------ En la ciudad de Rawson, Capital de la Provincia del Chubut a los 9 días del mes de Agosto del año dos mil diez, reunidos en Acuerdo los Vocales de la Sala Civil, Comercial, Laboral, Contencioso Administrativa, de Familia y Minería del Superior Tribunal de Justicia con la Presidencia de su titular, Dr. Daniel Luis CANEO, y asistencia de los Sres. Ministros Dres. José L. PASUTTI y Fernando S. L. ROYER para dictar Sentencia Definitiva en los autos caratulados: "**P. A. S.R.L. c/ MUNICIPALIDAD DE COMODORO RIVADAVIA s/ Recurso Contencioso Administrativo**" (Expte. Nº 21.717-P-2.009), y atento lo dispuesto por la Acordada N° 3204, correspondió el siguiente orden para la emisión de los respectivos votos: Dres. PASUTTI, ROYER y CANEO.----------

------ Acto seguido se resolvió plantear y votar por su orden las siguientes cuestiones: PRIMERA: ¿es procedente el Recurso de Apelación intentado? Y SEGUNDA: ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?.----------

------ A la primera cuestión el Dr. PASUTTI dijo:----------

------ Vienen estos autos a conocimiento de este Cuerpo en virtud de tres Recursos de Apelación intentados en el marco de la Ley de Corporaciones Municipales XVI N° 46 (antes Ley N° 3098)-

deducidos contra la Sentencia Definitiva Nº 1/08 dictada por la Sala "A" de la Excma. Cámara de Apelaciones de Comodoro Rivadavia (fs. 568/585 vta.), Tribunal competente de Primera Instancia y este Superior Tribunal su Alzada en la Segunda.----------

///--- Apela el fallo a fs. 586 la empresa actora –expresando sus agravios a fs. 630/642- y contesta estos agravios la accionada a fs. 652 vta.----------

------ A fs. 595/597 vta. también la actora apela la regulación de honorarios efectuada en esa sentencia a los letrados que actuaron en la causa, expresando en el mismo acto sus agravios; contestan éstos a fs. 607/613, por derecho propio, dos letradas que representaron a la accionada, Dras. C. R. y M. X. P. (esta última renunció a fs. 523).----------

------ A fs. 598 y vta. apelan por bajos sus honorarios y fundan el recurso dos de los letrados que representaron a la demandada, Dres. H. A. J. y P. H. C.; contesta la actora estos últimos agravios a fs. 600/601.----------

------ A fs. 659/660 emite Dictamen el Sr. Procurador General, y a fs. 665 se llaman los autos para Sentencia.- Practicado el sorteo a fs. 666, queda la causa en estado de resolver.----------

///

------ I.- **ANTECEDENTES:** ----------

------ 1.- A fs. 53/73 P. A. S.R.L. promovió ante la Excma. Cámara de Comodoro Rivadavia demanda contencioso administrativa contra la Municipalidad de esa ciudad solicitando en el punto c) del Petitorio (fs. 73), que se "***revoquen en razón de su nulidad absoluta los actos del Departamento Ejecutivo Municipal en crisis y se declare la ilegitimidad e ///inconstitucionalidad de las Ordenanzas Nº 5173/94 y Nº 6500/98, en la porción cuestionada con costas"***, lo que fundó en la falta de equivalencia entre el costo de la Tasa y el valor del servicio, y la inexistencia de servicio alguno prestado por la Municipalidad.--------
---

------ Los actos administrativos aludidos son la ***Disposición Nº 313/04,*** de la Dirección General de Ingresos Brutos, que suscriben el Subsecretario de Recursos Fiscales de la Secretaría de Hacienda y el Director de Fiscalización de la Dirección General referida del Municipio demandado, ***la Resolución Nº 1661/2005 y la Resolución Nº 2293/2005*** ambas emanadas del titular del Departamento Ejecutivo comunal.----------
---

------ 2.- Los antecedentes administrativos –que obran en el Expte. Nº 36661/05 - "*P. A. S.R.L. Ref.: Disposición Nº 313/04 Interpone Recurso de Reconsideración y subsidiariamente el de Apelación*"- exponen:----------

---

------ 2.1.- Que por ***Disposición Nº 313/04*** (fs.14) – fechada –pese al año que luce tras la barra- el 23 de Junio de ***2.005***- se deja firme la deuda que dice liquidada por la Dirección General de Ingresos Brutos al día 04/05/04, correspondiente a los períodos que se indican por la suma de $92.935,33.- Se ordenó intimar a P. A. S.R.L. a regularizar la deuda así determinada, con más accesorios, de acuerdo a los arts. 22 y 50 del Código Tributario Municipal, y a notificarla haciéndole saber que en caso de disconformidad podría ///hacer uso de las vías recursivas dispuestas en el Título X de ese ordenamiento.----------

---

------ 2.2.- Contra esa Disposición -el 8 de Julio de 2.005- dicha empresa planteó Recurso de Reconsideración y Apelación Subsidiaria (fs. 01/06 vta.). Solicitó que se dejase sin efecto, atento la *manifiesta inconstitucionalidad e ilegitimidad* de la norma instituyente de la Tasa de Comercio e Industria que se le exigía, Ordenanzas Nº 5173/94, normas conexas y en especial la Ordenanza Nº 3506/90, lo que sustentó en desigualdad en el trato de los contribuyentes, inequivalencia del valor costo/servicio e inexistencia de este último.----

-

///

------ 2.3.- El 1 de Agosto de 2005 por Disposición Nº 269 se declaró interpuesto en tiempo y forma el Recurso de Reconsideración, elevándolo a la Secretaría de Hacienda (fs. 11).- Menciona ese acto que la justicia ya se expidió en el precedente de la Cámara Mun. c/ S. S.A. en que se declaró constitucional la tasa. Y, el 23 de Agosto siguiente el Secretario por Resolución Nº 01/05 rechazó el Recurso de Reconsideración, y declaró interpuesto en tiempo y forma el de Apelación subsidiario y lo elevó al Ejecutivo Municipal, aludiendo a ese precedente judicial y a otros, afirmando que la constitucionalidad había sido avalada en más de una oportunidad por la justicia.----------

------ 2.4- El mismo 23 de Agosto el Sr. Intendente dicta la ***Resolución Nº 1661/2005*** (fs. 18/19) rechazando aquel Recurso de Apelación.---------

------ En lo que es de interés para esta causa, los fundamentos de la decisión indicaron: que se erró la vía recursiva dejando firme las sumas adeudadas; que se había solicitado la inconstitucionalidad e ilegitimidad de ///los Ordenanzas que no se encontraban vigentes (Nº 5173/94 y Nº 3506/90); que atendiendo al "principio de legalidad" – la presunción- que revisten las normas municipales tributarias el contribuyente no había intentado demostrar la alegada inconstitucionalidad e ilegitimidad; que carecía de verdad la afirmación acerca de "*la inexistencia de servicio alguno prestado por la Municipalidad*", ***toda vez que los referidos servicios del art. 174 se***

prestaban efectivamente por aquélla; y que en el caso el monto a ingresar determinado en la Ordenanza Tributaria "*tiene como finalidad la de posibilitar servicios de higiene, salubridad y seguridad, y que detenta naturaleza tributaria, en cuanto resulta obligatoria, emana de la autoridad del Estado Municipal, y tiene relación con una actividad que afecta especialmente al obligado".*----------

------ 2.5.- El siguiente 20 de Septiembre P. A. S.R.L. interpuso contra el último acto un ***Recurso de Reconsideración y subsidiariamente Reclamo Preliminar*** *(fs. 23/33 vta.).-* Planteó algunas cuestiones formales, aclaró el objeto de sus cuestionamientos e insistió en su planteo de inconstitucionalidad e ilegitimidad de la Tasa de Comercio e Industria. Arguyó que el Municipio nunca rebatió sus argumentaciones, utilizando interpretaciones formales para no examinarlas. Fundó cada motivo.----------

------ Reiteró su ofrecimiento de prueba, solicitando que se designase Perito Contador para dilucidar los extremos que propuso.----------

///--- 2.6.- El 23 de Noviembre de 2.005 el Sr. Intendente dictó la ***Resolución Nº 2293/2005*** (fs. 40 y vta.) rechazando ese último recurso –con su subsidiario- sosteniendo que la recurrente ya había agotado la vía administrativa con fundamento en los arts. 77, 79, 82, 83 y 86 de la Ordenanza Nº 6500/98 y arts. 107, 108 y siguientes de la Nº 485/76.- Se consideró "*en lo atinente al fondo de la cuestión– inconstitucionalidad e ilegitimidad de la Tasa de Comercio e Industria*" que

///

los órganos judiciales ya se habían expedido al dictar la sentencia en autos "Municipalidad de Comodoro Rivadavia c/ S. S.A. s/ Ejecución Fiscal" declarando la constitucionalidad del tributo.- Se dijo que en lo que respecta al alcance del reclamo, como "*Reclamo Preliminar en los términos del art. 130 de la Ley Nº 3098"*, no resultaba oponible a dicho Municipio por aplicación del art. 166 de esta norma, al contar con su Carta Orgánica.----------

------ 3.-Culminando ese año, el 21 de Diciembre, P. A. S.R.L. inició esta acción contencioso administrativa, opugnando los actos emitidos en el decurso del procedimiento administrativo– que reseña en los primeros capítulos- argumentando sobre la ilegitimidad e inconstitucionalidad de la Tasa de Comercio e Industria determinada.----------

------ Sostuvo como fundamentos:----------

------ a) *la inequivalencia entre el valor de la tasa y el costo del servicio teóricamente retribuible con ella*.----------

------ Aludió a la relación con los ingresos que percibe en su actividad habitual a los fines de determinar su importe, y a la falta de aquélla con los costos del servicio recompensado con ella.----------
---

///--- Criticó la modificación operada por la Ordenanza Nº 5173/94 sobre la Ordenanza Nº 3172/88, luego receptada por la Ordenanza Nº 6500/98, porque –afirmó- altera sustancialmente el principio retributivo del servicio que conlleva el concepto de tasa. Fundó en jurisprudencia que alude a la esencia de la tasa como contraprestación equivalente al costo del servicio prestado.- Argumentó sobre la razonable y prudente proporcionalidad que debe existir entre ésta y el costo de aquél, aún en casos en que el importe de la obligación tributaria se establezca en función de los ingresos o del capital.----------

------ Advirtió que había ofrecido prueba pericial para acreditar la veracidad de aquel hecho y que la Municipalidad resolvió el recurso denegándolo, sin abrir a prueba ni producir la ofrecida, considerando la legitimidad de la tasa en cuestión.----------

------ Arguyó que el precedente judicial a que los actos refieren resulta inaplicable, justamente porque ofreció probar y la Municipalidad le impidió hacerlo, afectando "insanablemente" su derecho a una adecuada defensa y su garantía constitucional.----------

------ b) *La ilegitimidad por la inexistencia del servicio teóricamente retribuible.*----------

------ Aseveró que la Municipalidad no presta los servicios a los que se refiere el art. 174 de la Ordenanza Tributaria, circunstancia ésta que

excluye el deber de pagar la tasa que teóricamente los retribuye.- Se apoyó en el art. 36 de la Declaración Americana de los Deberes y ///Derechos del Hombre.- Previamente –a fs. 68 vta./69- expuso que las modificaciones introducidas por la reforma constitucional de 1.994, al acordarle rango constitucional a esa Declaración, afirmando que han cambiado el curso de la historia de la potestad impositiva del Estado Argentino, porque al establecer el citado artículo el deber de los ciudadanos de pagar sus impuestos para el sostenimiento de los servicios públicos, esta potestad ahora está vinculada a la noción de servicio público.----------

------ En el último capítulo se refirió a "solve et repite", exigido por el art. 86 de la Ordenanza N° 6500/98, aceptando su constitucionalidad pero argumentado su inoperabilidad cuando se acredita la imposibilidad económica de atender a su pago, en tanto funcionaría como un obstáculo para acceder a la jurisdicción, con menoscabo del derecho de defensa en juicio y su garantía constitucional. Adujo que esto se configuraba en el caso, porque es "*prestadora precaria del servicio público de transporte automotor de pasajeros de la ciudad"* y su fuente de recursos es la tarifa que autoriza la Municipalidad. Dijo que ésta se actualiza por el procedimiento aprobado por la Ordenanza N° 3994/92 –explicó como se calcula- y que desde la última actualización se habían producido una serie de circunstancias –que menciona- que incidieron en "*los costos del servicio".-* Afirmó que la carga tributaria que

representa la Tasa de Industria y Comercio *"no está contemplada en la estructura de costos que aprobó la Ordenanza N° 3994/92".-* Agregó que "*en la actualidad...percibe, en forma adicional a su recaudación"* bonificación al precio del combustible, y subsidios nacional, provincial y municipal.----------

///--- Ofreció prueba, entre ellas Pericial Contable sobre los extremos que fija, y efectuó reservas.- Por un lado, la de requerir al Municipio accionado los recursos económicos necesarios para atender a la carga tributaria que representa la tasa en cuestión y que no fue incluida en la estructura de costos aprobada por la Ordenanza N° 3994/92.- Por otro, de recurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación y ante la Corte Interamericana de Derechos Humanos, usando las reglas del Pacto de San José de Costa Rica.----------

------ 4.-***Con buen criterio, en la medida en que los requisitos para habilitar el acceso a la jurisdicción son materia reservada por la Provincia, ajena a las potestades de los Municipios a quienes está vedado imponerlos, el a-quo no abrió juicio sobre la cuestión del "solve…" y admitió la acción*** (fs. 145/146).----------

------5.- La Municipalidad de Comodoro Rivadavia tomó participación a fs. 153/163 vta. y opuso la excepción de falta de competencia, por entender que se planteaba una acción declarativa de

inconstitucionalidad, la que fue rechazada por el Tribunal a fs. 331/334.----------

------ No obstante, consignó en ese escrito las negaciones propias de la contestación de demanda –que efectuó después a fs. 304/320- lo que fue considerado por la Cámara que tomó ambas piezas como responde.-

///--- Así, y sintetizando, negó la Municipalidad de Comodoro Rivadavia que la Tasa de Comercio e Industria no se ajuste a los parámetros doctrinarios y jurisprudenciales contestes que informan el instituto; y que fuera correcta la jurisprudencia citada por la actora.- Niega que noción alguna alegada por la actora impregne la constitucionalidad del art. 174 de la Ordenanza N° 6500/98.- Que se permita colegir de artículo alguno que sin servicio no hay deber de pagar impuestos; que la Municipalidad no preste servicio alguno y menos aún que no posea legitimidad; que no preste los servicios a que se refiere dicho art. 174; que no le preste servicios a la actora; que ésta no pueda advertir cuál es el servicio que recibe del Municipio.----------

------ Respecto de la inequivalencia entre el valor de dicha tasa y el costo del servicio retribuido por ella, negó que la actora haya planteado la inconstitucionalidad de la tasa en mérito a supuesta

inequivalencia entre su valor y el costo del servicio retribuido por ella; negó la existencia de esta inequivalencia; que el monto de la obligación tributaria no guarde relación con los costos del servicio; que la tasa deba mantener una relación directa con un servicio prestado por el Estado pretensor al obligado; que el monto de la tasa *"guardará"* razonable proporción con el costo del servicio que retribuye.----------

------ Negó asimismo que la actora hubiera ofrecido prueba alguna para acreditar los hechos alegados; que se haya resuelto recurso alguno sin analizar pruebas y que no se examinaran los argumentos invocados; que haya impedido probar hechos y adoptado una actitud impropia de la jurisdicción administrativa.----------

///--- Negó la afectación de derechos o garantías del actor; que existan fundamentos de hecho o de derecho que sustenten la descalificación de la tasa en cuestión, que la misma sea ilegítima, que la legislación posterior haya alterado o modificado el principio retributivo del servicio y que no respete la relación entre costo y monto; que se mutase monto fijo por alícuota; que la alícuota haya sido ilegítimamente determinada; que sea aplicable al caso la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre y manifestaciones vertidas; las modificaciones sobre "default" y al respecto la reforma de 1994.----------

///

------ Efectuó numerosas negativas respecto a que sea inoperable la regla *solve et repete,* que la tarifa que cobra la actora por el transporte público de pasajeros no haya sido incrementada, que no cuente aquélla con recursos económicos suficientes para pagar la tasa requerida.--------

------ En el escrito específico de responde, efectúa algunas consideraciones preliminares respecto de las tasas.- Describe su posición frente a las características de éstas.----------

------ En este orden alude a la diferencia entre tasa e impuesto; en la primera –dice- es esencial y determinante *la prestación* ***efectiva o potencial*** *de una actividad de interés público que afecta al obligado.*-Sostiene que el *hecho generador* se integra con una actividad que el Estado cumple y que está vinculada con el obligado al pago.- La tasa constituye una prestación debida por aquélla actividad -del Estado- y está relacionada directamente con el contribuyente.----------

///--- Entiende fundamental que el servicio sea *"divisible".*----------

------ El *costo del servicio* a retribuir con la tasa –arguye- es el gasto total que demanda el funcionamiento del servicio.- Puede ser uno de los criterios para fijar la cuantía de la tasa pero no el único.- La *cuantía de la tasa* no hace a su naturaleza como figura tributaria –estima- sino

que es el resultado de una valoración política del legislador.----------

------ Alude a la derivación de las tasas del Poder de Policía, considerado en un sentido amplio y entendiéndolo como el complejo de medidas reguladoras del orden interno tendientes primordialmente a proteger la seguridad y sanidad públicas.----------

------ En el capítulo *"2. Normativa vigente"* transcribe el art. 174 de la Ordenanza N° 6500/98 que establece la Tasa de Comercio e Industria y los arts. 175 –contribuyentes-, 176 –base imponible-, 177 y 178 –determinación de las obligaciones tributarias-, 179 –exenciones- y 180 –pago.- Transcribe además de la Ordenanza Tributaria Anual N° 8546/05 su art. 12 que de conformidad con dicho art. 174, fija para esta Tasa la alícuota general de 8 por mil sobre los ingresos.- Define los ingresos como los devengados por el ejercicio de actividades desarrolladas en la jurisdicción de la Municipalidad de Comodoro Rivadavia, excepto para los contribuyentes encuadrados en el Convenio Multilateral, cuyos ingresos se determinarán en función de lo establecido en éste.- Describe ese precepto la determinación de la base imponible atribuible a la jurisdicción del Municipio accionado; discrimina las alícuotas diferenciales.----------

///--- En el acápite *"La potestad tributaria de los municipios"* funda ésta en la Constitución Provincial de 1957 y de 1994, arts. 212 y 239, al

///

definir la "autarcía" como el contenido económico de la autonomía municipal vinculada con la soberanía de recursos.- No se trata de una soberanía política, sino la "no subordinación" a ninguna otra potestad en materia de recursos –expone.- Como consecuencia de esta "no subordinación" no es cierto que se hayan excedido los límites constitucionales ni el poder de imposición del Municipio –aduce- que se ejerce en la jurisdicción asignada, su ejido y en el ámbito de su competencia material.- En particular respecto del tributo cuestionado por la actora plantea la siguiente hipótesis: si la tasa examinada debe estar vinculada a un servicio individualizado, ha de guardar razonable proporción con el costo del servicio y además su producido no puede destinarse a otros fines diferentes de los que define la norma de su creación; entonces sin duda –dice- nunca existirían excedentes posibles para el cumplimiento de los fines y funciones de subsidiariedad y generales propios de la competencia de los Municipios.- Es decir, que si todo lo que puede percibir éste se reduce a la contraprestación exacta, y nunca hay excedentes, se pregunta: ¿cómo se enfrenta el resto?.- Responde que ya no puede concebirse al Municipio como una esfera administrativa destinada al barrido, limpieza y alumbrado de calles; que hoy el mismo es esencial en toda estrategia de desarrollo y debe enfrentar todos los problemas que la sociedad le reclama: contaminación ambiental, inseguridad ciudadana, desempleo, marginalidad, pobreza extrema, salud, educación, etc. De lo que concluye que "*arrinconar al Municipio con las*

clásicas doctrinas de la ///tributación, hoy superadas ostensiblemente, es no entender su verdadera y elevada misión institucional".----------

------ Sostiene que *"el bienestar general no es un servicio matemáticamente determinado"* pero es un fin esencial del Estado Municipal al que debe proveer con recursos.- Arguye que *"sólo el tributo adecuadamente definido genera excedentes"* imprescindibles para la consecución de los fines constitucionalmente atribuidos a los Municipios.----------

------ Entiende que están *"totalmente superadas en la doctrina tributaria nacional y extranjera"* las teorías que definen la potestad de imposición de los Municipios reduciéndolas a las tasas retributivas de servicios, específicamente a la *"correspondencia matemática entre el costo del servicio y lo que se recauda por él"* -la denomina concepción contractualista.- Enfatiza por un lado, que *"no puede haber una divisibilidad tan exacta de los servicios";* por otro alega que la Administración debe mantener en funcionamiento *"servicios generales".-* En determinadas circunstancias, no significa que *"potencialmente"* no los vaya a recibir un contribuyente en particular, o que no se beneficien "con otros servicios". *"Y además son beneficiarios de muchísimos otros servicios".*----------

------ En el capítulo *"3. Los fundamentos de la actora"* la demandada responde con diversas citas de jurisprudencia y doctrina.----------

///

------ Respecto de "*la supuesta inequivalencia entre el valor de la tasa y el costo del servicio".* Sostiene la legitimidad de los actos administrativos y ordenanzas impugnadas.- Advierte que la actora alude a normativa que no se encuentra vigente comparándola con la ///Ordenanza N° 6500/98, con lo que –argumenta- queda desacreditado cualquier supuesto agravio que la determinación le hubiere podido causar; que los fundamentos devienen inconducentes si el fin es la declaración de inconstitucionalidad de una norma.- Arguye que no puede perseguir esto último la actora si no acredita que con dicha norma han sido violentados o transgredido derechos propios de quien formula la acusación, siendo imposible tal declaración si invoca el detrimento de derechos generales y no acredita afectación personal.-----

------ Se explaya respecto de la alícuota de la tasa en cuestión aunque reconoce que no ha sido cuestionada por la actora, pero afirma que es preciso diferenciar "las categorías" ante la inequivalencia denunciada.- Arguye que el error al definir el origen y las condiciones para la graduación de la alícuota provocó que la actora desarrollase sus argumentos sustentándolos sobre premisas equivocadas; que no es cierta la ilegalidad de la norma por supuesta inequivalencia.----------

------ Afirma que la accionante sostiene "en abstracto" la violación de sus derechos constitucionales; que no desarrolla ni argumenta cuáles

son los derechos que han sufrido el detrimento y sus consecuencias.----

------ Alude a la "*múltiple imposición*" que ha sido autorizada por la Corte Nacional con el único límite de que la aplicación de más de un tributo sobre una misma base imponible *"no implique confiscación";* e impone que "*quien invoca la inconstitucionalidad por una supuesta inequivalencia entre el valor de la tasa y el servicio acredite en debida forma que con el Tributo creado por el Municipio se transgredió el ///límite referido".-* Advierte que la actora omitió acreditar este extremo, y su sola afirmación deviene insuficiente para la declaración de inconstitucionalidad con tal fundamento.----------

------ Respecto de que no resulta operativa *la regla del solve et repete,* arguye que la actora pretende que la incidencia de un tributo sobre una inexistente imposibilidad económica de atender su pago "*extremo no probado*" –aclara- "*con excepción del extremo confiscatorio (límite que en el supuesto de autos no se da y tampoco fue alegado)..."* que pueda ser causa de inconstitucionalidad, haría imposible el ejercicio de la autonomía de las provincias respecto de la riqueza después de gravada, al negarse su pago.----------

------ Afirma –frente al argumento de la actora referido a que *no se prestan los servicios* que *ello "no obstaculiza la procedencia de la tasa"* que fue concebida por la Ordenanza N° 6500/98 y la Ordenanza

///

Tributaria Anual.- Advierte sobre "*la potencialidad del servicio aun no de la precisa individualización".*----------

------ Agrupados los argumentos, que expone largamente y entremezclados con numerosas citas, los mismos se aplican:----------

------ A la *prueba* que la actora sostiene se le ha limitado, aseverando que la *aportada no resulta suficiente para acreditar la falta de prestación de servicios, porque no existen modos de registro de todos los servicios que integran la noción de Tasa de Comercio, Industria y Servicios que presta el Municipio y de todos modos no alcanzan para acreditar que los resultantes de la documentación hayan sido los ///únicos efectivamente prestados.- Acredita lo que sostenemos la documental que se acompaña y se ofrece como prueba".*---------

------ Aduce que *a la actora le corresponde demostrar la falta de prestación del servicio de Inspección, Seguridad e Higiene por parte de la comuna demandada.-* Dice que no puede reputarse cumplida "la carga" como en el caso -se apoya en jurisprudencia- mediante su afirmación de que no se realizó inspección alguna en su establecimiento, o que de ello se desprende la escasa cantidad de técnicos y funcionarios abocados a dicho cometido, o del informe del Intendente que señala que la empresa no requirió tal prestación.- Añade *que se libera al Fisco de probar la efectiva prestación del servicio de manera efectiva al sujeto del que*

pretende el pago de la tasa, en base a dos fundamentos–sólo con cita un fallo, no desarrolla argumentos propios-:----------

------ El principio general de orden procesal que impone *el onus probandi a quien alega.*----------

------ La *presunción de legalidad de los tributos*, que contiene *"implícita"* la de la efectividad de las prestaciones que le dan origen, a menos que se demuestre lo contrario.----------

------ Rechaza la violación del principio de legalidad.- Aduce que la legalidad de un tributo, de un acto, una obligación, está determinada por la existencia de una norma que le da nacimiento.- Se explaya sobre los tres niveles de Estado en Argentina, sobre el régimen municipal ///después de la reforma constitucional de 1994, en particular alude al art. 123 y a la autonomía de la Municipalidad de Comodoro Rivadavia, además invoca los arts. 225, y 233 de la Carta Provincial.- Culmina este razonamiento diciendo que tiene potestad constitucional para proveerse los recursos propios, crear los tributos necesarios e imponerlos, de modo que *el principio de legalidad está cubierto*.- Arguye que no puede tacharse de inconstitucional una tasa retributiva de servicios –cita de jurisprudencia relativa a la instalación y comercialización de billetes de lotería y juegos de azar autorizados- si aparece legalmente justificado y está expresamente tipificado el contribuyente, determinado el hecho imponible, tipificada la norma

///

jurídica, por lo que el principio de legalidad no se viola, *atento la imposición tributaria que la Constitución Provincial delega a los municipios.-* Estima que ninguno de los límites de su facultad han sido soslayados por la Ordenanza N° 6500/98.----------

------ En fs. 312 a 313 vta. analiza el art. 231 del Código Tributario de la Municipalidad de Córdoba y transcribe la jurisprudencia que se vincula con ese precepto referido al tributo llamado "*contribución que incide sobre la actividad comercial, industrial y de servicios*", que tiene naturaleza jurídica de tasa -aclara.- Analiza su aplicación al ejercicio de esas actividades en el ejido municipal; si se desarrolla en más de una jurisdicción, o si opera el contribuyente mediante terceras personas.- Alude a la aplicación del Convenio Multilateral.- Culmina el razonamiento advirtiendo que la jurisprudencia de los Tribunales de Córdoba y la Corte Nacional hacen hincapié en la diferente naturaleza del impuesto y las tasas, y que estamos frente a éstas "*cuando el hecho imponible está integrado con una actividad administrativa o jurisdiccional que presta el Estado".-* Añade que un problema generalmente planteado ha sido el ///supuesto límite impuesto por la Ley de Coparticipación Federal, el Pacto Fiscal, la Constitución Nacional... *pero que de inmediato sostienen que el argumento principal que sustenta la inaplicabilidad de "dichas leyes" es la autonomía municipal, consagrada a nivel nacional y provincial.-*

