

MANFREY COOP. DE TAMBEROS DE COMERCIO E INDUSTRIALIZACION LTDA. Vs. MUNICIPALIDAD DE SAN MIGUEL DE TUCUMAN S/ ACCION MERAMENTE DECLARATIVA

Corte Suprema de Justicia de Tucumán, Sala en lo Contencioso Administrativo, Laboral, Civil en Documentos y Locaciones y Cobros y Apremios. Sentencia N° 979 del 08/08/2025. Texto tomado del Portal de Jurisprudencia del Poder Judicial de Tucumán (jurisprudencia.justucuman.gov.ar), registro N° 75352. Reproducción del texto publicado, sin agregados ni supresiones.

Origen: CAMARA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

ACTUACIONES N°: 480/22

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE TUCUMÁN

C A S A C I Ó N

Provincia de Tucumán, reunidos los señores Vocales de la Excma. Corte Suprema de Justicia, de la Sala en lo Contencioso Administrativo, Laboral, Civil en Documentos y Locaciones y Cobros y Apremios, integrada por el señor Vocal doctor Daniel Leiva y las señoras Vocales doctoras Claudia Beatriz Sbdar y Eleonora Rodríguez Campos, bajo la Presidencia de su titular doctor Daniel Leiva, para considerar y decidir sobre el recurso de casación interpuesto por la parte actora, en autos: “Manfrey Coop. de Tamberos de Comercio e Industrialización Ltda. vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Acción meramente declarativa”.

Establecido el orden de votación de la siguiente manera: doctoras Claudia Beatriz Sbdar, Eleonora Rodríguez Campos y doctor Daniel Leiva, se procedió a la misma con el siguiente resultado:

La señora Vocal doctora Claudia Beatriz Sbdar, dijo:

1. Viene a conocimiento y resolución de esta Corte el recurso de casación interpuesto por la parte actora contra la sentencia N° 457 de la Sala II de la Cámara en lo Contencioso Administrativo del 13/5/2024. Corrido el respectivo traslado no fue contestado por la parte demandada. El recurso fue concedido por resolución N° 1207 del referido Tribunal del 12/12/2024.

La sentencia recurrida resolvió: “I°.- NO HACER LUGAR a la demanda interpuesta por Manfrey Coop. de Tamberos de Comercio e Industrialización Ltda., contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán, tendiente a que se declare la inconstitucionalidad de los arts. 131 y ssgtes. de la Ordenanza n° 4536/13, en cuanto regulan el Tributo Económico Municipal (TEM), conforme a lo considerado. II°.- HACER LUGAR PARCIALMENTE a la demanda interpuesta por Manfrey Coop. de Tamberos de Comercio e Industrialización Ltda., contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán. En consecuencia, DECLARAR la inconstitucionalidad de su designación como agente de percepción del TEM en los términos de la RG n° 07/2019, del 12/06/2019, conforme a lo considerado. III°.- NO HACER LUGAR a la demanda interpuesta por Manfrey Coop. de Tamberos de Comercio e Industrialización Ltda., contra la Municipalidad de San Miguel de Tucumán, tendiente a que se declare la inconstitucionalidad de su designación como agente de percepción dispuesta por la Resolución n° 174/2023, fundada en lo dispuesto por los arts. 14 y 20 del CTM, modificado por la Ordenanza n° 5101, conforme a lo considerado”. Impuso las costas del proceso y difirió la regulación de honorarios.

2. La recurrente afirma que el “Tributo Económico Municipal (TEM)” resulta “contrario a derechos, principios y garantías de la Constitución Nacional, como así también al régimen de coparticipación federal de impuestos que ha sido establecido

por la Ley N° 23.548. Circunstancia que no fue analizada correctamente por la Excma. Cámara, quien se limitó a aceptar la categoría de impuesto del TEM y en función de ello se limitó a pasar por alto las particularidades de las afectaciones constitucionales”.

Señala que la Cámara valida “la potestad tributaria municipal para la creación de impuestos, sin más trámite, siendo que los municipios no se encuentran facultados para establecer este tipo de gravámenes, en tanto debieran ajustarse con los sistemas tributarios nacional y provincial, todo lo que no se verifica en el caso”. Postula que “(i) el TEM desconoce los compromisos asumidos por la Provincia de Tucumán -que se obliga por las Municipalidades pertenecientes a su jurisdicción- al integrar el régimen de coparticipación federal de impuestos, (ii) reviste el carácter de impuesto a los ingresos brutos, afectando las potestades tributarias previstas en la Constitución Nacional; y además, (iii) atenta contra la prohibición de analogía que establece el artículo 9, inciso b) de la Ley N°23.548 de coparticipación federal de impuestos, por cuanto resulta análogo al impuesto al valor agregado”.

