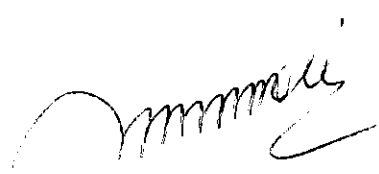


# CASO N° 1



Dra. MARÍA SOFÍA NAOUL  
SECRETARIA  
CONSEJO ASesor de MAGISTRATURA

Caso 2: "Rivelino S.A. c/ Municipalidad San Miguel de Tucumán s/ repetición e inconstitucionalidad".

## Aclaración previa:

Usted deberá resolver en base al derecho vigente y a la norma hipotética redactada para el presente Caso que expresa: "Tasa por Inspección Municipal: Por el servicio de inspección municipal anual, que garantice la adecuación de locales comerciales, actividades industriales y/o de servicios para el normal desarrollo de las actividades que se trate y el mantenimiento de la habilitación pertinente, se abonará esta tasa, cuyas alícuotas, importes fijos o mínimos se establecerán en la ordenanza fiscal", artículo... de la Ordenanza Fiscal N° ... (denominada TIM).


## 1) Argumentación de la actora:

Rivelino S.A. entabla demanda judicial contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán, en su carácter de contribuyente inscripto en la misma, a los efectos de repetir las sumas pagadas en concepto de Tasa por Inspección Municipal (denominada TIM), establecida en el artículo.... de la Ordenanza Fiscal N°..., durante el período fiscal 07/2015 al 07/2020, por cuanto no prestó ningún servicio concreto y diferenciado al contribuyente, y por lo que su percepción resultó ilegítima e inconstitucional.


En primer lugar, señala que viene cumpliendo con el pago de la Tasa por Inspección Municipal por el período fiscal 07/2015 a 07/2020, lo que prueba con las constancias de pago que acompaña al presente escrito.

Alega, que durante el período reclamado, jamás tuvo inspección alguna por parte del Municipio relativa a la tasa que cuestiona, y por tratarse de la prueba de un hecho negativo, más allá que ofrece pericial contable a efectos de demostrar la falta de prestación de servicio Municipal, hace las siguientes consideraciones.

Que es doctrina pacífica la que predica que la prueba de la falta de prestación del servicio debe correr a cargo de quien lo alega, como así también que la doctrina de las cargas probatorias dinámicas aportó un nuevo enfoque sobre el tema ante la dificultad de acreditar un hecho negativo, determinando así un desplazamiento del *onus probandi* hacia quien se encuentra en mejores condiciones técnicas, profesionales o fácticas para producir las pruebas, en tanto la efectiva



Dr. ROBERTO L. ROMERO ACUÑA  
ABOGADO  
MAT. N° 5359 - T° 4 - F° 109  
C.S.J.N. - T° 90 - F° 554

  
D.º MARIA SOFIA TACUL  
SECRETARIA  
GOBIERNO DE TUCUMAN

prestación de un servicio se puede acreditar por distintos medios documentales, y no así la prueba de un hecho negativo.

Afirma, que es unánime criterio judicial sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación que se mantiene hasta la fecha, en el que se sentó el principio de que incumbe la carga de la prueba a la Municipalidad de los servicios públicos efectivamente prestados al efecto de legitimar el cobro de una tasa, ante la dificultad del contribuyente de acreditar la prestación de un servicio que no es fácilmente determinable (Cita fallo de CSJN).

En segundo lugar, sostiene, que el régimen jurídico que debe aplicarse a la Tasa de Inspección Municipal es el contenido en la Constitución de Tucumán y Ley de Coparticipación Federal, el cual establece que las tasas se corresponden con servicios efectivamente prestados.


Alega, que no desconoce las potestades del Municipio para crear impuestos, pero entiende que tales prerrogativas no han sido utilizadas por la demandada al crear el TIM, habiendo optado por atribuirle carácter de tasa, enmarcándola en el art. 135 inc. 2 de la Constitución de la Provincia de Tucumán.