///

------ Efectúa otras consideraciones relativas a la autonomía municipal para decir que en definitiva el tributo en cuestión *"es una tasa y no un impuesto"* y no viola la Constitución Nacional ni la Provincial, el Pacto Federal, ni las Leyes de Coparticipación Federal.----------

------ Retomará a fs. 314 aquel argumento de *"la potencialidad del servicio"* para aducir *que no se requiere "individualización",* ni *"beneficio",* respecto del contribuyente: no se exige del tributo creado la de imponer al Órgano que individualice con matemática precisión los servicios que la comuna va a prestar al contribuyente como contrapartida de la tasa.- Aduce que, en la materia, ha sido acogida la tesis que indica que los servicios de contralor, salubridad, higiene, asistencia social, desarrollo de la economía y cualquier otro que tiende a posibilitar el ejercicio de cualquier actividad comercial, industrial o de servicios, *son prestados en conjunto, no debiendo ser considerados en forma aislada; que su objetivo es que las a*ctividades lucrativas ejecutadas en el ejido lo sean en forma ordenada, pacífica, segura y con mutuo respeto de los derechos de cada uno; y esto se hace controlando el buen estado de los edificios, coordinando el transporte, ordenando el tránsito y regulando el estacionamiento, denominando, numerando y asignando sentido a las calles, y *en general, organizando las reglas básicas para la promoción, ///ejercicio y progreso de las actividades comerciales, industriales y de servicios que se desarrollan en la ciudad.*----------

///

------ Menciona doctrina –VILLEGAS y GIULIANI FONROUGE- para exponer que en las tasas, *la obligación surge ante la mera particularización de una actividad administrativa o jurisdiccional del Estado con respecto al obligado, sin que jurídicamente interese su requerimiento del servicio ni su beneficiario como consecuencia de él.-* Define la tasa como *la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado.... Dice que cuando el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar el pago aún cuando no haga uso de aquél* (el subrayado es propio).----------
-

------ En ese entendimiento *rechaza que el fundamento jurídico de la tasa resida en un servicio prestado por el Estado a favor del obligado, ni el hecho de que éste obtenga una utilidad como consecuencia de la actividad administrativa... del propio Estado....* No requiere que se beneficie u obtenga una ventaja el obligado a pagar la tasa.- Acude al Código Modelo Tributario para América Latina para apoyar sus dichos, el que –dice- en su art. 16 toma el concepto de *prestación efectiva o potencial del servicio.*----------

------ Itera que *tampoco es dable exigir a la comuna la demostración fehaciente del cumplimiento de los servicios municipales a su cargo* porque importaría ubicarla en paridad con un sujeto de derecho privado.- Alude a sus

prerrogativas, se funda en el art. 123 de la CN.- Y engarza este razonamiento con el siguiente, fundando en jurisprudencia: *no ///existe norma constitucional o legal que exija que las tasas exhiban proporcionalidad entre el costo del servicio y el monto del gravamen,* pues mediante lo que se percibe no debe atenderse únicamente a los gastos de la oficina que los presta, ya que tanto la existencia de ésta como el cumplimiento de sus fines dependen del rol municipal *cuyas erogaciones generales deben incidir en los particulares en una medida cuya determinación es cuestión de la política financiera.*----------

------ Insiste en que el hecho de *individualizar los servicios prestados por el Estado* no implica celebrar un contrato privado de prestación con cada contribuyente en donde la ecuación "*PRESTACIÓN-COSTO resulte necesaria"*, tesis totalmente superada en el Derecho Tributario.- En cuanto a la *proporcionalidad entre la tasa a percibirse y los servicios prestados* el concepto ha sido redefinido por la doctrina –entiende- en virtud de que *"el conjunto de los servicios que hacen a la habitabilidad y el progreso de la sociedad no responden a una cuantificación matemática puntual..."* Añade que *el conjunto de prestaciones continuas y efectivas generadoras del desarrollo económico y social colectivo, divisibles en sí mismas, no pueden subdividirse matemáticamente en sus montos entre los receptores de tales ventajas* –enfatiza- por esa razón el respeto a los principios de igualdad y proporcionalidad se establece sobre el parámetro de una proporción a los ingresos y gastos realizados por el sujeto pasivo del tributo, lo que indirectamente habla de la capacidad contributiva del contribuyente.- Da a entender su rechazo al

///

argumento de la "directa relación", cuando dice que esto configura "precios públicos", de naturaleza distinta a las tasas, por responder a servicios requeridos ///especialmente por el administrado –ejemplifica con la provisión de un tanque de agua, desagote de cámara séptica.- Concluye iterando que la proporcionalidad entre el costo de los servicios brindados y las tasas requeridas *son en general y no en particular con respecto a cada uno de los contribuyentes.*----------

------ Conforme a lo que expone, afirma que el hecho imponible del tributo reclamado resulta la actividad comercial, industrial, etc., "*mientras que la causa generadora de la prestación de los servicios enumerados por la norma y cualquier otro no retribuido por un tributo especial y que tienda al bienestar general de la población, prestación que la comuna no debe probar y que puede llegar a ser potencial,* esto *es basta la existencia de la posibilidad de la prestación.- Ergo si la actividad desarrollada por el contribuyente encuadra dentro del hecho imponible, en los términos de las normas municipales, su exigibilidad se produce a título de contraprestación de servicios efectiva y aún potencialmente prestados por esta comuna".*----------

------ Efectúa algunas consideraciones respecto de los contribuyentes que realizan la misma actividad en distintas jurisdicciones, sobre la aplicación del Convenio Multilateral, del art. 35 de éste, para decir

que pueden coexistir las tasas municipales y los tributos alcanzados por aquél.----------

------ Acusa en definitiva carente de sustento la solicitud de la actora de declarar la inconstitucionalidad de la Ordenanza N° 5173/94 y N° 5173/94 –derogada- y N° 6500/98 y la revocación de las Disposiciones y Resoluciones a fin de evitar que se le aplique el *quantum* legal allí establecido y la *"solapada eximición del pago de la tasa".-* Arguye a fs. ///316 que las mencionadas normas no fueron cuestionadas por la actora oportunamente, ya que ese "quantum" se estableció en el año 1994.- Advierte que la accionante se limitó a expresar su *disconformidad respecto del quantum... sin acreditar ni tan solo uno de los agravios que a modo de título expuso;* y además que aquélla indicó *la imposibilidad económica de afrontar el pago de sus deudas, pero ni siquiera menciona de qué modo llegó a semejante conclusión.-* Entiende que la hipotética situación de insuficiencia patrimonial de modo alguno puede ser un argumento válido para el planteo de inconstitucionalidad y el pedido concreto de que no se le aplique la normativa vigente; que ni siquiera calculó el porcentaje a abonar; que no demostró arbitrariedad; que no señaló las diferencias cualitativas y cuantitativas resultantes del cotejo de normas de 1994 y 1998.----------

------ Aduce que la actora *"bajo la apariencia de plantear la inconstitucionalidad de la norma cuestionada, persigue que el Poder Judicial emita una decisión sobre el acierto o desacierto del nuevo- ...no tan nuevo-*

///

régimen" para determinar la tasa; tarea indudablemente ajena a la facultad que le confiere la Constitución Nacional de resolver *"causas",* definidas como aquéllas en las que persigue en concreto la determinación del derecho debatido entre partes adversas.- Entiende que admitir este recurso –la acción- *implica una clara invasión del Poder Judicial en la zona de reserva de otro poder del Estado cuyo ejercicio le está retribuido en forma exclusiva.*--

------ Dedica un capítulo al "*Sometimiento al régimen jurídico ahora cuestionado".*- Con fundamento en la doctrina de los actos propios, ///afirma que la actora consintió la vigencia de la norma que ahora tardíamente cuestiona, con los pagos sin protesto de la tasa en cuestión, la aceptación de compensación de deuda, y la documentación que fue presentando sobre sus ingresos mensuales –documentación contable- para que se calculara la alícuota correspondiente.- Refiere al Legajo de la Dirección de Ingresos Brutos N° 568 y remite a la documental que individualiza a fs. 316 vta.: requerimientos de la DGR municipal, notas, consulta de pagos por esa tasa, planillas de determinación de deuda y liquidación, Actas donde se informan los pagos de dicha tasa en distintos períodos, en los que no había formulado descargo y otros comprobantes de pago.- Entiende que resulta *notoriamente manifiesta la improponibilidad de la pretensión interpuesta.*- Se apoya en jurisprudencia de este Superior Tribunal de Justicia (Sentencia N° 53/2.005 en "*E. T. S. s/ Acción de*

Inconstitucionalidad Ordenanza Tributaria") para argüir que la Tasa de Comercio e Industria si han sido abonados conforme constancias de pago -a fs. 318 vta. insiste que en autos se acreditó que abonó la tasa en los períodos posteriores a su modificación- *la acción intentada deviene inadmisible por extemporánea,* dando a entender que así es por la fecha en que se interpuso, después del pago.----------

------ Como corolario dice que el análisis de la norma tributaria permite concluir que *la tasa responde a su definición técnica; se individualiza claramente y pormenoriza cuáles son los servicios que se prestan y que en el caso, conforme la actividad que realiza la actora, ésta debe hacer uso de los mismos.-* Y que *la cuantía de la tasa sólo puede ser revisada frente a un eventual planteo de confiscatoriedad, extremo que ni siquiera fue invocado* ni en autos ni en anteriores presentaciones.- Insiste en que se agrava por la ausencia de prueba de ///que la tasa no resulte retributiva del servicio prestado o puesto a disposición del contribuyente.----------

------ Toma apoyatura en el fallo de la Cámara de Comodoro Rivadavia, Sala A del 15 de Septiembre de 2.003, en autos; "*S. A. S.A. s/ Ejecución Fiscal"* (Expte. N°13.765/03), N° 68/2003.- Transcribe varios párrafos de la misma.----------

------ Finalmente dice (fs. 318 vta.) que la actora no ha señalado en concreto *el perjuicio que le provoca la supuesta falta de contraprestación o de*

///

retribución concreta de la tasa… o cuál es el servicio que no cumplimenta el Municipio; *que ni siquiera refiere no haber recibido contraprestación alguna… no niega por ejemplo que el Municipio haya cumplido con los servicios de inscripción, habilitación, inspección, salubridad, etc*.----------

-----En el acápite "*Improcedencia de la alegación de imposibilidad económica. Tarifa"* (fs. 318 vta./319 vta.) responde respecto de las manifestaciones de la actora referidas a la tarifa de la prestación del servicio público de transporte de pasajeros –trae la Ordenanza N° 3994/92, que en su art. 6 establece el sistema para reformarla- y efectúa distintas consideraciones respecto a que ha sufrido modificaciones –cita actos administrativos y Ordenanzas- y a los subsidios que recibe la actora.----------

------ En el capítulo "*VII-OPOSICIÓN A PRUEBA-DESINTERÉS"* (fs. 319 vta./320 vta,) se opone a la procedencia de los puntos ///individualizados como c), d), e), f), g), h), i), j) de la Pericia Contable ofrecida por la actora, declarando además su desinterés en la producción de ésta.- Arguyó que se pretendía sustituir y/o ampliar otros medios de prueba contraviniendo las disposiciones sobre prueba establecidas en el CPCC (arts. 364, 459, 460 y 478), respecto de la pertinencia y admisibilidad de prueba, en cuanto establece que no

podrán producirse las mismas sino sobre hechos que hayan sido articulados por las partes en sus escritos respectivos, y que no serán admitidas las que fueran manifiestamente improcedentes o superfluas o meramente dilatorias.- Explicó que se oponía a los puntos mencionados porque"*resulta inobjetable el hecho"* que individualizar los servicios prestados por el Estado de manera alguna –reitera- implica celebrar un contrato privado de prestación de servicios con cada uno de los contribuyentes, en donde la ecuación: PRESTACIÓN –COSTO resulte necesaria… y repite lo que sobre el particular trajo en los Capítulos del responde (improcedente cuantificación matemática, montos indivisibles, diferencia con precios públicos…).----------

------ Adujo *que los puntos de pericia no guardan relación con el objeto del recurso* –juicio- y por ende son inconducentes e improcedentes, porque se pretende que el juzgador revea las Disposiciones y Resoluciones dictadas por una supuesta ilegalidad e inconstitucionalidad del Código Tributario Municipal en cuanto a la determinación de la Tasa de Comercio e Industria en su caso particular, razón por la cual "*mal puede pedirse al perito un análisis de recaudación en concepto de Ingresos Brutos, la totalidad de inspecciones e intervenciones realizadas por el personal municipal, fecha de incremento de las tarifas, etc.".*----------

///--- Fundó en derecho: arts. 5, 31, 123 de la Constitución Nacional y arts. 224, 225, 239 y concordantes de la Provincial, y arts. 1, 2, 3, 29

al 45, 48, 49, 50, 54, 56 de la Carta Orgánica Municipal de Comodoro Rivadavia y art. 174 del Código Tributario Municipal (Ordenanza N° 6500/98).- Hizo reserva del caso federal.----------

------ 6.- Por Sentencia Interlocutoria N° 78/2007 (fs. 340/344), el a-quo resolvió esa oposición a los puntos de la Pericia Contable, haciendo lugar parcialmente a la misma; ordenó la apertura a prueba y proveyó la ofrecida.----------

------ Detalló los puntos de la Pericia Contable objetados por la demandada:-

------ *c) Total recaudado por la Municipalidad en concepto de Tasa de comercio e industria desde la institución de la tasa hasta fecha del informe.*----------

------ *d)* ***Total recaudado por el Municipio en concepto de Ingresos Brutos desde la institución de la Tasa de Comercio e Industria y hasta la fecha del informe.***----------

------ *e) Costo total presupuestado y efectivamente ejecutado, desde la institución de la tasa de comercio e industria, del o los servicios de inscripción,*

inspección, contralor, salubridad, etc, que se suponen retribuidos por dicha Tasa (art. 174 de la Ordenanza Tributaria) y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar general de la población. ***El informe deberá completarse ///con la planta de personal afectado a la prestación de los servicios como así también del parque automotor.***------

------ f) ***Cantidad de inspecciones e intervenciones realizadas por el personal municipal en la prestación de los servicios enumerados en el art. 174 de la Ordenanza no 6500/98, con indicación de las realizadas en las instalaciones de la actora****.*

------ *g) Fecha de incremento de tarifas del servicio público urbano de pasajeros de la ciudad posteriores al año 1992 si las hubiere.*----------

------ *h) Ingresos de P. A. SRL en concepto de subsidios nacional, provincial, municipal e indicando fecha de origen.*----------

------ *i) Beneficio recibido por la empresa en concepto de Bonificación del precio del combustible indicando fecha de origen.*----------

------ *j) Si la tasa de comercio e industria se encuentra considerada y comprendida dentro de la estructura de costos del servicio público de transporte urbano automotor de pasajeros de la ciudad aprobado por Ordenanza no. 3994/98*. Y recordó que ofreció como consultor técnico al Cdor. W. H. G. S..----------

///

------ Señaló la previsión de los arts. 364 y 460 del ritual, y estimó pertinentes los puntos de pericia individualizados bajo las letra g), h), i), j).----------

------ Limitó el alcance temporal de los puntos de pericia individualizados como a) b) c) e) h) i) y j) para el periodo comprendido entre los años ///1998 a la fecha de la pericia, en función de los períodos comprendidos en la Disposición nº 313/04 (de determinación).----------

------ En tanto, consideró que los ofrecidos como puntos d), e) último párrafo de Pericia, se encuentran desvinculados de la materia litigiosa, y el f) lo estimó inadmisible, fundándose en dos razones: el dato que se solicita verifique el perito resulta de la documentación o archivo de la Municipalidad de Comodoro, adquiere relevancia entonces la impugnación en cuanto sostiene que *se pretende la sustitución de un medio de prueba por otro.* Pero, además, debe tenerse presente que "*el dato que se solicita se refiere exclusivamente al número de inspecciones y no requiere de conocimientos especiales que habiliten la designación del perito. En este contexto la información que se solicita no guarda relación con las incumbencias profesionales del perito propuesto (art.13 ley 20488)".*----------

///

------ Proveyó, admitiéndola, la que ofreció el Municipio, relativa a libros fiscales, impositivos y contables y otras registraciones requeridas, entre ellas las constancias de pago de la Tasa de Comercio e Industria.---------

------ II.- LA SENTENCIA APELADA----------

------ En el fallo en crisis la primera votante efectuó una relación sucinta de las cuestiones planteadas, distinguiendo la posición de la actora volcada en la demanda y los fundamentos opuestos por el Municipio de Comodoro Rivadavia en el responde, fijando la relación procesal sobre los argumentos que se expusieran.----------

///--- Luego, destacó la cuestión sustancial a resolver, tal la constitucionalidad de la Tasa de Comercio e Industria que la Municipalidad de Comodoro Rivadavia intimó a pagar a P. A. S.R.L. mediante Disposición Nº 313/04, desestimando desde el inicio la pretensión municipal de desmerecer la acción por el que calificó "voluntario sometimiento", pues –dijo- para que el mismo prospere debe ser voluntario, libre y no existe voluntariedad si la persona se incorpora al régimen en cumplimiento de una obligación legal como lo es el pago del tributo resistido.----------

------ A los efectos de efectuar el control de constitucionalidad requerido, desarrolló a continuación ampliamente conceptos generales sobre el Poder Tributario Municipal, extensión y límites.- Así habida cuenta

de que el meollo de la oposición de la demandada, apoya en la potestad tributaria municipal.----------

------ Destacó esa potestad del Estado, y la necesidad de este tipo de recursos para que aquél alcance sus fines políticos y satisfacer su gasto público.- Distinguió, con doctrina, el poder tributario original y el derivado; el primero, el que nace de la propia Carta Constitucional, el segundo, emergente de leyes dictadas por los Estados en virtud de su propio poder fiscal originario.----------

------ En ese orden de ideas, abordó el poder tributario municipal; se refirió a su naturaleza haciendo historia, recordando la caracterización de los municipios como *autónomos o autárquicos*, trayendo el fallo "*Rivademar…"* (21/03/89) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, aludiendo a la Constitución de 1994 y las actas de sesiones de la convención… todo para asegurar la autonomía municipal, y su poder ///económico financiero.- Estimó entonces que "*la autonomía municipal –en su faz económica y financiera- atribuye a las comunas de provincia poder tributario originario; esto es, poder tributario imputado, a los municipios de provincia, por la Constitución Nacional*." Destacó que el lenguaje del (nuevo) inc. 30 del art. 75 de la Constitución de la Nación así lo confirma, para concluir que las facultades tributarias de los Municipios surgen de la propia Carta Constitucional "*ergo son*

///

originarias"… Carta que contiene un reparto de competencias *"con facultades explícitas para la Nación y residuales para los estados provinciales y que es el propio estatuto nacional el que ha fijado el deber de las provincias de asegurar la vigencia del régimen municipal…."*.----------

------ En particular, resaltó el alcance ***actual*** del poder tributario municipal, remarcando su aptitud plena, entendiendo que las prerrogativas fiscales de los municipios no se agotan en el establecimiento de tasas y contribuciones de mejoras sino que "*abarcan, también, la facultad de establecer impuestos…"* lo que abonó con doctrina.----------

------ Se refirió al territorio, como ámbito de aplicación de ese poder tributario y distinguió limitaciones a su ejercicio: la primera, el "Estatuto de Garantías del Contribuyente", de índole general, extensible a cualquier nivel de imposición, derivado de la Constitución Nacional y de sus interpretaciones doctrinarias y jurisprudenciales directas, integrado por los *principios de legalidad, proporcionalidad, igualdad, no confiscatoriedad, equidad, uniformidad, generalidad y capacidad contributiva.*- En segundo lugar consideró limitaciones que se derivan ///de la organización política del Estado, y de la coexistencia de los niveles nacional, provincial y municipal, que plantea el problema de la doble imposición, afirmando que estos últimos deben enmarcar su accionar dentro de las potestades que, por imperativo federal, le han asegurado los ordenamientos provinciales.- Afirmó que estos ordenamientos, si bien establecen el contenido y alcance de las potestades municipales,

///

no deben violar un preciso límite: no pueden privar a sus comunas de todo poder tributario; prohibición genérica que resulta del artículo 123 de la Constitución Nacional: le deben asegurar poderes fiscales suficientes para el desempeño de su cometido.----------

------ Aludió después a las reglas de esa coexistencia potestativa, a la coparticipación federal, que en verdad carecen de interés por ajenas a esta causa.----------

------ En cuanto a un tercer orden de limitaciones, expresó que se relacionaban con los fines del Municipio, entendiendo bien señalado en la contestación de la demanda que "*no puede ser limitado al concepto tradicional de limpieza y barrido. El campo propio de actuación en "lo local" se ha ampliado y a las competencias señaladas se ha agregado las correspondientes al desarrollo humano, al desarrollo urbano, protección del ambiente, desarrollo cultural, es decir, existen algunas que le son propias y otras que comparte con la provincia a la que pertenece y la Nación.".*----------

------ Dedicó un apartado a las Municipalidades en el Derecho Público de la Provincia del Chubut, historió sobre su recepción constitucional y la primera Ley de Corporaciones Municipales; resaltó en ambas la ///autorización para crear impuestos, como amplia, sin otro límite que

el de llenar las necesidades creadas por el presupuesto de gastos… repaso que efectuó para demostrar el anhelo de un *"efectivo régimen municipal"* y advirtió que la continuidad histórica en esta visión autonómica del Municipio se aprecia en la Constitución reformada en Octubre de 1994, lo que estimó plasmado en el Título II de la Parte Segunda "*Gobierno Municipal*" y reproduce –comparando con la derogada- algunos artículos.- Subrayó el art. 239 referido a la facultad de imposición y coparticipación.- Concluyó en que son estas las líneas matrices de la institución municipal y de su sistema rentístico en la Provincia del Chubut.----------

------ Encaró a posteriori, la normativa de la Carta Orgánica Municipal, recalcando su análisis en el mismo sentido preindicado.- Particularmente, describió el Capítulo III que regula su régimen económico financiero, la indicación de sus recursos en el art. 50… en el que se mencionan como tales –y entre otros- "… *los impuestos y demás derechos coparticipables según leyes nacionales y provinciales; y los provenientes de precios públicos, tasas, derechos, patentes, contribuciones….".*----------

------ Tales amplias referencias para concluir *"resulta del texto trascripto que las tasas están expresamente incluidas dentro de los recursos municipales".*------

------ Aspecto que creo tampoco es materia de discusión en el juicio, pues no es por allí por donde viene la denunciada

///

inconstitucionalidad.-

///--- La conexión, la efectuará el voto al aseverar que los cuestionamientos de P. A. S.R.L. se vinculan con las limitaciones al poder tributario municipal que antes calificó como "de orden general"… *"Es decir, con los derechos y garantías del contribuyente que como he dicho son oponibles a cualquier nivel de imposición."* (Recuérdese -la primera de las que enunciara).----------

------ La tasa cuestionada –sostuvo- *"tiene naturaleza tributaria porque del poder de imperio del Estado"* (se entiende deviene o deriva de ese poder).----------

------ Describió el "*hecho imponible"* fijado por el art. 178 del Código Tributario Municipal: "*El ejercicio de cualquier actividad comercial (de productos y/o servicios) o industrial, en comercios, industrias, servicios y actividades asimilables a tales, aún cuando se trate de servicios o actividades públicos, que se desarrollen en locales, establecimientos, depósitos, talleres u oficinas, incluidos los establecimientos de utilidad nacional o provincial está sujeto al pago de tributo establecido en el presente título conforme a las alícuotas, importes fijos, índices y mínimos que establezca la Ordenanza Tributaria Anual, en virtud de los servicios municipales de inscripción, inspección, contralor, salubridad, seguridad e higiene, pesas y medidas y*

cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar general de la población".----------

------ Acentuó que no era un hecho controvertido la realización por parte de la actora de actividad comercial en el Municipio, expresando: "*Más aun, se trata prácticamente de un hecho porque estamos ante la prestadora del servicio público de transporte urbano en la ciudad…".-*
///--- Enfatizó: el ejercicio de una actividad comercial dentro del ámbito de la Municipalidad de Comodoro Rivadavia configura *"vinculación o asiento territorial que torna procedente el ejercicio de la potestad tributaria de este Municipio para gravar las actividades comerciales desarrolladas".-* Ello, en primer lugar.----------

------ Seguidamente, y en segundo lugar, *entendió que es necesario que exista una* ***relación directa*** *de la tasa con un servicio prestado por el Estado* y justamente este recaudo –razonó- es cuestionado por P. A. S.R.L. que sostiene ***la carencia de prestación efectiva*** –aclaró.----------
----

------ Sostuvo entonces que *"las facultades de control de higiene, salubridad y seguridad son típicas atribuciones municipales";* y entendió para el caso que "*lo expuesto evidencia, también, que no existe vulneración al límite funcional reseñado oportunamente"* asegurando "*la actividad de la actora, en tanto comercio, genera la necesidad de la actividad de control e inspección por parte del Municipio, además de la seguridad urbana, de tránsito, circulación por las calles y veredas, higiene de las instalaciones y oficinas comerciales que*

///

competen al Municipio".----------

------ Resaltó que "*no puede soslayarse que ninguna prueba se produjo para demostrar que los servicios a los que se refiere la tasa nunca fueron prestados"*.- Con jurisprudencia afirmó que la prueba de ello –de que los servicios nunca fueron prestados- *corresponde a quien los alega por aplicación de la regla general del artículo 375 del Código ///Procesal… porque la presunción de legalidad de los tributos contiene implícita a la vez la de la efectividad de las prestaciones correspondientes en tanto no se demuestre lo contrario*" –sustentó esta posición en jurisprudencia de la Suprema Corte de Buenos Aires, el Superior Tribunal de Córdoba y la Suprema Corte de la Provincia de Mendoza.---

------ Agregó al respecto que "*La pretensión de tener por probada la falta de prestación del servicio es meramente dogmática. Tal extremo no fue reconocido por la demandada y tampoco probado mediante la pericial contable".-* Afirmó que el peritaje "*sólo se refiere a cuestiones presupuestarias que no pueden confundirse con la prestación del servicio…. Es que los principios presupuestarios de generalidad, unidad de caja y no afectación específica de los recursos a los gastos públicos determinan que lo recaudado por las tasas deba ingresar a la única caja o tesoro de la Hacienda pública para que luego de allí salgan los fondos para solventar todos los gastos públicos".* Sustentó esta conclusión en *la regla de la generalidad* que así enunció: "*el presupuesto*

debe ser único e incluir en él todos los gastos y recursos de la Hacienda pública, sin compensación entre ellos y sin afectación específica particular de los segundos a los primeros"; y añadió que "*el principio de la unidad impone como condición que los gastos del estado sean atendidos indiscriminadamente con el conjunto del erario público, o sea, el ingreso por un rubro cualquiera de recursos no debe ser afectado al funcionamiento de un servicio público dado o mantenimiento de cierta repartición pública, sino destinarse al fondo común"* – con citas de doctrina.----------

