--- En la ciudad de Trelew, a los 09 días de diciembre del año dos mil ocho, se reúne la Sala “A” de la Cámara de Apelaciones, con la Presidencia del Dr. Carlos Alberto Velázquez y presencia de los Sres. Jueces del Cuerpo Dres. Carlos Dante Ferrari y Marcelo J. López Mesa, para celebrar acuerdo y dictar sentencia definitiva en los autos caratulados: **“S. A. I. y E. . de la P. c/ MUNICIPALIDAD DE TRELEW s/ Demanda Contenciosa Administrativa”** (Expte. Nº 22.861 - año: 2008) venidos en apelación. Los Sres. Magistrados resolvieron plantear las siguientes cuestiones: PRIMERA: ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?, SEGUNDA: ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar? y expedirse en orden al sorteo practicado a fs. 311.----------

---------- **A LA PRIMERA CUESTIÓN,** dijo el Dr. Velázquez Manifestó: --------- --------- I.- En estos actuados la Sociedad Anónima Importadora y Exportadora de la P. dedujo demanda contencioso administrativa contra la Municipalidad de Trelew a fin de que fuera declarada la nulidad de la Res. 1.388/03 del Depto. Ejec. Mun. mediante la que, con violación de la garantía del debido proceso por no considerar siquiera una presentación suya objetando una pericia contable realizada en sede administrativa, fuera confirmada por el Intendente la anterior Res. 1/02 del Secretario de Hacienda Municipal que, a su vez, rechazara su reclamo de repetición de las sumas abonadas en exceso como tasa de por inspección de seguridad e higiene.----------

------- Tras indicar que era contribuyente de esa tasa en razón de explotar en esta ciudad cinco sucursales de su supermercado, señaló que ese tributo tuvo una alícuota del uno por mil sobre los ingresos brutos de la actividad hasta diciembre de 2001, época para la fue sancionada la Ord. 7.860 que la incrementó hasta el diez por mil sobre la misma base, aumento este que calificó de irrazonable y desproporcionado. Sostuvo que que no puede tomarse como base de la tributación la capacidad contributiva del sujeto pasivo, que ese monto de la tasa no guarda prudente relación con el costo del servicio que ella retribuye, transformándola en un impuesto destinado a sufragar otros gastos del municipio. Añadió que tal ordenanza quebrantó los principios constitucionales de propiedad, igualdad y razonabilidad, así como el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento y la Ley de

PAULO EDUARDO KÖNIG
SECRETARIO DE CAMARA

Coparticipación Federal.---------- II.- La Municipalidad de Trelew contestó la demanda allanándose a la impetrada nulidad de la Res. 1.388/03, mas solicitando fuera ordenado que en sede administrativa se dictara nueva decisión, sin resolver jurisdiccionalmente acerca de la repetición peticionada, cuestión de fondo que debía ser objeto de novel decisión en aquella sede.---------- En subsidio la demandada contestó el traslado de la acción de repetición, aseverando la proporcionalidad del monto de la tasa con el costo del servicio -no integrado sólo por el de la dependencia que presta aquél, sino también por una parte proporcional a ese costo parcial de los gastos generales del municipio-, el acierto de fijar el “quantum” de la tasa atendiendo a la capacidad contributiva del sujeto representada por el valor de la renta -a fin de equilibrar el costo total del servicio entre los que poseen mayor y menor capacidad contributiva, función redistributiva que no únicamente los impuestos deben cumplir-, la no confiscatoriedad de la tasa exigida, la que no se ha demostrado afecte parte sustancial del capital o renta del contribuyente. Expresó también que, pese a las objeciones hechas por la actora al dictamen pericial contable producido en el expediente administrativo, esa peritación probó que la contribuyente trasladó el aumento del tributo a los precios de los productos que expendía. Afirmó por último la improcedencia de la repetición intentada en razón de que la demandante no satisfizo uno de sus requisitos: no formuló protesta simultánea o inmediatamente posterior al pago.---------- III.- Tras la tramitación de rigor, el Señor Juez “a quo” pronunció sentencia en la que, acogiendo el allanamiento formulado por la demandada, declaró la nulidad de la Res. 1.388/03 del Depto. Ejec. Mun. , mas rechazó la acción de repetición deducida por considerar que, privada de eficacia dicha decisión en razón de su nulidad, el procedimiento administrativo en el cual fuera reclamada la repetición no se hallaba concluido y era menester que la autoridad volviera a expedirse suministrando con ello la “materia prima” de un nuevo y futuro reclamo judicial. El juzgador impuso las costas causídicas a las partes por su orden.---------- IV.- Apeló el reseñado fallo la actora, quien al fundar su recurso impugnó la decisión de diferir a la administración el dictado de un nuevo

