

FRIDRIJ DANIEL ANDRES Vs. MUNICIPALIDAD DE SAN MIGUEL DE TUCUMAN S/ INCONSTITUCIONALIDAD

Corte Suprema de Justicia de Tucumán, Sala Laboral y Contencioso Administrativo. Sentencia N° 1220 del 02/12/2014. Texto tomado del Portal de Jurisprudencia del Poder Judicial de Tucumán (jurisprudencia.justucuman.gov.ar), registro N° 39749. Reproducción del texto publicado, sin agregados ni supresiones.

Origen: CAMARA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SENT N° 1220

C A S A C I Ó N

En la ciudad de San Miguel de Tucumán, a Dos (02) de Diciembre de dos mil catorce, reunidos los señores vocales de la Excma. Corte Suprema de Justicia, de la Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo, integrada por los señores vocales doctores René Mario Goane, Antonio Daniel Estofán -por encontrarse excusado el señor vocal doctor Antonio Gandur- y Daniel Oscar Posse -por encontrarse excusada la señora vocal doctora Claudia Beatriz Sbdar-, bajo la Presidencia del doctor René Mario Goane, para considerar y decidir sobre el recurso de casación interpuesto por la parte demandada, en autos: "Fridrij Daniel Andrés vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad".

Establecido el orden de votación de la siguiente manera: doctores Antonio Daniel Estofán, René Mario Goane y Daniel Oscar Posse, se procedió a la misma con el siguiente resultado:

El señor vocal doctor Antonio Daniel Estofán, dijo:

I.- Viene a conocimiento y resolución de esta Corte, el recurso de casación (fs. 146/156) interpuesto por la parte demandada (Municipalidad de San Miguel de Tucumán), contra la sentencia N° 427/2013 de la Sala III de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo del 22/8/2013 (fs. 122/132). Corrido traslado del recurso a la parte actora y contestado el mismo (fs. 161/163), fue concedido por resolución del 05/11/2013 (fs. 165).

II.- En autos, el señor Daniel Andrés Fridrij -representado por el doctor Leandro Carlos Quintans- interpuso acción en contra de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán a fin de que se declare la inconstitucionalidad del art. 15 de la Ordenanza Municipal N° 3809/06 que establece el Tributo de Emergencia Municipal (TEM), en el título I, agregado a la parte especial del Código Tributario Municipal (Ordenanza Tributaria N° 229/77) (fs. 11/19).

Dicha pretensión fue receptada favorablemente por la Sala III de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, que mediante sentencia N° 427/2013 de fecha 22/8/2013 (fs. 122/132) resolvió "I- HACER LUGAR, por lo ponderado, a la demanda promovida en autos por Daniel Andrés Fridrij contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán, y en consecuencia DECLARAR, en relación al presente caso, la inconstitucionalidad del artículo 15 de la Ordenanza N°3809/06 -Tributo de Emergencia Municipal-, agregado a la parte especial del Código Tributario Municipal (...)".

Para así decidir, la Sala III de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo consideró acreditado que el actor es sujeto obligado del tributo cuya declaración de inconstitucionalidad persigue, que, a partir de la reforma constitucional del año 2006 los municipios de la Provincia de Tucumán pueden imponer impuestos, tasas o contribuciones por mejoras, y también que "con el dictado de la Ordenanza N°

3.809/06 la demandada ejerció sus facultades tributarias dentro del marco de atribuciones que le otorgó la nueva Constitución de la Provincia reformada en el año 2006". En lo referente a la naturaleza del TEM, señaló que "nos encontramos frente a un impuesto, en razón de que la norma que consagra el T.E.M. lo crea para cumplir con los fines y objetivos que la Carta Magna local ha encomendado y puesto a cargo de las Municipalidades en su artículo 134, sin referirse ni vincular dicho tributo a ninguna actividad o servicio particularizado, que se brinde directamente a quienes se encuentran obligados al pago y como contraprestación de tales servicios", es decir que el T.E.M. "configura claramente un impuesto, en tanto, como lo establece la norma arriba citada, claramente se ha establecido la obligación de pagar el tributo «para el cumplimiento de los fines propios del Municipio consagrados en la Constitución de la Provincia, destinados a la salubridad, higiene, desarrollo de la economía, moralidad pública, asistencia social, condiciones ambientales y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, que tiendan al bien común y bienestar general de la población...» con lo cual la generalidad y enorme latitud de la disposición legal configura sin dudas que se procura satisfacer servicios esenciales e indivisibles cuya prestación está a cargo del Estado Municipal, es decir, aquellos que si bien son útiles a toda la comunidad, de modo alguno sería factible que sean particularizados respecto de personas -contribuyentes- determinadas, en tanto tienden a lograr el bien común".

Expresó la Cámara que la potestad tributaria prevista en el art. 135, inc. 1º de la Constitución de Tucumán "claramente encuentra su límite y quicio de legalidad en que dichos gravámenes deben ser fijados «según criterios de equidad, proporcionalidad y progresividad aplicada en armonía con el régimen impositivo provincial y federal»", por lo que correspondería el tratamiento de uno de los argumentos esgrimidos por el accionante, es decir "la presunta colisión del T.E.M. con las disposiciones de la ley de Coparticipación Federal 23.548" siendo que -conforme fuera considerado en la sentencia- el actor es contribuyente del Impuesto a los Ingresos Brutos Provincial como así también del IVA y del Impuesto a las Ganancias.

Remarcó que por "la ley 23.548 -Coparticipación Federal de recursos fiscales-, sancionada el 7-1-1988 y promulgada el 22-1-1988 (B.O.N. del 26-1-1988), se estableció el Régimen Transitorio de Distribución entre la Nación y las Provincias, a partir del 1º de enero de 1988", habiendo la provincia de Tucumán adherido a aquella mediante la Ley Nº5.928 (B.O. del 5-7-1988), por lo que la Ley Nº23.548 integra "aquel grupo de leyes nacionales que revisten el carácter de lo que se dio en llamar «leyes convenio», porque constituyen la normativa del derecho federal, en el que tales instrumentos han sido ratificados y adoptados por todas las jurisdicciones provinciales de nuestro país", destacando que también está comprendida entre estos cuerpos legales "(...) el Pacto Fiscal Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento del 12-8-1993 ratificado por decreto del Poder Ejecutivo Nº14/94 del 6-1-1994 (B.O.N. del 25-1-94) y por el artículo 33 de la ley 24.037 de presupuesto 1994".