Sostiene que “la sentencia contiene un razonamiento meramente aparente respecto de la prohibición de analogía contenida en el art. 9°, inc. b, de la ley 23.548 (ley de coparticipación federal de impuestos, ‘LCFI’), que no refuta adecuadamente la inconstitucionalidad planteada por mi mandante en la demanda” y que “los tributos pretendidos por el Municipio importan una duplicación ilegítima e inconstitucional del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que recauda la Provincia y resultan análogos al Impuesto al Valor Agregado”. Insiste en que “los tributos materia de debate, subsumidos en la categoría de impuesto que pretende la sentencia, se asimilan a los impuestos que gravan el ejercicio de la actividad comercial, verificándose la analogía con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos (IIBB’) y, consecuentemente, con el IVA. En virtud de dicha circunstancia, estos tributos vulneran la Ley de coparticipación federal de impuestos”.

Expresa que “la potestad tributaria municipal queda limitada en los hechos al cobro de tasas retributivas por los servicios que efectivamente presten a los contribuyentes, lo que no se verifica en el caso concreto, por cuanto el TEM no reúne las condiciones de ‘tasa’ sino de un evidente ‘impuesto’” y que con base en ello “resultará necesario para confirmar su validez en la República Argentina, determinar que no es análogo a aquellos impuestos que integran la masa coparticipable, ni que tampoco incumple con ninguna otra de las obligaciones y previsiones que se encuentran previstas en la Ley N°23.548, que establece el régimen de coparticipación federal de impuestos”. Agrega que “lógica consecuencia de lo expuesto es que cualquier tributo que se establezca (en este caso el TEM) en forma análoga al IIBB [pero que no sea tal o sea instituido por un organismo distinto de una provincia (el Municipio)], indudablemente no logrará evitar la sustancial coincidencia con el IVA y no contará con la autorización de la LCFI para su cobro”.

Arguye que “al pretender el Municipio gravar los ingresos que MANFREY atribuye al Municipio sin siquiera poseer un establecimiento comercial en la jurisdicción, instituye un impuesto sobre una de las etapas que integran la actividad de mi mandante, por cuyo ejercicio ya tributa el IIBB”. Prosigue: “a menos que se reconozca la ilegitimidad de la sentencia -y con ello se revoquen los actos objeto de la demanda-, mi representada tributará dos veces (TEM-IIBB) por el mismo ejercicio de actividad y sobre la misma base imponible”.

Manifiesta que “en el caso concreto, resulta evidente que el TEM violenta abiertamente los términos y obligaciones acordados por el Estado nacional con las

provincias en el referido régimen, por cuanto por un lado, constituye un tributo análogo al impuesto sobre los ingresos brutos". Continúa diciendo que "la potestad de imponer y exigir el referido gravamen surge a partir de una expresa autorización a favor de las provincias, y en el caso, no ha sido delegada por la Provincia de Tucumán a los ejidos municipales. Es decir, la provincia se arrogó la facultad de crear, exigir y recaudar el impuesto sobre los ingresos brutos, por lo que mal podría cualquier ejido municipal pretender cobrar un tributo análogo (más allá del nomen iuris que se le asigne)" y que "no se trata de determinar si las municipalidades pueden o no crear impuestos, sino de desentrañar para qué nivel estadual ha quedado reservada a una potestad tributaria concreta- en este caso, el impuesto sobre los ingresos brutos".

Asevera que "como es impuesto para la Cámara no analiza lo antes expuesto, que para esta parte jamás estuvo en dudas que es un impuesto, sino que es ese impuesto el que vulnera la Ley de Coparticipación, por resultar análogo al IIBB y a un impuesto nacional coparticipable como es el IVA siendo que esa analogía se encuentra prohibida por la propia norma". Reitera que "la sentencia, si bien reconoce la obligatoriedad de que los municipios adecuen su plexo tributario a la normativa federal referida, mediante interpretaciones dogmáticas de la LCFI evita pronunciarse sobre la evidente -y postulada oportunamente- analogía del TEM". Añade que "lo que la sentencia no recepta adecuadamente, en tanto el TEM que pretende cobrar el Municipio directamente duplican al IIBB que ya cobra la Provincia, quedan por fuera de la exclusión de la Ley de Coparticipación y devienen inconstitucionales por vulnerar la prohibición de analogía con los tributos nacionales coparticipables (IVA)".

