debería entenderse que después del tercer día el visitante cesa automáticamente de degradar el ambiente? ¿o presumir que el visitante continuará degradando al ambiente

pero se abstendrá de utilizar los servicios diferenciales que validarían la gabela?

Ha de quedar claro que, dentro de las políticas ambientales, el sistema tributario puede brindar herramientas para prevenir, mitigar o, en un extremo, recomponer el daño ocasionado. Pero todo instituto al que se acuda -incluido el fiscal- debe ajustarse a las exigencias constitucionales. Dicho en otras palabras: el mandato constitucional de protección del medioambiente -transversal a los distintos niveles gobierno (nacional, provincial y municipal) y a la sociedad en su conjunto- debe lograrse con estricto apego a los principios, derechos y garantías reconocidos en la Norma Fundamental y no extramuros de ellos.

8º) Que habiéndose demostrado que la "ecotasa" implementada por el Municipio de la Ciudad de San Carlos de Bariloche vulnera los principios constitucionales propios de un tributo de su especie, corresponde sea declarada su inconstitucionalidad. En función de lo dicho, resulta ocioso expedirse sobre el agravio referido a la congruencia jurídica entre la "ecotasa" en cuestión y la Ley de Coparticipación Federal 23.548.

Por ello, de conformidad -en lo pertinente- con la señora Procuradora Fiscal, se declara admisible la queja, formalmente procedente el recurso extraordinario y, por las razones expuestas, se revoca la sentencia apelada. Con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Reintégrese el depósito. Remítase la queja. Notifíquese y vuelvan los autos principales al tribunal de origen para que dicte un nuevo pronunciamiento de conformidad con lo aquí decidido.



CSJ 2808/2021/RH1

Cantaluppi, Santiago s/ acción de  
inconstitucionalidad.

## *Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Recurso de queja interpuesto por **Santiago Cantaluppi**, con el patrocinio  
letrado de las **Dras. María Marta Peralta, María Laura Loureyro y María  
Eugenia Bianchi**.

Tribunal de origen: **Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Río  
Negro**.