------ Siguiendo un precedente del Tribunal Superior de Córdoba, *aplicado a la tasa de alumbrado, barrido y limpieza*, indicó que la jurisprudencia ///más reciente descalifica los intentos de enervar la pretensión tributaria argumentando la falta de prestación efectiva de los servicios señalando a ese fin que *la obligación de pagar el tributo nace de una necesidad pública, de demanda coactiva, que no necesariamente debe estar vinculada a la efectiva prestación de un determinado servicio, sino que aquél puede ser de uso actual o potencial.* Acotó que los servicios del Estado se organizan en función del interés público y no del particular; así, cuando se organizan servicios de alumbrado, limpieza de calles, etc., se tiene en mira el interés de la colectividad; que esas tareas reporten beneficios o ventajas de orden individual es cuestión accidental o accesoria. La tasa y el impuesto pertenecen a la misma categoría jurídica, por derivar ambos del poder tributario, la obligación emergente de aquélla surge por imperio de la ley, independientemente de la voluntad de los particulares, constituye pues una relación obligatoria, y no voluntaria o facultativa, no siendo posible rehusarse a su

///

satisfacción una vez organizado el servicio respectivo, aunque éste no sea efectivamente utilizado.- La causa que genera el pago –siempre se sigue el mismo precedente- es la obligación legal impuesta por el Estado en aras del interés general y no la ausencia de la efectiva prestación que se invoca. Lo contrario llevaría al absurdo de que cualquier particular pueda solicitar al Estado que se abstenga de prestar determinado servicio por la razón que fuere y, por tanto, argüir la ausencia de causa para pagarlo. Ello no resultaría procedente en virtud del interés colectivo comprometido en el que se sustenta la organización de un determinado servicio, en el caso, el *alumbrado, barrido y limpieza*, que no son prestados individualmente a los propietarios sino que benefician a la colectividad.----------

///--- Citando un fallo de la Suprema Corte de Mendoza, refirió que *en la tasa por inspección, seguridad e higiene, la actividad de la comuna consiste en controlar que los comercios y locales industriales y profesionales se encuentren mantenidos en buena forma y de acuerdo a las normas vigentes, actividad que deviene en un beneficio para toda la comunidad.*- Extrajo de esa jurisprudencia que "*Para un sector de la doctrina y de la jurisprudencia, no empece al cobro del tributo que a un comercio determinado, en un período no se le efectúe la inspección correspondiente; basta con que la inspección ocurra en otros establecimientos y que en cualquier momento pueda hacerse en el local de ese comerciante, pues aún cuando no se realice la*

prestación efectiva en cabeza de un sujeto pasivo en particular, el servicio se presta y, por ende, se cumple con la finalidad de proteger la seguridad y salubridad de la población. Por eso, para determinar la legitimidad del cobro de una tasa *cuando el servicio no se presta efectivamente a un sujeto determinado*, hay que acudir a cada caso concreto y analizar sus particularidades.----------

------ Concluyó el voto -respecto a la efectiva prestación del servicio- trayendo un precedente de esa misma Sala "A" en autos *"Municipalidad de Comodoro Rivadavia c/ S. A. S.A. s/ ejecución fiscal", Expte .Nº 13.765/00"* -acordelados a los presentes, en virtud de haber sido ofrecido como prueba por la actora.- Señaló que en ese pronunciamiento *"sobre este aspecto de la tasa de comercio e industria"* se había considerado que en aquel caso particular, no cabían dudas que los servicios descriptos *-de inspección del cumplimiento de los requisitos de habilitación de establecimientos comerciales, como de los relativos a la salubridad, seguridad e higiene e incluso la tasa por publicidad y ///propaganda escrita en la vía pública-* se enmarcan dentro de las facultades de los Municipios.- Recordó que en tal pronunciamiento se invocó otros precedentes en los que con cita de JOAQUÍN V. GONZÁLEZ se sostuvo que el régimen municipal que los constituyentes reconocieron como esencial base de la organización política argentina al consagrarlo como requisito de la autonomía provincial, consiste "*en la administración de aquellas materias que conciernen únicamente a los habitantes de un distrito o lugar particular sin que afecte directamente a la Nación en su conjunto y, por lo tanto, debe estar*

///

investido de la capacidad necesaria para fijar las normas de buena vecindad, ornato, higiene, vialidad, moralidad y otras de la comuna y del poder de preceptuar sanciones correccionales".----------

------ Indicó que en esa oportunidad se sostuvo además la inaplicabilidad del precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que invoca la parte actora "*al alegar, concretamente a fs. 554"* y citó del mismo: *"…el requisito de la divisibilidad –nota esencial de este tipo de tributo- está presente en la especie desde que el servicio que da origen a la tasa está particularizado o individualizado en el obligado al pago y la actuación estatal está directa e inmediatamente referida a él, en virtud de la actividad que desarrolla".-* Hizo notar que en este precedente *se declaró inconstitucional la tasa fijada porque la naturaleza sustancial del hecho imponible estaba dada por el uso y aprovechamiento de obras y prestaciones que hacen al progreso regular y continuo de la ciudad.-* En cambio –consideró- *en la norma que nos ocupa, tal aspecto se vincula con la prestación de los servicios que se individualizan –tal como se ha dicho-; es decir, la prestación de éstos ///es la que da fundamento al tributo. Si bien existe semejanza en la redacción, estamos frente a dos hechos imponibles diametralmente opuestos; esta diferencia sustancial determina la inexistencia de identidad de situaciones e impide la aplicación de la doctrina del precedente citado al caso…. Ello, desde que el presupuesto de hecho adoptado por la ley para exigir el tributo es distinto. Concluyendo, la doctrina que dimana de tal precedente no es aplicable al supuesto de autos porque no se presenta un mismo*

soporte fáctico y un análogo marco jurídico" (extrajo de la anterior sentencia que glosaba).----------

------ A seguido, se ocupó del que consideró "último cuestionamiento", tal el que se vincula con *"el monto de tasa que se califica como excesivo y violatorio de los principios de proporcionalidad y confiscatoriedad"*.- Entendió que caracteriza a las tasas que su monto guarde razonable proporción con el costo del servicio que retribuye, aún cuando no exista una equivalencia estricta, imposible de establecer.----------

------ Fundó en fallos de la Corte Suprema de Justicia: que si bien el pago de las tasas finca en una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado, no es posible fijar éste con exactitud para cada caso particular, por lo cual *"se establecen contribuciones aproximadas y equitativas a las que, mientras no sean extorsivas ni absorbentes del bien o de su renta, no corresponde calificar de confiscatorias".*----------

------ Señaló que no ha demostrado la actora la vulneración a los principios de proporcionalidad y no confiscatoriedad que manifiesta configurada por la pretensión municipal de cobrar la tasa de comercio e industria.----------
///--- Ponderó su nivel económico, al decir que resulta de los balances agregados y de los ingresos corroborados en la pericia y en las inspecciones municipales, así como del monto del tributo que se determinó como adeudado, que éste no tiene la incidencia que se

///

pretende en la actividad económica de la actora dado que no resulta que exceda su capacidad económica o financiera.----------

------ Para que la tacha de confiscatoriedad pueda prosperar, expresó, *es necesaria la demostración de que el gravamen cuestionado excede la capacidad económica o financiera del contribuyente, y* citando la Corte Nacional "*...la confiscatoriedad es una cuestión de hecho que debe ser objeto de concreta y circunstanciada prueba por quien la alega.... No cabe exigir que la ley deba contener alguna presunción expresa para que tal prueba sea exigible. Ello es así, conforme a las reglas generales que rigen la materia sin que haya en cuestiones tributarias razón para apartarse de ellas...*" .----------

------ Advirtió que siguiendo estas líneas directrices, la jurisprudencia de los tribunales provinciales ha precisado que "*...es competencia exclusiva del legislador elaborar la política financiera del Estado y, en consecuencia, determinar la medida en que las diferentes categorías de contribuyentes deben aportar para la formación del erario. Por esa razón es que las impugnaciones basadas en la cuantía del gravamen sólo deben acogerse en caso de que se demuestre que el mismo, en su aplicación al volumen o giro patrimonial del contribuyente, resulta prohibitivo, destructivo o confiscatorio...*".----------

///--- Señaló *que se admite que para la fijación de la cuantía se tome en cuenta no sólo el costo efectivo del servicio, sino la capacidad contributiva de los contribuyentes.* Recordó que sobre este aspecto de la cuestión ya se había pronunciado la Sala, sentando la siguiente doctrina: "*la sola razón de medir la tasa en base a los ingresos brutos del contribuyente no la transforma en irrazonable ni en impuesto. Tal proceder no sólo no está prohibido sino que ha de tenerse presente que la Corte Suprema de Justicia de la Nación convalidó, a partir de 1956, la posibilidad de fijar la cuantía de la tasa tomando como uno de los elementos de la base de medición a la capacidad contributiva"*.- Siguiendo esta clara pauta jurisprudencial dijo que se viene sosteniendo "*que la liquidación de una tasa municipal sobre la base de los ingresos brutos devengados durante un respectivo período fiscal no configura un impuesto encubierto, en tanto, se encuentra admitido que el costo de una tasa pueda ser distribuido entre los sujetos obligados teniendo en cuenta no sólo el costo efectivo del servicio en relación con cada contribuyente, sino también su capacidad contributiva, sin que ello haga variar por sí solo la naturaleza del tributo".*----------

------ Conforme los argumentos reseñados, decidió la inexistencia de la vulneración que se pretende lo que enerva el planteo de inconstitucionalidad interpuesto.----------

------ Analizó al final el argumento de la actora relativo al "*quebrantamiento de forma"* por grave afectación al derecho de defensa al haberle sido negada la producción de prueba pericial contable en el procedimiento

///

administrativo iniciado como consecuencia de la impugnación a la tasa, respecto de lo cual le resultaron claras las razones expresadas en el Dictamen Nº 4203/05- A. L. de fs. 15/17 del Expte. al que refiere en sus ///vistos la Resolución N° 1661/05 y "*dan motivación suficiente a la decisión e impiden tener por configurada la vulneración al derecho de defensa que se pretende".*----------

------ Por su parte, mucho más sucinto, el segundo votante manifestó que evitaría la reiteración de la relación de las cuestiones que conforman el debate y de la prueba y que seguiría el orden propuesto por la preopinante.- Confusamente, señaló primero que la cuestión en debate había quedado circunscripta al "presunto exceso en el que presuntamente pueda haber incurrido el ente recaudador", al fijar la Tasa de Comercio e Industria que grava al recurrente, tornándola ilegítima en mérito a la inequivalencia entre su valor y el costo de servicio teóricamente retribuible por ella.- Mas luego señaló que se había puesto especial énfasis en que el Municipio local no cumple los servicios a que refiere el art. 174 de la Ordenanza Tributaria, lo que torna "ilegítimo" (¿?) su reclamo y justifica la acción.----------

------ Refirió al argumento que había traído la actora de no poder satisfacer la obligación del "solve et repite" que le imponía el art. 86 de la Ordenanza N° 6500/98, sin considerar –dijo- que es a los fines de mantener la ecuación económica financiera de la explotación del

servicio público que brindan a la comunidad (transporte), que han sido beneficiados del modo que individualizan (subsidios)… así para salvar las circunstancias negativas que inciden en la estructura de costos reflejado en el valor del boleto urbano.----------

///--- Conectó estas alegaciones de la actora relativas a la incidencia del tributo en la rentabilidad del servicio, con la posibilidad de desautorizar esa tasa cuando incide sobre el patrimonio del obligado al pago de tal modo que pueda considerarse confiscatoria… para relacionarla con la inconstitucionalidad planteada.- Así lo expresó: *"la hipótesis de confiscatoriedad es uno de los supuestos excepcionales que hacen viable la defensa de inconstitucionalidad, ya que si el gravamen, tributo, tasa o canon fuese realmente confiscatorio, no podría dudarse de que se coloca al demandado en trance de sufrir un grave daño patrimonial, de difícil o tardía reparación".*----------

------ Añadió y fundó que no existen reglas que permitan determinar con precisión si un gravamen es o no confiscatorio, debiendo establecer en cada caso particular, si la correspondencia entre el perjuicio ocasionado al contribuyente como consecuencia de su tributación y el beneficio que obtuviere por ese mismo concepto la administración, permite concluir… que los índices fijados determinan la absorción de una parte sustancial de la renta razonablemente prevista.----------

///

------ Culminó en el punto que "el *carácter confiscatorio de un gravamen no puede ser establecido sino a consecuencia del análisis detenido de las circunstancias de hecho que condicionan su aplicación, y su incompatibilidad por tal motivo con la garantía constitucional de la propiedad resulta de la prueba de la absorción por el Estado de una parte sustancial de la renta o del capital gravado"*. Y que esa prueba –según jurisprudencia de la Corte Nacional- debe ser *"…concluyente a cargo del actor…"*, considerando que éste era el *"talón de Aquiles" de la recurrente en autos".*----------
---

///--- Observó –también confusamente- "*que pese a merecer la misma crítica en sede administrativa, la impugnante no ha podido superar tal deficiencia en sede judicial…. El dictamen de fs. 518/521 y las explicaciones de fs. 536, no aporta datos concluyentes en cuanto al presunto perjuicio alegado y subsiste la duda respecto a si dicho ítem integra o no la estructura de costos (ver fs. 5134…(¿?)… fs. 517 ítem 15 y fs. 520 p. h)".*----------
---

------ Cabe suponer que el ítem es la Tasa cuestionada.----------

------ Señaló *"tampoco se aportó prueba alguna referida a la falta de prestación de servicios de conformidad con lo previsto por el art. 174 del CTM.".-* Agregó que *"existe la cuenta bancaria y el depósito de los fondos que derivan de la percepción de la tasa cuestionada y si bien no se ha dado*

cuenta explicitada de que modo se diversifican de conformidad con la norma citada no se cuestionado (¿ha cuestionado?) *puntualmente irregularidad o deficiencia en el cumplimiento de tales prestaciones sino la mera alegación de su incumplimiento, lo que no basta a los fines del recurso interpuesto y de sus consecuencias.* Máxime "*cuando a los datos omitidos se suma la imposible determinación de incidencia favorable como consecuencia del cúmulo de exenciones tributarias y demás beneficios que goza la empresa y toda decisión al respecto en definitiva pesa sobre una anchísima franja social ausente del debate".-*

------ Esto es así ya que *a la presunción de legitimidad que merecen los actos de gobierno se suma la falta de prueba fehaciente que haga a la ausencia o falta de razonabilidad del impugnado.*----------

///--- Y así culmina, diciendo concordar con la opinión del primer voto.----------

------ En definitiva entonces, se resolvió rechazar el recurso contencioso-administrativo.- Se impusieron las costas a la actora vencida y regularon honorarios.----------

------ III.- EL PRIMER RECURSO DE LA ACTORA:----------

///

------ A fs. 630/642 P. A. S.R.L. funda en esta sede, el Recurso de Apelación que intentó a fs. 586 y se concediera a fs. 589.----------
---

------ Transcribe primero aquellos acápites de la sentencia del a quo de los que se agravia y en el punto II indica tres agravios.- El primero, que desconoce la exigencia constitucional de que al cobro de una tasa debe corresponderle siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado, contradiciendo el criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación.- El segundo, que sostiene que no se encuentra acreditada la inexistencia de los servicios que se suponen retribuidos con la Tasa de Comercio e Industria.- El tercero, que se aplica en forma errónea el art. 377 del C.P.C.C. al sostener que correspondía a la actora demostrar que los servicios a los que se refiere la tasa nunca fueron prestados.----------

------ Para afincar el primero, argumenta que el fallo en crisis ha soslayado las modificaciones de la doctrina tributaria desde la reforma ///constitucional de 1.994 con incidencia en el caso.- Que la sentencia recurrida desconoce la que califica de incontestable circunstancia, de que al cobro de una tasa debe corresponderle la "*concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado*".- Sostiene que éste es el criterio sentado por dos

precedentes de la Corte Nacional.- Primero en "Compañía Química S.A. c/ Municipalidad de Tucumán" (Fallos 312:1575) y luego en "Laboratorios Raffo S.A. c/ Municipalidad de Córdoba" del 23/06/2009.- Coteja el art. 174 del Código Tributario de la Municipalidad de Comodoro Rivadavia con la norma que se declaró inconstitucional en el primero, señala que es similar a la examinada en el segundo, y pide a este Cuerpo la aplicación de tal doctrina.----------

------ Afirma que *"el apartamiento"* de la Cámara de tales precedentes no ha sido debidamente fundado; que la "pobreza conceptual" de la afirmación de la sentencia de que dos textos iguales dicen cosas diferentes, trasunta "*voluntarismo y mera verbalidad";* que la lectura del fallo muestra "*un mero "rejunte"* de afirmaciones dogmáticas carentes de todo sentido….----------

------ Señala que la Cámara viola el *principio de no contradicción*, pues primero dice "*que es necesario que exista una relación directa de la tasa con un servicio prestado por el Estado";* luego se entiende, citando fallos de otros tribunales que "*la obligación de pagar el tributo nace de una necesidad pública, de demanda coactiva, que no necesariamente debe estar vinculada a la efectiva prestación de un determinado servicio, sino que aquél puede ser de uso actual o potencial";* y al ///mismo tiempo se considera que "*la causa que genera el pago, es la obligación legal impuesta por el Estado en aras del interés general y no la ausencia de la efectiva prestación que se invoca".-* De este modo, primero se declara que debe haber una relación directa entre la

///

tasa y el servicio prestado por el Estado, para luego afirmar que el tributo puede no estar vinculado con la prestación efectiva de un determinado servicio.- Y critica: o bien debe existir un servicio prestado en forma efectiva por el Estado o bien éste puede ser potencial… y una posibilidad excluye la otra (puntos 6 y 7 del Capítulo III).----------

------ E insiste: *"Sin prestación de servicio no puede haber tasa exigible puesto que existe una necesaria e inescindible correspondencia entre ambos conceptos que la Excma. Cámara desconoce para así desvirtuar los derechos de esta parte y convalidar la arbitraria potestad municipal"* , lo que completa en el punto 19 "in fine": *"obviamente a los ciudadanos nos encantaría ver que el Poder Judicial pone el mismo empeño para legitimar la actividad tributaria en exigirle al Estado que cumpla con su parte del contrato social brindando educación, salud, seguridad y justicia"*.----------
---

------ En el mismo sentido hace notar que la Cámara termina contradiciéndose al intentar acoger la "*indefendible postura de la demandada*" y la "*innegable falta de prestación de los servicios que se suponen retribuidos por la tasa*".--

------ Refiriendo a la reforma constitucional de 1994 –que previno, reitera lo que dijo al demandar: que modificó el marco normativo primordial que instituye la potestad impositiva del Estado Nacional,

porque hasta entonces la Carta Magna sólo establecía la potestad impositiva para que los ciudadanos contribuyeran a los gastos ///originados en su funcionamiento, pero nada decía acerca del deber del Estado de utilizar esos recursos impositivos para brindar a los ciudadanos los servicios que hacen a su razón de ser.- Sólo se establecía claramente la obligación de éstos de pagar el impuesto y la contraprestación debida por el segundo no había sido establecida con nitidez.----------

------ En 1994 fue modificada esta concepción –art. 75 inc. 22 CN- al acordar jerarquía constitucional a la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, que en su art. 36 dice que *"toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos".-* De este modo, la potestad impositiva se vinculó a la noción de servicio público que es "*contraprestación concreta*".----------

------ Arguye que esta última noción impregna el art. 174 de la Ordenanza N° 6500/98 que transcribe: "*El ejercicio de cualquier actividad comercial... está sujeto al pago del tributo... en virtud de "servicios municipales de inscripción, inspección, contralor, salubridad, seguridad e higiene, pesas y medidas"* -resalta este último párrafo.- Se sigue de ello –interpreta- que "*sin servicio no hay deber de pagar impuestos",* o que quienes pagan impuestos están legitimados para requerir que el Estado cumpla con su parte del contrato social que le corresponde.----------

///

------ Finaliza acusando que la Municipalidad intenta el cobro de una tasa por un servicio inexistente que no presta de ninguna manera, y que esa actitud no tiene marco legal que le acuerde legitimidad; y que aún interpretándose que así fuera, esas normas no guardarían la debida ///correlación con el ordenamiento y merecerían la tacha de inconstitucionalidad que se le endilga.----------

------ Funda el segundo agravio, en que los sentenciantes sostuvieron que no se acreditó la inexistencia de dichos servicios supuestamente retribuidos por la Tasa de Comercio e Industria.- Encuentra "*sinrazón y arbitrariedad*".----------

------ A contrario arguye que se encuentra "*por demás acreditado*" que la accionada no presta los servicios a los que se refiere el art. 174 de la Ordenanza Tributaria, lo cual excluye su deber de pagar la tasa, que teóricamente los retribuye según el art. 36 de la Declaración Americana de los Derechos del Hombre a que antes refirió.----------

------ Sustenta esa afirmación en:----------

------ que la demandada reconoció que no lleva registros de dichos servicios, y remite a las afirmaciones de fs. 310 quinto párrafo (Contestación de Demanda);----------

///

------ que la Pericia Contable corroboró las manifestaciones de la accionada en esa foja;----------

------ que a fs. 308 vta. quinto párrafo (Contestación de Demanda) existe un fuerte indicio que es "reticencia" y "mera verbalidad sin contenido real", tal que la accionada afirma que los servicios que presta en procura del bienestar general *"no pueden ser matemáticamente determinados"*.----

///--- De las dos primeras concluye que está reconocida la inexistencia de registros, y ello demuestra su falta de prestación.- Si no se llevan registros es porque no se puede registrar lo que no se hace, afirma.- Subraya que esos servicios consisten fundamentalmente en inspecciones realizadas por funcionarios públicos que deberían estar necesariamente asentadas en actas por ser instrumentos públicos según art. 979, inc. 2°, CC., por lo que deben hacerse necesariamente razona.----------

------Y entonces –reflexiona- o se acepta que la Municipalidad ha reconocido la falta de prestación de los servicios mencionados por la norma; o bien deben enviarse al Ministerio Público los autos para que se investigue si hay incumplimiento de los deberes de funcionario público….----------

///

------ Aduce que la accionada pretende soslayar estos "incómodos hechos" sosteniendo que los servicios que presta en procura del bienestar general "*no pueden ser matemáticamente determinados*".- Pero en tanto la promoción del bienestar general según la Carta Municipal debe plasmarse en Ordenanzas (art. 73 inc. 25), y ellas deben ser exhibibles e individualizables, su reticencia debe ser considerada un fuerte indicio de que el argumento usado es mera verbalidad sin contenido real.-------

------ Ante el hecho acreditado en la Pericial Contable, de que la accionada recauda $15.000.000 en concepto de Tasa de Comercio e Industria, se pregunta si es admisible "*que no pueda exhibir ni una gestión, ni un acto, que acredite algún servicio en una actividad por la que recauda esa suma*".- No le resulta lógico que el Poder Judicial "*diga que sí*".-----

///--- El tercer agravio se refiere a la incorrecta aplicación del art. 377 CPCC.----------

------ Dirige su crítica al párrafo de la Sentencia apelada –del primer voto- que concluye para el caso que "*ninguna prueba se produjo para demostrar que los servicios a los que se refiere la tasa nunca fueron prestados*", y sostiene, apoyándose en jurisprudencia que *corresponde a quien los alega*.- Sea por la regla general del CPCC, o porque *la presunción de legalidad de los tributos contiene implícita a la vez la de la efectividad de las*

prestaciones correspondientes en tanto no se demuestre la contrario".----------
---

------ La apelante contrapone el párrafo del art. 377 del CPCC que establece "*incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido...".* Interpreta que si ella negó que la demandada había prestado servicio alguno de los que deben retribuirse con la Tasa de Comercio e Industria y esta última sostuvo que sí había realizado esa actividad, correspondía a la Municipalidad acreditar *"la existencia de esos actos administrativos"* y agrega a continuación que ésta *"no sólo no los acreditó sino que afirmó que no guarda registro de esos actos".*----------
---

------ De lo expuesto deduce que la Excma. Cámara debió aplicar la regla del art. 377 del C.P.C.C. a contrario de cómo lo hizo y decir que *"la Municipalidad demandada no probó la realización de los servicios y por lo tanto la actora no tiene obligación de pagar la Tasa de Comercio e Industria".-* Pero ***invirtió la carga de la prueba*** y *"como nada hay ///en la norma que autorice a realizar tal cosa el fallo contiene un claro apartamiento de la regla".*----------

------ En concordancia, arguye incongruencia del fallo con los hechos acreditados en la causa, cuando afirma que la actora no ha acreditado la inexistencia de actos de control y fiscalización, *"quebrando el deber de apreciarlos conforme la sana crítica establecido en CPr.163",* reglas que no

///

son otras que las de "*la razonabilidad, la lógica y la experiencia que hace al correcto entendimiento judicial y de cuya prescindencia se sigue un menoscabo a la verdad material y el recto servicio de justicia".*----------

------ Aduna jurisprudencia referida al apartamiento de las reglas de la sana crítica en la valoración de la prueba.----------

------ En el capítulo "*VII-LAS CONCLUSIONES"* enumera las siguientes respecto a la prueba rendida y el derecho aplicable:----------

------ que la pericial determinó que en 2.006 la Municipalidad percibió $15.413.539,62 en concepto de tasa;----------

------ que las decisiones municipales en recurso pretenden acordar firmeza a una determinación de deuda por tasa a cargo de la actora por $92.935,33;----------

///--- que la demandada ha reconocido y ha sido corroborado con la Pericia Contable que no hay registros sobre la prestación de los servicios a que se refiere el art. 174 de la Ordenanza;----------

------ que esos servicios son tareas de contralor a cargo de funcionarios públicos que necesariamente debieron generar actas o actuaciones que son instrumentos públicos, y su ausencia sólo puede significar que nunca fueron prestados y son por lo tanto inexistentes;----------

------ que en consecuencia los contribuyentes están abonando un tributo que no tiene contraprestación;----------

------ que *"del mismo modo"* la demandada está procurando determinar una tasa a cargo de la actora por un servicio que nunca prestó;----------

------ que sin servicio contraprestado no hay actividad impositiva legítima según lo establecido en el art. 36 de la Declaración Americana de los Derechos del Hombre;----------

------ que la pretendida tasa está siendo usada como fuente de recursos para financiar gastos indeterminados que no tienen expresión legislativa y por lo tanto "*excede la potestad tributaria municipal que sólo dispone de la facultad de gravar en forma general, y sin carácter de retributivo de una actividad específica, con el impuesto a los ingresos brutos".*----------

///

------ Reitera las reservas que expresó al intentar la acción, añadiendo la de demandar a la Provincia del Chubut por todo daño que pueda seguirse de error judicial.----------

///--- IV.- A fs. 645/652 vta. contesta los agravios correspondientes a ese recurso la Municipalidad de Comodoro Rivadavia, no sin exponer antes los defectos que encuentra en la Apelación: que no se ha efectuado una crítica concreta y razonada del fallo, ni aportado nuevos elementos de convicción que justifiquen una solución distinta; que se trata de meras discrepancias en cuanto a la valoración de los hechos y la prueba, siendo una mera repetición de la demanda, en un memorial carente de fundamentos.----------

------ Frente al primer agravio procura demostrar que el precedente "Laboratorios Raffo c/ Municipalidad de Córdoba…" -de la CSJN- no es aplicable al caso porque son distintas las circunstancias particulares y de hecho y los presupuestos normativos.----------

