

Procuración General de la Nación

Suprema Corte:

- I -

A fs. 260/277 vta., el Tribunal Superior de Justicia de La Rioja -por mayoría- rechazó la acción de inconstitucionalidad deducida por Quilpe S.A., en los términos de los arts. 9º y 132 de la Constitución provincial, y 386 y cc. del Código Procesal Civil local, dirigida a impugnar la pretensión fiscal de cobro de la tasa por inspección de seguridad e higiene de la municipalidad de La Rioja, tal como está regulada por el art. 144 del código tributario comunal y por su ordenanza impositiva 4.000/2005.

En primer término, con relación a la vía elegida, expresó que ella procede contra disposiciones de carácter general que regulan un universo de relaciones sociales, ya que tiene por fin proteger la pureza legitimante del ordenamiento normativo. Por ello, consideró que no era apta para lograr la solución pretendida por la actora, por cuanto entendió que ésta se quejaba ante la falta de prestación del servicio de salubridad, higiene y seguridad por parte del municipio, cuestión que debió haber sido denunciada administrativamente en su momento, a fin de que la municipalidad procediera a brindárselo, tal como corresponde.

Seguidamente, indicó que no existe analogía entre el tributo local y el IVA, en los términos de la ley 23.548, dado que éste es un impuesto y aquél una tasa que, en su presupuesto de hecho, precisa de una concreta y efectiva actividad estatal relacionada directamente con el contribuyente.

En cuanto a la tacha de confiscatoriedad esgrimida por la actora, recordó la doctrina de V.E. en cuanto a que se requiere, para su procedencia, que el afectado demuestre la absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o del capital. En esta causa -siguió- el contribuyente sólo se limitó a denunciar que el tributo fue aumentado de \$4.000 al año en 2004 a \$6.000 mensuales a partir del ejercicio siguiente, a la vez que a aducir -sin demostración alguna- que ello supera el costo del servicio y que obstaculiza insalvablemente su actividad, con lesión de su capital.

- II -

A fs. 282/291 vta., la actora interpuso recurso extraordinario.

Alega que hay cuestión federal suficiente, debido a que la tasa que pretende aplicar el municipio resulta contraria a la ley de coparticipación federal, a que afecta su derecho de propiedad en tanto debe pagar una suma exorbitante por un servicio que no se ha prestado, motivo por el cual, además, deviene confiscatoria de su patrimonio.

Señala que, en los hechos, al cobrarse una tasa sin servicio efectivo que la justifique, ella actúa como si fuera un impuesto, impactando negativamente en su productividad. Por ello, sostiene que la interpretación realizada por el tribunal apelado sobre el tributo en cuestión no se compadece con las disposiciones de derecho federal que regulan la materia, ni con la jurisprudencia inveterada de V.E. al respecto.

- III -

A mi modo de ver, el recurso federal intentado es formalmente admisible, en tanto se ha puesto en tela de juicio la validez constitucional de una norma local, como así su oposición a lo establecido en normas federales y la sentencia definitiva del superior tribunal de la causa ha sido a favor de la validez de la primera (art. 14, incs. 1º y 2º, de la ley 48).

- IV -

Esa Corte ha expresado, en reiteradas oportunidades, que la tasa es 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 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; 332:1504, entre otros).

Resulta prudente recordar que en el citado precedente de Fallos: 332:1504, V.E. afirmó 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, a poco que se advierta que el art. 9, 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. Valga añadir ahora que la provincia de La Rioja adhirió a este

Procuración General de la Nación

régimen federal mediante su ley 5.054 (B.O. del 9 de septiembre de 1988), circunstancia que también obliga a sus respectivos municipios.

Por otra parte, lo señalado condice con la inveterada jurisprudencia del Tribunal en cuanto a que al cobro de una tasa 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, 332:1504, entre otros).

Y, con respecto a la correspondencia entre el monto de este tributo en el caso concreto y el costo del servicio, ese Tribunal ha afirmado que ha de guardar cierta relación, sin que ello se deba interpretar en el sentido de una equivalencia estricta, prácticamente imposible de establecer (arg. Fallos: 201:545; 234:663, entre otros), a lo que agregó, con rotundidad, que *“no se ha considerado injusto y se ha tenido más bien por equitativo y aceptable que para la fijación de la cuantía de la tasa retributiva de los servicios públicos se tome en cuenta, no sólo el costo efectivo de ellos con relación a cada contribuyente, sino también la capacidad contributiva de los mismos representada por el valor del inmueble o el de su renta, a fin de cobrar a los menos capacitados una contribución menor que la requerida a los de mayor capacidad, equilibrando de ese modo el costo total del servicio público”* (Fallos: 234:663; el subrayado me pertenece).

Esta doctrina de V.E. no hace más que reflejar las consecuencias jurídicas de la decisión financiera adoptada por el legislador quien, al estimar oportuno brindar un determinado servicio y frente a la necesidad de prever la manera en que éste ha de financiarse, al apreciar la característica de su divisibilidad -que permite individualizar a cada uno de sus beneficiarios-, optó por solventarlo mediante una tasa, descartando así los demás recursos financieros a su alcance (endeudamiento, ingresos patrimoniales, otro tipo de tributo).