pronunciamiento sobre la repetición requerida, procedimiento que, en apretada síntesis, calificó de ritualismo inútil en tanto en su responde a la demanda la Municipalidad de Trelew ya adelantó su criterio de rechazar otra vez la petición, aun considerando el cuestionamiento a la pericia habida en la actuación administrativa hecho en su día por la contribuyente y que en la anterior ocasión omitiera analizar.---------- Atacó asimismo esta recurrente la distribución de las costas resuelta en razón del allanamiento a la pretensión de nulidad habido, invocando que el juicio no ha tenido otro origen que el exclusivo accionar de la municipalidad demandada, la que debe entonces soportar las costas.---------- Seguidamente, volvió sobre los fundamentos de su ataque a la tasa cuestionada. Así, alegó que al fijarla el municipio: a) equiparó la tasa a un impuesto con el que pretende cubrir gastos generales; b) estableció un importe de tal tributo que supera el costo normal del servicio a retribuir, sin razonabilidad ni proporcionalidad alguna, otorgándole a la tasa una función redistributiva ajena al instituto al atender a la capacidad contributiva del sujeto pasivo; y c) violó los principios constitucionales de propiedad, igualdad y razonabilidad, así como el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento y la Ley de Coparticipación Federal. Sobre todos esos tópicos la apelante se extendió largamente con argumentaciones similares a las expuestas en su escrito liminar.---------- V.- Por su lado, la demandada se alzó igualmente contra la sentencia cuestionando la distribución de las costas practicada. Señaló que la actora en su demanda acumuló dos acciones -nulidad y repetición-, triunfando en la primera gracias al allanamiento y siendo derrotada respecto a la segunda por el rechazo de ella, por lo cual las costas causadas por el trámite de esta última debían serle cargadas a la pretendiente, regla fijada en el art. 68 C.P.C.C. de la que el sentenciante de origen se apartó sin brindar fundamento alguno.---------- Tal ataque recibió la réplica que la adversaria vertiera a fs. 307/308.---------- VI.- En mi concepto, plena razón asiste a la actora en el primero de sus agravios, el que debe prosperar.---------- Por cierto que declarada judicialmente la nulidad de la Res. 1.388/03, el trámite administrativo volvió al mismo estado en que se hallaba antes del acto anulado (art. 1050 Cód. Civ.), de modo que,

PAULO EDUARDO KÖNIG
SECRETARIO DE CAMARA

aparentemente, la vía administrativa no estaría agotada y el juez no podría decidir el reclamo formulado sin indebida sustitución de la autoridad municipal. Mas ese razonamiento encierra en la especie un espejismo lógico.---------- ---------- Resulta aquí un ritualismo vano compeler a la actora a retomar el procedimiento administrativo para lograr en él una nueva resolución. Ello porque implicaría someter a la causa y a las partes a una novel actividad administrativa que puede calificarse de dispendiosa, lo cual afectaría la garantía de la defensa en juicio, integrada también por el derecho a obtener una rápida y eficaz decisión. Es que mediaron en el caso más de cuatro años de proceso judicial, durante los cuales la clara conducta del Estado Municipal sobre el punto debatido hace presumir la ineficacia cierta del procedimiento, ineficacia que transforma el reclamo previo en ritualismo inútil. En efecto, la Administración se ha pronunciado ya sobre el fondo del reclamo de la actora al contestar la demandada en la especie deducida evidenciando una postura irreductible en cuanto al rechazo de la pretensión esgrimida y ello aun considerando los elementos de juicio cuya apreciación antes omitiera y que fuera causa de la nulidad declara de la Res. 1.388/03 (ver en especial fs. 143 vta., últ. párr./ 144). No cabe entonces obligar a la administrada a transitar un camino sin sentido, en la medida que la autoridad ya se ha expedido en este ámbito judicial sosteniendo la improcedencia de la pretensión de la actora, lo que hace patente su propósito de mantener la medida cuestionada y desestimar el pedido de repetición de lo pagado (confr.: C.S.N., in re “Transportes Tres de Febrero S.R.L. c/ Gobierno Nacional”,15/02/79, La Ley Online, consulta del 16/10/08; C.S.J. Salta, L.L.N.O. 1998-395; C.N. Cont. Adm. Federal, sala I, L.L. 2003-D-481; ídem, sala II, L.L. 2005-E-482; C.N. Civ., sala”A”, E.D. 185-762; íd., sala “D, L.L. 2001-E-641).---------- ---------- Debe pues esta alzada ingresar sin más al tratamiento de las cuestiones de fondo que, por el sentido de su decisión a revocarse, el “a quo” no abordara (art. 277 C.P.C.C.).---------- ---------- VII.- Liminarmente subrayaré que, contra lo afirmado por la Municipalidad de Trelew en su responde a la demanda (fs. 143 vta., párr. 1º), la actora incluyó en su demanda concreto ataque de inconstitucionalidad contra la Ord. 7.860, tarifaria para el año 2001,

que fijó la alícuota cuestionada para la tasa por inspección de seguridad e higiene (v. fs. 19 párr. 1º), lo que torna procedente efectuar ese análisis.----------

Principiemos recordando que tasa es la contraprestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado, en virtud de ley, a quienes de alguna manera son alcanzados por la concreta e individualizada prestación de un servicio público concerniente a bienes o actos no menos individualizados del tributador (confr.: Giuliani Fonrouge, “Derecho Financiero”, 9na. ed., to. II, págs. 862 y 865, n°523; Spisso, “Derecho Constitucional Tributario”, LexisNexis 2000, pág. 44, n° 10.2.; C.S.N., Fallos 251:51).---------- Precisamente, esa vinculación con un servicio público individualizado determina que el “quantum” de la tasa deba tener relación con el costo del servicio. Ahora bien, dicha relación no ha de interpretarse en el sentido de una estricta equivalencia, prácticamente imposible de establecer, sino en el de que al cobro de una tasa debe corresponder siempre -vengo de señalarlo- una concreta e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado del contribuyente. Por consiguiente, la impugnación judicial que se haga del monto de una tasa considerada exorbitante debe ser juzgada desde el punto de vista de su posible carácter confiscatorio (C.S.N., Fallos 234:663).---------- Para apreciar tal confiscatoriedad del monto de la tasa corresponde acudir a dos parámetros: la proporcionalidad del mismo con el costo global de la actividad específica cumplida por el Estado y si el tributo produce una absorción por el Estado de una porción sustancial de la renta o el capital del sujeto pasivo (Spisso, opus cit., pág. 48).---------- VIII.- Atinente al costo del servicio prestado por el Estado, bien se ha destacado que el mismo no puede ser medido por las solas cifras que en el presupuesto representen las erogaciones de la oficina respectiva. Los servicios a retribuir con la tasa -en la especie, los de seguridad e higiene- son prestados por los municipios, lo cual hace necesario que ellos existan como tales, con el conjunto de todas las dependencias que los integran y que son requeridas por la naturaleza propia de esos estados municipales. El costo de un servicio en particular no es entonces únicamente el costo de mantenimiento de la