------ Afirma que esa Municipalidad "***prestó y sigue prestando de manera efectiva los servicios enunciados en la norma cuestionada,*** *ya sea controlando la seguridad e higiene de las instalaciones y oficinas habilitadas a tal fin, controlando el transporte, el tránsito, el estacionamiento, circulación de calles y veredas, control de medio ambiente respecto de elementos contaminantes, control de seguridad en el transporte de pasajeros, y en general*

coordinando y organizando las actividades comerciales, industriales y de servicios que se desarrollan en la ciudad, para un crecimiento armónico y controlado de las actividades comerciales, industriales y de servicios".-

------ Insiste en lo ya dicho en el responde, de que no es necesaria una equivalencia matemática en la prestación del servicio, respecto de cada ///sujeto obligado, sino que "***es suficiente con su adecuada organización***, *la que potencialmente podrá afectar a cada sujeto, siendo ella causa suficiente para reclamar el pago a todos los que se encontraren dentro de las circunstancias fácticas de los presupuestos de hecho, fijados por la ordenanza, generadores del hecho imponible".-*

------ Admite –citando jurisprudencia- que *"es de la naturaleza de la tasa tener relación con el costo del servicio"* pero que no debe interpretarse como una equivalencia estricta sino "*la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente"* por lo que la impugnación del monto de una tasa considerada exorbitante debe juzgarse desde su carácter confiscatorio.----------

------ Reitera, en general, la descripción de los servicios que efectuó, advirtiendo que benefician a la actora en su cuota parte y propenden al bienestar general de la población.----------

------ Respecto del agravio que se apoya en que no se encuentra acreditada la inexistencia de los servicios, contrapone que casi todos

///

los servicios que presta el Estado, y en modo especial los que de modo inexcusable debe prestar, *"son indivisibles",* y ni aquél ni los particulares pueden determinar en qué medida y con qué frecuencia se benefician con muchos de los mismos.- Aduce que es indiscutible que el Estado está presente en la creación normativa, control y fiscalización de las actividades desarrolladas en el ejido municipal y en la ejecución de políticas urbanísticas… que es irrenunciable el poder de policía del Municipio sobre las actividades comerciales, industriales y de servicios ya sea desde el Poder Legislativo, Ejecutivo o la Justicia de Faltas ///municipal.- Alude al sinnúmero de actividades vinculadas al poder de policía sobre las actividades alcanzadas por la Tasa de Comercio e Industria: *Área de Habilitaciones, bromatología, veterinaria, laboratorio de aguas, medio ambiente, tránsito y transporte, áreas de control de servicios concesionados y rentas, todas dependencias municipales vinculadas directamente con la fiscalización, inscripción, contralor de salubridad, seguridad e higiene, entre otras, sobre las distintas actividades que se desarrollan en el ejido urbano.*----------
---

------ Encuentra "claro" que el servicio que da origen a la tasa está "*particularizado o individualizado*" en el obligado al pago y que la actuación estatal está "*directa e inmediatamente referida a él, en virtud de la actividad que éste desarrolla".-* Significa –dice- "*que la prestación de los servicios individualizados en la norma"* da fundamento al tributo.- Luego dirá que la obligación tributaria es en aras del "*interés general y no la*

efectiva y equivalente contraprestación que pretende P. A. S.R.L. lo que no resultaría procedente" en virtud de dicho interés.----------

---

------ Tilda de "inconsistente" la pretensión de la actora de tener por probada la falta de prestación de los servicios; afirma que en ningún momento reconoció esto último y alega que la Pericia Contable no aportó ningún dato relevante a los fines de acreditar sus dichos.----------

------ Contesta respecto del tercer agravio, que la carga de la prueba es un imperativo del propio interés, y la actora debía demostrar que los servicios a los que se refiere la tasa nunca fueron prestados.- Que le ///corresponde a la parte que afirma un hecho controvertido invocado como fundamento de su pretensión, defensa o excepción.- Advierte que la convicción judicial, al momento de sentenciar se integra con todos los elementos arrimados al proceso: las afirmaciones de las partes, la prueba rendida, actitudes negativas y el reconocimiento tácito.----------

------ En tanto la actora nunca probó la falta de prestación del servicio alegada, no corresponde al juzgador inferir lo contrario si las pruebas no lo demuestran.- Transcribe párrafos del fallo apelado.----------

------ Finalmente solicita que ante la falta de elementos de juicio suficientes se considere la presunción de legitimidad de los tributos que implícitamente acarrea la presunción de la efectiva prestación del

///

servicio, rechazando este tercer agravio.- Hace reserva del caso federal.----------

------ V.- A fs. 659/660 emite Dictamen el Sr. Procurador General, quien luego de aludir a los antecedentes de la causa, considera que el precedente de la Corte Federal "Laboratorios Raffo…" obliga a concluir que la Tasa de Comercio e Industria de la Municipalidad demandada violenta el derecho consagrado por el art. 17 de la CN, toda vez que no se relaciona con "*la efectiva e individualizada prestación de un servicio, referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente".-* Entiende que a pesar de haberse esforzado el Municipio accionado en fundamentar sus competencias constitucionales de imposición, las que no resultan desconocidas ni cuestionadas, es claro que su ejercicio debe ajustarse a las pautas y principios que resguardan los derechos individuales.- Está fuera de discusión -hace notar- que los Municipios cuentan con autonomía, su protagonismo para satisfacer las necesidades públicas y que para cumplir con sus obligaciones necesitan ///recursos, pero ello no implica contravenir garantías constitucionales establecidas a favor de los ciudadanos, conforme ha interpretado la Corte Nacional.- Toda la actividad debe desarrollarse dentro del bloque de juridicidad -recuerda- y sus desvíos deben ser reencausados por el Poder Judicial cuya misión es tutelar los derechos individuales.----------

------ En otro orden de ideas interpreta que la teoría del sometimiento voluntario a un régimen legal que introduce la accionada para impedir la revisión judicial de la cuestión, resulta contraria al principio de la tutela judicial efectiva en cuanto se trata de impedir los efectos futuros de un acto violatorio de derechos, máxime cuando, en el caso, la materia controvertida es la determinación o pago de los tributos, siendo irrelevante la voluntad del sujeto pasivo para que tenga nacimiento la obligación jurídica tributaria.----------

------ En opinión del Magistrado, procede hacer lugar a la demanda.----

------ VI.- ANÁLISIS:----------

------ 1.- Se instauró este proceso por vía de la acción que P. A. S.R.L. intentó contra la Municipalidad de Comodoro Rivadavia cuestionando una Tasa –denominada de Comercio e Industria- cuyo pago le es exigido.----------

------ 1.1.- Antes, como quedó descripto en Antecedentes, notificado de la determinación respectiva, había reclamado administrativamente con resultado negativo, en un procedimiento bastante singular.- Singular al ///menos para habilitar la instancia, pues intentó un Recurso de Reconsideración y Apelación subsidiaria, y *resueltos ambos*

///

negativamente, nuevamente una Reconsideración.----------

------ Planteó entonces al juicio –simultáneamente- la nulidad del acto administrativo de determinación, de las Resoluciones que decidieron negativamente los recursos que interpuso, y la "ilegitimidad e inconstitucionalidad" de dos Ordenanzas Tributarias: Nº 5173/94 y 6500/98.- Resultó luego que la primera no se encontraba vigente, por lo que el ataque quedó constreñido a la segunda, cuyo art. 174 regula este tributo que grava el ejercicio de cualquier actividad comercial (de productos y/o servicios) o industrial "*en virtud* – reza- *de los servicios municipales de inscripción, inspección, contralor, salubridad, seguridad e higiene, pesas y medidas y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar general de la población*".----------

------ 1.2.- Cabe aquí –inicialmente- dejar establecido –por lo que a esta Apelación interesa- que el art. 174 de la Ordenanza N° 6500/98, refiere por una parte a actividades administrativas directas de satisfacción (inscripción, inspección); por la otra a servicios generales (higiene, seguridad, salubridad) que pueden o no involucrarla.- ***Más lo cierto es que será siempre una actividad administrativa la que denote su existencia y organización.-*** Y ello –he de adelantar- supone una labor de control, de inspección a los contribuyentes, obligados a observar conductas –o abstenerse de ellas- que interfieran en estas materias

generales enunciadas que se deben preservar, preservación constitucionalmente puesta a cargo esencialmente –mas allá de la concurrencia con otros poderes nacionales y provinciales- de la competencia municipal.----------

///--- 1.3.- Los fundamentos en que la actora tomó apoyatura, en la sede administrativa y en la Primera Instancia - descriptos en I punto 3– para basar su pretensión, lo fueron la inequivalencia entre el valor de la Tasa y el costo del servicio, y la inexistencia del servicio teóricamente retribuible.----------

------ Tal como ha quedado relacionado, ofreció prueba, entre ellas Pericia Contable –la que en razón de la oposición de la Comuna, la Cámara "recortó" (Ver Punto I- 6).----------

------ 1.4.- El fallo definitivo desestimó la acción.- En verdad, he de prevenir –y más adelante desarrollaré- que los fundamentos no lucen por su cohesión.- Señalo por ahora, que el pronunciamiento del primer voto se extiende en el desarrollo de puntos no controvertidos –lo puse de manifiesto al relatarlo– pues hinca en demasía en la Potestad Tributaria Municipal, sus orígenes, historia y normación, que como señala el Sr. Procurador y comparto, no está en discusión en el juicio.- Añádase a ello, que incurre en inferencias innecesarias –tales como deducir que la facultad de imponer Tasas está incluida en determinada norma cuando su lectura exime de cualquier conclusión

///

distinta- y, se verá, en contradicciones.- El segundo voto, cohíbe la decisión a la cuestión económica, refiriendo a los fundamentos que la actora diera para liberarse del "solve et repite", la ausencia de confiscatoriedad que justifique inconstitucionalidad y la relación costo-servicio.----------

///--- En síntesis, puede decirse que el a-quo decidió rechazar la acción -siguiendo en gran medida los lineamientos dados por la Municipalidad en el responde- porque desdeñando las contradicciones:----------

------ La prestación efectiva del servicio no es necesaria; puede ser de uso actual o potencial.----------

------ La inexistencia que se adujo no fue demostrada y la carga de la prueba de esa inexistencia correspondió a la actora, que no la produjo.--

------ Carga que resulta no sólo de las normas procesales –art. 377 CPCC- sino de la presunción de legitimidad que merecen los actos de gobierno.----------

------ No es imprescindible una equivalencia entre el valor de la tasa y el costo del servicio, bastando una razonable proporcionalidad; que se

admite que para la fijación de la cuantía se tome en cuenta no sólo el costo efectivo sino la capacidad contributiva, y además no estaba demostrada la inequivalencia, carga que también incumbe a la actora (primer voto) máxime si no se argumenta confiscatoriedad, no se demostró que si la misma integra o no la estructura de costos de la empresa, y no era posible determinarlo ante los beneficios que recibe aquélla (que mencionó en la demanda) para paliar las circunstancias negativas que inciden en esa estructura reflejado en el valor del boleto urbano (segundo voto).----------

------ Aclaro, que si bien las orientaciones de los votos son disímiles, encuentro el punto de contacto, a más de en la conclusión, en la afirmación del segundo al expresar (fs. 584 vta.) *"Pero tampoco se aportó prueba ///alguna respecto de la falta de prestación del servicio de conformidad con el art. 174 C.T.M." (.) "…no se ha cuestionado puntualmente irregularidad o deficiencia en el cumplimiento de tales prestaciones sino la mera alegación de su incumplimiento, lo que no basta a los fines del recurso interpuesto y de sus consecuencias…".*------

------ 2.- La Apelación que se trae ante esta Sala, abandona los aspectos económicos de la cuestión debatida.----------

------ Los agravios se aplican a la necesidad –que reclama se declare- de que al cobro de una Tasa corresponda la efectiva, concreta e individualizada prestación del servicio como lo ha resuelto la Corte de

///

Justicia de la Nación en los casos que cita, insistiendo en que en la Municipalidad de Comodoro Rivadavia, no existe la prestación del servicio; que esa inexistencia está demostrada; que no le es de aplicación el art. 377 CPCC sobre la carga de la prueba (en Digesto art. 381 – Ley XIII N° 5): si el Municipio aduce que el servicio existe… debe demostrarlo y lo contrario es una inversión de ese principio.----------
---

------ Acusa en el fallo contradicciones, incongruencia, violación de la legalidad, arbitrariedad y un criterio fiscalista.- En lo general, reiterará la actora lo que antes expusiera en la demanda y el alegato.----------
----

------ La posición de la Municipalidad, será algo más clara que al contestar la demanda donde, en lo que atañe a este Recurso:----------
-

///--- Negó que la Municipalidad no preste el servicio, y –específicamente- que no lo preste a la actora.----------

------ Negó que ésta no pueda advertir cuál es ese servicio.----------

------ Afirmó –aunque ambiguamente- que en la Tasa es esencial y determinante la prestación efectiva o potencial.- Relacionada

directamente con el obligado, dijo primero…. de una actividad de interés público que afecta al obligado, después, y la conectó con la función de policía.--------

------ Más adelante, aclaró que no puede haber una exacta "divisibilidad" y basta que potencialmente los pueda recibir el obligado ***de tal manera que no se requiere ni individualización ni beneficio respecto de aquél.***---
---

------ Aquí en tanto, si bien persiste en confusión, insiste en la prestación, afirma la indivisibilidad de "la mayoría de los servicios que presta el Estado" (fs. 649 vta.) y sostiene el fallo, vino a aceptar –al menos- que el servicio debe estar organizado, que la actividad administrativa exponente de esa prestación es de vigilancia y control, y mencionó cuáles son los servicios que cumple y son retribuidos con la Tasa en cuestión (seguridad e higiene de instalaciones y oficinas habilitadas, transporte, tránsito, estacionamiento, circulación de calles y veredas, aguas, medio ambiente, coordinando y organizando las actividades comerciales e industriales para un crecimiento armónico y controlado…) y por qué organismos.----------
---

------ Afirmó que a la actora corresponde probar la falta de prestación del servicio, de lo cual se libera al Fisco; que la Comuna no está obligada a ello.----------
-

///

///--- Afirmó que no existen modos de registro de todos los servicios que integran la noción de esta Tasa.----------

------ 3.- Tal –reitero, ceñidamente- la controversia, el primer agravio que expone el apelante, y el tenor del primer voto del fallo apelado- me inducen a efectuar una breve revisión de las diferentes posiciones que distingue la doctrina y que exhibe la jurisprudencia, respecto del alcance del servicio por el cual el Estado se considera con derecho a percibir Tasas, antes de ahondar en el meollo del recurso.----------

------ Así lo haré, pues no he de atender la pretensión apelativa que insistiendo en los fundamentos aportados a la demanda, se sustenta exclusivamente en un "stare decisis" de los fallos de la Corte a que alude y cuya síntesis de doctrina transcribe: "Compañía Química…" del 5/9/89 y "Laboratorios Raffo…" del 23/6/09.----------
-

------ Ello así, pues el Tribunal en doctrina a que he adherido (SD 02/SRE/04 "Niaco…"), ha considerado que "*No cabe sostener... la validez vertical, lisa y llana de los fallos del Tribunal Supremo de la Nación pues ello significaría otorgar vigencia y efectos normativos a sus decisiones y a la doctrina que de él dimana. Así se concedería a ésta, alcances no determinados en nuestra Constitución al definir la órbita de competencia de los Poderes del Estado y efectos no regulados en nuestro sistema de fuentes derecho, tal como ocurre en*

los países donde se aplica el "stare ///decisis".(SI. N° 101/90). Tan solo este Cuerpo ha aceptado que ciertos valores jurídico políticos de gran significación, que constituyen materia federal regida por la Constitución, requieren de pronunciamientos uniformes, que reafirmen la seguridad de las instituciones, eviten disparidad en las situaciones particulares y constituyan un sistema útil y efectivo. (SI Nº 10/96)".- Y aún en estos casos, el reconocimiento del valor institucional y la fuerza moral del precedente, lo será sin desdeñar la "justicia del caso concreto" cuando circunstancias particulares de la causa así lo aconsejen (vg. por la misma Corte, el caso Iachemet...DT 1993/A/820; E.H.O. ...del 24/8/95- Rev. LL 24/8/95; SI 10/SCA/96), ni privar a los Magistrados inferiores de expedirse conforme sus convicciones, condicionada a más la autoridad que surge de aquéllos, no sólo a la continua, constante e inveterada jurisprudencia sobre un tópico, sino también a la ***identidad entre el caso precedente y el que motiva el recurso*** (GOZAINI - Rev. JA 18-11-92, pág. 25).--------

------ Y en autos, ningún esfuerzo ha desarrollado el Apelante para acreditar esa identidad, habiendo demostrado al contestar la apelación la Municipalidad accionada, que el presupuesto fáctico de al menos uno de ellos –"Laboratorios Raffo….", no se condice con el debatido en el sub-lite.----------

------ Dicho esto, y no sin dejar asentado que no existe uniformidad de criterios en doctrina ni en jurisprudencia, tomaré la clasificación que

///

efectúa Héctor Belisario VILLEGAS, en tres tesis o teorías principales: ***prestación meramente potencial*** del servicio; ***prestación efectiva y particularizada*** del servicio*;* y ***prestación efectiva del servicio aun sin particularización*** ("Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", 8va.edición, Astrea, 2.002, pág. 178).

///--- 3.1.- La tesis de la ***prestación meramente potencial*** admite que es suficiente la organización y descripción del servicio, así como su ofrecimiento a los eventuales contribuyentes para que surja la exigibilidad del tributo.- Basta con la real y concreta posibilidad de que la actividad estatal se cumpla, aún cuando no haya sido prestado ciertamente al obligado al pago.- Su justificación, es que se incurre en erogaciones, a veces de alto monto, para organizar la prestación de un servicio, el que estará *"siempre listo"* para cuando surja su requerimiento por los particulares.----------

------ Para esta tesis, no es imprescindible que el servicio se preste a un individuo en particular, basta con que el Estado se encuentre adecuadamente preparado para su utilización.- Para quienes adoptan esta posición la exigencia inalterable de que se verifique una efectiva prestación del servicio, transformaría en ilusoria la recaudación de ciertas tasas cuya legitimidad es indudable –advierte VILLEGAS y da el siguiente ejemplo- resultaría imposible cobrar a cada uno de los vecinos el uso que haga del alumbrado público.- Aclara el autor, que una vez abandonado el principio de la ventaja como elemento esencial o causa de la Tasa, el

análisis de este tributo no se basó en función de dicho beneficio, sino sobre el servicio mismo que presta el Estado.- Así, ***lo importante como fundamento del gravamen es la existencia de una organización administrativa que esté en condiciones de prestar el servicio*** que da origen a la imposición del tributo.- Así se regula –acota- en el Modelo de Código Tributario de América Latina, aceptando que la Tasa puede surgir de la prestación efectiva como de la potencial del servicio.----------

///--- Señala que alguna jurisprudencia admitió la posibilidad de prestación potencial; y comenta que refiriéndose al impuesto y la Tasa, se ha afirmado que ambos tributos se diferencian en cuanto al presupuesto de hecho adoptado por la ley para poder exigirlo: la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado en el caso de la tasa; el hallarse en una de las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible en el caso del impuesto.----------

------ 3.2.- La tesis de la ***prestación efectiva y particularizada*** exige la efectiva prestación del servicio individualizada en el obligado.- En esa inteligencia, en las XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario –en Caracas, en el año 1991, recuerda VILLEGAS (Ob.cit. pág. 180)- se afirmó que *"es de la esencia de la tasa que el servicio estatal que constituye su presupuesto de hecho sea prestado efectivamente por la Administración al contribuyente, aun cuando éste se resista a recibirlo".-* Considera el doctrinario, que esta es la tesis que la Corte Suprema de Justicia de la Nación mantiene desde hace muchos años, cuando

///

reitera en sus pronunciamientos que el requisito fundamental de las tasas es que *al cobro de un tributo debe corresponder siempre "la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente"*.---------

------ Esta es la tesis cuya aplicación reclama P. A. a través de los fallos aludidos en que se apoya.- Aunque la alegación que apuntala su pretensión, no es la efectividad, ni la individualización (normativa o aplicativa) sobre lo que ningún argumento esboza ante esta Alzada.- Alude, directamente, a la inexistencia del servicio (ver acápites 21 y 22 de la demanda a fs.69 vta. y 70 y 20, 21 y 22 de la apelación a fs. 14 vta. y 15).----------

///--- 3.3.- Quienes sustentan la posición de la ***prestación efectiva del servicio aun sin particularización*** aseveran que el servicio debe ser efectivamente prestado, aunque admiten que algunos casos el tributo se cobra por un servicio particularizado, mientras que en otras situaciones el servicio efectivizado debe ser evaluado en un contexto general.- Desde un punto de vista *"restringido" (prestación individualizada)* sólo dan derecho al cobro aquellas tasas en las que el administrado queda particularmente alcanzado por el servicio –vg. inscripción en un Registro, recepción de un documento de identidad, los servicios de inspección y protección sanitaria, entre otros.- Mas en una concepción mas *"amplia"*, se parte del supuesto de servicios que benefician a toda la comunidad, en la cual se encuentran incluidos los

obligados al pago de ciertas tasas.- VILLEGAS entiende que no hay aquí particularización estricta, pero los obligados son aquéllos a los que dichos servicios atañen, afectan o benefician en mayor medida, porque gracias a ellos ejercen actividades que les reportan ingresos; y da como ejemplo los servicios de seguridad, salubridad e higiene, que no se encuentran estrictamente particularizados (ob. cit. pág. 182).- Traigo sus citas de GIULIANI FONROUGE -que añade al último razonamiento-: *los servicios del Estado se organizan en función del interés público y no del particular.- Cuando se inspeccionan comercios, establecimientos fabriles, o se desarrollan tareas peligrosas o insalubres, se atiende a circunstancias de seguridad colectiva, de salud pública, de higiene del trabajo*.- Cuando se organizan servicios de alumbrado, limpieza de calles, aguas corrientes y desagües, se tiene en mira el interés de la comunidad.- VILLEGAS encuentra que la postura amplia ha seguido los lineamientos de MARIENHOFF cuando, para poder establecer con precisión la ///naturaleza de la relación que se crea entre el usuario de un servicio público y el Estado prestador, distingue los servicios públicos *uti universi* de los *uti singuli.-* (Ob. cit. pág. 183).----------

------ Buceando en el Tº II del Tratado de Derecho Administrativo del autor mencionado, y los distintos capítulos que dedica a los servicios públicos y sus diversas clasificaciones, puede encontrarse este análisis.- Así, expresa que el servicio público puede tener usuarios indeterminados, según que la utilidad que él reporte sea genérica, para la población en general o puede tener usuarios determinados, que reciben una utilidad concreta o particular, porque se benefician

///

individualmente con la prestación.- En el primer supuesto comprende a los servicios públicos *uti universi* –v.g. defensa nacional, policía de seguridad- el beneficiario no es el individuo en particular sino la sociedad toda.- El segundo caso comprende los servicios públicos *uti singuli* –v.g. energía eléctrica, agua corriente, educación primaria, entre otros.----------

------ Se ve aquí, que a diferencia de la primera tesis, no hay "potencialidad", sino que el servicio beneficia efectivamente, aunque de algún modo indirecto, al ciudadano.----------

------ MARIENHOFF, añadirá una diferencia importante respecto de los dos tipos de servicios, *por la forma de retribución*.- Y expondrá que en los servicios *uti universi,* los gastos de organización y funcionamiento son cubiertos, por principio, mediante el impuesto; en los servicios *uti singuli* sólo excepcionalmente se pagan a través del impuesto –da como ejemplo la enseñanza primaria- en los demás casos *uti singuli* el pago lo efectúa el usuario (M.MARIENHOFF, Tomo y obra citada, pág.53/54, parágrafo N° 305, Ed. Abeledo Perrot 1981).----------

///--- Va de suyo que la procedencia del cobro por la prestación de un servicio público requiere -además- (acota MARIENHOFF, apoyándose en VILLEGAS BASAVILVASO, "Derecho

Administrativo", Tº 3, páginas 182-183, letra e; y BIELSA, "Derecho Administrativo", Tº 3, pág. 312), que el servicio sea puesto a disposición del usuario, quien podrá o no utilizarlo, aunque en todo caso estará obligado al pago correspondiente.-----

------ En la primera hipótesis –afirma- si no hubiera prestación *"efectiva"* del servicio, el cobro que se pretendiere por el mismo sería inconcebible e improcedente, pues carecería de "causa" que le sirva de fundamento.- La contrapartida de la tasa –nos dice- es la efectiva prestación del servicio; el cobro por un servicio público no prestado es improcedente.- Con respecto a la segunda hipótesis, indicará que existen servicios públicos cuyo uso, si bien no resulta obligatorio, su pago sí lo es para los administrados que entran en contacto con la respectiva rama de la Administración.- Son los supuestos en que el administrado si lo desea hace uso del servicio, pero aunque no lo utilice debe pagarlo.- *Esto es muy distinto –hace notar- al supuesto en que el servicio se cobre pero no se preste, ni se le pone a disposición del usuario, quien haría o no uso de él según sus conveniencias.- En estas últimas condiciones el cobro sería ilegal*.- En cambio en el caso que el servicio *"funciona", "existe", aunque el servicio no sea utilizado, el cobro del servicio se justifica por la necesidad de "costear" el mantenimiento general de ese servicio, que de otra manera no se podría prestar o funcionaría a pérdidas*.- Y añade que el pago que en estos supuestos efectúe el administrado no puede confundirse con el "impuesto", pues siempre se le efectuaría en "retribución de un servicio puesto a disposición de ///usuario", y que éste recibirá o no según su propia voluntad, cosa que no ocurre con el impuesto.- (en el

///

parágrafo N° 352 de la obra, pág.152/154, del Tratado de Derecho Administrativo T° II).----------

------ También refiere –inagotable el maestro- a otra clasificación de los servicios públicos en "*obligatorios*" y en "*facultativos",* la que debe entenderse en dos sentidos: obligación del Estado de prestar el respectivo servicio o simple facultad del mismo para hacerlo; y obligación del administrado de utilizar el servicio o simple facultad para efectuar tal utilización (Ob. cit. T° II, pág. 122).----------

------ 4.- Pues bien, ya en este estadio del análisis puede establecerse –y sin lugar a duda ninguna- que cualquiera fuese la tesis que se adopte, todas ellas *exigen* para la legalidad del cobro de la tasa, servicios organizados, actividades que el Estado prestará a todos los contribuyentes, pero que ya organizó y determinó el cómo las llevará a cabo.- Todas puestas a disposición del ciudadano, use o no use del servicio, esté o no esté obligado a ello….----------

------ La "*no organización"* del servicio municipal a retribuir con la tasa –itero, en cualquier tesis- hace improcedente el cobro de ésta, porque denota que no se presta el servicio, que "*no existe"* prestación alguna, que "*no funciona"*.----------

///

------ 4.1.- Justamente lo que denuncia P. A. S.R.L. y que al contestar la acción procuró "esquivar" la Municipalidad de Comodoro Rivadavia pivoteando entre una u otra teoría.- A veces parece adherir a la primera, otras a la tercera, más lo cierto es que para su defensa debió acudir a la negación primero de la sostenida por la actora, ///inexistencia, y afirmación posterior de que el servicio se presta efectivamente al obligado, y niega que la actora no advierta que lo recibe… pero puede ser potencial, afirmará después.- Así oscila.- Oscilación que pese a la mayor precisión en el escrito por el que contesta la apelación, no habrá de abandonar: *presta y sigue efectuando de manera efectiva los servicios…* (fs. 647); la organización *potencialmente puede afectar a cada sujeto* (fs. 648 vta.); *los servicios que el estado inexcusablemente debe prestar son indivisibles* (fs. 649 vta.) *el servicio que da origen a la tasa está particularizado e individualizado en el obligado al pago y la actuación estatal directa e inmediatamente referida a él en virtud de la actividad… lo que significa que la prestación de servicios individualizados en la norma es lo que da fundamento al tributo* (fs. 651).----------

