

Sumario:

1 - El rechazo de la demanda iniciada por un concesionario de aeropuertos contra la Comuna de Delfín Gallo y la Provincia de Tucumán, contra el cobro de la contribución que incide sobre la actividad comercial, industrial y/o de servicios —art. 146 del Cód. Tributario Comunal, resoluciones 1673 y 1695 y decreto 2141/14— es arbitrario. Esa tesitura se evidencia contraria a todas luces a un requisito fundamental respecto de las tasas: el cobro del tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado, circunstancia que no fue acreditada por la comuna, que es quien estaba en mejores condiciones de probar (del dictamen de la Procuración General al cual los jueces Rosenkrantz y Lorenzetti hacen suyo en su voto).

2 - El tributo tipificado en el art. 146 del Cód. Tributario Comunal de Delfín Gallo, Provincia de Tucumán es una tasa. El legislador local diseñó el presupuesto de hecho adoptado para hacer nacer la obligación de pago tomando en cuenta la prestación a los particulares de ciertos servicios comunales que allí enumera, de forma no taxativa (contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, que aseguren y promuevan el ejercicio de actividades comerciales, industriales y de servicios, desarrolladas por los particulares). La mención hecha por legislador indica que la intención fue retribuir esos servicios con la gabela referida (del dictamen de la Procuración General al cual los jueces Rosenkrantz y Lorenzetti hacen suyo en su voto).

3 - El rechazo la demanda iniciada por un concesionario de aeropuertos contra la Comuna de Delfín Gallo y la Provincia de Tucumán a fin de evitar el cobro de la contribución que incide sobre la actividad comercial, industrial y/o de servicios —art. 146 del Cód. Tributario Comunal, resoluciones 1673 y 1695 y decreto 2141/14— es arbitrario. No explica racionalmente de qué modo el art. 9, inc. b), tercer apartado, de la ley 23.548 de Coparticipación Federal, sobre cuya base se resolvió el pleito resulta aplicable. No brinda ninguna razón plausible que explique cuál sería la conexión existente entre los impuestos internos a los que hace referencia la norma citada y las cuestiones debatidas en la causa (del voto del juez Rosatti).

TEXTO COMPLETO:

Suprema Corte:

-I-

A fs. 33/38 de la presente queja obra la sentencia de la Cámara Federal de Apelaciones de Tucumán que, al confirmar lo decidido en primera instancia, rechazó la demanda iniciada por Aeropuertos Argentina 2000 (en adelante, “AA2000”), contra la Comuna de Delfín Gallo y el Gobierno de la Provincia de Tucumán, con el fin de que se dejen sin efecto ciertos actos locales (resoluciones 1.673 y 1.695 del Comisionado de la Comuna de Delfín Gallo, dictadas el 12 de junio de 2000 y el 3 de julio del mismo año, respectivamente; y el decreto 2.141/14 del Gobernador de la Provincia de Tucumán) y, como consecuencia de ello, se ordene la devolución de la “contribución que incide sobre la actividad comercial, industrial y/o de servicios” (art. 146 del Código Tributario Comunal, ley provincial 5.637, en adelante, la “Contribución”), sus intereses y multa, abonados por la empresa.

El pronunciamiento apelado se fundó en que, a la luz de lo establecido en la Constitución Nacional, la Constitución Provincial, la ley-convenio 23.548, el Convenio Multilateral, la ley provincial 7.350 y el Código Tributario Comunal, esta última estaba facultada para exigir el gravamen cuya imposición la actora pretendía dejar sin efecto.

Justificó esta tesitura en que, si bien la actora era concesionaria de varios aeropuertos en el país, ello no impedía a los poderes locales gravar su actividad mientras no se interfiera con los fines nacionales perseguidos en dichos establecimientos.

En línea con lo anterior, valoró también que las atribuciones encomendadas al Organismo Regulador del Sistema Nacional de Aeropuertos (ORSNA) mediante el decreto 375/97 (art. 14), no estaban vinculadas ni se superponían con las exigidas por la comuna.

Por último, juzgó que en el presente caso no se requería acreditar la efectiva prestación del servicio -tal como había propiciado la empresa- al sostener que la gabela encuadraba en lo establecido en el art. 9º, inc. b), de la ley-convenio 23.548.

-II-

En disconformidad con ese pronunciamiento, AA2000 interpuso recurso extraordinario, cuya denegación originó esta presentación directa ante V.E.