En esa lógica -continúa razonando el Tribunal- "(...) en la medida que la Provincia se encuentre adherida y vinculada con el régimen de coparticipación federal de tributos al que se adhirió por medio de la referida ley 5.928, no caben dudas que los Municipios provinciales quedan abarcados por las obligaciones allí asumidas", para agregar que "en virtud de lo establecido por el inciso a) del artículo 2 de la ley 6.316 la Provincia distribuye entre los Municipios el porcentaje del 13,05% de los recursos coparticipados en concepto de impuestos nacionales originados en la ley 23.548 y sus modificatorias, por lo que más aún la normativa tributaria municipal debe dar cumplimiento con los postulados constitucionales y legales específicos que deben

servirle de parámetro”.

Consideró que “ (...) a la luz de lo establecido en el (...) artículo 9 inciso b) de la Ley Convenio las Provincias y los Municipios no pueden crear tributos análogos a los nacionales coparticipados, o sobre las materias imponible gravadas por los impuestos nacionales, con las únicas excepciones de a) las tasas por servicios efectivamente prestados; b) 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”.

Al analizar la invocada analogía del gravamen municipal impugnado con el impuesto a los ingresos brutos provincial, que argumenta la parte actora, la Cámara citó el precedente de la CSJN “Pan American Energy LLC Sucursal Argentina c/Provincia Chubut del y otro (Estado Nacional) s/ Acción Declarativa”, donde el máximo Tribunal Federal sostiene que “(...) la doble imposición consiste en la concurrencia de dos o más gravámenes sobre el mismo hecho imponible. Ahora bien, tal situación no ha de reputarse inconstitucional per se en tanto y en cuanto cada una de los gravámenes que la configuran hayan sido creados por poderes fiscales con competencia tributaria válida en la materia y ninguno de ellos en particular pueda ser tachado de inconstitucional por violar alguna de las garantías constitucionales (Fallos: 185: 209; 210:276 y 500; 217:189), extremo que en el presente caso remite al estudio del sistema creado por la ley de coparticipación federal con competencia de las provincias adheridas”, y que “(...) el concepto de analogía que contiene la ley 23.548 constituye, sin duda alguna, el mecanismo técnico jurídico sobre el que se articula el régimen de coparticipación de impuestos, en cuanto tiende justamente «evitar la señalada doble» o múltiple tributación interna, en el marco de nuestra forma federal de Estado (artículo 1° de la Constitución Nacional)”; para concluir finalmente que “en el régimen de la ley 23.548 la analogía no requiere una completa identidad de hechos imponibles o bases de imposición, sino una coincidencia «sustancial». Tal criterio explica que el propio legislador dejase fuera del ámbito de la prohibición de analogía, aunque circunscriptos a materias concretas y a reglas más o menos estrictas, los impuestos sobre la propiedad inmueble, sobre la propiedad automotor, sobre los ingresos brutos, de sellos y a la transmisión gratuita de bienes (tercer párrafo, in fine, inciso b, del artículo 9° de la ley de coparticipación). Por aplicación del citado criterio hermenéutico, y conforme a lo hasta aquí expuesto, cabe concluir en que en el régimen fiscal sub examine el tributo local impugnado guarda «sustancial analogía» con el IVA, sin que los intentos para sostener lo contrario realizados por la parte demandada puedan tener favorable acogida”.

Luego de exponer el alcance sentado por el tribunal cimero nacional respecto de la analogía en materia tributaria, la Cámara ingresa al análisis sobre si el Tributo de Emergencia Municipal (TEM) posee coincidencia sustancial con los impuestos a los Ingresos Brutos provinciales, aseverando que “De la comparación entre la normativa que contempla el T.E.M. con las disposiciones atinentes al impuesto a los ingresos brutos que contiene el Código Tributario Provincial surge: el hecho imponible establecido en el artículo 122 del Código Tributario Municipal (Ordenanza N° 299/77, texto ordenado según Ordenanza N° 4186/09 del 17-9-09) está configurado por “el ejercicio de las actividades comerciales, industriales, de servicios, y cualquier otra a título oneroso, siempre que quienes las desarrolle/n posea/n local/es establecido/s o fuente de renta en la jurisdicción del municipio”, destacando que “la base imponible del T.E.M. «estará constituida por el monto total de los ingresos brutos devengados por las actividades gravadas en el período fiscal, salvo lo dispuesto para casos

especiales» (art. 128, 1° párr.), y se define al ingreso bruto como «la suma total devengada en cada periodo fiscal por la venta habitual de bienes en general, la remuneración total obtenida por la prestación de servicios o cualesquiera otros pagos en retribución de la actividad gravada» (art. 128, 2° párr.)”.

Al comparar dichas normas con los arts. 214 y 221 del Código Tributario Provincial, que regulan el hecho imponible y la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, concluye el a quo que “Resulta evidente así la analogía entre ambos tributos, el T.E.M. y el Impuesto a los Ingresos Brutos Provinciales, concepto al que se refirió el citado fallo ‘Pan American Energy LLC Sucursal Argentina...’ de la C.S.J.N., de lo que deviene necesariamente la conclusión de que el tributo establecido por la ordenanza N° 3809/06 no se encuadra en los parámetros que le ha fijado al efecto a los municipios el inciso 1° del artículo 135 de la Constitución de la Provincia, en tanto quebranta el mandamiento y carril constitucional que le estableció la norma en el sentido de que al crear los tributos deben observarse «...criterios de equidad, proporcionalidad y progresividad aplicada en armonía con el régimen impositivo provincial y federal.»”.

Expresó el Tribunal que “haciendo una interpretación lógica-literal del art. 9. b) de la ley 23.548, surge que el impuesto a los ingresos brutos resulta una excepción a la prohibición de imponer tributos locales análogos a los nacionales coparticipados, como así también que esa excepción está conferida a las provincias exclusivamente, de lo cual se deriva que los municipios no están legitimados para establecer ni recaudar un símil del Impuesto sobre los Ingresos Brutos ni cualquier otro tributo análogo, bajo cualquier denominación que el legislador municipal pueda idear. No obsta a lo precedentemente expuesto, el rango de autónomo del Municipio, pues tal autonomía ha sido debidamente acotada por el art. 123 de la C.N., sin perjuicio que está sujeta a la normativa supramunicipal, entre ella la mencionada ley 23.548”.