Expresa asimismo que "a todo evento, el TEM también colisiona con el texto de la Constitución de la Provincia de Tucumán y su creación constituye un exceso en la autonomía municipal". Indica que "en el caso concreto, no se verifica la mentada 'armonía' con el régimen impositivo provincial y federal, por cuanto lejos de crear un gravamen en coordinación con las potestades tributarias provinciales y los acuerdos de concertación celebrados entre el Estado nacional y las provincias, la Municipalidad de San Miguel de Tucumán ha venido a crear -y exigir en cabeza de mi representada- un tributo que resulta contrario a los extremos invocados por la Ley N°23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos, y en especial, el artículo 75, inciso 2, de la Constitución Nacional". Dice que "se viene a exigir el cumplimiento y sujeción a los principios constitucionales que se encuentran violentados, por pretender ir más allá de la potestad tributaria que le cabe a la contraparte".

Aduce que "los municipios se encuentran sujetos a los compromisos asumidos por las provincias en que se encuentran ubicados. En efecto, las provincias aceptaron y adhirieron -por sí y por sus municipios- al régimen de coparticipación instaurado por la Ley N°23.548, sin limitaciones ni reservas, comprometiéndose a no aplicar gravámenes análogos a los nacionales coparticipados, salvo por específicas excepciones, entre las que se encuentra el impuesto sobre los ingresos brutos, que para el caso ha quedado reservado por la Provincia de Tucumán".

Invoca "violación al principio de supremacía constitucional y jerarquía normativa" en tanto "el régimen de coparticipación federal de impuestos, establecido a partir del dictado de la Ley N°23.548, goza de una jerarquía superior, en donde concurren las voluntades de los órganos superiores de la Constitución, en aras de alcanzar objetivos comunes". Alega también "violación al principio de propiedad de raigambre constitucional" por cuanto "el TEM que la contraparte pretende en el caso concreto de mi representada, no hace más que provocar una afectación patrimonial ilegítima".

Se agravia también sobre lo resuelto respecto de “la designación de Manfrey como agente de percepción dispuesta por la Resolución N°174/2023”. Critica que la sentencia no analiza “efectivamente más que la cuestión normativa, pero no así si corresponde o no ser designado como agente, más allá de la existencia de las normas, es decir si corresponde que sea designado como tal por reunir las características”. Sostiene que “al no revestir esta parte la calidad de contribuyente del TEM, por cuanto como fuera señalado, en el caso concreto se trata de un gravamen ilegítimo e inconstitucional, resulta evidente la improcedencia de considerar a MANFREY como sujeto responsable de realizar percepciones en relación con tal tributo”.

Señala que “sin perjuicio de resultar manifiesta la inconstitucionalidad e improcedencia de la designación de MANFREY como agente de percepción, lo cierto es que no escapa a esta parte que, a partir del dictado de la Ordenanza N°5101, el Concejo Deliberante modificó el artículo 20 del Código Tributario Municipal. Por su parte, si a todo evento el Organismo Fiscal pretendiera designar a un sujeto para que actúe como agente, entonces será requisito que posea en la jurisdicción de San Miguel de Tucumán, sucursales, agencias, representaciones, oficinas, locales o cualquier otro tipo de establecimiento, explotación, edificio, obra, depósitos que se utilice para el ejercicio de su actividad en el ejido municipal, lo que no se verifica en el caso concreto de MANFREY, ya que no posee establecimiento alguno habilitado en el ejido municipal”. Agrega que “V.E. deberá brindar certeza sobre la relación jurídica pretendida por la contraparte, y reconocer que en el caso resulta improcedente la designación de MANFREY como agente de percepción”. Cita el “actual artículo 135 bis del Código Tributario Municipal”.