------ A fs 153/154, la accionada había negado *que la tasa deba mantener una relación directa con un servicio prestado por el Estado al pretensor obligado* (compárese con fs. 647 aludida antes).- A fs. 305, dijo que "*el hecho generador es la actividad del Estado divisible…*(compárese con fs. 649 y vta.) *hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente… una actividad que el Estado cumple y que está vinculada con el obligado al pago"*, para, en esa misma foja argüir después que en la tasa *es esencial y determinante la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés*

///

público…. Y, en el resto del escrito, ir inclinando su posición hacia la *prestación potencial* cuando expresamente llega a decir que ***no obsta al cobro de la tasa que no se preste el servicio***.- Infiero que no se preste a la actora, si está sosteniendo la posible potencialidad.----------

///--- Arguye a fs. 310, ante la hipótesis que sustenta la demanda, la posibilidad de que quien acciona esté en lo cierto: *"Sostiene la actora que no se le prestan los servicios. No advierte que la falta de prestación efectiva de servicios,* ***de ser ello exacto,*** *lo que negamos, no obstaculiza la procedencia de la tasa tal cual fue concebida por la Ordenanza 6500/98..."*.----------

------ No llegó en la contestación, a explicar acabadamente de qué manera, a través de que repartición o personal bajo su dependencia queda expuesta la prestación del servicio en cuestión –fuere real o potencial- o realiza las actividades que esa prestación denota (vide punto I. 1.2 de este análisis).- Aseveró además, que no existen modos de registro de todos los servicios que integran la noción de Tasa de Comercio, Industria y Servicios, que presta el Municipio; mas no expresó la razón por la que no puede registrarlos.- Sólo evasivas y vaguedades acerca de distintas necesidades de la población… y que la comuna debe atender con lo que recauda.-----

------ Por compendiar: los hechos –al contestar la acción- no fueron claramente expuestos; afirmaciones y negaciones lucen mezcladas con aquellas evasivas y vaguedades.- Y así eludió aclarar de cuáles servicios que presta retribuye esta Tasa, ***y cómo queda expuesto que los presta*** matizando sus manifestaciones con jurisprudencia de diferentes tribunales y con argumentos doctrinarios que se contraponen o dan lugar a diferentes interpretaciones.- Autocontradicciones que se extienden a lo largo de la contestación de demanda, y a su vez algunas discordan con las negativas que planteó en el escrito en que opuso la excepción (ver Punto I – 5).----------

///--- 4.2.- El fallo apelado soslaya lo apuntado.- No ha "marcado" la elusión de la demandada a las previsiones del art. 360 de Ley XIII-N°5 (antes art. 356 del CPCC) y por cierto no ha atendido a sus posibles efectos, algunos de los cuales fundan la apelación.- El presupuesto procesal de claridad no sólo se exige a la demanda, también a la contestación, y las consecuencias de los supuestos que el precepto aludido menciona (reconocimiento de los hechos total o parcial -vide FALCÓN- Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, anotado, concordado y comentado-Abeledo Perrot-edición 1984-T° III, pág. 49 y 78/79), no fueron considerados por el a-quo.----------

------ 5.- Lejos de ello, la sentencia en crisis –en particular el primer voto, ya que el segundo toma otro cauce- muestra bastante oscuridad,

///

de lo cual se agravia la apelante cuando afirma que evidencia contradicción.----------

------ En ese pronunciamiento – en el Capítulo "2. *Las tasas. La Tasa de Comercio e Industria*", se admite expresamente primero que "***es necesario que exista una relación directa de la tasa con un servicio prestado por el Estado"*** –o parte de esta premisa- lo cual queda ratificado cuando hace referencia a un precedente de la misma Sala (SD Nº 68/2003 dictada en autos "Municipalidad de Comodoro Rivadavia c/ S. A. S.A. s/ ejecución fiscal", Expte. Nº 13.765/00, acordelados a los presentes), manifestando -primero- que allí se había pronunciado el Tribunal respecto de la Tasa de Comercio e Industria.- En ese caso se discurría sobre el "encubrimiento" de un impuesto bajo la figura de esta Tasa y el Tribunal aseguró "*no está ///vedado que se contemple como fundamento de una Tasa la prestación de un servicio, en el caso particular no caben dudas que los servicios descriptos se enmarcan dentro de las facultades de los municipios.- Ha de verse además que la divisibilidad -nota esencial de este tipo de tributos- está presente en la especie desde que* ***el servicio que da origen a la tasa está particularizado o individualizado en el obligado al pago y la actuación estatal está directa e inmediatamente referida a él, en virtud de la actividad que desarrolla***.".----------

///

------ Pero, con la jurisprudencia que se transcribe –del fallo *"FLEISCHMANN..."* del Superior Tribunal de Justicia de Córdoba- que versa sobre una Tasa de alumbrado, barrido y limpieza, dice que *"la obligación de pagar el tributo nace de una necesidad pública, de demanda coactiva, que* ***no necesariamente debe estar vinculada a la efectiva prestación de un determinado servicio, sino que aquél puede ser de uso actual o potencial".-*** Y más abajo concluye en que ***la causa que genera el pago es la obligación legal impuesta por el Estado en aras del interés general y no la ausencia de la efectiva prestación que se invoca".***---------

------ En definitiva entonces, legitima el cobro de una tasa aún cuando no se preste el servicio que pretende retribuirse con ella, justificado –se lee- en la gran cantidad de necesidades públicas que el Estado Municipal debe satisfacer, tratando de fundarlo en distinta jurisprudencia de Cortes Provinciales.----------

------ Así sin advertir, que con las citas ha quedado en evidencia una diferencia fundamental entre lo que constituye el meollo de los casos ///que cita y el del sub examine, pues de aquellas surge claramente, ***que primero se constató que el servicio ya estaba organizado –que funcionaba, que existía la prestación del servicio a otros contribuyentes, aun cuando no se hubiera demostrado que el demandante la recibiera*** (en general se trata de casos de aplicación del Convenio Multilateral por actividades comerciales en distintas

///

jurisdicciones), añadiendo que, ***si se presta particularmente al contribuyente***, *éste no puede negarse a recibirlo….*----------

------ El mismo decisorio a que alude - "FLEISCHMANN..." STJC- y que versa sobre la Tasa de alumbrado, barrido y limpieza, se trae, porque expresa que el uso de los servicios puede ser actual o potencial; pero bien se deja expuesto en el mismo que aquéllos deben estar previamente organizados: "*Los servicios del Estado se organizan en función del interés público y no del particular; así,* ***cuando se organizan*** *servicios de alumbrado, limpieza de calles, etc., se tiene en mira el interés de la colectividad; que esas tareas reporten beneficios o ventajas de orden individual es cuestión accidental o accesoria. La tasa y el impuesto pertenecen a la misma categoría jurídica, por derivar ambos del poder tributario, la obligación emergente de aquélla surge por imperio de la ley, independientemente de la voluntad de los particulares, constituye pues una relación obligatoria, y no voluntaria o facultativa, no siendo posible rehusarse a su satisfacción* ***una vez organizado el servicio respectivo,*** *aunque éste no sea efectivamente utilizado" .*----------

///--- En la parte que no se transcribe, este decisorio (del 20/02/2001, Publicado en: LLC 2003 (abril), 301; cita online: AR/JUR/2181/2001) el mismo dice además "***la tasa es exigible en tanto se lleve a cabo la actividad administrativa prevista por la ley****, aunque el afectado no hubiere requerido el servicio o no recibiere las visitas de los funcionarios… desde*

el momento que la tasa y el impuesto pertenecen a la misma categoría jurídica, por derivar ambos del poder tributario, ***la obligación emergente de aquella surge por imperio de la ley, independientemente de la voluntad de los particulares, al realizarse el presupuesto fáctico previsto…"***, aunque fuera potencial, rechazando la aplicación de la doctrina de la Corte Suprema Nacional ("Cía Química, que aquí también trae el actor) "en el caso concreto" –se aclaró- en orden "*a la efectiva prestación del servicio como inexcusable presupuesto para exigir el pago de una tasa*".---------

------ De atender las tesis a que antes he referido en el punto 3, el fallo apelado expone una "mezcla" de todas, pareciéndose asentar en la última, aunque sin atender a las particularidades de la Tasa a que refiere la jurisprudencia que viene citando.----------

------ A su vez, en el antecedente que trae el voto de la Corte de Mendoza ("Obras Sanitarias…) se menciona una Tasa por Inspección, Seguridad e Higiene, sin que se precise (en el mismo fallo) quiénes son los contribuyentes, aunque se dice y explica que benefician a toda la comunidad.- Y se admite que el servicio sea potencial (aunque a un comercio determinado no se le efectúe… en cualquier momento puede hacerse en ese local…).- Pero –claramente expresa-… *aunque no se realice en cabeza efectiva de un sujeto pasivo en particular,* ***el servicio se presta****, y por ende se cumple la finalidad*.- Y culmina con ///una afirmación más que razonable *"para determinar la legitimidad del cobro de una tasa cuando el servicio no se presta efectivamente a un sujeto determinado,*

///

hay que acudir a cada caso concreto y analizar las particularidades".----------
---

------ Ha de enfatizarse, que en lo que esta litis respecta, más allá de las teorías aplicadas y la índole del servicio que paga la Tasa regulada, lo esencial en ambos precedentes, es que indican que ***el servicio debe estar organizado… que se presta***.- Este es el meollo del juicio, pues la actora sustentó su demanda en la inexistencia del servicio.- Y no encuentro en ninguno de ambos votos que se hayan establecido distinciones entre los casos ***en que el servicio está organizado y en los que no.***----------

------ A su vez, al volcar distintas interpretaciones jurisprudenciales y de doctrina, el primer voto no ha llegado a interpretar "su caso concreto", y se aplican "supuestas" reglas generales que no son tales como bien lo señala la Corte Mendocina en el fallo que se cita – aunque no se sigue en el punto- y he comentado: cabe analizar las particularidades de cada caso concreto, lo cual en casos como el presente resulta insoslayable.----

------ Y poco auxilia a la cohesión el segundo voto, que viene a desarrollar el aspecto económico costo-Tasa, y la confiscatoriedad como presupuesto de la inconstitucionalidad denunciada, y no ha dado

tratamiento al acuse de inexistencia del servicio, la que sólo considera no demostrada.-

///--- La cita propia a su vez, que la sentencia dice que se ha referido a esta Tasa (“S.…”), no es útil, pues en definitiva no trata la cuestión que es el quid de ésta al afirmar: "*En cuanto a la efectiva prestación del servicio, asiste razón a la actora cuando alega que tal aspecto fue introducido extemporáneamente, recién al expresar agravios.- Esta tardía incorporación al debate impide el tratamiento de tal aspecto ya que carece de proponibilidad en esta Alzada por imperio de lo preceptuado por el art. 377 del ritual*".----------

------ De este modo, las quejas de la actora en la Apelación que acusan contradicciones en el fallo, quedan corroboradas.----------

------ Mas a todo evento y por sobre estas contradicciones, ambas partes están contestes en esta instancia, habida cuenta de la respuesta del Municipio al escrito de Apelación, en que el servicio debe estar organizado… y prestarse, y acotará con concreción el cómo se presta.-

---

------ 6.- Vale entonces que desde ahora se establezca ese cómo – dentro de las tesis que admiten una “potencialidad” por servicios que benefician a toda la comunidad- que es la que parece seguir el Municipio y convalidar la Cámara- para dilucidar después su realidad.--

///

------ Así, lo primero que corresponde reafirmar frente a la norma en conflicto, es lo ya adelantado en el punto VI.1.2, al que me remito.----

---

------ La Municipalidad nos dice ahora – *"es de destacar que casi todos los servicios que presta el Estado en modo especial los que de modo inexcusable debe prestar, son* ***indivisibles****, en los que ni el Estado ni los particulares están en condiciones de determinar en qué medida y ///con qué frecuencia el contribuyente que paga el tributo se beneficia con muchos servicios"* (fs. 649 vta. "in fine").----------

------ Pues bien, los servicios aludidos por el art. 174 de la Ordenanza Nº 6500/98, que según antes se había explicado se deben al contribuyente como parte de la comunidad, son efectivamente, generales.- Y se detectan –necesariamente- por la actividad administrativa de contralor, lo que la Municipalidad ya había admitido al conectar la prestación con la función de policía y clarifica en esta instancia.- El fallo apelado también alude a ello cuando el primer voto encuadra como "típicas" atribuciones municipales el ***control*** de higiene, salubridad y seguridad... afirmando que la actividad de la actora ***genera la necesidad de ese control del Municipio que competen a aquél.***----------

---

------ Y así debe ser no sólo porque es impensable que se niegue el ejercicio “universi” de la actividad de higiene, salubridad, seguridad… -Ambas partes- lo que la actora sostiene no se cumple al referir a inexistencia del servicio que con la tasa debe retribuirse, y la Municipalidad afirma está cumplido- es la actividad de policía que la conecta con la tasa y el cumplimiento de las restantes acciones directas.----------

------ Y es un lato universo el que integra ésta función de Policía.--------

------ Por tomar un ejemplo de las citadas en la regulación ¿cómo se ejerce la sanitaria o de salubridad e higiene?.- Responderá ALTAMIRA que reglamentando las condiciones higiénicas de locales, establecimientos, ///habitaciones, dentro de su jurisdicción urbana.- ¿Posee esa reglamentación la comuna de Comodoro Rivadavia?... y en afirmativa ¿qué comprende?. Dejando de lado la “asistencia directa” (en nosocomios o puestos sanitarios), ella se afirmará en la conducción y distribución de aguas potables, eliminación de aguas servidas y pluviales, desinfección, recolección de basuras, desratización, baños y lavaderos públicos, vigilancia higiénica de habitaciones y locales, policía alimenticia… todo lo cual sin dudas beneficia a todos.- Y ¿cómo se manifiesta?, pues –sigue ALTAMIRA- en dos aspectos: uno negativo, en tanto el Estado limita el arbitrio de los individuos a fin de que sus acciones u omisiones no sean un peligro para la generalidad de los ciudadanos, y otro positivo

///

por acción para mejorar las condiciones higiénicas….- (Policía y Poder de Policía – Abeledo Perrot- pág. 240/242/243/244).----------

------ ¿Posee la Municipalidad este tipo de reglamentación?– (a su falencia se refiere la apelación en acápites 26 y 27 de su escrito, y no mereció contestación); ¿aplica además en concurrencia normas nacionales o provinciales? (así debe ser vg. en materia de pesas y medidas, y transporte, esto último admitido al responder la apelación), y en lo esencial, ¿cómo vincula estas acciones con un sector de la población – a quien ejerce actividades comerciales, industriales, de servicios y asimilables, al que por toda esa actividad se le impuso una Tasa- siempre en el marco de esta tesis que vino a sostener de "potencialidad" y beneficio comunitario?.----------

------ Pues –con evidencia- con el control y la vigilancia… la coerción comunal de policía.- De esta manera, el "servicio" de higiene y salubridad –y los restantes generales- que debe prestar y vincula la Tasa con el contribuyente en su porción "divisible".- Porque lo que caracteriza a ///la Tasa es justamente la "divisibilidad" (aunque no se trate de divisibilidad "matemática") que supone –al menos la posibilidad, de adherir a la potencialidad como lo hace la comuna- de que el servicio sea susceptible de "dividirse" en forma de poder individualizar quienes reciben las prestaciones.- Y debe hacerse

manifiesto con esta actividad administrativa de verificación –que atañe al obligado- para justificar su legitimidad.- Por cierto, las actividades "particulares" que el precepto menciona –inscripción, inspección- que no involucran policía, deben ejercerse directamente.- Recuérdese el concepto mismo de tasa… servicio individualizado en un sujeto pasivo (JARACH– Finanzas Públicas y Derecho Tributario– 3º Ed. Abeledo Perrot– pág. 234), individualización que el Municipio sostiene y la Cámara apoya, se ha asentado normativamente en estos aludidos contribuyentes (quienes desarrollan actividad comercial, industrial, etc.…).----------

------ Puede cavilarse si de un modo efectivo o potencial adhiriendo a una u otra teoría, pero necesariamente ejercerse….- Y así debe interpretarse la expresión "en virtud" del art. 174 de la Ordenanza que examino.- Aspecto indudablemente soslayado por la Cámara en el fallo apelado.----------

------ Afirmaré entonces con contundencia, según lo hasta ahora analizado, que, para legitimar esta Tasa, según la posición que adopta la comuna en este juicio- el servicio debe existir, estar organizado y prestarse, y reafirmar el cómo.----------

///--- 8.- Dicho esto, ha de atenderse a los agravios que se fincan en que la sentencia rechazó la demanda, afirmando que la actora no había demostrado la inexistencia que argumentaba, y a ella correspondía la carga de la prueba.- Resiste la actora al apelar,

///

afirmando –como lo había hecho al alegar- que la inexistencia quedó demostrada, que la afirmación clara del Municipio de que no lleva registros supone un reconocimiento de esa inexistencia, y que la actitud reticente en exhibir la normativa que determina cómo se promueve el bienestar general, que estima debe derivar de Ordenanzas en virtud de lo estipulado por la Carta Orgánica (*con lo cual parece admitir –o al menos moverse- en el marco normativo –art. 174- que refiere que el tributo debe tender al bienestar general de la población*) debe ser considerado como fuerte indicio de que la existencia que afirma es mera verbalidad sin contenido real.- A más, criticará el fallo que le impone la carga de la prueba por aplicación del art. 377 CPCC (381 Ley XIII N° 5 en Digesto), pues sostiene que si la demandada ha afirmado que ha realizado las actividades de prestación de los servicios, debe probarlo.- La Cámara –afirma- invirtió la regla de la carga de la prueba.----------

------ 8.1. Ambos votos tratan sobre la prueba; el primero a seguido de un incompleto análisis normativo, fallará que *ninguna prueba se produjo para demostrar que los servicios a los que se refiere la tasa nunca fueron prestados*.- Y aplicando jurisprudencia dirá además, que *la prueba de que los servicios nunca fueron prestados corresponde a quien alega por aplicación de la regla general del art. 375 del Código Procesal,* tanto porque "…***la presunción de legalidad que rodea a los tributos*** *contiene implícita la de la efectividad de las prestaciones en tanto no se demuestre lo contrario*".- Se

///

apoya en jurisprudencia de la SCBA y el Superior Tribunal de Córdoba, fundamentos que también ///encuentro en otros fallos de esos Tribunales, con acotación de que la cita del dado por el Tribunal de Mendoza (del 25/6/80) es incorrecta y no he podido hallarlo por su fecha en las publicaciones y bases de datos consultados.- Por su parte el segundo voto del fallo en crisis, asegura *"no se demostró la falta de prestación de servicios de conformidad con lo previsto por el art. 174 del CTM"* y añade "*esto es así ya que a* ***la presunción de legitimidad que merecen los actos de gobierno,*** *se suma la falta de prueba fehaciente que haga a la ausencia o falta de razonabilidad del impugnado por lo que concluyo concordando con la opinión de mi colega preopinante".*----------

------ 8.2.- La cuestión de la aplicación de las cargas probatorias en el fallo recurrido, creo no ha sido atinada.----------

------ 8.2.1.- He fallado antes (SD 15/SCA/00, 1/SCA/05, 11 y 15/SCA/06) que "*numerosos pronunciamientos de este Superior Tribunal, han instituido como doctrina legal, que la carga de la prueba reposa sobre quien pretende crear en el convencimiento del juez la existencia o inexistencia de los hechos alegados como fuente de sus derechos reclamados (CHIOVENDA - Instituciones de Derecho Procesal - Tomo III - pág. 204).- Y el art. 377 CPCC, distribuye entre las partes esa responsabilidad, otorgando al juzgador una verdadera regla de juicio sobre los hechos esenciales no probados por los litigantes…."* (.) "*… el criterio del "onus probandi" se configura como un principio jurídico apto para hacer posible una decisión en el mérito, y la estructura del proceso tiende a poner de relieve la eficiencia de la actividad probatoria de las partes, a las que incumbe la necesitad de dar al juez los elementos de hecho, aptos para construir la*

///

premisa menor del ///silogismo judicial (GIAN ANTONIO MICHELI - La carga de la prueba- Ed. Jurídicas Europa-América- pags .37/38/313)" (.) *"La jurisprudencia…sostiene cada vez con mayor firmeza que la carga de la prueba no supone ningún derecho del contrario sino que consiste en un imperativo del propio interés… Frente a hechos no probados por los litigantes, el juez aún así debe dictar sentencia, y lo hará responsabilizando a la parte que según su posición en el pleito, debió justificar sus aseveraciones, pero no llegó a formar la convicción judicial.- En tal caso, la carga de la prueba le indicará el contenido de su pronunciamiento, y partiendo de los hechos no probados estimar la pretensión o la defensa, según el caso.- Tal el sentido - la razón de ser de la carga probatoria" (CALAMANDREI - El juez y el historiador en Estudios sobre el Proceso Civil - pág. 116).*(.) *"La actividad probatoria constituye como toda carga procesal un imperativo del propio interés.... Cada parte soporta la prueba de los hechos a los que atribuye el efecto jurídico que pretende (CN Fed.Cont.Adm. Sala III – "Corr Flor…" 13/5/99 - Boletín de Jurisprudencia - ED - Año 199 - N° 2- pág.81).-* CARNELUTTI afirmará que el reparto de la carga de la prueba se regula a tenor del principio de que la prueba del hecho debe darla aquella parte que tiene interés en afirmar su existencia en cuanto le es favorable su efecto jurídico (Instituciones – pág. 204).----------

------ De lo dicho, y en lo general para todo proceso, emergen dos reglas claras:----------

///

------Una, es que incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido.- Y es cierto que, como la actora manifiesta- la demandada negó primero la inexistencia del servicio, y luego trató de "cuidarse" en aseverar asertivamente su existencia al responder… pero aquella negativa implicó necesariamente la afirmación ///contraria, como lo indica la jurisprudencia: *"La negativa del hecho encierra en sí la afirmación contraria en cuyo caso la carga de la prueba también correspondía al demandado…"* CNCiv. Sala D- "Aadi Capif…" 16/3/82; Sala A – "Campos…" - 18/12/80), lo que la Cámara desatendió.----------

------ Otra, que cada una de las partes deberá probar el presupuesto de hecho de la norma o las normas que invocare como fundamento de su pretensión, defensa o excepción.- La responsabilidad de la prueba depende de la situación en que la parte se coloque en el proceso para obtener determinada consecuencia jurídica.- De allí que si la parte demandada presenta una versión diferente, o afirmaciones contrarias soportará la carga de la prueba de las mismas, por donde el peso de probar no depende simplemente de la calidad de actor o demandado, sino de la posición asumida por uno y otro en la controversia.- (Conc. SCBA DJBA 116-345, DJBA 117-73, CNCom. LL 1989-D-106, 1991-C-339, CAp.Sn.Isidro- DJ 1989-I-84).- Aspecto también soslayado por el a quo.----------

///

------ 8.2.2.- Así –dije- en lo general para todo proceso, y no es excepción el contencioso-administrativo o procesal administrativo como prefiera llamárselo, pues el régimen de la prueba es –al menos en nuestro Derecho Patrio- básicamente el mismo que en el Derecho Procesal Civil y Comercial con las particularidades que marquen los Códigos específicos en la materia.- Así lo indica la Corte Bonaerense al afirmar "el juicio contencioso-administrativo es un juicio pleno perteneciente al mismo género que el civil, penal o laboral, diferenciándose de éstos en la especial naturaleza de las normas que ///sirven de fundamento a la pretensión en él deducida… conservando plena vigencia los deberes impuestos a los litigantes entre ellos la carga probatoria" ("Leiva de Deymonnaz…."– 20/7/71).- Aquellas particularidades aludidas, suelen aplicarse en mayoría a las potestades inquisitivas del juez, que debe actuar –se dice- teniendo en miras que se trata de gestión pública.----------
------

------ Aunque muchos autores postulen que no debe darse esa "unidad de procesos", que deben regir principios distintos y hasta opuestos, la realidad al menos en la Provincia, ausente una codificación en la materia, las reglas del proceso contencioso son las del CPCC, tanto para cuando es parte el sujeto Provincia o sus entes descentralizados y autárquicos, en que se imprime desde tiempo inveterado el trámite del proceso ordinario civil, como para cuando lo es el Municipio en el

marco de Ley Nº 3098.- Y no pocos esfuerzos ha costado a este Tribunal "adecuar" muchos aspectos de estos juicios a la moderna codificación de otras Provincias, y doctrina mas evolucionada.----------

------ Sin embargo, ambos pronunciamientos que conforman el decisorio opugnado –además- acudieron para fundar la aplicación de la regla de la carga de la prueba a la actora, a la presunción de legitimidad de los actos de gobierno (segundo voto), y a la presunción de legalidad que rodea los tributos citando jurisprudencia que atribuye la carga de la prueba a quien alega la inexistencia de los servicios a retribuir por las tasas (primer voto).----------

------ 8.2.2.1.- Con referencia a la presunción –específicamente- de legalidad tributaria- es cierto que, tradicionalmente, la jurisprudencia había sostenido que "la carga de la prueba" con relación a la prestación del servicio correlativo a la tasa, correspondía al contribuyente.- Así lo ///interpretó hasta "Llobet de Delfino…" del 28 de Noviembre de 1969 la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos 275:407).- En este decisorio, el Alto Tribunal afirmó con respecto a una tasa de servicios por inspección veterinaria preventiva que cobró la Provincia demandada, ***que ésta no acreditó como correspondía la efectividad de los servicios invocados***. Esa circunstancia –a juicio de la Corte- resultó suficiente para declarar la ilegitimidad del cobro efectuado.- El mismo criterio aplicó en posteriores fallos, tales como "Compañía Química…" y "Laboratorios Raffo…", cuya aplicación

///

viene reclamando la actora.- Otros Tribunales en cambio, mantienen aquella antigua jurisprudencia, entre ellos, la Suprema Corte de Buenos Aires y el Superior Tribunal de Justicia de Córdoba (v.g. en el citado caso "Fleischmann…"), aunque puede apreciarse que en general la jurisprudencia viene evolucionando hacia el criterio que la Corte Nacional sustenta.----------

------ En esta inteligencia se ha interpretado que respecto de *"la carga de la prueba sobre la efectividad o no de la prestación del servicio, tradicionalmente la jurisprudencia sostuvo que esa carga correspondía al contribuyente (J:A:, t. 1966 II, p. 528), pero a partir del caso "Llobet de Delfino…., la C.S.J.N. afirmó que con respecto a una tasa de servicios por inspección veterinaria preventiva que cobró la demandada, ésta no acreditó, como le correspondía, la efectividad de los servicios prestados, siendo por ello ilegítimo el cobro efectuado. Giuliani Fonrouge, comentando este fallo, hace notar que hasta su dictado, los tribunales argentinos arrojaron sobre el actor la carga de la prueba de la "no prestación de los servicios", por presumir su prestación, situación que se ha invertido, manifestándose acorde con esta jurisprudencia. La tesis contraria no puede aceptarse ya que ///como lo expresa Villegas… la tasa se cobraba por prestación del servicio de "inspección general de higiene" ¿Qué prueba, aún indiciaria, pudo aportar el contribuyente de la falta de prestación de un servicio estatal que no deja huellas? Lo contrario sucede con el Estado, que siempre tiene a su alcance el testimonio de los inspectores que desarrollaron la tarea, las actas labradas a tal efecto, la demostración del costo de los trabajos y toda la documentación avalante.*