Asimismo la Cámara analiza la temática en conflicto tomando en cuenta las prescripciones estipuladas en el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento Económico del 12 de agosto de 1993, también denominado “Pacto Fiscal”, vigente al momento en que se dictó la ordenanza cuestionada. Indicó que “en el segundo párrafo del inciso 2° de su cláusula 1ª, establece que se promoverá la derogación de las tasas municipales que afecten los mismos hechos económicos que los impuestos provinciales” mientras que en la cláusula 7ª “se deja sentado como una obligación de firmantes del mentado Pacto, de «Asumir la obligación de que en un plazo no mayor de 3 años, a partir de la firma del presente convenio y una vez superado el período de transición y logrado un mayor control de la evasión, la imposición del impuesto a los ingresos brutos, limitada en los términos del punto 4) anterior, sea sustituida por un impuesto general al consumo que tienda a garantizar la neutralidad tributaria y la competitividad de la economía»”, con lo que “Estos principios tendientes a que los sujetos que asumieron esta obligación procedan a una paulatina desgravación (lo que de suyo implica la prohibición de crear más impuestos con las características arriba señaladas), ya fue recalcado con énfasis en los fallos que la C.S.J.T. dictó a propósito del aumento mediante un Decreto, de la alícuota del impuesto a los ingresos brutos respecto de ciertas actividades primarias (entre otras, sentencia N° 32 del 19-2-2009 in re ‘Compañía Azucarera Los Balcanes S.A. vs. Gobierno de la Provincia de Tucumán s/inconstitucionalidad’)”.

Finalmente, considera el Tribunal que “una vez que se materializó en el ámbito provincial el objetivo final previsto en el Pacto Federal, en modo alguno la normativa contenida en el inc. 1° del artículo 135 de la Constitución Provincial reformada en el

año 2006 pudo constituir el único fundamento jurídico de la decisión del Concejo Deliberante Municipal para crear el impuesto de marras, no explicitado en el texto legal -la Ordenanza N°3809/06-, aunque si surge de la posición asumida en esta litis", y que "establecer un gravamen que tome como base imponible un porcentual de los ingresos brutos del actor (art. 7 de la citada ordenanza), implica necesariamente la creación en el ámbito municipal de un tributo análogo al impuesto a los ingresos brutos regulado por la Provincia", con lo que el tributo en cuestión no pudo soslayar o estar desligado de las previsiones del Pacto Fiscal en lo que se refiere a la exención impositiva progresiva.

Por consiguiente, concluye el a quo que "una vez cumplida la finalidad del Pacto citado, los Municipios de la Provincia de Tucumán se encontraban facultados para creación de tributos sólo si se adecuaban a esta hermenéutica integrada y armónica, ya que una concepción sesgada de la realidad o una visión parcializada de una norma constitucional local, sólo puede conducir a resultados contrarios al marco de juridicidad del bloque de normas federales y de la Constitución Nacional. Así interpretadas estas normas, en cuanto a su adecuado sentido y alcance, y sentada la analogía entre los tributos citados, a la luz de lo acordado en el Pacto Federal, éste vino a neutralizar la legitimidad de la autorización para el establecimiento o creación de un impuesto municipal como el aquí cuestionado, a cuya paulatina y progresiva desaparición la provincia se había comprometido" con lo que "la creación del tributo concretado por la Ordenanza N°3.809/06 justamente ha significado un claro apartamiento del carril constitucional que específicamente se ha fijado en materia tributaria a los Municipios en el mentado inciso 1° del artículo 135 de la Constitución local", pues "si bien la nueva Constitución de la Provincia vigente desde el 7-6-2006 facultó a los Municipios a la creación de tributos que no requieran necesariamente la retribución de un servicio efectivamente prestado, ello no los autorizó a vulnerar las disposiciones y compromisos establecidos en las citadas leyes nacionales, cuyo fin es armonizar el régimen impositivo federal provincial y más aún cuando se trata de leyes convenio, es decir leyes a las cuales se adhirieron las respectivas provincias a través de una ley especial dictada al efecto".

Por lo expuesto, y en mérito a las consideraciones efectuadas por la Cámara, la misma resuelve hacer lugar a la demanda promovida por Daniel Andrés Fridrij contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán y, en consecuencia, "declarar en el presente caso la inconstitucionalidad del artículo 15 de la Ordenanza Municipal N°3.809/06 que estableció el Tributo de Emergencia Municipal (T.E.M.), gravamen que fue introducido en la parte especial del Código Tributario Municipal (Ordenanza N°229/77)", imponiendo las costas del proceso a la demandada vencida y diferir la regulación de honorarios para su oportunidad (fs. 131/132).

III.- Contra el referido pronunciamiento la parte demandada interpuso recurso de casación (fs. 146/156). Luego de efectuar una prieta síntesis de los fundamentos de la demanda y la contestación de la misma, el casacionista sostiene que "La sentencia dictada por la Sala III debe ser desechada como acto jurisdiccional válido por cuanto incurre en arbitrariedad, violación de las normas sustanciales (Constitución Provincial, Ley de Coparticipación Federal, gravedad institucional, desoye sin pudor alguno la doctrina de la CSJP sentada en recientes fallos donde analiza y resuelve sobre conceptos jurídicos que la Sala sentenciante parece descubrir (doble imposición, analogía etc), e inclusive el decisorio cuya casación persigo, transgrede, aquellas normas que dice proteger y que menciono más arriba, y desde ya, la propia Constitución Provincial a la que si bien sindica como la norma que faculta a mi

mandante a la creación de impuestos, a poco de postular este derecho lo retacea de manera tan brutal que desnaturaliza por completo esa posibilidad jurídica relacionada estrictamente con la supervivencia del Municipio” (fs. 149 vta.).

Continúa afirmando luego que “La Sala III resuelve declarar la inconstitucionalidad del TEM, por considerar que éste impuesto municipal es análogo al impuesto provincial de ingresos brutos, y que la superposición de impuestos es censurada por un supuesto bloque de legalidad fiscal federal: Ley de Coparticipación Federal de Impuesto, sobre todo, o más bien con exclusividad el art. 9, y el Pacto Federal para el Empleo; en el orden provincial considera que el TEM no respeta la armonía que debe guardar con el régimen impositivo provincial y federal” (fs.149 vta.).

Bajo el título de “LEY DE COPARTICIPACION FEDERAL DE IMPUESTO” en referencia a la Ley Nacional Nº 23.548 de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales, expresa que en este punto es donde el fallo se tiñe de mayor arbitrariedad por cuanto, “para descalificar al TEM, por presunta analogía con el impuesto a los Ingresos Brutos, acuda a éste ley de coparticipación federal, centrándose en el art. 9, inc. B de dicha norma que prevé (...)” la obligación de las provincias adheridas y de los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción a que no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por la ley aludida, es decir -afirma- que “la ley de Coparticipación del Impuesto sólo se preocupa de que las provincias y los municipios no impongan impuestos que guarden identidad sustancial con los nacionales coparticipados, pero nada nos dice del impuesto a los ingresos brutos como no podría ser de otra manera ya que estamos frente a un impuesto estrictamente provincial”, no existiendo una eventual analogía ni superposición o doble imposición entre el Tributo de Emergencia Municipal (en adelante TEM) y el impuesto a los Ingresos Brutos, ni pudiendo tomarse la normativa nacional como base para censurar la potestad municipal para la creación del mencionado tributo.