Sus argumentos pueden resumirse del siguiente modo: i) la comuna no posee facultades para reclamarle a la empresa el tributo aquí puesto en debate porque su actividad comercial se desarrolla en un establecimiento de utilidad nacional; ii) el ejercicio del poder de policía local sobre la actividad que desarrolla AA2000 interfiere en las competencias del ORSNA y el normal

funcionamiento del aeropuerto; iii) la tasa es inconstitucional porque la comuna no presta ni prestó ningún servicio y exigió una gabela cuyo hecho imponible es ambiguo, ya que los supuestos servicios no se encuentran determinados e individualizados; y

iv) la comuna no probó -pese a que le correspondía esa carga- la efectiva prestación del servicio que habría generado la obligación de abonar el tributo y la cámara convalidó ese proceder en clara contradicción con la naturaleza de las tasas.

-III-

Se encuentra fuera de discusión en esta instancia que la gabela discutida se encuentra regulada en el art. 146 del Código Tributario Comunal, que establece: “Por los servicios comunales que reciba cualquier actividad comercial, industrial y/o de servicios, relativos a contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad o cualquier otro, no retribuido por una contribución especial que asegure y promueva el ejercicio de esas actividades, se abonará el tributo establecido en el presente título conforme a las alícuotas, importes fijos y mínimos que establezca la Ley Impositiva Comunal” (subrayado agregado).

En este tema, V.E. ha sido clara al definir la tasa como una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien posee una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de éste por el presupuesto de hecho adoptado por 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, entre otros).

Cabe destacar, como también lo ha señalado el Tribunal, que la distinción entre especies tributarias no es meramente académica, sino que desempeña un rol esencial en la coordinación de potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, a poco que se advierta que el art. 9º, inc. b), de la citada ley 23.548 excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos (conf. Fallos: 332:1503)

A la luz de tales pautas, es evidente, en mi opinión, que[-] el tributo tipificado en el art. 146 del Código Tributario Comunal, transcripto supra, es una tasa.[-]

Pienso que ello es así puesto que el legislador local diseñó el presupuesto de hecho adoptado para hacer nacer la obligación de pago de la gabela tomando en cuenta la prestación a los particulares de ciertos servicios comunales que allí enumera, de forma no taxativa (“contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad y cualquier otro no retribuido por un tributo especial”, que

“aseguren y promuevan” el ejercicio de actividades comerciales, industriales y de servicios, desarrolladas por los particulares).[-]

En este punto es prudente recordar que la primera fuente de interpretación de las leyes es su letra, y que las palabras deben entenderse empleadas en su verdadero sentido, en el que tienen en la vida diaria, y cuando la ley emplea varios términos sucesivos, es la regla más segura de interpretación la de que esos términos no son superfluos, sino que han sido empleados con algún propósito, sea de ampliar, de limitar o de corregir los conceptos (Fallos: 304:1820; 307:928 y 314:1849, entre otros).

Por lo tanto, estimo que la mención a los “servicios comunales de contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad o cualquier otro” y su prestación a las actividades comerciales, industriales y de servicios que allí se enumeran, no puede ser entendida como una redacción descuidada o desafortunada del legislador, sino que la vinculación entre ambos indica que la intención fue retribuir esos servicios con la gabela debatida en el sub lite.[-]

-IV-

Puesta en claro así la naturaleza de “tasa” de la contribución aquí controvertida, corresponde analizar si su pago podía ser exigido válidamente por la comuna a la actora en el presente caso.

En este punto, advierto que, ante la negativa de la actora, quien sostiene que ningún servicio le ha sido brindado y que a la comuna le correspondería la carga de acreditar su prestación, la cámara se limitó a responder: “Por último, estimo que, no se requiere acreditar la efectiva prestación de servicios, como invoca el recurrente, por cuanto el presente caso está encuadrado en el art. 9º, inciso b), tercer apartado, de la ley n° 23.548 de Coparticipación Federal que permite ‘gravar toda actividad comercial o consumo de bienes sujetos a impuestos internos específicos a los consumos’” (cfr. fs. 14, tercer párrafo. Subrayado agregado).