Corroborando esta postura jurídica, nuestro mas Alto Tribunal local in re "***Banco Comercial del Norte vs. Municipal de S.M. de Tucumán s/ Repetición de pago e Inconstitucionalidad***", *Sentencia N° 870 del 28/10/97, dijo: "Simplemente la Excma. Cámara, con fundamento en el caso "Llobet de Delfino… y Doctrina de Giuliani Fonrouge, siguiendo la jurisprudencia de la Excma. Corte Suprema de la Nación, consideró que incumbía la carga de la prueba que hasta entonces pesaba sobre los contribuyentes, ante la dificultad de estos últimos de acreditar la prestación de un servicio que no es fácilmente determinable, al Municipio accionado*" fallando en esa dirección (Sent. N° 77 en autos: "Instituto de Computación del Noroeste… c/ Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ inconstitucionalidad"- 19/04/2002. elDial- BB5200).-------

---

------ Si se considera además, que en autos se había planteado la inconstitucionalidad de la norma tributaria (aunque sin aportar fundamentos propios como que no fuera éste de la inexistencia) no cabe desentenderse que –según la Corte Nacional- *"el juicio de razonabilidad de la norma (arts. 14 y 28 de la Constitución Nacional), deberá estar guiado por un escrutinio estricto, que implica una inversión en la carga de la prueba, de modo tal que es la parte que defiende la ///constitucionalidad de la norma la que deberá realizar una cuidadosa prueba sobre los fines que había intentado resguardar y sobre los medios que había utilizado a tal efecto, los primeros, deben ser sustanciales y no bastará que sean meramente convenientes y con respecto a los segundos, será insuficiente una genérica "adecuación" a los fines, sino que deberá juzgarse si los promueven efectivamente y, además, si no existen*

///

otras alternativas menos restrictivas para los derechos en juego que las impuestas por la regulación cuestionada" (Voto de los Dres. Enrique S. Petracchi y Carmen M. Argibay en "R. A., D. c/ Estado Nacional, del 04/09/2007 - Fallos 330: 3853).----------

------ Así en orden al principio de legalidad tributaria específicamente.--

------ 8.2.2.2.- Con referencia a la presunción de legitimidad de los actos administrativos, he destacado en anteriores decisorios su importancia, lo que implica la suposición de que han sido dictados con arreglo a las normas jurídicas que debieron condicionar su emisión.- Con sustento en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación afirmaba en Sentencia Definitiva Nº 15/SCA/06 ("Goddio…") *"que en virtud de la presunción de legitimidad que ostentan los actos administrativos, se estima que toda actividad de la Administración guarda conformidad con el ordenamiento jurídico, y esta presunción subsiste en tanto no se declare lo contrario por el órgano competente"* (Conf.: "ALCANTARA DIAZ COLODRERO, Pedro"..., Fallos: 319:1476 y L.L. 1997-A, 70)".- Presunción que ha sido extendida a otros actos de derecho público: toda ley se considera constitucional, toda sentencia se considera válida y todo acto de la administración se considera legal.-----

///

///--- Sin embargo, no se trata de reglas absolutas.- Son las circunstancias del caso concreto de las que no podrá desentenderse la judicatura, pues la renuncia conciente de la verdad jurídica objetiva es incompatible con el adecuado servicio de justicia.- Y –lo afirmo- esas circunstancias y esta premisa fueron atendidas en todos los casos en que efectué la aplicación del referido principio.----------

------ HUTCHINSON, luego de exponer aquella presunción conforma un efecto positivo derivado del principio de legalidad, y que numerosas leyes de procedimiento administrativo la contienen (como la Nacional Nº 19.549), reflexiona que ha sido impuesta por el legislador por razones de conveniencia y suele fundarse en una circunstancia fáctica: si no existiera tal principio, toda la actividad estatal podría ser cuestionada ante la posibilidad de justificar la desobediencia como regla normal en el cumplimiento de los actos administrativos, obstaculizando el cumplimiento de los fines públicos al anteponer el interés individual y privado al bien común.- En cuanto a su alcance, señala su carácter relativo, provisional, transitorio, calificada como presunción iuris tantum, que puede desvirtuar el interesado demostrando que el acto controvierte el orden jurídico.- Tal presunción –acota- no es un valor consagrado, absoluto, iuris et de iure, sino un juicio hipotético, que puede invertirse acreditando que el acto tiene alguna ilegitimidad.-------

------ En vinculación con el principio general sobre la distribución de la carga de la prueba frente a este otro, clásico del Derecho Administrativo,

///

estima que la jurisprudencia ha caído en un error: desde una interpretación que parte de la presunción de legitimidad de los actos administrativos y del carácter revisor del proceso administrativo, se ha colegido que le incumbe al impugnante del acto la carga de la prueba sin ///distinción alguna.- Ello –critica- supone que debería atribuirse siempre a quien afirma que el acto impugnado es ilegítimo, independiente del carácter (constitutivo, impeditivo, extintivo o excluyente) de los hechos que fundamentan la pretensión.- Mas de la presunción de legitimidad del acto administrativo –afirma- no se puede extraer semejante principio; de aquélla sólo surge que se desplaza sobre el administrado la carga de accionar, pero no la carga de la prueba, que está sometida a las reglas generales: cada parte ha de probar los hechos que integran el supuesto de la norma cuyas consecuencias jurídicas invoca a su favor.- Y ejemplifica: si la Administración declara la ruina de un edificio, a ella le corresponde la carga de probar el estado ruinoso, lo que implica que las consecuencias desfavorables de la falta de prueba han de recaer precisamente sobre quien insta y en su caso, declara la ruina.- La presunción de legalidad del acto no cambia, en principio, la regla que atribuye la carga de la prueba de los hechos constitutivos al interesado y de los impeditivos, extintivos y excluyentes a la Administración…." ("Breves reflexiones acerca de la presunción de legitimidad del acto administrativo", en la obra colectiva "Acto administrativo y reglamento", Jornadas Organizadas por la Universidad Austral Facultad de Derecho

///

en el año 2.001; Ediciones RAP - Año 2.002).----------

------ También Héctor A. MAIRAL se plantea, que si según el art. 377 CPCC la carga de la prueba incumbe a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido, queda alterada esta regla por la presunción de legitimidad del acto administrativo (que establece el art 12 Ley Nacional P.A.), como lo ha sostenido alguna jurisprudencia.- Y medita: si se aplica esta regla rigurosamente, se colocaría al particular ///frecuentemente ante la imposibilidad de probar los vicios que alega, ya que ellos resultarán de documentos y hechos a los que no tiene acceso o en los que no intervino.- Y recuerda que para evitar que "la falta de transparencia" de la Administración coloque en desventaja al particular, el juez administrativo francés suele "invertir en estos casos la carga de la prueba".- (Control Judicial de la Administración Pública – Depalma - TºII, pág 620/622/705).- Y luego de desarrollar cómo funciona la presunción en el Consejo de Estado Francés, aconseja no dar un alcance excesivo a una presunción a la que la doctrina moderna reduce considerablemente sus efectos, porque no es posible que mediante el simple dictado de un acto la Administración quede liberada de la obligación de probar los hechos cuya existencia es condición de su validez; de lo contrario –afirma- se llegaría al absurdo de obligar al particular a probar un hecho negativo como el no haber incurrido en falta (Ob.cit. Tº II, pág. 706/707).-------

---

///

------ La Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, desestimó un agravio de esa Ciudad planteado porque según su entender, el a quo había invertido la carga de la prueba, imponiéndole el deber de probar, cuando —en realidad, sostuvo— es la parte actora quien debía hacerlo, interpretando que "… *si bien en principio cada parte debe probar los hechos que alega como sustento de su pretensión, ya sean éstos constitutivos, impeditivos o extintivos —artículo 301 del CCAyT—, este criterio general se ve morigerado, a su vez, por la aplicación de la doctrina de las cargas probatorias dinámicas según la cual, cuando una de las partes está en mejores condiciones fácticas para producir cierta prueba vinculada a los hechos controvertidos de la causa, ésta debe soportar el onus probandi. Así, cuando por la índole de la controversia o de las constancias documentales de la causa surge ///evidente que uno de los litigantes se encuentra en una posición dominante o privilegiada en relación con el material probatorio —ya sea porque se encuentra en posesión del instrumento probatorio o por el rol que desempeñó en el hecho litigioso—, su deber procesal de colaboración se acentúa, al punto de atribuírsele una carga probatoria más rigurosa que a su contraparte (conf. mi voto in re "Banco Río de la Plata S.A. c/ G.C.B.A. s/otras causas con trámite directo ante la Cámara de Apel.", Expte. RDC 138/0 y más recientemente en "Mastroberardino Antonio y otros c/ G.C.B.A. s/ cobro de pesos", expte. EXP 878"* (Sala I - 23 de Marzo de 2007, en autos: "Fonseca Julio Ricardo…" MJJ10655).----------

------ Moderna doctrina –la que alude- la de las “cargas probatorias dinámicas”, que coloca la obligación de probar en cabeza de la parte que se encuentre en mejores condiciones de hacerlo.- MORELLO, comentando un fallo de la Corte Suprema Nacional que situó la carga probatoria en el organismo público demandado (Lauridia… c/ Lotería Nac…”), destaca la notoria flexibilización del horizonte procesal en materia probatoria, considerando que el caso fue ejemplo del apartamiento de los estándares guías en punto a la distribución de la carga de probar, fuere por la cuña de la denominada teoría de las cargas probatorias dinámicas, o bien en base a la preexistencia de un deber de colaboración que es *anterior al proceso, pero para actuar en él con sus matices*, y se predica en miras del comportamiento funcional de las partes durante el desarrollo del litigio y de modo más acentuado en aquellas fases significativas (El deber de colaboración en el ámbito de la prueba – LL 2004-D-214).----------

///--- Ya lo que vengo de decir previene mi posición crítica a la llana aplicación a la actora del “onus probandi”.----------

------ 8.2.3.- Pero hay más.- No cabe desdeñar, en vinculación con las palabras de MORELLO, que la actora ofreció Prueba Pericial.- Y cuando lo hizo, tal como se relatara en “antecedentes” (ver Punto I.5 y I.6) la Municipalidad formuló oposición a algunos puntos, y a

///

resultas, la Cámara "recortó" la Pericia.----------

------ 8.2.3.1.- En verdad, esta circunstancia privó a la actora de demostrar aspectos más que atinentes a la causa.- Tal los puntos e) y f) por los que se pretendía acreditar justamente la existencia del servicio controvertida.- Si se analiza, se verá que la prueba apuntaba a la demostración de la existencia del servicio en general, no sólo dentro de un concepto de particularización, sino también de potencialidad… me remito a la descripción dada en el Punto de los Antecedentes.- Puede que las razones del rechazo de esta prueba fueran jurídicamente correctas (sustitución de un medio probatorio por otro, impropiedad de ser objeto de experticia), mas no es menos cierto, que el Perito, que debía examinar la documentación municipal para dictaminar sobre los puntos restantes, se encontraba en óptimas condiciones para exponer lo requerido con precisión y contundencia – por su necesaria imparcialidad.----------

------ Y la afirmación de impertinente e inconducente de la demandada –que en su propia sede está obligada a la búsqueda aún oficiosa de la verdad material- al oponerse (en el procedimiento administrativo la ///denegó), no condice con la buena fe procesal, y se muestra opuesto

este elemental deber de colaboración, aspecto sobre el que volveré.-----
-

------ Puede afirmarse que la jurisprudencia registra casos, en que prueba similar fue admitida del Perito.- La Corte de Justicia de Santa Fe (en el caso registrado en A y S T° 133 y 134, pág. 114), admite que el Perito Contador, entrando en contacto con la documentación y registros con los que contaba el Municipio, determine –v.g. "nómina de personal directamente afectado a la actividad de registro e inspección..."; y la Corte entonces tiene la posibilidad de fallar analizando constancias concretas para decir que surge *"de las normas analizadas y de la prueba examinada la existencia de un servicio de registro e inspección organizado y cuya prestación efectiva no puede ser puesta en duda".*- La búsqueda de la verdad jurídica objetiva puesta en funcionamiento.-
--

------ Por ende, si la Cámara admitió la oposición del Municipio, en resolución inapelable, no puede sorprenderse al momento de la Definitiva que "el peritaje sólo se refiera a cuestiones presupuestarias que no pueden confundirse con la prestación del servicio", cuando esto es lo que oportunamente admitió.----------
-

------ Por lo dicho entonces –y mínimamente- puede decirse que no hay coherencia, cuando a la postre culmina afirmando que la actora

///

no produjo la prueba de la inexistencia del servicio.----------

------ Ello, sin contar que ya se le había denegado prueba en la sede administrativa, lo que el fallo también vino a validar.----------

///--- Esto, por una parte.----------

------ 8.2.3.2.- Por la otra, no se trata de aplicar la doctrina de las carga probatorias dinámicas.... Se trata en primer lugar, como lo dice FALCÓN, de atender a que la defensa no se articula solamente por la mera negación de los hechos, sino que también constituye defensa la afirmación de los hechos que indudablemente son incompatibles con los mencionados en la demanda y de esta manera se permite al demandado un actuar positivo, que va a influir en la carga de la prueba.- (Ob.cit. T° III, pág. 82) (Atiéndase también la jurisprudencia citada en el Punto 8.2.1. de este análisis).----------

------ Como dije antes, en el caso resultaba importante analizar la contestación de demanda.- Si el art. 360 inc.2° (antes 356 inc. 2° del CPCC) exige especificar con claridad los hechos que alegar como fundamento de su defensa y los requisitos del art. 330, la forma en que los hechos fueron expresados, si no fueron considerados como "admisiones", al menos debieron dar lugar a la aplicación de la regla

de la carga de la prueba a la Municipalidad de Comodoro Rivadavia, que no acreditó el hecho de la existencia de los servicios que dijo prestar.----

------ Porque más allá del responde –ambiguo, oscilante-, de los actos administrativos atacados de nulidad cuya legitimidad la comuna defendió en el pleito, surge expresamente la afirmación municipal de la existencia del servicio.- Véase que la Resolución del Sr. Intendente que resuelve el Recurso de Apelación –fs. 18/19 del Expte. Administrativo – Resolución Nº 1661/05- dice en sus 9º y 10º Considerando: *"que…el recurrente denuncia…"la inexistencia de servicio alguno prestado por ///la Municipalidad" … "que tal afirmación carece de veracidad toda vez que* ***los servicios a que alude el art. 174 son prestados efectivamente*** *por la Municipalidad".*----------

------ Y a pesar de la defensa de estos actos, la accionada nada ofreció probar al respecto….----------

------ Bien sostiene el apelante que medió "arbitrariedad" en el fallo del a quo; así es al menos cuando le endilgó la regla de la carga de la prueba, y ello por la simple y directa aplicación del art. 377 CPCC (381 Ley XIII Nº V) cuando debió imponerse al Municipio, por no haber acreditado el hecho de la prestación, presupuesto de su excusión.--------

///

------ 8.2.3.3.- Pero hay más.- La Cámara, al "recortar" a prueba –ver 8.2.3.1.- ante la oposición de la Municipalidad, convalidó una conducta –como ya califiqué antes- obstruccionista, contraria a la buena fe.-------

------ Y el control de la legitimidad de la conducta del Estado en juicio resulta insoslayable en la acción contencioso administrativa.- Se ha interpretado que el principio de la legalidad objetiva imperante en el procedimiento administrativo, obliga a la Administración a investigar de oficio –en su sede- la verdad material de la situación en que se funda la impugnación.- Entonces, si incumplió el principio aludido, no puede ser premiado con la preclusión de la cuestión que debió haber suscitado la misma Administración, por la jurisdicción contencioso administrativa (conf. MAIRAL Ob.cit. T I , pág. 350).- Y –como ya lo he destacado- no se admitieron a la actora las pruebas que ofreció en sede administrativa.- Y ///como vino a ofrecerlas al juicio, no le cupo la aplicación de la regla de la subsanación… pero la Municipalidad se opuso a las que referían justamente al quid de la litis.----------
---

------ La Administración Municipal debía demostrar que el acto había sido dictado conforme a derecho y en búsqueda de la verdad, en su accionar ético y como colaborador de la justicia debía aportar los elementos necesarios; no puede menguarse el conocimiento del

proceso por la mera reticencia a probar.- El procedimiento administrativo no está enderezado a la obtención de una verdad formal, sino real, y no puede pretenderse que eso se desnaturalice por el solo hecho de cambiar de sede (Conf. las palabras de la Dra. Mirta SOTELO de ANDREU en las XXXI Jornadas Nacionales de Derecho Administrativo de 2.005 en la Provincia de Córdoba -"El proceso contencioso administrativo", publicadas por RAP- Año XXVIII-336, Año 2.006 pág. 537/538).- Recomienda la jurista atender a los criterios sentados por la Corte en materia de prueba.- Entre ellos: la primacía de la verdad jurídica objetiva por sobre interpretaciones rituales; el rechazo del formulismo en la denegación de las pruebas; el rechazo del ritualismo caprichoso o in limine de las alegaciones o pruebas conducentes; la búsqueda de la prueba decisiva; la anulación de sentencias fundadas en pruebas inexistentes; la valoración arbitraria de la prueba; la atribución de valores a la prueba que no posee; el rechazo de la apreciación fragmentaria de la prueba, entre otros.- (ob.cit. pág. 539).----------

------ Aspectos que la Cámara a-quo no tomó en consideración.----------

------ 9.- Cabe por último destacar que en orden a la valoración de la prueba que sí se produjo, ambos votos que conforman el fallo marchan ///por caminos diferentes.- Dice la primer votante que el hecho negativo –la inexistencia de organización y prestación del servicio- no fue reconocido por la demandada.- Claro es que no atendió al alegato de la actora –reiterado ahora en la Apelación- que

///

reclamaba se infiriera de la falta de registros –confesada por la accionada- un reconocimiento de ese hecho.- Porque es cierto –y no puede ser de otro modo- que la experiencia indica que la actividad de control y vigilancia propia del ejercicio del Poder de Policía, debe quedar asentado en Actas de Inspección, (aunque la Ordenanza Nº 6500/98, sólo ha previsto la forma de fiscalización del pago de los Tributos), que a la par que conforman "antecedente" para el legajo de los contribuyentes, dan cuenta del cumplimiento efectivo, por parte del personal municipal afectado de sus obligaciones.----------

---

------ Analizando la Pericia Contable, dirá la primer votante que el Peritaje *"sólo se refiere a cuestiones presupuestarias que no pueden confundirse con la prestación del servicio";* pero es la misma Magistrada la que alude a cuestiones presupuestarias: principios presupuestarios de generalidad, unidad de caja y no afectación específica de los recursos a los gastos públicos; que determinan que lo ///recaudado por las tasas ingresa a una única caja o tesoro de la Hacienda Pública para solventar todos los gastos públicos.- Así para concluir en que, en definitiva, ese principio de unidad de caja impone que lo ingresado por cualquier recurso no debe ser afectado al funcionamiento de un servicio público, sino destinarse al fondo común.- Ello porque el Perito informa que lo recaudado en la cuenta N° 1200108/08 ingresa a Rentas Generales (Anexo II- fs. 405) y a distintas ///dependencias

que parecen no corresponder a los servicios que describe el art. 174 CTM.----------

------ El segundo voto, asevera que *"existe la cuenta bancaria y el depósito de los fondos que derivan de la percepción de la tasa cuestionada… si bien no se ha dado cuenta explicitada de qué modo se diversifican de conformidad con la norma citada…. lo que no basta a los fines del recurso interpuesto y de sus consecuencias"*, de lo que parece deducirse que quedó demostrado que estaba organizado el servicio a retribuir con la Tasa de Comercio e Industria, porque ésta se recauda.- Conclusión que prescinde de toda lógica.----------

------ 9.1.- Este análisis no es satisfactorio.- Es incompleto, se niega a ahondar en las probanzas que admitió producir y opta por la aplicación –errada- de la fórmula jurisprudencial sobre la carga de la prueba.- Mas no corresponde que sólo de tales falencias me pronuncie a favor de los derechos reclamados por la actora.----------

------ Porque mi propio análisis indica que contundentes indicios concuerdan en autos y me llevan a la convicción de que, tal como aquélla reclama, la Municipalidad no presta los servicios supuestamente retribuidos con la Tasa de Comercio e Industria.----------

///

------El legajo de la empresa que adjuntó la accionada, no exhibe ningún acta de inspección o contralor relativo a los que se pretenden retribuir con el tributo (el "reconocimiento" indirecto reclamado por la actora al alegar y apelar).- Sólo constan actas en las cuales se concurrió al local de la firma para intimarla al pago de dicha tasa y de otro tributo, lo cual es inútil a la demostración aludida.----------

///--- En la Pericia Contable practicada, la experta deja expuesto que lo recaudado en la cuenta N° 1200108/08 ingresa a Rentas Generales (v.g. en el Anexo II fs. 40) y a distintas dependencias que no parecen corresponderse con los servicios que describe el art. 174 CTM.----------

------ La Municipalidad, no aporta prueba ninguna de efectiva prestación de tales servicios, aún cuando –según la tesis de "potencialidad" que postula, no lo fueran en la persona de la accionante (art. 381 Ley XII Nº 5– antes 377 CPCC).----------

------ Y observa una conducta reticente, y obstruccionista respecto de ofrecida por la contraria, cuando debió probar el presupuesto de sus afirmaciones.----------

------ El art. 165 de la Ley XIII Nº 5 (antes art. 163 del CPCC) prevé que la conducta observada por las partes durante la sustanciación del

proceso podrá constituir “un elemento de convicción corroborante de las pruebas” para juzgar la procedencia de las respectivas pretensiones.- Y el comportamiento desplegado por el Estado Municipal en el litigio–y en sede administrativa (recuérdense los dichos de MORELLO traídos en 8.2.2.2.)- contestando oscuramente la demanda, negando la prueba en aquella sede y oponiéndose a la pertinente a producir en juicio, la reticencia –destacada por la actora al apelar- en exponer las acciones que desarrolla a tal fin (también a ello hace referencia el segundo voto del fallo apelado aunque le resta trascendencia), y las reglamentaciones que aplica por las que “promueve el bienestar general”, el basamento insistido en el principio de legalidad tributaria, todo ello alejado del ///principio de colaboración, me llevan al convencimiento de la inexistencia del servicio que dijo prestar.----------

-----GARCÍA GRANDE enseña, que la conducta del adversario, en los casos de que impida la producción probatoria de la contraria no sólo aportando al proceso su negativa con respecto a los hechos formulados por la contraparte, sino también negándose a colaborar en el proceso, puede ser prueba indiciaria para rebatir la presunción de la cual se aprovechaba y beneficiaba esa parte.- (“Inaplicabilidad de las cargas probatorias dinámicas” LA LEY 2005-C, 1082).- El autor, incluso, considera aquellos casos en los cuales la parte no se comporta de forma contraria a la buena fe ni impidiendo la actividad probatoria a la contraria, pero su contraparte de igual manera se encuentra en peor situación de aportar el material que demostraría los hechos

///

alegados, y concluye: Se puede entender que si para una parte es excesivamente fácil practicar una prueba y no lo hace, tal posición evasiva puede también ser indicio para el juez y generar una presunción hominis que tenga que destruir. Si un litigante no aporta el material probatorio a su disposición puede suponerse que no lo hizo porque tal contribución perjudicaría su situación; máxime cuando era notoriamente simple y fácil dicha aportación.- Y repárese en que el doctrinario, no comparte la tesis de las cargas probatorias dinámicas….----------

------ El deber de colaboración le imponía al Municipio otro proceder.- Y quizás por así entenderlo –aunque tardíamente- al venir a la Apelación trató de exponer lo que antes no atinó a decir: cuáles eran las actividades por las que se cumple con los servicios a que el art. 174 refiere, y por qué vías.- En este orden alude a las ***acciones de control*** de *"…seguridad e higiene en las instalaciones, transporte,.. tránsito, ///estacionamiento, circulación en calles y veredas,… medio ambiente respecto de elementos contaminantes,… condiciones de seguridad en el transporte de pasajeros…"* (fs. 647 y vta., que reitera a fs.649 y vta.), afirmando que tales servicios quedan expuestos en las actividades administrativas que menciona a fs. 650 vta.----------

------ Pero ocurre que muchas de éstas –las aducidas- están retribuidas por otros Tributos que la misma Ordenanza Nº 6500/98 ha regulado:

Habilitaciones (248 y ss.), Veterinaria (art. 235 y ss.), Bromatología, laboratorio de aguas, medio ambiente (256 y ss), contralor de salubridad, seguridad e higiene (art. 181 y ss. generales y 186 yss especiales), incluidas además en la Ordenanza Tributaria vigente según su página web (Ordenanza Nº 8546/05).- Y el art. 174 –último párrafo reza "*en virtud de los servicios de…*" ***y cualquier otro no retribuido por un tributo especial***", lo que –además de por extemporánea-priva de eficacia a su defensa.----------

------ Amén –insisto- de no haber demostrado que haya practicado acciones de control de este tipo –aún siguiendo la tesis que postula de prestación "potencial"- obstaculizando en su momento la prueba de la contraria.----------

------ Si el servicio que la Municipalidad debe prestar en retribución de la tasa no existe –no está organizado- tal como lo he establecido, es inoficioso que me pronuncie a favor de tesis ninguna de las descriptas en el punto 3, ni por ende, en la aplicación lisa y llana de los precedentes de la Corte según pretende la actora sin argumentaciones propias, que ///refieran a otro aspecto que no fuera la inexistencia alegada que estimé demostrada, lo que es suficiente para resolver la ilegitimidad de su aplicación a la apelante.----------

------ Razones éstas por las que me pronuncio a favor de hacer lugar a la Apelación deducida.----------

///

------ 10.- En cuanto al planteo de inconstitucionalidad de la Ordenanza Nº 6500/98 "en la porción cuestionada" -a que refiere en el petitorio– carece de argumentos que lo avalen suficientemente.----------

------ Desechado por la Cámara el fundamento inicialmente llevado al juicio de la falta de relación costo-servicio, que lo fincó en la acción, abandonado éste en la apelación, quedó huérfano de sustento suficiente.- *Ningún esfuerzo de análisis sobre la institución normativa misma, ni ilustración desarrollada de la supuesta invalidez de la regulación en sí*.- Al acudir a esta Alzada, trajo solo la "inexistencia" del servicio, de por sí hábil para fundar nulidad del acto administrativo que le impuso la Tasa, y el reclamo de aplicación de los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación no es fundamento dirimente ante la falta de identidad demostrada, según antes he fundado.----------

------ Dada la marcada repercusión y trascendencia de una declaración de inconstitucionalidad, cuando existe la posibilidad de una adecuada solución del litigio por otras razones que las constitucionales invocadas, corresponde prescindir de éstas para su resolución (CS Fallos 260:153; 300:1029; 305:1304, LL 1983-D-404).- Y así ocurre en el caso, en que basta declarar de ilegítimo cobro de la Tasa al pretensor, que en definitiva es lo que propicio resolver.----------