Sobre este punto, concretamente el recurrente expresa que “En los 23 arts. de esta ley no existe ningún imperativo que impida a los municipios a aplicar gravámenes que guarden analogía con otro tributo provincial, en éste caso ingresos brutos, más aún si advertimos que éste último lo cobra solamente la Provincia sin coparticipar del mismo”, la Municipalidad de San Miguel de Tucumán, concluyendo por ello que “(...) al contrario de lo que sostiene el fallo en crisis, a la Nación no le interesa la eventual superposición tributaria Provincia-Municipio con relación al impuesto a los ingresos brutos. En cuanto a la Provincia, llamada a fijar los límites tributarios del municipio, es la que propició, precisamente, mediante la reforma de la Constitución en el año 2.006, las nuevas facultades impositivas del Municipio, previendo en el otorgamiento de esa prerrogativa, que la nueva figura impositiva a crearse iba a tomar como base imponible los ingresos brutos” (fs. 150 vta.).

Es decir que la consideración que efectúa el a quo respecto de la existencia de una incompatibilidad entre el TEM (Municipal) y los Ingresos Brutos (Provincial) surgida de la interpretación normativa que realiza el sentenciante de la Ley Nacional Nº 23.548, torna arbitraria a la resolución jurisdiccional.

Luego, el recurrente, ingresa al análisis de la existencia o no de una analogía entre TEM (Municipal) y el Impuesto al Valor Agregado (Federal), en donde expresa que “(...) las actividades que se toman a los fines de determinar los hechos imponibles de tales gabelas no se refieren a situaciones que puedan ser consideradas análogas. Así el Impuesto al Valor Agregado, conforme lo establece el art. 1 de la ley 23.349 en sus incisos a y b, recae sobre las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país y las obras, locaciones y prestaciones de servicios que detalla el

artículo 3 de dicho cuerpo legal. Contrariamente el TEM recae sobre el ejercicio de la actividad comercial, industrial, de servicios y cualquier otra a título oneroso, de lo que se desprende que, si bien puede englobar al hecho imponible que se detalla para el IVA, es más amplio y va más allá de las ventas o la prestación de servicios”, y “Que además las bases de medición de ambos tributos también son disímiles por cuanto el IVA toma a tales fines el precio neto de la venta, de la locación o de la prestación de servicios resultante de la factura o documento equivalente extendido por los obligados al ingreso del impuesto, neto de descuentos y similares efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza -art. 10 primer párrafo ley 23.349 -; mientras que el TEM toma como base imponible al monto total de los ingresos brutos devengados por las actividades gravadas en el período fiscal.”, concluyendo por ello que “no nos encontramos en presencia de un tributo análogo conforme pretende el sentenciante” (fs. 151 y vta.).

Destaca el recurrente que “(...) el mayor reproche que le atribuye el fallo en cuestión al TEM, y que determina su descalificación de inconstitucional, es que el mismo no armoniza con el régimen impositivo provincial y federal”. Sostiene que los constituyentes de 2006 “determinaron la imperiosa necesidad que el Municipio creara un impuesto que le permitiera sostener y cumplir los fines que la propia Constitución colocaba sobre su cabeza. Que la doble imposición no arrasa con la armonía que postula la Constitución Provincial. Todo lo contrario, la prevé, su advertencia en todo caso, se endereza a que fruto de la forzosa y necesaria doble imposición, no se termine impactando con desmesura sobre un patrimonio o una renta gravándosela al punto de resultar confiscatoria. Los constituyentes expresaron al momento de conferírsele esta facultad al Municipio que lo que se perseguía era evitar la frustración que durante décadas agobió a mi mandante y que fuera la inconstitucionalidad del TACIS PACIS CIACIS, a tenor del tristemente emblemático fallo CNIA QUIMICA. Pues bien, el cambio propuesto por nuestros constituyentes fue dejar atrás la TASA, y crear IMPUESTO” (fs. 153).

Continúa expresando sobre la mutación Tasa/Impuesto que al modificarse la Constitución Provincial en el año 2006 “(...) el constituyente de aquel entonces sólo quiso erradicar el formato de tasa que nos imponía la obligación de demostrar la prestación de un servicio particularizado en términos de beneficio en el propio contribuyente. Sólo se quiso erradicar la figura de la Tasa, pero se mantuvo claramente el concepto que la base imponible de la ayer TASA hoy IMPUESTO iba a seguir siendo los INGRESOS BRUTOS. Ese fue el verdadero sentido de la reforma. Ese, su clara letra y espíritu. La armonía proclamada estaba protegida ab initio”.

Afirma que la Cámara incurre en autocontradicción al compartir por un lado “el acierto jurídico que significó que la Constitución Provincial autorice al Municipio a la creación del Impuesto, pero que al mismo tiempo le reproche al impuesto creado falta de armonía con el régimen impositivo provincial por incurrir en doble imposición”.

Sostiene que la cuestión relativa a las potestades tributarias de los municipios “(...) se resuelve en la dinámica Provincias-Municipios, y en orden a la amplitud de las potestades tributarias que la primera otorgue a los segundos” pero “lo dicho no autoriza en modo alguno a invocar la existencia de una doble imposición, la que no se sucede por el solo hecho de que exista una superposición impositiva, sino que precisa para su configuración que el contribuyente se vea afectado por una fuerte presión tributaria que exceda su capacidad de pago. Esto es lo que la CSJN ha definido como confiscatoriedad, hecho este que no ha sido demostrado por la actora ni sopesado debidamente por el sentenciante (...)”, tornando arbitraria por ello la resolución en

crisis.