Por tanto, entiende que surge clara la aplicación a la especie del citado art. 135 inc. 2 de la Constitución de Tucumán y del art. 9 inc. b) de la Ley de Coparticipación Federal n° 23.548 que, en virtud del art. 75 inc. 22, goza de raigambre constitucional.

Por otra parte afirma, que la tasa cuestionada es inconstitucional, por el diseño de la base imponible, en tanto considera los ingresos brutos del contribuyente, desnaturalizando el concepto de tasa, que en todo caso debe cuantificarse en relación al costo del servicio hipotéticamente prestado, la que para que resulte legítima, debe mantener la conexión entre base y hecho imponible, para no devenir un impuesto encubierto. Es decir, la desconexión entre base imponible y el servicio prestado, invalidan y toman inconstitucional el tributo en cuestión.

Reproduce textualmente la parte pertinente del artículo de la Ordenanza Fiscal citada, que establece: "La base imponible de la Tasa de Inspección Municipal estará constituida por los ingresos brutos devengados en el ejercicio fiscal en concepto de venta de bienes, remuneración de los servicios o pago en retribución de la actividad ejercida...".

Concluye, que el legislador al establecer la tasa cuestionada, le impuso a la administración el deber de desplegar la actividad de inspección de su empresa, servicio que desde la creación del tributo en ningún momento prestó el Municipio a la actora, por lo cual la inexistencia del servicio conlleva su

  
Dr. ROBERTO L. ROMERO ACUÑA  
ABOGADO  
MÁT. N° 5359 - T. 4 - F° 109  
C.S.J.N. - T° 90 - F° 554

*mmmm*

PROCURADURIA GENERAL DE LA NACION  
SECRETARÍA DE LEGISLACIÓN  
UNIDAD ADMINISTRATIVA

ilegitimidad, y además, la forma de cálculo de la base imponible establecida en la norma, como se expusiera, hace devenir a la tasa en inconstitucional, con quiebre flagrante del principio de inconfiscatoriedad, entre otros.


Por todo lo expuesto, solicita se declare la inexistencia de la prestación del servicio de inspección que autoriza el artículo... de la Ordenanza N° ... de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán y en consecuencia se haga lugar a la repetición de lo pagado en concepto de Tasa por Inspección Municipal, por el período 07/2005 a 07/2020, y se declare inconstitucional la base de cálculo de la base imponible, con costas.

Ofrece como Prueba: a) constancia de inscripción y habilitación Municipal de Rivelino S.A; b) constancia de pago de la TIM por el período 07/2015 a 07/2020 y c) pericial contable, con el objeto de demostrar la no prestación de servicios, probanza que no llegó a producirse.

2) Argumentación de la demandada:

La Municipalidad demandada, rechaza la postulación de la actora en relación a darle a la gabela tratamiento de tasa cuando en realidad no es tal. En efecto, es principio aceptado desde antiguo por la Corte Suprema de Justicia de la Nación que no importa la calificación que se utilice para denominar la realidad de las cosas si se advierte que las instituciones jurídicas no dependen del *nomen juris* que se les dé o asigne por los otorgantes del acto o el legislador incluso, sino de su verdadera esencia jurídica económica, y, entonces, cuando medie ausencia de correlación entre nombre y realidad deberá desestimarse el primero y privilegiarse la segunda, o, lo que es equivalente, los caracteres que la ciencia del derecho exige para que se configuren los distintos hechos y actos jurídicos (cita fallos de CSJN).

Afirma, que la realidad de las cosas, es que el tipo de servicio al que alude la norma en cuestión (inspección) está dando cuenta que lo que allí se tipifica es un "tributo no vinculado" y no una "tasa", toda vez que ésta, según el criterio jurisprudencial imperante en la materia, supone necesariamente el desempeño de una actuación estatal que redunde en un beneficio particularizado en el sujeto obligado al pago, en la medida que su cobro -empleando la terminología de consolidada jurisprudencia de la Corte Federal - corresponde siempre a la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (cita varios fallos de CSJT).