PAULO EDUARDO KÖNIG
SECRETARIO DE CAMARA

dependencia que lo presta, sino ese costo con más el de una parte proporcional al mismo calculada sobre el monto de los gastos generales determinados por la existencia de la municipalidad (confr.: C.N. Civ., sala “A”, L.L. 96-601, voto del Dr. Llambías; S.C.B.A., E.D. 166-591).---- Así pues, no son conducentes las comparaciones que la actora trazara a fs. 292 vta., 3°, 4° y 5° párrs., entre el monto mensual de la tasa y la superficie de los locales sujetos a inspecciones, así como con el costo diario de mantenimiento de la oficina y los salarios de los inspectores que integran su dotación.---------- Añadiré que la circunstancia que una porción de lo recaudado con la tasa o un eventual superávit de dicha recaudación ingrese a rentas generales no significa la desnaturalización del tributo, que dejaría de ser tasa para convertirse en impuesto (confr.: C.N. Civ., sala “D”, L.L. 94-649), porque precisamente ese aporte de la tasa a los gastos generales del municipio es consustancial del costo global del servicio, cual vengo de indicar. Por ende, no es detectable violación alguna del principio de la igualdad como base de las cargas públicas e impositivas (art. 16 Const. Nac.); no es que el tributante de la tasa soporte una fracción del gasto público mayor que otros contribuyentes que no abonan aquélla, sino que quien la paga carga tanto con el fragmento de ella que se corresponde con el costo de la oficina, cuanto con el que está destinado sufragar una parte proporcional de las erogaciones generales.---------- Por la misma razón de que el ingreso a rentas generales de un segmento de la tasa no la desnaturaliza convirtiéndola en impuesto, forzado es concluir que la debatida en autos no ocasiona un fenómeno de doble imposición violatorio de la Ley de Coparticipación Federal n° 23.548, ni llega a percibirse con qué otro impuesto se superpondría.----------
Tampoco ella quebranta el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento. Nadie duda de la vigencia del mismo en la Provincia del Chubut, que adhiriera a él mediante su ley 3.925, pero acontece que no concurren aquí los presupuestos para la aplicación de su pto. 3°, pues dicha tasa no recae sobre los mismo hechos económicos de los impuestos provinciales, ni constituye la retribución de un servicio sin prestación efectiva -vease a fs.194/195, 221 y documentación reservada el alto número de inspecciones realizadas en los

locales de la actora-, ni se demostró en autos que su monto exceda el costo del servicio calculado del modo global que antes expuse.----------

---------- IX.- La restante pauta apreciativa de la existencia de confiscatoriedad o no en el monto de la tasa, esto es si el tributo produce una absorción por el Estado de una porción sustancial de la renta o el capital del obligado, impone una consideración previa acerca de si para establecer la medida del tributo al Estado le es dado atender a otros parámetros, amén del costo del servicio. Al respecto la Corte Federal tiene declarado desde antiguo que “aun siendo la tasa una contraprestación por los servicios administrativos requeridos por el particular al Estado, se comprende que éste, en el ejercicio de su soberanía tributaria, pueda efectuar una recaudación que tenga en cuenta la capacidad contributiva del obligado al pago, según todos los elementos que el Estado considere importantes para valorar dicha capacidad contributiva, no excluyéndose la consideración del valor del servicio prestado...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...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 ya cit.). Tal doctrina la reiteró el Cimero Tribunal Nacional en diversas causas a lo largo del tiempo (Fallos 277:218, E.D. 55-611, L.L. 1998-F-470) y ha sido seguida por otros Altos Tribunales Provinciales (v. gr., Trib. Sup. de Jus. Córdoba, L.L.C. 1984-241).----------

--- Desde luego que la potestad del Estado en este aspecto no es omnímoda. Si bien es facultad del órgano legislativo fijar la cuantía de los tributos públicos, conforme a los criterios político-económicos que estime adecuados, en un sistema institucional que no admite derechos absolutos y confiere al Poder Judicial el control de constitucionalidad de las leyes, los jueces, aunque no están autorizados para revisar el criterio adoptado, sí pueden establecer si el monto de la tasa es razonable (confr.: Giuliani Fonrouge, ob. ind., II-872/83, nº 525). Para determinarlo, cuando el tributo viene tachado de atentatorio contra el derecho de propiedad, los órganos jurisdiccionales deben atender a la relación