Finalmente, expresa que el a quo violó el deber de uniformidad con la doctrina sentada por esta Corte Suprema, la que “ha tenido oportunidad de expedirse sobre la presunta inconstitucionalidad del TEM en numerosos pronunciamientos (LOS QUILMES SRL VS. MUNICIPALIDAD DE S.M. DE TUCUMÁN, MAXICAMBIO VS. MUNICIPALIDAD DE S.M. DE TUCUMÁN, SEGURIDAD SUAT SRL VS. MUNICIPALIDAD DE S.M. DE TUCUMÁN, y otros) desechando esa posibilidad por considerar que la doble imposición que tanto escandaliza a la Sala sentenciante no es por sí misma inconstitucional, sino, en tanto, resulte confiscatoria. Igualmente rechaza el cimero Tribunal cualquier transgresión del TEM a la ley 23548”. Concluyendo así que “(...) las instancias de grado deben amoldar sus fallos a la posición que siente el Máximo Tribunal sobre materia determinada para evitar sentencias contradictorias, o llamadas a revocarse por la Corte generando dispendio jurisdiccional, y desorden jurisprudencial”.

Propone doctrina legal aplicable, solicita se case la sentencia impugnada, rechazándose la declaración de inconstitucionalidad del art. 15 de la Ordenanza Municipal N° 3.809/06.

IV.- El recurso de casación de la parte demandada es admisible desde que ha sido deducido contra una sentencia definitiva dentro del término previsto en el art. 751 del CPCCT, de aplicación supletoria en virtud de lo establecido por el art. 79 del CPA, se funda en errónea aplicación del derecho, se basta a sí mismo, encontrándose cumplida la exigencia del depósito con la boleta de fs. 277 (cfr. arts. 748/752 del CPCCT), por lo que corresponde abordar en consecuencia su procedencia.

V.- Confrontados los argumentos del recurso con los fundamentos del fallo impugnado, el mismo debe prosperar.

El casacionista al expresar agravios sostiene que “(...) si bien el decisorio en crisis empieza sosteniendo que mi mandante se encuentra facultada constitucionalmente a crear impuestos por imperativo del art. 135 de la Constitución Provincial, entiende que esta posibilidad debe estar limitada a que su aplicación sea en armonía con el régimen impositivo provincial y federal. La Sala sentenciante considera que el TEM no ha respetado esa perspectiva”.

A partir de ello, se agravia de “la ponderación que hace (el sentenciante) de la ley nacional nro. 23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos, por cuanto considera que la misma en su art. 9, le impide a los municipios aplicar gravámenes análogos a los nacionales coparticipables, o sobre materias imponibles gravadas por impuestos nacionales, considerando de modo indebido que el TEM vulnera ésta preceptiva”.

Por otro lado, también se agravia el representante de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán pues la sentencia en crisis “(...) considera que el TEM vulnera las prescripciones del Pacto Federal para el Empleo la Producción y el Crecimiento Económico por cuanto la provincia (adherente por ley al pacto) se dispone a promover la derogación de las tasas municipales que afecten los mismos hechos económicos que los impuestos provinciales. Y en la especie, dice el fallo, establecer un gravamen que tome como base imponible un porcentual de los ingresos brutos del actor, implica necesariamente la creación en el ámbito municipal de un tributo análogo al impuesto a los ingresos brutos regulado por la provincia” (fs. 148/149).

Respecto del primero de los agravios (Compatibilidad entre el TEM con la Ley de Coparticipación Federal), esta Corte Suprema se ha pronunciado en reiteradas

oportunidades sobre la relación existente entre la facultad reconocida a los municipios por la Constitución Provincial para la creación de impuestos (art. 135, inc. 1, Constitución de Tucumán), y las limitaciones y exclusiones establecidas en la Ley de Coparticipación Federal (art. 9, inc. b, ley N° 23.548), en consideraciones que resultan plenamente aplicables al caso de autos (cfr. CSJTuc., “Mundo House SRL vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, sentencia N° 21 del 22/02/2011; “Los Quilmes SA vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, sentencia N° 94 del 22/3/2011; “Juegos y Colores SRL vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Acción declarativa de inconstitucionalidad”, sentencia N° 712 del 23/9/2011; “Aislantes Tecnopor SRL vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, sentencia N° 1042 del 28/12/2011; “Olaz de Cabrera María Rosa del Valle vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, sentencia N° 259 del 16/4/2012; “Yubrin SA vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, sentencia N° 727 del 03/8/2012).

En los precedentes citados, se sostuvo que de conformidad al referido art. 9, inc. b de la Ley N° 23.548, entre otras obligaciones que genera la adhesión al régimen de coparticipación federal, la Provincia “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 imponibles 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”. El último párrafo del mencionado inciso establece que “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”.

En nuestra Provincia la reforma constitucional del año 2006, siguiendo las pautas establecidas en el artículo 123 de la Constitución Nacional, estableció que “esta Constitución consagra la autonomía política, administrativa, económica, financiera e institucional de los municipios” (art. 132, Constitución de Tucumán) y, en cuanto a los recursos con que disponen y a la conformación de los mismos, la Constitución establece que los recursos municipales se formarán con “los tributos que se fijen según criterios de equidad, proporcionalidad y progresividad aplicada en armonía con el régimen impositivo provincial y federal” (art. 135, inc. 1, Constitución de Tucumán).

Por su parte, y en relación a la distribución competencial, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado que conforme emerge de la Constitución Nacional “(...) los poderes de las provincias son originarios e indefinidos (art. 121), en tanto que los delegados a la Nación son definidos y expresos (art. 75) (Fallos 304:1186, entre muchos otros). Dentro de este contexto, cabe entender que las prerrogativas de los municipios derivan de las correspondientes a las provincias a las que pertenecen (arts. 5 y 123)” (cfr. CSJN, “Telefónica de Argentina SA vs. Municipalidad de General Pico”, sentencia del 27/02/1997 y “Telefónica de Argentina vs. Municipalidad de Chascomús”, sentencia del 18/4/1997). En esta línea interpretativa sostiene Enrique Bulit Goñi que la reforma constitucional de 1994 consagra “una suerte de autonomía

atenuada, ya que siempre será la norma provincial la que ha de reglar su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo y financiero” (cfr. “Constitución Nacional y Tributación local”, Ad hoc, Buenos Aires, 2009, tomo I, p. 479).

Como puede verse, resulta claro que la extensión de las facultades tributarias autónomas reconocidas a la Municipalidad de San Miguel de Tucumán no depende de los convenios celebrados entre la Provincia de Tucumán y la Nación a los fines de establecer la masa coparticipable o los criterios de distribución de la misma, sino que nace de la propia Constitución Provincial, la que consagró la autonomía de los municipios de esta Provincia, junto con una habilitación expresa para crear “tributos”, dejando de lado la expresión “tasa por servicios efectivamente prestados” que contenía el anterior art. 114 de la Constitución de 1990.