///

///--- Así queda propuesto al acuerdo.----------

------ En cuanto a los Recursos de apelación por Honorarios, atento la forma en que se resuelve y en virtud de lo dispuesto por el art. 282 (antes art. 279 del CPPC), he de proponer al acuerdo en la Segunda Cuestión la readecuación de los mismos, por lo que resulta inoficioso su tratamiento.----------

------ A la misma cuestión dijo el Dr. ROYER:----------

------ Incita por esta vía P. A. S.A. la revisión del fallo dado por la Sala A de la Cámara de Apelaciones de Comodoro Rivadavia, obrante a fs. 568/585.----------

------ Oportunamente, la empresa cuestionó una determinación de la Tasa de Comercio e Industria regulada por el art. 174 de la Ordenanza Tributaria que le efectuara la Dirección General de Ingresos Brutos de la Municipalidad de esa ciudad –Disposición Nº 313/04- y las Resoluciones que ulteriormente se emitieron rechazando los recursos administrativos que interpusiera -Nº 1661 y 2293/05, planteando además la “ilegitimidad e inconstitucionalidad” de las Ordenanzas Nº 5173/94 y Nº 6550/98, mereciendo la sentencia desfavorable que hoy apela.-------

///

------ Expuso al inicio como basamento de su pretensión, dos motivos: la inequivalencia entre la aludida Tasa y el valor del servicio teóricamente retribuible con ella, y la inexistencia de la prestación de ///esos servicios que se procuraba cobrar la Municipalidad por medio de esta Tasa y sobre ambos aspectos se pronunció el fallo opugnado negativamente.----------

------ Al acudir a esta Apelación, P. A. la acota a aquellos aspectos del decisorio que resuelven en su disfavor respecto de la inexistencia que adujo del servicio, abandonando las cuestiones relativas a costos y equivalencia.----------

------ Dirige entonces su crítica al fallo agraviándose de los motivos dados por el a-quo para discernir su conclusión, encontrando en alguno contradicción, cuestionando la razón de los restantes.----------

------ No he de reiterar el relato de antecedentes que efectúa mi predecesor en el voto, los que se ajustan estrictamente a las constancias de la causa.- El fallo ha sido minuiciosamente descripto en sus dos pronunciamientos que lo conforman –con limitados puntos de contacto como se señaló- y puede decirse que hubo resuelto:----------

- que los servicios que en virtud de esta Tasa de industria y Comercio deben ser retribuidos, pueden ser efectivos o potenciales, aunque como bien destacó el preponente, la referencia a un decisorio previo propio, citas de jurisprudencia y alguna manifestación expresa del primer voto da idea de que propicia –contradictoriamente- una "relación directa de la tasa con el servicio";----------

- que la actora no ha aportado prueba ninguna de la inexistencia del servicio que aduce;----------
- que la carga de la prueba a ella incumbe por aplicación del art. 377 CPCC (en Digesto art. 381 Ley XII Nº 5);----------

------ Su crítica, que afirma la referida autocontradicción, a más de dogmatismo y arbitrariedad, viene a descansar esencialmente, en la inaplicación por parte de los judicantes del criterio que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido en los fallos "Compañía Química…" de Septiembre de 1989 (Fallos 312:1575) –lo que ya había argumentado y requerido al demandar- y "Laboratorios Raffo…" de Junio de 2009, éste posterior a la sentencia que ataca (que leo en LL– Supl.Der.Adm. del 7/8/09), los que afirmaron que al cobro de una Tasa "debe corresponder siempre la concreta, efectiva, individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente".----------

///

------ 1.- Voy a coincidir desde ahora –a fin de despejar las cuestiones a dilucidar- con la opinión del Dr. PASUTTI, en el sentido de que la sola referencia a estos pronunciamientos del Alto Tribunal, no puede admitirse como fundamento de la pretensión, y de la Apelación, aún cuando la Cámara –primer voto- aludió a su inaplicación.----------

------ Por una parte, el sustento tal como es traído es insuficiente, pues este Tribunal no adhiere irrestrictamente a un "stare décisis" con los pronunciamientos de la Corte dados en otros casos distintos al que se examina, salvo en aquellos supuestos de ciertos valores jurídico-políticos de especial significación que requieren indefectiblemente de pronunciamientos uniformes que reafirmen la seguridad de las ///instituciones, ratifiquen la confianza del pueblo en la justicia y consoliden un sistema útil y efectivo (S.D. N° 30/93 "Silva..." y otras). Es en ellos en que el Tribunal se somete a su autoridad moral, y aún así, debe recordarse, el propio Cimero Tribunal ha entendido que "el apartamiento de precedentes jurisprudenciales no configura agravio atendible de arbitrariedad (ED 19-1183, Fallos 312:195) exigiendo que exista "identidad entre el caso precedente y el que motiva el recurso" (Fallos 282:295 y otros).----------

------ No ha desarrollado el opugnante argumentos propios, no ha efectuado el más mínimo esfuerzo de análisis normativo, y fundamentalmente no ha demostrado la identidad de casos.----------

------ No es serio el "cuadro comparativo" que con la norma examinada en "Compañía Química…" efectúa, para oponerse a la inaplicación que la Cámara decide (insisto, primer voto) porque dijo que la naturaleza sustancial del hecho imponible era distinta… *cuando justamente soslaya la diferencia que existe con referencia al hecho imponible consignada en uno y otro precepto*.- Véase que el primero hace referencia a actividades del contribuyente (comercial, industrial, de servicios…) "*por las que se usen y aprovechen las obras y demás prestaciones que hacen al progreso regular y continuo de la ciudad…"* , párrafo ausente de la norma local que es a lo que la Cámara refiere… y ha quedado la señalada diferencia normativa, sin comentario, y la indicación de la misma como sustento por la Cámara, sin crítica.----------

------ Asimismo, no ha indicado el apelante la coincidencia de casos resueltos.- Si esa coincidencia no es apreciable fácilmente en "Compañía Química…" porque la Corte no lo ha relatado, la discordancia sí es ///apreciable en "Laboratorios Raffo…" que se aplica a una actividad que se desarrolla ambulantemente, sin asiento en locales comerciales, lo que de ningún modo podría ocurrir con el art. 174 de la Ordenanza Nº 6500/98 de Comodoro Rivadavia, que expresamente menciona las actividades "*que se desarrollen en locales, establecimientos, depósitos, talleres u oficinas…"*.----------

///

------ La inutilidad entonces de la desnuda mención queda evidenciada, y con ello, desecho sin más el argumento.- No sólo para fincar el vicio de "ilegalidad" denunciado para la Tasa, sino también para la inconstitucionalidad pretendida.----------

------ En orden a esta última, P. A. S.A. se ha quedado además en la mera alegación, sin dar una adecuada fundamentación a los gravámenes de hecho y de derecho que inficionan la cuestión constitucional.- Y la sola inexistencia del servicio –de prosperar en este aspecto la recurrencia- es ineficaz para apuntalar semejante ataque.----------

------ Es doctrina corriente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que la declaración de inconstitucionalidad constituye la última ratio del orden jurídico (Fallos 288:325; 290:83; 292:190; 301:962; 306:136, entre otros), y corolario de ello, es que el planteo de inconstitucionalidad de una norma debe contener, necesariamente, un sólido desarrollo argumental y contar con no menos sólidos fundamentos para que pueda ser atendido.----------

///--- Quien pretenda esa declaración, ha de establecer porqué fundamentos cree que las prescripciones impuestas por el legislador afectan esencialmente sus derechos.- Y así ha de ser no sólo por la gravedad que implica la declaración, sino en beneficio de la defensa en el contradictorio, precedido de un debate profundo, amplio y explícito (CS Fallos 269:225, LL 133-937), en el que las partes adversarias con sus alegaciones y argumentos ilustren al magistrado para que éste arribe a una solución esclarecedora.- Y nada ha aportado el recurrente para crear convicción al respecto.----------

------ En autos, la Municipalidad y el fallo mismo han digresionado ampliamente sobre las potestades constitucionales de los Municipios.- Pero no fue ésta la materia del debate en juicio, como tampoco lo fue –reitero- la regulación de la Ordenanza.- Son aspectos de aplicación los traídos por la actora, y desde que no debe llegarse a una declaración de inconstitucionalidad sino cuando es de estricta necesidad (Fallos 260:153), a estos aspectos –en realidad al único que en la apelación subsiste- habré de limitar mi pronunciamiento.----------

------ Es oportuno también que aquí destaque, que éste estará constreñido al caso en particular.- La función del juez es hacer justicia en un caso y para un caso.- Y en tanto el actor no ha traído a la litis crítica de la norma, sino como dije cuestiones de aplicación, cualquier análisis del

///

texto del precepto conduciría a un examen puramente teórico inaceptable.----------

------ 2.- Ello así, a la existencia o no del servicio primero, e influencia de ser certera la segunda en la legitimidad de cobro de esta Tasa, habré de avocarme.----------
///--- 2.1.- El Dr. PASUTTI ha expuesto con VILLEGAS, distintas tesis en las que se enrolan la doctrina y la jurisprudencia a la hora de definir la tasa y sus caracteres, en orden a la prestación del servicio público y su vinculación con el contribuyente.----------

------ Sin adherir a alguna en particular –ello no es necesario para dirimir este conflicto- puede decirse que en lo general, un planeo por doctrina y jurisprudencia va a indicar, que hay una postura estricta, que sostiene que la prestación del servicio debe ser *efectiva* como presupuesto para el cobro de la tasa, mientras que la otra admite que la prestación sea *potencial*, siendo suficiente para exigir el cobro del tributo la descripción del servicio y su ofrecimiento.- Esta orientación es la que –aunque confusamente- procuran exponer la demandada y también el fallo en crisis.----------

------ En la misma –v.g.- se coloca un fallo de la Cámara Federal de Apelaciones de Paraná con mención de GIULIANI FONROUGE;

VALDÉS COSTA, VILLEGAS y ALVAREZ ECHAGÜE.- Refiriendo a la posición de este último comenta: *"aún cuando no se particularice en una persona, pero siempre que el servicio se preste en forma efectiva, la tasa se torna exigible. Veamos este ejemplo: en la tasa por seguridad e higiene la actividad de la comuna consiste en controlar que los comercios y locales industriales y profesionales se encuentren mantenidos en buena forma, lo cual deviene en un beneficio para toda la comunidad, y es relacionado con la salubridad. Es por ello que más allá de que un comercio determinado no se le haya realizado la inspección correspondiente, basta con que la misma ocurra en otros ///establecimientos y que en cualquier momento pueda hacerse en el local de ese comerciante, para que sea exigible el pago del tributo...*".("Los Municipios, su status jurídico y sus potestades financieras y tributarias en el marco de la Constitución, reformada","Impuestos", año 1999, T. LVII-B, pág. 2.453)" ("Unilever De Argentina S.A.... 20/06/2007 LaLeyonline - AR/JUR/7812/2007).--

------ La Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, distinguiendo los impuestos de las tasas, expresa "*Se diferencian en cuanto al presupuesto de hecho adoptado por la ley para poder exigirlo:* ***la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecte al obligado, en el caso de la tasa****; el hallarse en una de las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible en el caso del impuesto*" ("Nobleza Piccardo…" - ED 166-592).----------

///

------ En esa concepción –también abarcando dos de las tesis que describió- las tasas han sido definidas como el tributo que tiene como hecho generador la prestación *efectiva o potencial* de un servicio público individualizado en el contribuyente, en el art. 16 del Modelo de Código Tributario para América Latina.----------

------ GIULIANI FONROUGE (en "Derecho Financiero", Volumen II, 8va. Edición, Lexis Nexis) también en orden a desarrollar el fundamento jurídico de la tasa, diferenciándola del impuesto, afirmará que el Estado aplica tasas porque ejercita su potestad tributaria, sólo que vinculando la contribución a un presupuesto de hecho especial, como es la prestación de un servicio determinado, es decir, tomando como elemento determinante del gravamen la realización de una ///circunstancia diferente de aquellas que normalmente adopta para el impuesto y para otras categorías tributarias.----------

------ Sin pretensión de sobreabundar, dígase que los "causalistas", consideran que el distingo radica en una *causa* diferente, pero este autor –que rechaza la causa como elemento de la obligación fiscal- entiende que hay un distinto *motivo, explicación o fundamento* de aquélla.- (pág. 1071); que los servicios del Estado se organizan en función del interés público y no del particular.- Y, cuando se inspeccionan comercios, establecimientos fabriles o que desarrollan

tareas peligrosas o insalubres, se atiende a circunstancias de seguridad colectiva, de salud pública, de higiene del trabajo…(pág. 1073), y que esas tareas reporten beneficios o ventajas de orden individual es cuestión accidental o accesoria, y no es extraño el caso que pueda derivar en perjuicio del ///obligado al pago de la tasa, como ocurre en el supuesto de sanciones derivadas de un régimen de vigilancia de tarifas y precios –por ejemplo- pues *la tasa es exigible en tanto se lleve a cabo la actividad administrativa prevista por la ley*, aunque el afectado no hubiere requerido el servicio o no recibiere la visita de los funcionarios (pág.1074) …independiente de la voluntad de los particulares, al realizarse el presupuesto fáctico previsto.- Constituye pues, una relación obligatoria y no voluntaria o facultativa, no siendo posible rehusarse a su satisfacción *una vez organizado el servicio respectivo,* aunque éste no sea utilizado individualmente (pág. 1.074).--

---

------ Estos antecedentes dan cuenta de que, aún en el marco de una tesis de potencialidad y satisfacción de bienestar común, como ///desordenadamente plantea la Municipalidad, la presencia de servicios prestados, de algún modo vinculados con el contribuyente, o con algún bien de éste, es ineludible.- Y, como se ha visto, la organización del servicio, tal como claramente lo pone de relieve mi preponente, se percibe a través de la realización de la actividad administrativa de policía del Estado Municipal, que se vuelca, traduce, trueca, en higiene, seguridad, salubridad…. en el marco de las tesis que admiten la aplicación de las Tasas a servicios generales, hacia

///

la que –reitero, imprecisamente- se inclinan la demandada y el Tribunal a-quo.----------

------ Largos párrafos –ya lo he dicho- de la contestación de demanda y del primer voto del fallo en análisis han valorado la indiscutida potestad tributaria del Estado Municipal.- Mas si esa potestad se entiende en dos órdenes, normativa y aplicativa, esta última debe ineludiblemente mostrar una correlación entre el actuar de los órganos administrativos de control –no sólo de control fiscal, sino de control de policía de las actividades de acción y protección eminentemente locales (art. 233 inc. 1, 9, 14 de la Constitución Provincial)- y la norma jurídica.----------

------ Así –y debo insistirlo- aún en el marco de las tesis amplias que admiten su vinculación con servicios que benefician a la población toda, en general, más que a la particularizada en el contribuyente, siempre será presupuesto irrefutable una actividad que el Estado debe prestar, un servicio que debe estar organizado y puesto a disposición del obligado al pago de aquélla, y una porción divisible en que se manifieste esa vinculación, aunque no fuere "matemática", tal como la comuna vino sosteniendo.----------

///--- 2.2.- Así que lo afirmo como premisa indiscutible –y ya indiscutida porque la Municipalidad lo ha aceptado al contestar la Apelación- es cierto que tal como lo señala la Apelante, la Cámara –en particular el primer voto- ha incurrido en contradicciones.----------

------ Estimo ocioso su reiteración –pues el prevotante las ha puesto longamente en evidencia, y a su detalle adhiero- estimando que no obstante su oscuridad, el primer voto del fallo está dirigido a "validar" la instauración de esta Tasa del modo en que la preceptiva lo indica, frente al fallo de la Corte en que fundó su postura la obligada al pago, preceptiva que en verdad la actora ni siquiera se detuvo a criticar.- Al perder el Tribunal la concreción perdió el norte, se apartó de la cuestión particularmente debatida, se extendió en la defensa de la potestad tributaria municipal sin necesidad, y entró en confusión cuando intentó receptar alguna teoría… siguiendo la orientación comunal, también de exposición perturbada.----------

------ Se limitó entonces a encuadrar la actividad del contribuyente en ese precepto; no consideró en qué debía consistir la acción municipal, la prueba se analizó en este mismo y equivocado sentido... y no arribó a buen puerto sobre el concreto de la litis, lo que da razón al apelante.-----

------ De cualquier modo creo es ocioso discurrir más sobre ello, pues no de esta anarquía de la Cámara surgirá la razón del derecho

///

reclamado en este juicio.- Porque si el desorden del voto se aplica a adherir a una tesis estricta o potencial, y a la forma de concreción o individualización de la Tasa en el contribuyente, fuere en una u otra, lo que aquí debe ///dirimirse es si ese servicio existe o no, pues esto es lo discutido.- Existencia que como deber –repito- ya admitió el Municipio.----------

------ 3.- Ahora, en esta precisa cuestión el a-quo aplica al apelante la carga de la prueba.- No probó la inexistencia, dijo, y añadió, a él correspondía esa carga.- A resultas, desestimó la acción.----------

------ A ello se aplican los agravios segundo y tercero de la Apelación: P. A. afirmará que la existencia sí quedó probada, y se referirá a "reconocimientos" tácitos de la Municipalidad, los que derivará de afirmaciones tales como la inexistencia de registros, o de reticencias, como la de exhibir las normas –Ordenanzas- por las que se promueve el bienestar general.- Y resistirá la aplicación del art. 377 CPCC (en Digesto 381 Ley XII Nº 5) sosteniendo que si la comuna afirmó la existencia del servicio… a ella correspondía probarlo y el a quo entonces invirtió ilegítimamente la carga probatoria.----------

------ 3.1.- Es cierto que ningún servicio relativo a la Tasa de Industria y Comercio regulada por el art. 174 de la Ordenanza Nº 6500/98, fue demostrado.- Ello, sin hesitación.----------

///

------ ¿Cómo cumple el Municipio con el servicio general de higiene, seguridad, salubridad?... pues – no es ocioso repetirlo- con vigilancia, fiscalización, control de las instalaciones que el mismo art. 174 menciona (oficinas, talleres, depósitos….) en los comercios y/o industrias y/o establecimientos de los contribuyentes.- Y cuáles son las reglamentaciones que aplica?… silencio..., en la oportunidad procesal adecuada, no lo hubo explicado.----------

///--- Y ¿Cómo ***no*** cumple….?.----------

------ ¿Qué cosa debió probar quién?. ¿Y cómo?.----------

------ 3.1.1.- Negó la Municipalidad –en el escrito en que planteó una excepción de incompetencia que a la postre no prosperó- que no preste los servicios a los que se refiere el art. 174 de la Ordenanza Nº 6500/98… que no le preste servicios a la actora… que ésta no pueda advertir qué servicios le presta.----------

------ Añadió que a la accionante corresponde demostrar la falta de prestación del servicio de Inspección de Seguridad e Higiene… se libera al Fisco de probar la "efectiva" prestación de "manera efectiva" (así dijo) al sujeto del que pretende el pago de la tasa….- Ello por aplicación de la regla procesal del "onus probandi" y la "presunción de legalidad de los tributos"….Lo contrario importaría, dijo más adelante, "colocarla en paridad con un sujeto de derecho privado" y

///

acude a sus prerrogativas de poder (art. 123 CN).----------

------ Antes sin embargo, *en su sede*, ***no admitió la prueba*** que ofreció P. A. SRL –entonces recurrente (fs. 10 del Expte. Administrativo) sin mayores explicaciones… ***y luego***, Oh sorpresa!!!!, se le dice que ***"no le sería imposible (ni siquiera difícil) probar la no prestación… que palmariamente obvió demostrar o probar…"*** -Dictamen legal – fs. 16- y lo repite la Resolución Nº 1661/05 – fs.19, en conducta en verdad incalificable.-----

///--- 3.1.2.- Y ¿qué ocurre *en el juicio*? Pues ***se opone a la prueba que justamente acreditaría la existencia del servicio*** (parte del apartado e) y apartado f) de la Pericia Contable).- Y la Cámara, inadvertidamente en ese estadio procesal, en base a esta oposición, denegó la prueba… pero luego resuelve en su contra por endilgarle la carga de probar, ***lo que vino además a basar en la presunción de legalidad de los actos de gobierno*** (2º voto)… ***o de los tributos*** (1º voto).----------

---

------ 3.1.3.- Pues bien, lo primero que he de destacar, es que no obstante los "inconvenientes" relatados, la actora acreditó efectivamente en autos lo que se le permitió, en su mayoría dirigido al aspecto económico de equivalencia que luego abandona.- Y en orden a la

"existencia", al menos resulta de la Pericia que las sumas que se ingresan por esta Tasa, no están precisamente dirigidas a solventar actividades administrativas que exponen prestación con relación al contribuyente.- Prueba que para el fallo pasó desapercibida.----------

------ 3.1.4.- En cambio, estimó necesaria más prueba… u otra prueba, sustentado como lo señalé en aquellos principios aludidos en 3.1.2.----

------ No habré de extenderme sobre la realidad innegable de la presunción de legitimidad de los actos administrativos, su naturaleza de presunción "iuris tantum", el principio derivado de la necesidad de quien alegue ilegitimidad deba demostrarlo.- Lo he aplicado en numerosísimos fallos así como la regla del art. 377 CPCC (381 Ley XIII Nº 5).- Pero tampoco voy a perder de vista, que tales reglas se imponen frente a casos concretos, y ninguno de los que he resuelto en tal sentido ha contemplado –ni atisbado- una situación de menoscabo o minoración ///de la parte frente a la prueba.- De ningún modo la adhesión a aquellos enunciados generales, me hará perder de vista la justicia del caso, y no he de cerrarme a la posibilidad de que, dado un reclamo, quien lo formule se vea imposibilitado o limitado o en inferioridad de condiciones para producir en concreto la acreditación del supuesto de hecho en que apoya su pretensión; con mayor razón si es negativo.- Menos aún, desdeñaré la regla procesal del art. 377 CPCC (381 Ley XIII Nº 5) que con claridad indica que cada parte

///

debe probar el presupuesto de hecho de la norma o normas cuya consecuencia jurídica invoca en su favor.- Cada parte….----------

---

------ Señala GONZÁLEZ PÉREZ, citando Sentencias del Tribunal Supremo Español, que un inveterado principio tiene establecido que incumbe la carga de la prueba al que afirma… no al que niega… y que aquella regla general enunciada *"puede verse matizada o alterada aplicando el criterio de la facilidad: ocurre que en ocasiones, la prueba de un dato de hecho puede resultar fácil para alguna de las partes y difícil para la otra y ello tiene trascendencia en uno u otro sentido para las reglas que reparten la carga de la prueba en virtud de las exigencias del principio de la buena fe en su vertiente procesal"* (¿cargas dinámicas?...no hace mención el maestro) (Manual de Derecho Procesal Administrativo – Civitas- 2º Ed. Pág.312).----------

------ No en vano desde 1969, la Corte ha desdeñado la llana aplicación del "principio de legitimidad de los tributos", para hacer recaer en el Estado accionado la prueba de la efectividad de los servicios invocados cuando sobre la legitimidad del cobro de Tasas se discurre ("L. de D.…" ya citado por el Dr. Pasutti, y además "C. Q.a…" en que se apoya el actor, voto del Dr. Belluscio; Empresa de Transporte de Pasajeros N. Hnos. SRL…" del 10/10/96 –Fallos

319:3211; “Massalin Particulares S.A.…” del 21/03/06 – Fallos 329:72).----------

------ Reconociendo que se discrepa en materia de carga de la prueba, el mismo plenario de la Suprema Corte de Mendoza que la Cámara cita para fundar la tesis de “potencialidad del servicio” con una finalidad de bien común (pero en esta cuestión soslaya) analiza la opinión de distintos autores.- Distingue un sector que aplica las cargas probatorias dinámicas y afirma que si existe controversia, la prueba de la prestación del servicio administrativo debe estar a cargo del Estado, que es quien se encuentra en mejores condiciones de aportar pruebas sobre la realización del servicio, y no sobre el administrado, por las dificultades inherentes a la prueba de un hecho negativo. Esta parece –nos dice- ser la posición que la Corte Federal sostuvo en el caso "Llobet de Delfino…." del 28/11/69 (JA, 1970-5-565) apoyada desde la doctrina (cita SPISSO, Rodolfo, "Naturaleza jurídica de las tasas municipales. Hecho imponible. Monto de las tasas. Sustento territorial. Cuestiones procesales en la acción de impugnación de las tasas municipales. Competencia de la justicia federal", en obra colectiva, coordinada por CASÁS, ob. cit., p. 210; ALVAREZ ECHAGÜE, Juan Manuel, "Los municipios, las tasas y la razonable proporcionalidad entre lo recaudado y el costo del servicio", en la misma obra p. 268)” (“Obras Sanitarias…” del 15/6/05 – LL 2005-F-501).----------

///

------ Afirmó este criterio el DR. PÉREZ HUALDE (Magistrado de esa Corte), cuando en otro pronunciamiento (el caso versaba sobre los servicios de barrido, limpieza, recolección de residuos e iluminación) y ///pese a que la usuaria había logrado acreditar la falencia en los servicios por vía de fotografías y testimonios, señaló "nótese que la carga probatoria debería haber recaído según la doctrina (cita a URRUTIGOITY) en la prestadora que pretende el cobro, por una aplicación de la doctrina que sustenta que las pruebas deben ser producidas por quien tiene a su alcance la posibilidad de hacerlo", destacando que no la había producido ("Coop. de Viviendas Suboficiales del Ejército…" 23/04/2008- elDial - MZ4726).----------

------ Y la Corte de Santa Fe "Resulta excesivo y mecanicista aplicar literalmente el criterio de que el afirmante de una consecuencia jurídica sea siempre y en todo caso quien produzca la prueba positiva del antecedente de tal efecto de derecho: un criterio mas moderno y sustentado en la buena fe, exige ciertas cargas probatorias de aquella parte que se halle en situación de poder cumplirlas" ("Torres…c/ Comuna de Colonia Aldao" – 8/9/92).----------

------ Asimismo, en las XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario celebradas en Caracas en 1991 –indica Angel SCHINDEL- debatido el tema, se concluyó en que "la carga de la prueba de la

efectiva prestación del servicio, en caso de conflicto, debe corresponder a la Administración" (en la obra colectiva "Tratado de Tributación" – Astrea 2003- Tomo I- pág. 591/592).----------

------ En orden a la "presunción de legitimidad" o veracidad del acto administrativo, GONZÁLEZ PÉREZ –siempre con citas de fallos- afirmará "la presunción de legalidad del acto administrativo desplaza sobre el ///administrado la carga de accionar para que se produzca la figura del acto consentido… pero no afecta a la carga de la prueba que ha de regirse por las reglas generales" …*"no puede admitirse que por el hecho de que la Administración Pública haya dictado un acto administrativo, por arbitraria que haya sido su actuación, el órgano jurisdiccional haya de dar por cierto cuanto en él se contiene en tanto el demandante no haya probado lo contrario en el proceso.- Pues el proceso administrativo presupone un procedimiento administrativo… en el que según su objeto y contenido la prueba correspondía a uno u otro…"* según los casos, y ejemplifica (Íbidem).----------

------ En la doctrina nacional, GORDILLO señalará lo indicado por el preponente en el sentido de que, en materia probatoria, el Derecho Procesal Administrativo no se aparta de las reglas básicas del Derecho Común (coincide GONZÁLEZ PÉREZ), aunque su dinámica pueda ser diferente, y –citando al italiano TREVES, sostendrá que "la presunción de legitimidad del acto administrativo importa en todo caso una *relevatio ad onere agendi* pero nunca una *relevatio ad onere*