PAULO EDUARDO KÖNIG
SECRETARIO DE CAMARA

entre él y el capital del contribuyente, el monto de las ventas u otros índices de capacidad económica (confr.: C.S.N., en autos “Droguería del Sur S.a. c/ Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires”, 20/12/05, La Ley Online consulta del 4/11/08), pues sólo así será dado distinguir si el tributo produce una absorción por el Estado de una porción sustancial de la renta o el capital del sujeto pasivo configurativa de la confiscatoriedad (C.S.N., Fallos 242:73 y sus citas, 268:57, L.L. 1992-B-330). También en palabras del más Alto Tribunal de la Nación hemos de recordar que la garantía al derecho de propiedad no se limita a lo formal, sino que tiende a impedir la privación del contenido real de aquel derecho y por ello, para que la tacha de confiscatoriedad pueda prosperar, es necesario que la demostración de que el tributo cuestionado excede la capacidad económica o financiera del contribuyente, circunstancia que sólo puede encontrarse en la manifestación de riqueza o capacidad contributiva (L.L. 1991-A-420).---------- De lo que hasta aquí expuse surgen los principios básicos en este tema sentados en la doctrina jurisprudencial de la Corte Suprema Nacional, cuyo seguimiento se impone por ser materia que suscita cuestión federal bastante en tanto se vincula íntimamente con derechos constitucionales. Ellos son: a) el carácter confiscatorio de los tributos debe relacionarse con el valor del bien o la potencialidad productiva de él o de la actividad de que se trate; b) tal apreciación de una situación fáctica no debe surgir de una simple calificación pericial, sino de la comprobación objetiva de los extremos antes indicados; y, c) la acreditación del agravio constitucional debe ser clara y precisa, esto es, inequívoca, (confr.: C.S.N., en causa “Gómez Alzaga c/ Provincia de Buenos Aires”, 21/12/99, cit. en Revista de Derecho Público, 2008-1, “Derecho Tributario - I”, Rubinzal - Culzoni 2008, pág. 462; Fallos 322:3255), prueba esta evidenciadora de la confiscatoriedad que estará a cargo de la parte actora que la alegara (ídem, Fallos 220:1082 y 1300, 239:157, 314:1293).---------- ---------- En la especie no logró probar la actora la mentada absorción por el Estado Municipal de una porción sustancial de sus rentas a través de la tasa por inspección de seguridad e higiene. El perito contador actuante en el proceso ilustró acerca de la evolución de la renta de la empresa, destacando que en el primer período anual

en que rigió la nueva alícuota para esa tasa del diez por mil (año 2001) las ganancias cayeron levemente, en sólo un 0,50 %; en el siguiente año 2002 se registró una brusca disminución de ellas hasta llegar a un resultado negativo, pero no cabe pasar por alto, pues se trata de un hecho público y notorio, que en dicho período tuvo lugar la crisis económica más severa que recuerde nuestra historia de la última década; luego, tuvo la empresa un fuerte recupero de su rentabilidad en el año 2003, la que disminuyó de modo notable al año 2004 para volver a incrementarse en los períodos 2005 y 2006 (fs. 241). No obstante, estos datos no resultan dirimentes para la cuestión planteada; de un lado porque el mismo experto hizo constar que la conclusión de una disminución de la rentabilidad empresaria medida entre los extremos del lapso 2000 a 2006 “solamente es válida en un contexto donde las variables económicas del mercado permanecieran constantes a través de la totalidad del período” (fs. 242, pto. “c”), circunstancias desgraciadamente ajenas a la realidad nacional; de otro, porque ningún dato ha venido a demostrar que la caída de las utilidades netas sobre las ventas tuviera relación directa con el mayor monto de la tasa de marras, ni que éste influyera sobre los precios de los productos -factor determinante en el volumen de las ventas-, toda vez que el perito contador puntualizó que “en un período largo y con una economía como la de nuestro país, es imposible afirmar con certeza cuáles son los efectos que una medida impositiva puede ocasionar en el comportamiento del precio definitivo de los productos” (fs. 240, pto. “a”, últ. párr.).---------- Mas lo esencial es establecer si el aumento de la tasa impactó severamente sobre las rentas de la actora, de modo de privarla de una fracción sustancial de ellas. Si la tasa fue bien liquidada por el municipio, cual aseverara el perito a fs. 242, pto. “e”, y las bases de cálculo fueron los montos mensuales indicados por el mismo experto a fs. 238, es posible trazar un cuadro comparativo entre los ingresos de la empresa y lo que ella abonara en concepto de tasa por inspección de seguridad e higiene. A modo de muestreo, tomaré en cuenta el mes anterior a la incidencia de la nueva alícuota y el siguiente a la vigencia de ella, así como los períodos mensuales de cada año en que los montos dinerarios de la tasa alcanzaron el nivel más alto y más bajo:

PAULO EDUARDO KÖNIG
SECRETARIO DE CAMARA

Período	Ingresos	Tasa
Diciembre de 2000	$ 2.104.671,69	$ 2.104,67
Enero de 2001	$ 1.966.932,06	$ 19.669,32
Febrero de 2001	$ 2.704.162,22	$ 27.041,62
Enero de 2002	$ 1.689.473,50	$ 16.894,73
Diciembre de 2002	$ 3.541.084,61	$ 35.410,84
Febrero de 2003	$ 2.427.999,56	$ 24.279,99
Diciembre de 2003	$ 4.093.013,96	$ 40.930,13
Enero de 2004	$ 4.630.191,83	$ 46.301,91
Abril de 2004	$ 2.829.486,86	$ 28.294,86
Febrero de 2005	$ 3.407.504,61	$ 34.075,04
Diciembre de 2005	$ 5.175.845,17	$ 51.758,45
Abril de 2006	$ 4.358.041,01	$ 43.880,41
Julio de 2006	$ 5.084.122,89	$ 50.841,22