Dado que la extensión de las facultades tributarias municipales se encuentra definida a partir de una decisión del poder constituyente provincial, es lógico que no existan referencias explícitas a tales facultades recaudatorias por parte de leyes nacionales (en especial en aquellas anteriores a la reforma constitucional del año 1994, que provocó profundas modificaciones en la materia) y, por ende, deviene infundada la interpretación efectuada por el Tribunal sentenciante cuando concluye que la excepción contenida en el art. 9, inc. b de la Ley Nº 23.548 se refiere “a las provincias exclusivamente” y que exclusivamente por ello el Municipio capitalino se encuentra imposibilitado de crear tributos como el aquí disputado. Tal afirmación no encuentra sustento en la letra del art. 9, inc. b de la Ley Nº 23.548, puesto que, con independencia de los diversos mecanismos de coordinación fiscal entre distintas jurisdicciones, la extensión de las facultades tributarias del municipio es una materia que debe ser definida por la Provincia a través de su propia Constitución y no por el Congreso Nacional a través de una norma destinada a regular la distribución y coordinación de los fondos públicos coparticipables.

Por supuesto, ello no implica que la Municipalidad de San Miguel de Tucumán pueda desatender las obligaciones asumidas por la Provincia al adherirse al régimen de coparticipación federal. Así también ha sido señalado por la doctrina, ya que “cualquiera sea el status jurídico de estos entes públicos territoriales, actúan de manera inflexible los sistemas de coordinación financiera y tributaria a que hayan adherido las provincias. Consecuentemente, le son oponibles las obligaciones que a título propio y que por los municipios de su jurisdicción han asumido las provincias al adherir sin limitaciones ni reservas al régimen de coparticipación provincial en impuestos nacionales” (cfr. Casás José Osvaldo, “Derechos y Garantías constitucionales del contribuyente”, Ad Hoc, Buenos Aires, 2002, p.118).

Es más, del texto de la propia Constitución de nuestra provincia se advierte la necesidad de coordinación tributaria entre los diversos niveles de gobierno, tanto local como federal, puesto que la facultad conferida a los municipios para crear tributos se encuentra subordinada a que la misma sea aplicada “en armonía con el régimen impositivo provincial y municipal” (art. 135, inc. 1, última parte).

Cabe recordar que la coparticipación federal es uno de los cinco sistemas clásicos para coordinar el ejercicio del poder de imposición en estados federales. Los otros cuatro son: separación de fuentes, concurrencia de fuentes, cuotas adicionales y transferencias condicionadas o incondicionadas (cfr. Garat Pablo María, “Federalismo fiscal y sistema fiscal federal en la República Argentina”, en Julio César Rivera (director) “Federalismo Fiscal I”, Revista de Derecho Comparado, Rubinzal Culzoni Editores, Santa Fe, 2010, p. 150; Casás José Osvaldo, “Derecho y Garantías

constitucionales del contribuyente”, Ad Hoc, Buenos Aires, 2002, p. 96). Por su parte, el denominado “poder de imposición” es parte del poder de imperium del gobierno a todos los niveles y conforme a la distribución de competencias que el respectivo ordenamiento constitucional haya establecido. En un estado federal, este poder de imposición se encuentra distribuido entre los miembros de la federación, con la finalidad de que el ejercicio del mismo se corresponda con el de las demás competencias que deben atender con los recursos que a su nivel obtengan (cfr. Garat Pablo María, ob. cit., p. 152).

Ahora bien, dado que el poder de imposición nace de la competencia provincial, municipal o nacional, según el caso, y que, simultáneamente, existen dispositivos normativos que tienen como objetivo lograr la coordinación entre los diversos niveles de gobierno en un estado federal como el nuestro, es claro que la inconstitucionalidad de un determinado tributo no puede provenir de la mera existencia de una múltiple imposición sobre una determinada fuente de riqueza, sino del análisis de las competencias concretas para imponer el tributo en cuestión y, además, de la demostración de la existencia de una superposición írrita a la distribución del poder de imposición establecida en la Constitución Provincial y Nacional; lo cual implica una carga probatoria en cabeza del contribuyente referida a la acreditación de su propia condición de contribuyente de los tributos en cuestión y, además, la existencia de una presión fiscal indebida sobre una misma fuente de riqueza que se traduzca, en definitiva, en la existencia de una imposición de índole confiscatoria.

En el caso de autos la Cámara declaró la inconstitucionalidad del tributo municipal impugnado en autos sin efectuar ninguna consideración fáctica relativa a tales cuestiones, lo cual torna dogmática y, por ende, nula su conclusión referida a la vulneración de las diversas disposiciones y compromisos asumidos por la Provincia al suscribir al régimen de coparticipación federal, pues la mentada doble imposición no se suscita por el solo hecho de que exista una superposición impositiva, sino que precisa para su configuración que el contribuyente se vea afectado por una fuerte presión tributaria que exceda su capacidad de pago, arremeta en contra de su patrimonio y le impida ejercer lucrativamente su actividad. Lo dicho no significa otra cosa que lo que la Corte Suprema Nacional ha definido como confiscatoriedad.

En tal sentido ha sostenido el Alto Tribunal que “tocante (...) a la pretendida desigualdad originada en la doble imposición y el carácter diferencial del gravamen que, según afirma, soportó la recurrente, entiendo que el hecho alegado no compromete la garantía del art. 16 de la Constitución Nacional, ya que la diversidad de tributaciones y sus cuantías respectivas son consecuencia de la pluralidad de poderes fiscales inherentes al régimen federal de gobierno. Por lo demás, la superposición tributaria tampoco es, de suyo, fundamento valedero para la inconstitucionalidad del impuesto, aunque pueda llegar a serlo en caso de traducirse en confiscatoriedad, circunstancia no alegada en el presente caso (Fallos, t. 210, p. 276; t. 217, p. 189; t. 239, p. 494; t. 253, p. 74; causa “Heredia y Cía S.A. c. Provincia de Santa Fe”, sentencia del 13 de noviembre de 1963 [Rev. La Ley, t. 50, p. 727; t. 59, p. 415; t. 91, p. 628; t. 109, p. 561; t. 113, p. 613]).” (CSJN, 262:367 - 06/08/1965, Bodegas y Viñedos Saint Remy S.A.); expresando asimismo que para que la confiscatoriedad exista, “debe producirse una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital (Fallos 242:73 y sus citas; 268:57), requiriendo asimismo, una prueba concluyente a cargo del actor (Fallos 220:1082; 220:1300; 239:157)”. (CSJN, 314:1293 - 15/10/1991, in re “López Luis, y otro vs. Provincia de Santiago del Estero”).