A mi modo de ver, yerra la sentencia en dos aspectos. En primer lugar, en autos no se discute si la actora desarrolla actividades o posee bienes y elementos vinculados a la producción, comercialización, almacenamiento, transporte, circulación, venta, expendio o consumo de bienes sujetos a impuestos internos específicos a los consumos, que puedan ser sometidos a una imposición proporcionalmente mayor —cualquiera fuere su característica o denominación— que la aplicada a actividades, bienes y elementos vinculados con bienes y servicios análogos o similares y no sujetos a impuestos internos específicos a los consumos, en los términos establecidos en el art. 9º, inc. b), tercer párrafo de la ley 23.548. Por ende, el encuadramiento que, a los fines de resolver la controversia, realiza la sentencia recurrida en dicho precepto no resulta una derivación razonada del derecho vigente según las constancias de la causa, por lo que correspondería atender los agravios del apelante en cuanto a la arbitrariedad que imputa a lo

resuelto (Fallos: 318:1151). En segundo término, no se me escapa que en el precepto invocado por la cámara se establece lo contrario a su razonamiento, en cuanto se exige respecto de las tasas que sean “retributivas de servicios efectivamente prestados”, por lo que considero que la sentencia también es arbitraria en este punto[-], en virtud de que efectuó una exégesis de la norma aplicable que desvirtúa su contenido (arg. de Fallos: 326:4515; 330:4841 y 339:155).

Vinculado con lo anterior, advierto que la tesis del a quo se evidencia contraria a todas luces a un requisito fundamental respecto de las tasas, reiteradamente exigido por la extensa y constante jurisprudencia del Tribunal antes citada, como es 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 y 331:1942, entre otros).

Si bien cierto es que los jueces no están obligados a seguir todas las argumentaciones vertidas por las partes, ni a ponderar exhaustivamente cada una de las pruebas agregadas, no menos cierto es que no pueden prescindir de examinar las cuestiones oportunamente propuestas y de apreciar los elementos probatorios, susceptibles de incidir en una diversa decisión final del pleito (conf. Fallos: 327:789).

Según tales directrices, entiendo que, en el presente caso, era la comuna demandada quien se encontraba indudablemente en mejores condiciones de probar -si así hubiera ocurrido- la prestación de dichos servicios (confr. Fallos: 319:2211, cons. 5°).

Con lo expuesto, considero que la sentencia impugnada no satisface sino en forma aparente la necesidad de ser una derivación del derecho vigente, por lo que corresponde su descalificación como acto jurisdiccional válido.

-V-

Atento a la forma como se dictamina, el tratamiento de los restantes agravios deviene, en mi parecer, inoficioso.

-VI-

Opino entonces que corresponde hacer lugar a la presente queja, declarar mal denegado el recurso extraordinario, revocar la sentencia apelada y ordenar que, por quien corresponda, se dicte una nueva conforme a derecho. Buenos Aires, mayo de 2021. — *Laura Monti*.

Buenos Aires, 15 de abril de 2025

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, se hace lugar a la queja, se declara procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. [-]Con costas. Remítase la queja para su agregación a los autos principales y reintégrese el depósito de fs. 39 por no corresponder. Notifíquese y devuélvanse digitalmente los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo expresado en la presente. — *Carlos F. Rosenkrantz*. — *Ricardo L. Lorenzetti*. — *Horacio Rosatti*.

VOTO DEL DOCTOR DON HORACIO ROSATTI

Considerando:

1º) Que Aeropuertos Argentina 2000 -concesionario para la explotación, administración y funcionamiento del Grupo “A” de Aeropuertos del Sistema Nacional- demandó a la Comuna de Delfín Gallo y a la Provincia de Tucumán oponiéndose a la determinación por los períodos fiscales 1998 a junio de 2000 respecto de la “Contribución que incide sobre la actividad comercial, industrial y/o de servicios” prevista en el artículo 146 del Código Tributario Comunal (CTC), resoluciones 1673 y 1695 y decreto 2141/14.[-]

2º) Que el juez de primera instancia rechazó la demanda de Aeropuertos Argentina 2000. Apelada dicha sentencia, la Cámara Federal de Tucumán la confirmó.[-]

Para así decidir, en síntesis, consideró que en función de lo establecido en la Constitución Nacional, la Constitución provincial, la ley 23.548, el Convenio Multilateral, la ley provincial 7350 y el Código Tributario Comunal, la Comuna de Delfín Gallo contaba con atribuciones para exigir el gravamen cuya imposición Aeropuertos Argentina 2000 cuestiona.

Entendió que no se requería acreditar la efectiva prestación del servicio -tal como había propiciado el contribuyente- toda vez que el tributo reclamado por la comuna encuadraba en lo establecido en el artículo 9º, inc. b, tercer párrafo de la ley 23.548.