--- Ante estos datos, no parece que una empresa comercial que facturó mensualmente por valores que oscilan ente $ 5.175.845,17 (diciembre de 2005) y $ 1.689.473,50 (enero de 2002) viera drásticamente disminuida su renta por abonar tasas fluctuantes entre $ 51.758,45 y $ 16.894,73. A tenor de la planilla incorporada por el perito a fs. 238, la actora entre enero de 2001 y julio de 2006 vendió productos por un valor de $ 204.084.090 y abonó en concepto de la tasa cuestionada $2.040.840,90, con un monto promedio mensual de $ 30.460,31. No se columbra que ello exceda su capacidad económica o financiera, ni prive de contenido real a su constitucional derecho de propiedad.---------- No se me escapa desde luego el fuerte incremento de la tasa a partir de diciembre de 2000, consecuencia del aumento de su alícuota, pero ello deriva de la mayor o menor equidad de un sistema sobre el otro, sin trascender del ámbito infraconstitucional en tanto no significa la afectación del derecho propiedad por privación de una parte sustancial de la renta (C.S.N., en autos

"Droguería del Sur S.a. c/ Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires" ya cit., dictamen del Procurados Fiscal que el Alto Cuerpo hizo suyo).---------- Tocante a los datos volcados a fs. 192/193, ptos. 10.1 a 10.4, tampoco los creo dirimentes. No diviso relación entre el costo tributario por empleado vinculado a los impuestos por ingresos brutos a nivel país y el costo por empleado en la zona de Trelew conectado a la tasa municipal por inspección de seguridad e higiene, pues ello importa confrontar la repartición "per capita" de distintos tributos, impuestos por un lado y tasas por el otro.---------- X.- Concluyo por tanto que el agravio constitucional no resultó acreditado del modo claro, preciso e inequívoco que es menester para acoger el reclamo, pues el monto de la tasa antedicha no trasluce menoscabos graves, sustanciales, trascendentales, al derecho de propiedad, al principio de igualdad como base de las cargas tributarias, ni se muestra como cabalmente irrazonable. Podrá quizá considerarse elevada la alícuota y grueso su incremento para el año 2001, mas es del resorte de los órganos legislativos el fijarlos de acuerdo a los criterios político-económicos que estimen adecuados, decisiones en las que los jueces carecen de facultad para inmiscuirse de no demostrarse -como no se demostró en el subexamen- un patente y descubierto ultraje a derechos constitucionales.---------- No será menester expedirnos acerca del invocado incumplimiento por la actora del requisito de la protesta temporánea al pago del tributo, toda vez que, improcedente el ataque traído contra el monto de la tasa, la repetición requerida no puede prosperar por razón de fondo, lo que torna cuestión abstracta, de aquellas que los jueces no debemos decidir, la de la satisfacción o no de un requisito formal.---------- Así pues, la sentencia atacada merece ser confirmada en cuanto al rechazo de la pretensión de repetición de las sumas pagadas en supuesto exceso de la tasa mentada, bien que por motivos diversos a los apuntados por el sentenciante del previo grado, cual entra en los poderes del cuerpo hacer (art. 271 últ. párr. C.P.C.C., su doc.; esta sala, c. 21.435 S.D.C. 46/06, c. 21.737 S.D.C. 18/07, c. 22.264 S.D.C. 5/08), pues que el tribunal de apelación resuelva un punto en sentido idéntico pero con fundamentos diferentes a los del fallo del anterior grado, sólo supone el ejercicio por los jueces de la causa de la facultad

PAULO EDUARDO KÖNIG
SECRETARIO DE CAMARA

que les incumbe de determinar y aplicar el derecho que la rige, en tanto no se alteren los presupuestos fácticos (confr.: C.S.N., L.L. 149-411).---------- XI.- Ambas partes objetaron la distribución de las costas practicada por el sentenciante de la anterior instancia. No llevan cabal razón en sus quejas.---------- En su demanda la actora acumuló dos pretensiones: la de nulidad de la Res. 1.388 /03 y la de repetición de lo pagado en exceso. Progresó la primera con el allanamiento formulado por la demanda, mientras que resultó desestimada la segunda. Es este así un caso de vencimiento parcial y mutuo que autoriza la compensación o la distribución de las costas (art. 71 C.P.C.C.; confr.: Palacio - Alvarado Velloso, “Código Procesal...”, Rubinzal - Culzoni 1990, III-167).---------- Ahora bien, en trance de optar por una u otra solución -si compensación o distribución- corresponde analizar cuál sería la condenación que cabría pronunciar para cada pretensión según el régimen propio de cada una de ellas. Tocante a la de nulidad, no es dudoso que las costas habrían de imponerse íntegras a la demandada a pesar de su allanamiento, pues fue su conducta culposa al violar en sede administrativa el debido proceso la que dio lugar a la reclamación (art. 70 inc. 1° “in fine” cód. cit.). Atinente a la pretensión de repetición, nada lleva a separarse del chiovendiano principio del vencimiento como base de la condena en costas receptado en el art. 68 párr. 1° de nuestra ley de enjuiciamiento civil.---------- Mas cuando la derrota recíproca resulta equivalente desde el punto de vista pecuniario -como aquí, en que ambas pretensiones acumuladas tenían un objeto mediato común dado por la suma de dinero que la actora procuraba repetir-, es preferible acudir a la figura de la compensación, esto es declarar las costas en el orden causado (art. 71 cód. cit., su doc.; confr.: Loutayf Ranea, “Condena en costas en el proceso civil”, Astrea 1998, págs. 125/126).---------- Este aspecto del fallo también debe confirmarse entonces.---------- XII.- Por las razones hasta aquí expuestas propondré confirmar la sentencia apelada.---------- Desestimados los recursos de ambas partes, igualmente en segunda instancia promedia un vencimiento parcial y mutuo, que autoriza, aquí sí, a distribuir las costas, atendiendo al contenido económico bien dispar de esas impugnaciones, imponiéndolas a la actora en un