El a quo, no obstante haber basado mayormente su sentencia en las consideraciones efectuadas por la Corte Suprema Nacional en “Pan American Energy LLC Sucursal Argentina c/Provincia Chubut del y otro (Estado Nacional) s/ Acción Declarativa”, ha soslayado que la temática analizada en una y otra causa refieren a cuestiones completamente diferentes y no necesariamente compatibles. En la mencionada causa, se encontraba cuestionada una norma local de la provincia de Chubut (“Fondo especial para la atención de usuarios carenciados de servicios de energía eléctrica”) en pugna con el Impuesto al Valor Agregado, la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, y el Pacto Federal de Hidrocarburos, entre otras leyes.

Resulta acertado el completo tratamiento respecto de la “analogía” y la alegada “doble imposición” que efectúa el a quo con transcripción de los considerandos de “Pan American Energy”; no obstante, omite todo análisis y/o referencia respecto de la existencia de una presión fiscal indebida sobre una misma fuente de riqueza que se traduzca, en definitiva, en una imposición de índole confiscatoria cuyo origen fuere el Tributo de Emergencia Municipal.

En síntesis, la interpretación del tribunal a quo de los términos de la Ley Nº 23.548 y de las limitaciones contenidas en su art. 9, inc. b, no resulta adecuada ni a su letra ni a su espíritu, puesto que la Cámara omitió tomar debidamente en cuenta la distribución de competencias tributarias establecidas en la Constitución Nacional, en especial tras la reforma de 1994, al mismo tiempo que soslayó su obligación de armonizar las exigencias del régimen de coordinación y distribución fiscal de la Ley de Coparticipación con las nuevas facultades impositivas asignadas a las Municipalidades de nuestra provincia tras la reforma de la Constitución Provincial del año 2006.

A partir de ello, y tal como fuere sostenido en los precedentes ya citados (“Mundo House SRL”, “Los Quilmes SA”, “Juegos y Colores SRL”, “Aislantes Tecnopor SRL”, “Olaz de Cabrera”, “Yubrin SA”), debe concluirse que el Tributo de Emergencia Municipal (TEM) no violenta las disposiciones de la Ley Nº 23.548, existiendo una completa armonía entre la facultad reconocida a los Municipios por la Constitución Provincial para la creación de impuestos (cfr. art. 135, inc. 1, Constitución de Tucumán) y las limitaciones y exclusiones establecidas en la Ley de Coparticipación Federal (art. 9, inc. b, Ley Nº 23.548), pues la Sala III sentenciante, no ha brindado nuevos argumentos que hagan vislumbrar la alegada inconstitucionalidad del Tributo de Emergencia Municipal.

En lo atinente al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento de fecha 12/8/1993, también denominado “Pacto Fiscal”, la Cámara consideró que, con la creación del TEM mediante la ordenanza cuya validez constitucional fue discutida en autos, medió una violación a lo dispuesto en el segundo párrafo del inc. 2º de su cláusula Primera, como así también a lo acordado en el inc. 7º de la misma cláusula. Sin embargo, ninguna de las consideraciones efectuadas por el Tribunal sentenciante al respecto resultan aplicables al caso, puesto que las normas antes mencionadas se refieren a cuestiones ajenas a esta litis y, en consecuencia, mal pueden contribuir a justificar la decisión del a quo de declarar la inconstitucionalidad del tributo cuya validez fue controvertida en este juicio.

La cláusula 1º del Pacto Fiscal no se refiere al impuesto a los ingresos brutos, cuya identidad con el TEM postula el actor, ni puede extraerse de ella la prohibición que encuentra el Tribunal sentenciante, puesto que se refiere a hechos imponderables distintos a los disputados en autos.

En efecto, cuando en el Pacto Fiscal (cláusula primera, inc. 2, segundo párrafo) los Gobernadores de Provincia firmantes y el Poder Ejecutivo Nacional acordaron promover “la derogación de las tasas municipales que afecten los mismos hechos económicos que los impuestos detallados en los párrafos anteriores” (las cursivas me pertenecen) debe entenderse, por una exigencia lógica y semántica, que tal acuerdo se refería exclusivamente a los hechos económicos descriptos en el primer párrafo de dicho inciso o en el primer y segundo párrafo del inciso precedente. En dichas normas, las Provincias se comprometieron a impulsar la derogación del impuesto de sellos “a toda operatoria financiera y de seguros institucionalizada destinada a los sectores agropecuarios, industrial, minero y de la construcción” (inciso 1) y a derogar “los impuestos provinciales que graven la transferencia de combustible, gas, energía eléctrica, incluso los que recaen sobre la autogenerada, y servicios sanitarios”, como así también aquellas que “graven directa o indirectamente a través de controles, la circulación interjurisdiccional de bienes o el uso para servicios del espacio físico, incluido el aéreo” (inc. 2, primer párrafo).

Ahora bien, el hecho imponible que tuvo en cuenta el municipio al gravar con el TEM la actividad comercial de la actora nada tiene que ver con la imposición de sellos respecto de operaciones financieras referidas a determinados sectores productivos, ni tampoco con la transferencia de energía o combustibles ni mucho menos con la circulación interjurisdiccional de bienes. Siendo así, las referencias contenidas en la sentencia impugnada sobre de los compromisos asumidos por la Provincia al suscribir el Pacto Fiscal en orden a impulsar la derogación de las “tasas municipales que afecten los mismos hechos económicos que los impuestos provinciales detallados en los párrafos anteriores” en nada pueden contribuir al razonamiento judicial o al análisis de la validez constitucional del TEM, que grava otra manifestación de riqueza diferente a las antes mencionada.

De igual manera, la disposición contenida en el inc. 7º de la Cláusula Primera tampoco resulta pertinente en orden a evaluar la constitucionalidad del TEM con relación a la parte actora y en los términos en que quedó trabada esta litis.

En efecto, en dicha norma el Estado Nacional y los Gobernadores firmantes asumieron la obligación de que en un plazo no mayor a tres años -en la medida en que se cumplieran las condiciones allí detalladas- “la imposición del Impuesto a los Ingresos Brutos, limitada en los términos del punto 4) anterior, sea sustituida por un impuesto general al consumo que tienda a garantizar la neutralidad tributaria y la competitividad de la economía” (las cursivas me pertenecen). A su turno, a través del inciso 4 de la cláusula Primera, se dispuso la modificación del impuesto a los ingresos brutos, disponiendo la exención de diversas actividades, tales como las referidas a la producción primaria y a la industria manufacturera (apartados a y e), a ciertas actividades financieras realizadas por diversas entidades (apartados b y c), la compraventa de divisas (apartado d), la prestación de servicios de electricidad, agua y gas (apartado f) y la construcción de inmuebles (apartado g).