  
DR. ROBERTO L. ROMERO ACUÑA  
ABOGADO  
MAT. N° 5359 - T. 4 - F. 109  
C.S.J.N. - T. 90 - F. 554

Sostiene, que por el hecho imponible previsto en el artículo... de la Ordenanza Fiscal N° ..., no puede hablarse de un tributo vinculado en tanto la actividad desplegada por el Municipio no repercute de forma directa en beneficio del contribuyente, ya que la inspección municipal encaminada a garantizar la adecuación de los locales comerciales, las actividades industriales y de servicios, y el mantenimiento de la habilitación respectiva, aparecen propias de servicios destinados a garantizar el bienestar de la comunidad.

Insiste, que más allá de su denominación, la gabela que tipifica el artículo... de la Ordenanza Fiscal N° ..., participa de la naturaleza de lo que se conoce como "tributo no vinculado", resulta baladí e intrascendente, que esta parte aporte pruebas a propósito de la efectiva prestación del servicio, pues aún cuando pudiera tener razón la actora en cuanto a la parte sobre la cual recaía el *onus probandi*, lo real y concreto es que ello no cambiaría en nada lo que aquí es aplicable al caso concreto, dado que, a diferencia de lo que ocurre con las tasas, la constitucionalidad de un gravamen del tipo al cuestionado en autos no se encuentra supeditada, vinculada, a una actuación estatal que se particularice o produzca efectos beneficiosos en el contribuyente; se trata, en suma, de una obligación que no tiene más fundamento jurídico que la sujeción a la potestad tributaria del Estado.


Señala, que el artículo 135 de la Constitución Provincial, establece que "Los recursos municipales se formarán con: 1°) Los tributos que se fijen según criterios de equidad, proporcionalidad y progresividad aplicada en armonía con el régimen impositivo provincial y federal", lo que permite válidamente a los Municipios de la Provincia generar recursos propios a través de la implementación tanto de impuestos, como de tasas o por medio de contribuciones de mejoras.

Aclara, que sin perjuicio que estaría relevada de desplegar actividad probatoria, dada la naturaleza jurídica del tributo en cuestión, ofrece prueba informativa tendiente a acreditar la efectiva prestación del servicio de inspección por parte de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán.

Concluye, que se rechace la demanda por encontrarse en juego la renta fiscal municipal y principios de derecho constitucional, entre otros, legalidad e igualdad tributaria, con costas.

Ofrece Prueba informativa:

El resultado de la prueba informativa ofrecida, si bien daría cuenta de la efectiva prestación del servicio de inspección en cuestión de parte de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán, la misma fue impugnada por la actora, en tanto lo informado no cumple con las previsiones del Código

  
D. ROBERTO L. ROMERO ACUÑA  
ABOGADO  
MAT. N° 5359 - T. 4 - F° 109  
C.S.J.N. - T° 90 - F° 554

*Manuel*  
D. ROBERTO L. ROMERO ACUÑA  
ABOGADO  
MAT. N° 5359 - T° 4 - F° 109  
C.S.J.N. - T° 90 - F° 554

Procesal Civil y Comercial de Tucumán, al no encontrar basamento en registro, libro o archivo alguno, sino en dichos de terceros a los que incluso no se individualiza.

3) Dicte fundadamente la resolución judicial correspondiente.

**Material Complementario:**

**COPARTICIPACION FEDERAL DE RECURSOS FISCALES (LEY N° 23548 y modif).**

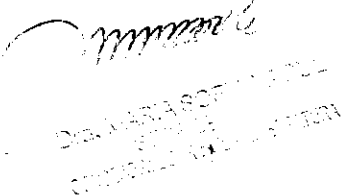
Artículo 9: "La adhesión de cada provincia se efectuará mediante una ley que disponga:

- a) Que acepta el régimen de esta Ley sin limitaciones ni reservas.
- b) Que se obliga a no aplicar por sí y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por esta Ley.

En cumplimiento de esta obligación no se gravarán por vía de impuestos, tasas, contribuciones u otros tributos, cualquiera fuere su característica o denominación, las materias imposables sujetas a los impuestos nacionales distribuidos ni las materias primas utilizadas en la elaboración de productos sujetos a los tributos a que se refiere esta ley, esta obligación no alcanza a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente.