90 % y a la demandada en el 10 % (art. 71 C.P.C.C.).---------- Los honorarios profesionales por los trabajos de alzada, a la vista su extensión, calidad y resultado, propicio regularlos en beneficio de los Dres. R. O. C. , C. S. A. y S. D. en las sumas respectivas de $ 4.500, de $ 1.620 y de $ 1.620 (arts. 6, 7, 9, 14, 19 del dec.-ley 2.200).---------- Consecuentemente, me pronuncio en esta cuestión por la AFIRMATIVA.-------

--- **A LA PRIMERA CUESTION** , el Dr. Ferrari dijo: ---------- I.. La reseña efectuada por el Dr. Velázquez acerca de los antecedentes del caso y de los motivos de agravio expresados por las partes apelantes dan sobrada satisfacción a las exigencias y recaudos formales prescriptos por los arts. 163, inc. inc. 3° y 164 del C.P.C.C. en lo pertinente, por lo que no tiene objeto abundar en detalles relativos a esos aspectos. En consecuencia. abordaré directamente el tratamiento de los planteos traídos a decisión de esta alzada.---------- II. **La decisión de reenvío a la sede administrativa:** ---------- En plena coincidencia con el colega de primer voto, opino que debe acogerse el agravio formulado por la actora a fin de modificar este aspecto del decisorio.---------- Si bien el Municipio se allanó al pedido de nulidad de la resolución N° 001388/03, el reenvío de la cuestión de fondo (repetición de tasas abonadas) a los fines de un pronunciamiento en la sede administrativa de origen –más allá de que resultaría ser, en apariencia, la solución más ortodoxa– no se compadece con la realidad de los hechos verificados en la causa. Claramente puede advertirse que la Municipalidad de Trelew ha fijado su postura definitiva frente al reclamo actoral.----- En efecto, por más que al responder la demanda la Comuna haya manifestado que “de hacerse lugar a la nulidad planteada, corresponderá un nuevo tratamiento del recurso en sede administrativa pero no entrar directamente a efectuar un análisis de fondo de la cuestión en sí de la repetición” (ver contest., fs. 143 vta.), lo cierto es que en la misma pieza procesal también dedicó luego largas y enfáticas consideraciones destinadas a sostener “la razonabilidad y proporcionalidad de la tasa percibida”, así como la “racionalidad de la contribución”, teniendo en cuenta “la capacidad tributaria” y la “capacidad económica” del contribuyente y asegurando que no ha existido

confiscatoriedad, por lo que planteó “la improcedencia de la repetición planteada” y la “inaplicabilidad del Pacto Federal de Empleo”, solicitando, en síntesis, el rechazo de la repetición solicitada por la demandante, con costas (ver contest. fs. 144/148 vta.).---------- Frente a una postura tan definida y categórica, claro está que resultaría visiblemente inoficioso remitir el examen de esta cuestión a la sede administrativa, por cuanto el Municipio ha fijado desde ya su postura refractaria a la pretensión actoral, y la mejor prueba de su decisión de mantenerla ha quedado plasmada –como se ha dicho– en su contestación a la demanda. De tal manera, en plena coincidencia con el colega preopinante, opino que la declaración de nulidad del acto impugnado deja expedita la vía para que se resuelva la cuestión de fondo –que ha sido suficientemente debatida y objeto de prueba en autos– en esta sede jurisdiccional sin más trámite, tarea a la que me abocaré en los apartados siguientes.----------

------- III. **El planteo de inconstitucionalidad de la Ord.7860:** ----------

---------- En su postulación inicial, la actora cuestionó la ordenanza tarifaria para el año 2001 por considerar que era confiscatoria, en tanto lesionaba la garantía constitucional de proporcionalidad y razonabilidad (conf. demanda fs. 19 y 25), por lo que este planteo debe merecer tratamiento prioritario, en vista de su proyección eventual sobre el resultado de la contienda.----------

---------- En este cometido el Dr. Velázquez, en criterio que comparto, ya ha definido los aspectos conceptuales genéricos a considerar para la evaluación acerca de la razonable proporcionalidad que debe guardar una tasa determinada con el costo del servicio estatal al que está relacionada y con su repercusión patrimonial sobre los contribuyentes que deben tributarla.----------