///

probandi; de allí se sigue, en palabras de MICHELI, que "de por sí la presunción de legitimidad no es suficiente para formar la convicción del juez en caso de falta de elementos instructorios" y que no puede en modo alguno sentarse el principio de "en la duda a favor del Estado".- En otras palabras –acota- la presunción de legitimidad del acto administrativo no invierte, pues, la carga de la prueba, ni libera a la administración de aportar las pruebas según su posición.- Y destaca la obligación de la Administración de tener en consideración toda la prueba necesaria al momento de dictar el acto… antes del juicio (La prueba en el Derecho Procesal Administrativo – LL 1996-A-1398).----------

///--- Opina a su vez Eduardo MERTEHIKIAN –en abandono de las teorías "revisionistas" o de juicio al acto –en verdad ya superadas como lo postula esta Sala- que habiéndose adoptado en el país un sistema excluyentemente judicial para surtir el control de la actuación administrativa, el proceso contencioso administrativo o la acción procesal administrativa, no comporta un proceso limitado a la revisión de la regularidad del acto administrativo, sino de una acción judicial plena que, *inspirada en la necesidad de hacer efectiva en el caso concreto la garantía de tutela judicial efectiva, impone a las partes la carga de alegar y acreditar los extremos de hecho que configuran el sustento jurídico de su pretensión y al juez el deber de indagar en la verdad material, desplegando para ello –en toda la dimensión de sus características y consecuencias- sus*

atribuciones constitucionales y legales en cuanto órgano del Estado y como guardián de la legalidad.-

------ El autor, postula un proceso más inquisitivo en materia contencioso-administrativa, sobre lo que no abriré juicio por ajeno a este pleito.- Pero sí he de concordar abiertamente en que la circunstancia de que el administrado tenga la carga de accionar, no implica que la Administración se encuentre desligada de la carga de acreditar el sometimiento de su actuación a la legalidad.- Con mayor razón –acoto- en los casos en que afirma hechos positivos en excusión de la pretensión.----------

------ Cuando la Constitución Nacional –indica el doctrinario- garantiza el derecho a la tutela judicial efectiva y se impone a la administración pública la búsqueda de la verdad material, parece inconsistente ///interpretar que el Estado se encuentra *desligado* de la carga jurídica de probar la conformidad de su actuación con el ordenamiento jurídico….----------

------ Ello no significa –señala- desligar al administrado de la carga de acreditar la verificación de los hechos que configuran el sustento de su pretensión; pero de ninguna manera puede admitirse que la administración quede exonerada del deber jurídico de acreditar la conformidad de su actuación con la legalidad.- Y ejemplifica: si un administrado demanda pretendiendo exonerarse de una sanción, a la

///

presunción de legalidad de la actuación administrativa… se le opondrían otras presunciones dispuestas por normas de superior rango como las establecidas tanto en la Constitución Nacional como en aquellas de su idéntica jerarquía –v.g. presunción de inocencia.- Afirma, que la finalidad y esencia misma del control judicial de la Administración Pública "se ponen a prueba" en la etapa probatoria; en esta etapa, si la ley impone como principio rector del procedimiento administrativo la búsqueda de la verdad objetiva o material, si la Administración Pública *debe garantizar ante ella misma la tutela judicial efectiva* y como derivado de esa garantía el debido proceso adjetivo y sustantivo, el juez no puede admitir otro límite al ejercicio de ese deber que no sea el respeto estricto de la bilateralidad del proceso y en su consecuencia, la plenitud de la contradicción entre las partes y la igualdad de éstas frente al tribunal.----------

------ Como la Corte Nacional lo ha dicho para todo juicio, *"no cabe prescindir de la preocupación por realizar la justicia"* (Fallos 243:80, 249:37, LL 104:29) desde que ésta se encuentra, en suma, *"al servicio de la verdad sustancial"* (Fallos 280:229, 295:65, LL 1977-A-237).------

///--- La prueba –sigue- está a cargo primariamente de las partes y está dirigida al juez y esa carga –dependiendo de la naturaleza de la pretensión- puede que repose en una de las partes más que en la otra…. Esa verdad jurídica material u objetiva no es –como lo enseña

MORELLO- una verdad absoluta y abstracta, sino que debe entenderse como "un estado subjetivo del juez cuyo acceso a esa verdad (certeza) se ha ajustado a un procedimiento reglado y a pautas y guías lógicas y de experiencia y en consecuencia a una certeza suficiente sobre los hechos.----------

------ La presunción de legalidad… no evita –añade- que la Administración Pública –frente a una concreta impugnación tenga la carga jurídica de acreditar la conformidad de su conducta con el ordenamiento jurídico, pues… ***la carga que sobre el particular pesa de instar la acción judicial no desplaza la carga de la prueba que recae sobre ambas partes de acreditar los supuestos de hecho de la norma jurídica cuya aplicación reclaman en el caso concreto.***----------
---

------ Todos éstos conceptos volcados en su trabajo "La prueba en el proceso administrativo a la luz de la garantía constitucional de la tutela judicial efectiva y el principio de legalidad", en la obra colectiva "Tratado de Derecho Administrativo", Tº II, dirigida por CASSAGNE, Editorial La ley).----------
---

------ Mi primera conclusión ya puede discernirse: la aplicación de la regla de la carga de la prueba que endilga el fallo opugnado a la actora, amén de no considerar que debía probar el supuesto de hecho

///

de su defensa… no es acertada en sus fundamentos….----------

///--- Es claro que el Estado Municipal se encuentra en mejores condiciones de probar el servicio público que debe brindar como contraprestación de la tasa.- Cuenta con la documentación pertinente que acredita las actuaciones de sus dependientes, las nóminas de personal afectado al servicio, los vehículos u otros bienes de los que se vale para prestarlo, puede bien acreditar de qué manera ha organizado el servicio, con qué actividades estatales se lleva a cabo, cómo lo presta a uno u a otros usuarios, con qué frecuencia.----------

------ Fuere por uno u otro medio de prueba, en pos de la verdad material que está obligada a satisfacer aún dentro del procedimiento en su sede.----------

------ Nada de ello ha aportado –ni siquiera argumentado cuando respondió la acción- la comuna.----------

------3.1.5.- Magüer de lo dicho, he destacado que la demandada vino a afirmar que estaba "liberada de esa carga"; y que además, obliteró la prueba de P. A. S.R.L., oponiéndose a puntos "clave" de la Pericia que ofreció.- Y la Cámara, posiblemente, insisto, sin advertirlo en esa

instancia del proceso, desdeñó la verdad material, afirmación a la que me inducen los motivos formales de denegatoria..., mas esta posición obstruccionista del Municipio sin análisis al momento de dictarse el fallo definitivo, no pudo dejar de ser considerada antes de aplicar- derechamente- la regla de la carga de la prueba a la actora como malamente se hizo.----------

///--- En SD Nº 13/SRE/97 (“Pintos...”) mencionaba que PEYRANO, en su trabajo intitulado "Valor Probatorio de la Conducta Procesal de las partes", se refería a la reticencia de los jueces de todas las latitudes hacia la posibilidad de deducir argumentos de convicción del comportamiento de las partes en el proceso por razones múltiples: desconfianza hacia una fuente sujeta a error, la idea inconsciente o no, de que se debe evitar a las partes sorpresas -así la constituida por el hecho de que sus propios comportamientos se transformen en boomerangs con efectos devastadores- y se manifiesta contrario a este recelo.- Dice que en cambio, la certeza de los litigantes de que un proceder en juicio poco ético u obstructivo repercutirá negativamente en su situación procesal, operará como estímulo preventivo que disuadirá a más de uno de los tentados a incurrir en inconductas.- (Cuestiones de Derecho Procesal- LL 1980 - pág.85)- Criterios que llevaron oportunamente a la consagración legal de esta posibilidad, inserta -en el rito Provincial- en el art. 163 inc. 5º -2 párrafo- como elemento convictivo corroborante de otras pruebas, e inclusive, con su desarrollo, a fundar la aplicación de la teoría del Acto Propio en el campo del Derecho Procesal (ver del mismo autor y CHIAPPINI- La

///

Doctrina de los Propios Actos en el ámbito del Procedimiento Civil - JA 1985-IV).----------

------ El aludido art. 163 CPCC inc.5 (168 Ley XIII Nº 5) estipula "*La conducta observada por las partes durante la sustanciación del proceso podrá constituir un elemento de convicción corroborante de las pruebas, para juzgar la procedencia de las respectivas pretensiones".*- En el mensaje de elevación de la ley 22.343 (Nacional, de texto idéntico) se lee: "*Coincidiendo con soluciones jurisprudenciales y con el sistema de ///algunos códigos procesales civiles extranjeros, se estima que la conducta observada por las partes durante la sustanciación del proceso podrá constituir un elemento de convicción corroborante de las pruebas, para juzgar la procedencia de las respectivas pretensiones. Es esta una aplicación concreta de los deberes de lealtad, probidad y buena fe, mencionados en el art. 34, inc. 5, letra d)*".- (FALCON que señala que este agregado reconoce su antecedente en el art. 116 del Código Procesal Civil italiano de 1940, que lo incluye entre los poderes del juez, pero con un sentido más limitado- Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, anotado, concordado y comentado, t. II, p. 146, Abeledo-Perrot, 1983).----------

------ Héctor Eduardo LEGUISAMÓN en su ponencia "*El valor probatorio del comportamiento de las partes antes y durante el proceso"* (presentadas ante el XXII Congreso Nacional de Derecho Procesal, Paraná, 12 al 14 de Junio de 2003. Comisión I: Procesal Civil - Tema B: El debido

proceso y la prueba, publicada en el Dial.com) apoyándose en el comentario de SERANTES PEÑA y PALMA, considera que esta regla complementa el inciso en cuanto refiere a las "presunciones", dando una nueva pauta de valoración a la que puede acudir el juez para corroborar su convicción; es decir que no tiene eficacia por sí sola, sino que únicamente concurre con otras presunciones, o completa la fuerza de cualquier otro medio probatorio. Y, en cuanto al ámbito de aplicación, afirma que el juez debe tener en cuenta esa conducta, cualquiera que sea el sentido en que se manifieste -positivo o negativo, en relación con la verdad que se persigue- tanto quien aporta la mayor cantidad de elementos para su esclarecimiento, como quien expresa o implícitamente los retacea en una actitud de ocultación.----------

///--- Otros autores –vg. KIELMANOVICH- estiman que la conducta puede servir u operar, no sólo como regla de valoración de otras pruebas, sino como prueba misma de los hechos, como *fuente de prueba incidiaria* como un hecho diverso (hecho indicador o indicio) del hecho principal objeto de prueba (hecho indicado).- De este modo la conducta procesal puede aprehenderse como prueba a partir de la inobservancia de la carga de colaboración en la producción de la prueba, carga que se traduce o se resuelve generalmente en la exclusión de afirmaciones o actitudes falsas, contradictorias, obstruccionistas o en sugestivos déficits, silencios u omisiones probatorios.- (La conducta procesal de las partes y la prueba– LL 2001-C-1221).----------

///

------ Consiento en la necesidad de aplicar prudentemente estos criterios, especialmente en situaciones no corroborantes de otras pruebas; mas tampoco es cuestión de desdeñarlo en situaciones como la que plantea el fallo de autos.----------

------ 3.1.3.- Así, porque la conducta desplegada por la accionada no pudo pasar desapercibida al Tribunal.- Desde la propia contestación de demanda: oscuridad en la explicación de los hechos, autocontradicciones, evasivas, ambigüedades….----------

------ Baste como ejemplo hacer manifiesto que al mismo tiempo la accionada afirma en el responde que el *hecho generador* se integra con una actividad que el Estado cumple y *que está vinculada con el obligado al pago;* y que la tasa constituye una prestación debida por aquélla actividad -del Estado- y que esta relacionada *directamente* con ///el contribuyente… que es fundamental que el servicio sea *divisible*…. Que el *costo del servicio* a retribuir con la tasa es el gasto total que demanda el funcionamiento del servicio –aunque aclara que puede ser uno de los criterios para fijar la cuantía de la tasa pero el único-; y que la relación costo-importe debe guardar prudencia, razonabilidad y discreta proporcionalidad entre ambos términos.- Y niega –a fs. 153/154- que la tasa deba mantener una relación directa con un servicio prestado

por el Estado pretensor obligado; y que el monto de la tasa deba guardar razonable proporción con el costo del servicio que retribuye….----------

------ Una de las cargas principales del demandado– nos lo dirá FALCÓN entre una pléyade de procesalistas- consiste en la manifestación sobre los hechos, que puede ser asertiva o negativa.- Es corriente que el demandado se manifieste de manera negativa, pues la aserción sobre los hechos es la concordancia de la concurrencia del suceso con el actor, es lo que el Código llama reconocimiento y que técnicamente se denomina confesión y excluye de prueba los hechos incluidos, teniéndose por tales.- (Ob.cit. T° III, pág. 78/79).----------

------ El supuesto de silencio dado por la norma, alude a la falta de referencia a las afirmaciones efectuadas en la demanda, y conduce a tener por admitidos los hechos: el reconocimiento.- Las evasivas –esto es la falta de referencia concreta a los hechos sobre los que se tiene la carga de manifestarse, eludiendo mediante expresiones incompletas o erróneas la contestación de las afirmaciones de la demanda, cuanto la negación meramente general o la generalidad de la negación, constituyen un tipo de admisión o reconocimiento parcial.- Aquí ya no se advierte –como en el silencio- claramente la consecuencia de la admisión.- En la vaguedad, ambigüedad, evasión o generalización, debe observarse la ///afirmación y relacionarse con la expresión de la contestación de la demanda, para extraer el resultado de esta admisión y su alcance.- La vaguedad a su vez, si bien es un término que goza de imprecisión, es

descripta por FALCÓN como uno de los aspectos básicos que impiden la comprensión.- Reconozco –con el autor- que muchos términos del derecho gozan de esa imprecisión: v.g. sana crítica, orden público, etc..- Pero la vaguedad no se aplica a palabras aisladas, pues por el contexto o la definición podríamos fijarlas, sino se trata de palabras no fijadas, cuyo alcance no podemos determinar, o frases u oraciones cuyo significado es equívoco, impreciso.- Sobre todo porque las palabras o los términos tienen, en general, un núcleo central y una zona de aplicación cercana a la que se transita inmediatamente, con significados diversos (Obra y tomo citado, pág. 49).----------

------ Si sigo a LEGUISAMON en su ponencia (publicación citada), referirá a conducta omisiva, pasiva, oclusiva y hesitativa.- La primera, puede presentarse como negativa genérica (infitiatio), pasividad, ocultación de hechos, cuando obviamente éstos son relevantes y su omisión resulte sospechosa, y en el caso la Municipalidad de Comodoro Rivadavia *se limita a negar la pretensión o los hechos expresados por su adversario, pero no cumple con su deber procesal de explicitar todas las circunstancias de hecho en que funda sus alegaciones*.- No basta la mera negativa de todos los hechos y las consecuencias jurídicas pretendidas por el actor, sino que el demandado debe abonar, mediante afirmaciones claras y precisas, eventualmente acreditadas, cuál es el fundamento de la sinrazón de las pretensiones expuestas en la

demanda, por lo cual, frente a afirmaciones concretas y precisas sobre la ///existencia de hechos fundamentales para la solución de la litis, es deber de la demandada expedirse expresa y categóricamente sobre ellos..." No basta *"una cómoda negativa, que comúnmente sólo tiende a poner a cargo de la contraparte la prueba de extremos y situaciones que por un elemental deber de lealtad y buena fe procesal, corresponde que sean inicialmente expuestos por las partes con claridad y veracidad"*.- Y no basta la negativa general del escrito de responde, que en el sub-lite la demandada volcó al plantear excepciones.- Es insuficiente, aunque haya afectado a cada uno de los rubros en particular, ya que no deja de ser negativa general la circunstancia de que el demandado haya puntualizado los hechos para negarlos uno a uno, sin explicación suficiente.----------

------ La pasividad, entendida como una actitud puramente de inercia de quien no tiene la carga procesal de probar ni alegar cuando podría colaborar de acuerdo a las circunstancias del caso, para el esclarecimiento de la verdad (v.gr.: no ofrecer prueba, desistir sin motivo explicable de la prueba ofrecida o no urgirla dando lugar a la declaración de negligencia o caducidad, etc.) está clara en el comportamiento de la demandada, y ya la he puesto de relieve antes.- Es evidente que se colocó el Municipio en una posición de holganza, a ver qué resultaba de la litis con la prueba que produjera la actora….----------

///

------La ocultación de hechos, cuando obviamente éstos son relevantes y su omisión resulte sospechosa –señalados por LEGUISAMÓN- es visible.- Indica el autor, que actualmente, esta conducta está ciertamente contemplada en la moderna teoría de las cargas probatorias dinámicas….----------

///--- A su vez, la conducta hesitativa, importa la formulación de alegaciones fácticas que real o virtualmente se contradicen, propiciando la incertidumbre y que predispone en su contra; y la oclusiva, consiste en la obstaculización tendiente a que el contrario se vea imposibilitado de producir sus pruebas… (v.gr.:… negativa de exhibición o de suministrar datos para producir una prueba).----------

------ Y todas las conductas citadas están presentes.- Exhibió la contestación un denodado esfuerzo por no arribar a ninguna descripción precisa de los hechos… una total falta de colaboración con la judicatura… un temor procesal irracional porque se demostrara lo que la actora venía argumentando.----------

------ Y en tal contexto, luce una admisión que lleva el mismo propósito: no hay registros de la actividad administrativa por la cual la Municipalidad presta los servicios que se aducen no prestados…. lo cual es impensable en el propio quehacer de la Administración

Pública, de lo cual la Apelante reclama un reconocimiento.- Y no está errada; si la actuación administrativa es esencialmente escrita…algún documento debe dar cuenta de la cumplida por la Municipalidad con referencia a esta Tasa…- Y más allá de que esto pudo ser objeto de otro medio de prueba y no de la Pericial –según lo resolvió el a-quo para fundar la negatoria planteada por la Comuna- no cabe tampoco, en mérito de la verdad objetiva- desconocer que por una simple razón de ahorro procesal, el Perito –imparcial- se encontraba en situación inmejorable para obtener el dato a la vista de los registros que debía examinar.-------

///--- Todo lo dicho me lleva a una única conclusión: de la admisión predicha, y del comportamiento antes y durante el juicio resulta un reconocimiento tácito pero sostenido, o si se prefiere un indicio claro, de que el servicio que retribuye esta Tasa, fuere de modo real o potencial, no se presta.----------

------ Y ello queda más que corroborado cuando frente a la Apelación, y la inminente intervención de este Superior Tribunal, la Municipalidad vendrá –recién ahora- a explicitar que debe prestar el servicio, qué servicios presta y cómo los presta (funciones de vigilancia y control de policía), y a través de qué organismos (Bromatología, Veterinaria, Higiene, etc)… pero… las funciones que desarrollan estos últimos, como lo hace notar el prevotante, están retribuidas –la mayor parte de las citadas- por otros Tributos, contemplados por la misma Ordenanza Tributaria que es justamente

///

lo que excluye el art. 174 que regula ésta en conflicto.----------

---

------ 4. En definitiva entonces: la escasa prueba admitida (ver 3.1.3) no debidamente ameritada, la admisión por la Municipalidad de falta de registros no considerada, el comportamiento que se traduce en evasivas, vaguedades, generalizaciones, oclusiones, hesitaciones evidenciadas en el responde que se omitieron valorar adecuadamente, los reconocimientos que debieron derivarse, las contradicciones en que se incurre, la incorrecta aplicación de la regla de la carga probatoria en el caso concreto, me mueven a coincidir con el preopinante.- El fallo debe revocarse y admitirse la acción de P. A. SRL, haciendo lugar a la demanda, declarando ilegítimo el cobro a la actora de la Tasa regulada por el art. 174 de la Ordenanza Nº 9500/98 de Municipalidad de Comodoro Rivadavia, y en consecuencia declarando la nulidad de la ///Disposición Nº 313 del 23 de Junio de 2005 de la Dirección General de Ingresos Brutos, y de las Resoluciones vinculadas Nº 1661/05 y 2293/05 del Intendente Municipal de Comodoro Rivadavia.----------

------ A la misma cuestión dijo el Dr. CANEO:----------

------ Conformando los votos de los Dres. PASUTTI y ROYER la mayoría de la Sala Civil de este Superior Tribunal de Justicia, no emitiré

pronunciamiento según lo dispuesto en el art. 1º del Acuerdo Extraordinario Nº 3.555, en concordancia con el art. 28 de Ley N° V-3 (antes Ley N° 37) y el Acuerdo Nº 3.202.----------

------ A la segunda cuestión dijo el Dr. PASUTTI:----------

------ Tal como voté la primera propongo al Acuerdo: 1) HACER LUGAR al Recurso de Apelación intentado por P. A. S.R.L. en estos autos contra la Sentencia de la Excma. Cámara de Apelaciones de Comodoro Rivadavia– Sala A– obrante a fs. 568/585 y vta., la que se revoca.- 2) ACOGER FAVORABLEMENTE la acción contencioso administrativa intentada por la empresa nombrada contra la Municipalidad de Comodoro Rivadavia, declarando la nulidad de la Disposición Nº 313 del 23 de Junio de 2005 de la Dirección General de Ingresos Brutos, y de las Resoluciones sucedáneas vinculadas Nº 1661/05 y 2293/05 del Intendente Municipal de esa ciudad, lo que importa declarar de ilegítimo cobro a la misma, la Tasa regulada por el art. 174 de la Ordenanza Nº 6500/98.- 3) Costas a la demandada en la acción y en la Apelación (arts. 69 y 70 Ley XIII Nº 5, (antes 68 ///CPCC)).- 4) En cuanto a honorarios, procede su readecuación en virtud del art. 282 Ley XIII Nº 5 (antes 279 CPCC) haciendo inoficioso el tratamiento de los recursos impetrados a fs. 595/597 y vta.; y 598 y vta..- En este orden propicio fijar los honorarios de los Dres. L. F. M. y P. J. F. T. por la acción en PESOS ONCE MIL CIENTO CINCUENTA Y DOS CON VEINTE CENTAVOS ($11.152,20) igual al 12% del monto del proceso dado por la suma de

///

la determinación discutida y por este Recurso en PESOS TRES MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y CINCO ($ 3.345), igual al 30% de aquella regulación.- Al Dr. J. M. F. D. L. C. en PESOS TRES MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y CINCO CON SETENTA CENTAVOS ($ 3.345, 70) con más la suma de PESOS UN MIL TRES CON SETENTA CENTAVOS ($1003,70) por la Apelación, igual al 30% de lo regulado a sus patrocinantes.- A las Dras. C. R. y M. X. P., por la acción en conjunto y por una etapa en PESOS DOS MIL OCHOCIENTOS DIECINUEVE ($2.819) igual a 1/3 del 7% + el 30% de éste.- A los Dres. H. A. J. y P. H. C., por la acción, en conjunto y por una etapa, en PESOS DOS MIL OCHOCIENTOS DIECINUEVE ($2.819) aplicando los mismos porcentuales. Por los trabajos en la Alzada a los nombrados en PESOS UN MIL SEISCIENTOS NOVENTA Y UNO CON CUARENTA CENTAVOS ($ 1.691, 40) igual al 30% de lo regulado a su parte en la 1° Instancia (arts. 5 incs. a) a f), 6, 8, 9, 11, 38, 46 y 13 (Ley XIII Nº 4 antes Dto. Ley Nº 2.200– T.O. Dto. Nº 138/99).- A la Perito Contadora Y. V. en PESOS UN MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y OCHO CON SETENTA CENTAVOS ($1858,70) igual al 2% del monto del proceso (art. 60 de la norma arancelaria citada).- Todos, mas IVA si correspondiere.----

///--- A la misma cuestión dijo el Dr. ROYER:----------

///

------ Dada la solución que di a la Primera, comparto la solución que propicia el Dr. PASUTTI.----------

------ A su turno dijo el Dr. CANEO:----------

------ Me abstengo de pronunciarme en atención a lo expresado respecto de la Primera Cuestión.----------

------ Con lo que….----------

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

------ **1) HACER LUGAR** al Recurso de Apelación intentado por P. A. SRL en estos autos contra la Sentencia de la Excma. Cámara de Apelaciones de Comodoro Rivadavia– Sala A– obrante a fs. 568/585 y vta., la que se revoca.----------

------ **2) ACOGER FAVORABLEMENTE** la acción contencioso administrativa intentada por la empresa nombrada contra la Municipalidad de Comodoro Rivadavia, declarando la nulidad de la Disposición Nº 313 del 23 de Junio de 2005 de la Dirección General de Ingresos Brutos, y de las Resoluciones sucedáneas vinculadas Nº 1661/05 y 2293/05 del Intendente Municipal de esa ciudad, lo que importa declarar de ilegítimo cobro a la misma, la Tasa regulada por el art. 174 de la Ordenanza Nº 6500/98.----------

///

///--- **3)** Costas a la demandada en la acción y en la Apelación (arts. 69 y 70 Ley XIII Nº 5 (antes 68 CPCC)).----------

------ **4)** Regular, de conformidad con el art. 282 de la Ley XIII Nº 5 (antes art. 279 CPCC), los honorarios de los Dres. L. F. M. y P. J. F. T. por la acción en PESOS ONCE MIL CIENTO CINCUENTA Y DOS CON VEINTE CENTAVOS ($11.152,20) igual al 12% del monto del proceso dado por la suma de la determinación discutida; por este Recurso en PESOS TRES MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y CINCO ($ 3.345), igual al 30% de aquella regulación.- Al Dr. J. M. F. D. L. C. en PESOS TRES MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y CINCO CON SETENTA CENTAVOS ($ 3.345, 70) con más la suma de PESOS UN MIL TRES CON SETENTA CENTAVOS ($1003,70) por la Apelación, igual al 30% de lo regulado a sus patrocinantes.- A las Dras. C. R. y M. X. P., por la acción, en conjunto y por una etapa en PESOS DOS MIL OCHOCIENTOS DIECINUEVE ($2.819) igual a 1/3 del 7% + el 30% de éste.- A los Dres. H. A. J. y P. H. C., por la acción, en conjunto y por una etapa, en PESOS DOS MIL OCHOCIENTOS DIECINUEVE ($2.819) aplicando los mismos porcentuales. Por los trabajos en la Alzada a los nombrados en PESOS UN MIL SEISCIENTOS NOVENTA Y UNO CON CUARENTA CENTAVOS ($ 1.691, 40) igual al 30% de lo regulado a su parte en la 1° Instancia (arts. 5 incs. a) a f), 6, 8, 9, 11, 38, 46 y 13 de Ley XIII Nº 4 (antes Dto. Ley Nº 2.200 – T.O. Dto.

Nº 938/99).- A la Perito Contadora Y. V. en PESOS UN MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y OCHO CON SETENTA CENTAVOS ($1858,70) igual al 2% del monto del proceso (art. 60 de la norma arancelaria citada).- ///Todos, mas IVA si correspondiere, declarando de tratamiento inoficioso las Apelaciones de fs. 595/597 y vta., y 598 y vta.----------

------ **5) REGISTRESE** , notifíquese y devuélvase.----------

Fdo. Dres. Daniel Luis Caneo, José Luis Pasutti, Fernando S.L. Royer.
Recibida y Registrada en Secretaría el 10/08/10 Bajo el N° 07/SCA/10

///