Las actividades, bienes y elementos vinculados a la producción, comercialización, almacenamiento, transporte, circulación, venta, expendio o consumo de los bienes sujetos a impuestos internos específicos a los consumos y las materias primas o productos utilizados en su elaboración, tampoco se gravarán con una imposición proporcionalmente mayor —cualquiera fuere su característica o denominación— que la aplicada a actividades, bienes y elementos vinculados con bienes y servicios análogos o similares y no sujetos a impuestos internos específicos a los consumos. El expendio al por menor de vinos y bebidas alcohólicas podrá, no obstante, ser objeto de una imposición diferencial en jurisdicciones locales. De la obligación a que se refieren los dos primeros párrafos de este inciso se excluyen expresamente los impuestos provinciales sobre la propiedad inmobiliaria, sobre los ingresos brutos, sobre la propiedad, radicación, circulación o transferencia de automotores, de sellos y transmisión gratuita de bienes, y los impuestos o tasas provinciales y/o municipales vigentes al 31/12/84 que tuvieran afectación a obras y/o inversiones, provinciales o municipales

*Manuel*  
D. ROBERTO L. ROMERO ACUÑA  
ABOGADO  
MAT. N° 5359 - T° 4 - F° 109  
C.S.J.N. - T° 90 - F° 554

  
dispuestas en las normas de creación del gravamen, de conformidad con lo establecido en los apartados siguientes:

1. En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas:

— Re caerán sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades empresarias (incluso unipersonales) civiles o comerciales con fines de lucro, de profesiones, oficios, intermediaciones y de toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos;

— Se determinarán sobre la base de los ingresos del período, excluyéndose de la base imponible los importes correspondientes a impuestos internos para los fondos: nacional de autopistas, tecnológico, del tabaco y de los combustibles.

Esta deducción sólo podrá ser efectuada por los contribuyentes de derechos de los gravámenes citados, en tanto se encuentren inscriptos como tales. El importe a computar será el del débito fiscal o el del monto liquidado, según se trate del impuesto al valor agregado o de los restantes gravámenes, respectivamente y en todos los casos, en la medida en que correspondan a las operaciones de actividad sujeta a impuesto, realizados en el período fiscal que se liquida;


— En casos especiales la imposición podrá consistir en una cuota fija en función de parámetros relevantes;

— Podrán gravarse las actividades conexas a las exportaciones (transporte, eslingaje, estibaje, depósito y toda otra de similar naturaleza);

— Podrán gravarse las actividades cumplidas en lugares de interés público o utilidad nacional sometidos a la jurisdicción del Estado Nacional (puertos, aeropuertos, aeródromos, estaciones ferroviarias, yacimientos y todo otro de similar naturaleza), en tanto la imposición no interfiera con ese interés o utilidad;

— En materia de transporte interjurisdiccional la imposición se efectuará en la forma prevista en el convenio multilateral a que se refiere el inciso d);

— En materia de transporte internacional efectuado por empresas constituidas en el exterior, en Estados con los cuales el país tenga suscriptos o suscriba acuerdos o convenios para evitar la doble imposición en la materia, de los que surja —a condición de reciprocidad— que la aplicación de gravámenes queda reservada únicamente al país en el cual estén constituidas las empresas, no podrá aplicarse el impuesto;

  
D. ROBERTO L. ROMERO ACUÑA  
ABOGADO  
MAT. N° 5359 - T. 44 F° 109  
C.S.J.N. - T° 90 F° 554

*[Handwritten signature]*

*[Faint stamp: TRIBUNAL SUPLENTE]*

— En materia de combustibles derivados del petróleo, con precio oficial de venta, la imposición no alcanzará a la etapa de producción en tanto continúe en vigencia la prohibición en tal sentido contenida en el Decreto-Ley 505/58 y sus modificaciones.