3º) Que Aeropuertos Argentina 2000 dedujo recurso extraordinario federal que fue denegado por la cámara, lo que motivó una presentación en queja ante este Tribunal.[-]

La parte actora -tras plantear que la sentencia es arbitraria por incurrir en graves desaciertos de fundamentación- se agravió porque la tasa en cuestión resulta inconstitucional por ausencia de la efectiva prestación del servicio.

Asimismo, argumentó que la cámara no analizó correctamente sus agravios relativos a la lesión a la Ley de Coparticipación Federal y al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento. Al respecto, expresó que la pretensión de la comuna demandada resulta ilegítima, pues la tasa prevista en el artículo 146 del CTC -al no apoyarse en un servicio efectivamente prestado- desconoce lo dispuesto en el artículo 9º, inc. b, párrafo segundo de la ley 23.548.

4º) Que, así reseñado el asunto, la Comuna de Delfín Gallo le requirió a Aeropuertos Argentina 2000 el pago de la “contribución” prevista en el artículo 146 del CTC, según el cual: “[p]or los servicios comunales que reciba cualquier actividad comercial, industrial y/o de servicios, relativos a contralor, seguridad, higiene, salubridad, moralidad o cualquier otro, no retribuido por una contribución especial que asegure y promueva el ejercicio de esas actividades, se abonará el tributo establecido en el presente título conforme a las alícuotas, importes fijos y mínimos que establezca la Ley Impositiva Comunal”.

El actor, básicamente, argumentó que la pretensión de la Comuna desconoce la Ley de Coparticipación Federal (artículo 9º, inc. b) ya que no existe controversia entre las partes acerca de que no existió efectiva prestación del servicio que hiciese viable el pago del tributo reclamado.

A la hora de resolver, el tribunal de la anterior instancia rechazó la demanda de Aeropuertos Argentina 2000. Para hacerlo manifestó que “...no se requiere acreditar la efectiva prestación de servicios, como invoca el recurrente, por cuanto el presente caso está encuadrado en el art. 9º, inciso b), tercer apartado, de la ley n° 23.548 de Coparticipación Federal que permite ‘gravar toda actividad comercial o consumo de bienes sujetos a impuestos internos específicos a los consumos’” (fs. 14). Unos párrafos más adelante, agregó que “...la tasa o contribución que la Comuna de Delfín Gallo le impone a AA 2000 no resulta violatoria del Convenio-Ley suscripto por la provincia de Tucumán con la Nación...” (fs. 14 vta.).

5º) Que en su fundamentación la sentencia no explica racionalmente de qué modo el precepto jurídico sobre cuya base se resolvió el pleito resulta aplicable al caso. [-]En efecto, el artículo 9º, inc. b, tercer párrafo de la ley 23.548 dispone que “[l]as actividades, bienes y elementos vinculados a la producción, comercialización, almacenamiento, transporte, circulación, venta, expendio o consumo de los bienes sujetos a impuestos internos específicos a los consumos y las materias primas o productos utilizados en su elaboración, tampoco se gravarán con una imposición proporcionalmente mayor -cualquiera fuere su característica o denominación- que la aplicada a actividades, bienes y elementos vinculados con bienes y servicios análogos o similares y no sujetos a impuestos internos específicos a los consumos...” (el subrayado no es del original).

En tal sentido, la cámara no brinda ninguna razón plausible que explique cuál sería la conexión existente entre los “impuestos internos” a los que hace referencia la norma citada y las cuestiones debatidas en esta causa.[-]

A la luz de lo expuesto, media relación directa e inmediata entre lo resuelto y las garantías constitucionales invocadas como vulneradas (artículo 15 de la ley 48). Ello es así, pues el encuadre normativo en que se basó el tribunal de la anterior instancia a los fines de resolver la controversia desconoce que las sentencias judiciales deben ser fundadas; y que son arbitrarias aquellas que resuelven el caso con un fundamento solo aparente, que no constituye una derivación razonada del derecho vigente (arg. de Fallos: 322:2415).

Por ello, oída la señora Procuradora Fiscal, se hace lugar a la queja, se declara procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada, con costas (artículo 68, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Remítase la queja para su agregación a los autos principales y reintégrese el depósito de fs. 39. Notifíquese y devuélvanse digitalmente los autos al tribunal de origen para que, por quien corresponda, dicte un nuevo pronunciamiento.