De acuerdo a las constancias de autos la parte actora se dedica a la actividad comercial realizando tareas vinculadas a la compraventa de artículos de limpieza, bijouterie y productos de almacén en general (fs. 55). Como puede verse, nada tiene que ver el reclamo de la parte actora al cuestionar la constitucionalidad del TEM, por la alegada coincidencia con el impuesto a los ingresos brutos provinciales, con las disposiciones del Pacto Fiscal que en ninguno de los casos detallados en el inc. 4 de la cláusula Primera se refirieron a la actividad comercial que desarrolla la actora. Sin perjuicio de la evaluación que pudiera corresponder respecto del grado de

cumplimiento de las obligaciones asumidas por las partes signatarias del Pacto Fiscal y el efecto de las sucesivas prórrogas dispuestas tanto a nivel nacional como provincial para la consecución plena de los objetivos fijados en el Pacto en orden a lograr la sustitución del impuesto a los ingresos brutos por un impuesto general al consumo, lo cierto es que no se sigue de su texto que la Provincia de Tucumán haya asumido la obligación de disponer la exención del impuesto a los ingresos brutos sobre la actividad comercial que desarrolla la actora.

En consecuencia, la decisión municipal de gravar mediante el TEM la actividad que realiza el actor no transgrede las disposiciones del Pacto Fiscal invocadas por la Cámara para justificar su decisión de declarar la inconstitucionalidad del tributo en cuestión.

Tal déficit, descalifica la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la Sala III, en razón de que el razonamiento que motiva dicha decisión no guarda la debida y necesaria coherencia en sus inferencias al pronunciarse por la inconstitucionalidad de la mencionada disposición legal.

Finalmente, en cuanto a las costas de la instancia de grado, habida cuenta la existencia de pronunciamientos disímiles y contradictorios sobre el tema en análisis entre las distintas Salas de la Excm. Cámara en lo Contencioso Administrativo, corresponde que sean impuestas por el orden causado, en atención a que la complejidad de la cuestión provee de mérito suficiente para ello (art. 105, inc. 1, CPCyC, de aplicación supletoria en la especie en virtud de lo previsto por el art. 89 del CPA).

En mérito a todo lo dicho, corresponde hacer lugar, con devolución del depósito de ley (cfr. criterio de esta Corte en sentencia Nº 99 del 27/02/2006 in re “Laméndola de Mendoza María Carmen del Valle vs. Sie S.R.L. s/ Daños y perjuicios”), al recurso de casación deducido por la Municipalidad de San Miguel de Tucumán sobre la base de las siguientes doctrinas legales: “No corresponde declarar la inconstitucionalidad del artículo 15 de la Ordenanza Nº 3809/06 -Tributo de Emergencia Municipal-, agregado a la parte especial del Código Tributario Municipal, en el caso de autos, habida cuenta que el mismo no vulnera las disposiciones y compromisos establecidos en las leyes convenio, las cuales se adhirió la provincia de Tucumán a través de leyes especiales dictadas al efecto” y “la complejidad de la cuestión objeto de la litis constituye razón suficiente para que la parte vencida sea eximida del pago de las costas de la contraria, en cuanto la circunstancia señalada lo instala en la situación prevista por el artículo 105, inciso 1º del CPCCT”.

En consecuencia, deben dejarse sin efecto los puntos I y II de la sentencia Nº 427/2013 dictada por la Sala III de la Excm. Cámara en lo Contencioso Administrativo en fecha 22 de agosto de 2013, en cuanto el primero hace lugar a la demanda promovida en contra de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán y declara la inconstitucionalidad del artículo 15 de la Ordenanza Nº 3809/06 -Tributo de Emergencia Municipal- y, el segundo, impone a la demandada las costas de autos, estableciendo como sendas sustitutivas las siguientes: “I.- NO HACER LUGAR, por lo ponderado, a la demanda promovida por Daniel Andrés Fridrij contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán. II.- COSTAS, por su orden”.

VI.- Acorde a dicho resultado y por análogas razones a las ya expuestas en materia costas, cabe imponer por el orden causado las correspondientes a esta instancia extraordinaria local (art. 105, inc. 1, del CPCCT y art. 89 del CPA).

El señor vocal doctor René Mario Goane, dijo:

Estando de acuerdo con los fundamentos que da el señor vocal doctor Antonio Daniel Estofán, vota en idéntico sentido.

El señor vocal doctor Daniel Oscar Posse, dijo:

I.- La relación de los antecedentes de la causa, al igual que el juicio de admisibilidad, se encuentran realizados en el voto del señor vocal preopinante, doctor Antonio Daniel Estofán y a ellos me remito.

II.- En orden a la procedencia del recurso adhiero también a lo expuesto en tanto y en cuanto cita y reproduce lo dispuesto por esta CSJT, en fallo "Yubrin S.A. vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad", sentencia N° 727 del 03/8/2012, "Mundo House S.R.L. vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad", sentencia N° 21 del 22/02/2012, "Los Quilmes S.A. vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad", sentencia N° 94 del 22/3/2011, etc., cuyos considerandos y solución sentencial caben en la presente.

Por ello, corresponde imponer costas y resolver conforme el citado voto preopinante.

Y VISTO: El resultado del precedente acuerdo y en coincidencia con lo dictaminado por el señor Ministro Fiscal a fs. 173/174, la Excma. Corte Suprema de Justicia, por intermedio de su Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo,

RESUELVE:

I.- HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por el apoderado de la parte demandada, Municipalidad de San Miguel de Tucumán contra la sentencia de la Sala III de la Cámara en lo Contencioso Administrativo de 22/8/2013 (fs. 122/132); y consecuentemente, CASAR el pronunciamiento impugnado conforme a la doctrina legal expresada en los considerandos, debiéndose dejar sin efecto los puntos I y II de la mencionada sentencia, estableciendo como sendas sustitutivas las siguientes: "I.- NO HACER LUGAR, por lo ponderado, a la demanda promovida por Daniel Andrés Fridrij contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán. II.- COSTAS, por su orden".

II.- COSTAS, como se consideran.

III.- RESERVAR pronunciamiento sobre regulación de honorarios para su oportunidad.

HÁGASE SABER

RENÉ MARIO GOANE

ANTONIO DANIEL ESTOFÁN DANIEL OSCAR POSSE

(con su voto)

ANTE MÍ:

CLAUDIA MARÍA FORTÉ