---------- Al abordar esta cuestión, es preciso señalar que conforme a las reglas generales en materia probatoria (art. 377 y conc., C.P.C.C.), si lo que se intenta es declarar la inaplicabilidad de una tasa por confiscatoria, desproporcionada y abusiva, la carga de probar la desproporción pesa sobre quien la invoca (conf. Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata • 02/12/2005 • Del voto del doctor Tazza • Cablevisión S.A. c. Municipalidad de Olavarría • ED 220, 285; entre otros).---------- Por otra parte, desde hace décadas la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha

declarado la constitucionalidad de las tasas de justicia, por considerar que, en tanto no sean confiscatorias, dichos tributos no afectan el principio de defensa en juicio, ni la garantía de acceso a la justicia, ni el derecho de propiedad (conf. CSN, 25/7/1945, LA LEY, 32-970; id. CSN, 31/10/2002, ED, 201-564; sentencia del 25/7/45 en "Ottonello Hnos. y Cía. c. Pcia. de Tucumán", Fallos: 201:557; LA LEY, 32-970; id. CSN, sent. del 10/9/55 en "Industrial Export Finance Corporation c. Pcia. de Salta", Fallos: 262:49; entre otros).---------- Partiendo de estas premisas, puedo desde ya adelantar que, en mi opinión, la parte actora no ha conseguido demostrar en el caso concreto la desproporción económica ni la confiscatoriedad alegadas. Me explicaré.---------- Para comenzar, no se ha demostrado en la especie que exista una relación económica desmedida entre el alícuota fijado y la recaudación que dicha tasa representa para la Comuna demandada a los fines de la adecuada prestación del servicio de inspección de seguridad e higiene, de indudable importancia para el interés general de la población, en tanto tiende a la protección de la salubridad pública. En este orden de ideas, bien se ha dicho que las tasas tienden a satisfacer los fines del Estado, lo cual justifica que se exija tributo, por razón de su necesidad de allegar medios para satisfacer sus funciones en beneficio del bien común. Ello revela la jerarquía cívica de los deberes fiscales y los graves daños al bien común que se siguen de su incumplimiento, no sólo porque el Estado es despojado de recursos genuinos que obstan a su eficaz desempeño, sino que también el resto de los contribuyentes y litigantes soportará un mayor peso en la satisfacción tributaria, al existir un contribuyente que elude el pago (CSJ.Prov.Tucumán, sentencia n° 153 del 09/3/2006 en "Gobierno de la Provincia vs. Banco Velox S.A. s/cobro ordinario"; sentencia n° 14 en "Caja Popular de Ahorros de la Provincia vs. Mender, Ricardo" del 12/02/2008 • La Ley Online).---------- Por otra parte, la potestad tributaria municipal para establecer este tipo de gabelas queda fuera de toda posible discusión. El art. 225 de nuestra Carta Magna Provincial sienta como regla general que los municipios son independientes de todo otro poder en el ejercicio de sus funciones y gozan de autonomía política, administrativa y financiera con arreglo a las prescripciones de dicha Constitución. Le reconoce dentro de su competencia la facultad de

PAULO EDUARDO KÖNIG
SECRETARIO DE CAMARA

establecer impuestos, tasas y contribuciones y percibirlos (art. 233, inc.°, Const. Prov.), establece que los municipios tienen rentas y bienes propios, siendo exclusiva su facultad de imposición respecto de las personas, cosas o formas de actividad sujetas a jurisdicción municipal (art. 239, C. Prov.) y determina un criterio de calificación acerca de las tasas por retribución de servicios –particularmente los referidos a seguridad e higiene– como “de carácter esencialmente municipal” (conf. art. 240, C. Prov.).---------- En síntesis, como puede apreciarse, en la medida que esté destinado a asegurar el cumplimiento de sus cometidos esenciales, el poder tributario municipal para establecer este tipo de tasas resulta claro e indisputable.---------- En cuanto a la alegada falta de proporción entre la tasa fijada y la capacidad contributiva del sujeto, debe partirse del clásico concepto de que la base imponible o base de medición "...representa uno de los elementos constitutivos del hecho imponible y responde a la necesidad de cuantificar dicho presupuesto de hecho a fin de aplicar sobre esa cantidad el porcentaje o la escala progresiva cuya utilización dará como resultado el importe del impuesto...", (conf. Jarach, Dino, “Finanzas públicas y derecho tributario”, pág. 384 – Ed. Abeledo-Perrot, Bs. As., 1999). En el caso, la tasa se ha fijado en un porcentaje (diez por mil, o lo que es igual, el 1%) sobre los ingresos brutos del contribuyente, un parámetro de recaudación que, a mi juicio, guarda adecuada y lógica correlación con la actividad lucrativa generadora de la necesidad del servicio de contralor público que se procura sufragar, sin que se adviertan razones objetivas para calificar al mismo de confiscatorio, pues cabe suponer que los ingresos brutos se encuentran en proporción con la entidad, volumen y giro del establecimiento, por lo que involucra un principio de igualdad distributiva –a mayor ingreso, mayor tributación y viceversa–. Tampoco el criterio de la capacidad contributiva, según el cual la tasa se fija no sólo en función de la naturaleza e importancia del servicio prestado por el Estado, sino también por la riqueza exteriorizada en la prestación del servicio, no la convierte en un impuesto (conf. Jarach, D., ob. cit., pág. 237). Menos aun adquiere tal carácter por el hecho de que parte de su recaudación sea destinada a rentas generales. Las rentas de los municipios se conforman con recursos propios de diversas fuentes