De tal forma, es el propio legislador quien, en el origen de la obligación, liga la recaudación del tributo a la financiación de un servicio, por lo que mal puede pretender que aquélla, apreciada globalmente, sobrepase con exceso el costo de la prestación. Ello no implica necesariamente, desde la óptica individual de los contribuyentes a quienes el servicio les ha sido prestado -como bien lo advirtió esa Corte en el precedente citado-, que la cuota individual con la que cada uno ha de concurrir al sostenimiento de ese determinado gasto público deba tener una estricta equivalencia con lo que le cuesta al Estado prestar el servicio en cuestión a ese contribuyente en concreto, puesto que el coste global del servicio no sólo puede distribuirse proporcionalmente entre ellos, sino que es susceptible de hacerse de acuerdo con criterios de capacidad contributiva (arg. Fallos: 234:663 y concordantes).

- V -

Arribados a este punto, y atendiendo a las constancias del expediente, opino que la valoración realizada por la sentencia recurrida no se adecua a la doctrina de V.E. expuesta en el punto anterior, por dos motivos que, desde mi perspectiva, resultan decisivos para la correcta solución de esta controversia.

En primer lugar, puesto que el municipio no ha aducido ni mucho menos intentado demostrar que, contrariamente a lo afirmado por el contribuyente, el producido de la tasa guarde proporción con el costo total del servicio de inspección de seguridad, higiene y salubridad que estimó necesario llevar a cabo, y para el cual previó su retribución por la tasa fijada en el art. 144 de su código tributario.

Es más, no hay constancia alguna de que el incremento en la gabela decidido por la ordenanza impositiva 4.000/2005 haya sido precedido por el correspondiente informe o estudio de la erogación en la que el municipio deberá incurrir a fin de llevar a cabo ese servicio, de manera tal que se explicita la preceptiva correlación entre recaudación total por la tasa y el coste global del servicio a prestar.

A mayor abundamiento, no puedo dejar de advertir a V.E. que dicha parte afirma sobre este extremo que *“no existe norma constitucional o legal que obligue a que el monto de las tasas exhiban proporcionalidad entre el costo del servicio y el monto del gravamen”*, agregando que *“con lo que se percibe no debe atenderse únicamente los gastos que se generan por la prestación del servicio”* (ver fs. 111, tercer párrafo; el subrayado me pertenece), confesando así, de manera clara, que se considera habilitada para financiar, además, actividades ajenas al servicio retribuido mediante la recaudación de este tributo, y que no se halla atado a limitación de norma alguna en cuanto al coste global del servicio prestado, circunstancia que resulta inadmisibles, a la luz de la inveterada doctrina del Tribunal señalada en el acápite anterior.

Si bien con lo indicado ya bastaría, a mi juicio, para invalidar la pretensión tributaria local, creo oportuno destacar también que en autos no hay demostración de que el servicio de cuya retribución se trata se haya brindado efectivamente al contribuyente. Es más, el *a quo* tuvo por cierto que no hubo prestación, al afirmar que *“El incumplimiento del servicio (...) debe ser denunciado mediante las vías administrativas o judiciales propias para ordenar al demandado mediante resolución o sentencia -según el caso- a cumplir con la contraprestación por el cobro de la tasa en cuestión”* (confr. fs. 264 vta.), afirmación que,

Procuración General de la Nación

contrariamente a lo que era menester, no fue objeto de observación por parte de la demandada al contestar el recurso extraordinario.

En la misma línea de pensamientos, también ha de destacarse que la actora negó tal extremo sin que la demandada haya siquiera intentado demostrar su acaecimiento, a lo que venía obligada de acuerdo con la doctrina del Tribunal de Fallos: 275:407; 319:2211; M.715, L.XLI, "Municipalidad de Concordia c/ Nación Administradora de Fondos de Jubilaciones y Pensiones S.A. s/ ejecución fiscal", sentencia del 26 de marzo de 2009; R.1055, L.XLIII, "Renault Argentina S.A. (TF 19.292-A) c/ DGA", del 16 de febrero de 2010, entre otros. Por el contrario, se limitó a indicar, dogmáticamente, que la carga de la prueba de tal extremo recaía en la actora (ver fs. 111 y fs. 298), cuando, como lo ha dicho V.E., endilgar al contribuyente una tarea de tal calibre "constituiría una exigencia procesal de imposible cumplimiento que frustraría el derecho sustancial" (Fallos: 319:2211, cons. 5º), ya que, en efecto, la Administración está, indudablemente, en mejores condiciones para demostrar -si así hubiere ocurrido- la prestación del servicio de marras, mediante todo tipo de pruebas (v.gr. los informes y actas de las inspecciones realizadas; con testimonio de los inspectores actuantes; etc.).

Por último, a la luz de lo expresado, estimo que deviene inoficioso el examen del resto de los agravios de la recurrente.

- VI -

Por lo expuesto, considero que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario, revocar la sentencia apelada y devolver las actuaciones al tribunal de origen para que, por quien corresponda, se dicte un nuevo fallo de acuerdo con lo aquí dictaminado (art. 16, ley 48).

Buenos Aires, 23 de noviembre de 2011

ES COPIA LAURA M. MONTI

ADRIANA B. MARCHISIO
Prosecretaría Administrativa
Procuración General de la Nación
16/11/11