En las etapas posteriores podrá gravarse la diferencia entre los precios de adquisición y de venta;

— Las actividades o rubros complementarios de una actividad principal -incluidos financiación y ajuste por desvalorización monetaria- estarán sujetos a la alícuota que se contemple para aquélla;

— Para la determinación de la base imponible se computarán los ingresos brutos devengados en el período fiscal, con las siguientes excepciones:

- 1) Contribuyentes que no tengan obligación legal de llevar registros contables: será el total de los ingresos percibidos en el período;
- 2) En las operaciones realizadas por las entidades financieras comprendidas en el régimen de la Ley 21.526 se considerará ingreso bruto a los importes devengados, en función del tiempo, en cada período;
- 3) En las operaciones de venta de inmuebles en cuotas por plazos superiores a doce (12) meses, se considerará ingreso bruto devengado a la suma total de las cuotas o pagos que vencieron en cada período;

Los períodos fiscales serán anuales, con anticipos sobre base cierta que, en el caso de contribuyentes comprendidos en el régimen del convenio multilateral del 18 de agosto de 1977, comprenderán períodos mensuales;

— Los contribuyentes comprendidos en el convenio multilateral del 18 de agosto de 1977 pagarán el impuesto respectivo en una única jurisdicción. Para ello, las jurisdicciones adheridas deberán concertar la mecánica respectiva y la uniformidad de las fechas de vencimiento.

2. En lo que respecta al impuesto de sellos recaerá sobre actos, contratos y operaciones de carácter oneroso instrumentados, sobre contratos a título oneroso formalizados por correspondencia, y sobre operaciones monetarias que representen entregas o recepciones de dinero que devenguen interés, efectuadas por entidades financieras regidas por la Ley 21.526.

Se entenderá por instrumento toda escrituras, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones mencionados en la primera parte del párrafo anterior, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico por el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes.

*[Handwritten signature]*  
ROBERTO L. ROMERO ACUÑA  
ABOGADO  
MAT. N° 5359 - T° 4 - F° 109  
C.S.J.N. - T° 99 - F° 554

*[Handwritten signature]*  
DEPARTAMENTO DE  
FISCALIA  
COMUNAL

La imposición será procedente, tanto en el caso de concertaciones efectuadas en la respectiva jurisdicción, como en el de las que, efectuadas en otras, deban cumplir efectos en ella, sean lugares de dominio privado o público, incluidos puertos, aeropuertos, aeródromos, estaciones ferroviarias, yacimientos, y demás lugares de interés público o utilidad nacional sometidos a la jurisdicción del Estado Nacional, en tanto esa imposición no interfiera con tal interés o utilidad.

Cuando se trate de operaciones concertadas en una jurisdicción que deban cumplimentarse en otra u otras, la nación y las provincias incorporarán a sus legislaciones respectivas cláusulas que contemplen y eviten la doble imposición interna.

c) que se obliga a no gravar y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no gravan por vía de impuestos, tasas, contribuciones y otros tributos, cualquiera fuera su característica o denominación, los productos alimenticios en estado natural o manufacturado. Para el cumplimiento de esta obligación se aplicará lo dispuesto en el segundo a cuarto párrafo del inciso anterior;

d) Que continuarán aplicando las normas del convenio multilateral del 18 de agosto de 1977 sin perjuicio de ulteriores modificaciones o sustituciones de éste, adoptadas por unanimidad de los fiscos adheridos;

e) Que se obliga a derogar los gravámenes provinciales y a promover la derogación de los municipales que resulten en pugna con el régimen de esta Ley, debiendo el Poder Ejecutivo local y en su caso la autoridad ejecutiva comunal, suspender su aplicación dentro de los diez (10) días corridos de la fecha de notificación de la decisión que así lo declare;

f) Que se obliga a suspender la participación en impuestos nacionales y provinciales de las municipalidades que no den cumplimiento a las normas de esta Ley o las decisiones de la Comisión Federal de Impuestos;

g) que se obliga a establecer un sistema de distribución de los ingresos que se originen en esta Ley para los municipios de su jurisdicción, el cual deberá estructurarse asegurando la fijación objetiva de los índices de distribución y la remisión automática y quincenal de los fondos”.

*[Handwritten signature]*  
Dr. ROBERTO ROMERO ACIÑA  
ABOGADO  
MAT. N° 5359 - T° 4 - F° 109  
C.S.J.N. - T° 90 - F° 554