(precios, tasas, impuestos establecidos conforme a sus facultades) y también con los provenientes de la coparticipación de los tributos, regalías y derechos que perciba la Provincia (conf. art. 239 Const. Prov.), y es una facultad inherente a cada comuna, a través de su concejo deliberante, sancionar las ordenanzas impositivas y determinar la asignación de los recursos y gastos de la Corporación Municipal (conf. art. 34, Ley 3098), ya que en materia presupuestaria la disposición de los ingresos por tasas, así como la de otros recursos enumerados en la ley, es de carácter exclusivo de los municipios (conf. art. 105, Ley 3098 – texto seg. Ley 4.402).---------- Luego, en lo atinente a la hipotética desproporción entre la tasa y el costo del servicio, esta objeción debe descartarse como pauta de valoración, pues ya la más caracterizada doctrina ha señalado con acierto que “no se puede supeditar la naturaleza del tributo a un requisito de imposible cumplimiento, como lo sería el cálculo del costo del servicio y la parte correspondiente a cada usuario” (conf. Jarach, Dino, ob. cit., pág. 236, con cita de Valdés Costa). Por otra parte, está claro que la inspección de un pequeño local comercial y de un gran supermercado, como lo es el de la actora, por su volumen, dimensiones, complejidad, etc. guardan lógicas y previsibles diferencias en cuanto a los costos operativos del municipio.----- A lo expresado hasta aquí se añade el loable esfuerzo del Dr. Velázquez para plasmar en su voto un cuadro comparativo del impacto de la tasa sobre las rentas de la empresa demandante durante el período dic. 2000/jul.2006, el cual pone de manifiesto que dicha carga tributaria no ha producido una afectación económica de la magnitud señalada por dicha contribuyente, en grado tal como considerar lacerado su derecho de propiedad.---------- En síntesis, siendo que la judicatura está habilitada para ponderar en concreto si el criterio escogido para la fijación de una tasa viola derechos o garantías constitucionales (principalmente la igualdad tributaria y el derecho de propiedad, así como si el quantum retributivo es razonable (conf. Rosatti, H., “Tratado de Derecho Municipal”, t. III, p. 214 – Rubinzal-Culzoni, 1998), debo decir, en concordancia con el colega de primer voto, que tras un detenido examen de los elementos obrantes en la causa no encuentro demostrados en la especie los extremos aducidos para la declaración de

PAULO EDUARDO KÖNIG
SECRETARIO DE CAMARA

inconstitucionalidad planteada por la actora, pretensión que –por tanto– deberá ser desestimada.---------- IV. De todo lo expresado hasta aquí resulta en definitiva que el pedido de repetición incoado por la actora no ha de prosperar, debiendo confirmarse en razón de los fundamentos vertidos –y no en virtud del escogido por el sentenciante de grado anterior– el fallo apelado en lo que respecta al rechazo de dicha pretensión.----- V. No corresponderá en cambio modificar la distribución de la carga en costas de primera instancia, pues el allanamiento de la demandada a la pretensión no modifica la aplicación de las mismas a su parte conforme al principio general del vencimiento, en tanto no se cumplen en el caso los requisitos previstos por el art. 70 inc. 1° del C.P.C.C., por haber dado motivo a la reclamación judicial. Y en cuanto a las correspondientes a la pretensión de repetición, ha sido vencida la actora, por lo que en definitiva es razonable compensar ambas cargas en costas, imponiéndolas en el orden causado (art. 71, C.P.C.C.), debiendo confirmarse el fallo en cuanto así lo ha decidido.---------- VI. En cuanto a las costas de alzada, en vista de los resultados de los recursos respectivos corresponderá distribuirlas en adecuada proporción a la entidad de los vencimientos recíprocos que se ha registrado, por lo que estimo adecuada la distribución propuesta por mi colega de sala (90% a cargo de la actora; 10% por cuenta de la demandada) – art. 71, C.P.C.C. Comparto asimismo las regulaciones que se propician para retribuir las tareas profesionales desarrolladas en esta sede –y que doy aquí por reproducidas, en mérito a la brevedad– dado que los montos sugeridos se compadecen con la extensión, calidad, eficacia y resultados obtenidos en cada caso, según las escalas arancelarias vigentes ((arts. 6, 7, 9, 14, 19, 38, 47 y conc., Dec.Ley 2.200).---------- Voto entonces a esta cuestión por la AFIRMATIVA.----------

--- **A LA SEGUNDA CUESTION**, el Dr. Velázquez respondió: ---------- --- Visto el acuerdo antes alcanzado, corresponde confirmar la sentencia apelada, imponiendo las costas de segunda instancia a la actora en un 90 % y a la demandada en un 10 % y regulando los honorarios de los Dres. R. O. C. , C. S. A. y S. D. , por sus tareas de alzada, en las sumas respectivas de $ 4.500, de $ 1.620 y de $ 1.620.---------- ASI LO VOTO.----

Provincia del Chubut
PODER JUDICIAL

---------- **A LA SEGUNDA CUESTION**, el Dr. Ferrari expresó:---------- Tal como ya lo he adelantado, comparto la resolución propuesta por el colega preopinante en todos sus términos, votando en sentido idéntico.----------

--- Con lo que se dio por terminado el Acuerdo, dejándose constancia que la presente se dicta por dos miembros del tribunal, por haberse logrado la mayoría (art. 9 Ley 1130, To. Ley 4550).----------

------- Trelew, 09 de diciembre de 2008.----------

---------- En virtud de lo resuelto en el Acuerdo cuya copia antecede, la Sala "A" de la ciudad de Trelew, pronuncia la siguiente:----------

---------- **S E N T E N C I A**: ----------

--- CONFIRMAR la sentencias apelada .----------

------- IMPONER las costas de segunda instancia a la actora en un 90% y a la demandada en un 10%.----------

------- REGULAR los honorarios de los Dres. R. O. C. , S. A. y S. D. , por sus tareas de alzada, en las sumas respectivas de $ 4.500, de $ 1.620 y de $ 1.620.----------

--- Regístrese, notifíquese y devuélvase.----------

FDO.: CARLOS A. VELAZQUEZ – CARLOS DANTE FERRARI

REGISTRADA BAJO EL Nº 38 DE 2.008 – SDC.- Conste.-