Aduce también “afectación de la cláusula de comercio de la Constitución Nacional” por cuanto “la postura del Municipio termina por alterar, obstruir o entorpecer el comercio interjurisdiccional”. Manifiesta que “la vaguedad del estándar de ‘fuente de renta’ que invoca la sentencia, cuya interpretación y alcances quedaría librada a cada una de las Municipalidades que existen en nuestro país, conspira contra el principio de certeza de la tributación (tutelado no solo por la Constitución Nacional, sino también por la Constitución Provincial), al impedir al contribuyente ejercer una libre organización de su estructura comercial sobre la base de un análisis razonable de los sistemas tributarios provinciales y municipales”.

Finalmente se agravia por la imposición de costas. Expresa que “en atención a la complejidad de la cuestión sujeta a debate, considerando los argumentos que se han analizado de índole constitucional, poco puede la Cámara argumentar las costas a la parte ‘vencida’ sin rever las afectaciones que MANFREY ha sufrido, considerando que parcialmente ha hecho lugar al planteo realizado”.

3. La Cámara, en lo que resulta materia de agravios, sostuvo que “la gabela cuestionada (TEM) ... se encuentra actualmente contemplada en los artículos 131 y siguientes del Código Tributario Municipal (Ordenanza N°4.536 del 27/12/2012)”. Expresó que “en atención a la estructura que exhibe el gravamen, corresponde desentrañar ante qué tipo de tributo nos encontramos, adelantando desde ya que -a nuestro entender- nos encontramos frente a un impuesto”. Dijo que “este es aquella especie de tributo que se define por la prestación obligatoria que el Estado exige en virtud de ley, sin que se obligue a una contraprestación respecto del contribuyente. Es decir, no hay vínculo entre el pago del obligado y actividad estatal alguna que se relacione con este. Su génesis no encuentra más fundamento jurídico que la sujeción a la potestad tributaria del Estado, necesaria para su subsistencia como tal, en cumplimiento de sus fines”.

Afirmó que “a poco que se analiza la gabela creada por la ordenanza antes citada, se advierte que -claramente- nos encontramos frente a un impuesto. En efecto, las normas que consagran el TEM lo creó para cumplir con los fines que la Carta Magna local encomienda a las Municipalidades (artículo 134), sin referirse o vincularlo a ninguna actividad o servicio particularizado respecto de aquellos que se encuentran obligados a su pago y como contraprestación del mismo”.

Precisó que “a contrario de lo que se sugiere en la demanda, queda claro que no nos encontramos ante una tasa retributiva de servicios, sino que el TEM, se configuró como un verdadero impuesto municipal”. Continuó diciendo que “el criterio de la actividad como demostrativa de una mayor capacidad contributiva, base de la obligación de pagar el impuesto, se advierte como un criterio válido que no afecta las garantías consagradas en los artículos 16 y 17 de la Constitución Nacional”.

Aseveró que “al ser el TEM un impuesto, que no tiene más fundamento jurídico que la sujeción a la potestad tributaria del Estado, el planteo de inconstitucionalidad formulado por la demandante sobre la base de la ausencia de contraprestación de servicios -propio de las tasas- debe ser rechazado”.

Puntualizó que “habiéndose establecido que el actual marco constitucional permite a las Municipalidades procurarse recursos a través de la implementación de impuestos, corresponde aquí mencionar que tal facultad encuentra su límite en la necesidad de adecuación de los tributos municipales a lo dispuesto por las normas impositivas provinciales y nacionales. Lo expuesto da cabida al tratamiento de uno de los argumentos esbozados por la actora en favor de su pretensión, la presunta colisión de TEM con la Ley de Coparticipación Federal N°23.548”.

Adujo que “el texto del inciso 1° del artículo 135 de la Constitución Provincial es suficientemente claro e impide a los municipios soslayar las prescripciones de la Ley de Coparticipación Federal. En consecuencia, y en tanto la Provincia se encuentra vinculada con aquel régimen tributario (mediante Ley n° 5.928), los Municipios provinciales quedan abarcados por las obligaciones asumidas”. Señaló que “en virtud de lo establecido por el inciso a) del artículo 2 de la Ley N° 6.313, la Provincia distribuye entre los Municipios el 13,05% sobre los recursos coparticipados en concepto de Impuestos Nacionales originados en la Ley N° 23.548 y sus modificatorias, por lo que mal podrían estos escapar a sus postulados. En otras palabras, es contrario a toda lógica aceptar fondos coparticipables y simultáneamente pretender desligarse de las obligaciones emergentes de dicho régimen”.

Indicó que “el análisis debe circunscribirse a desentrañar si el gravamen en disputa viola o no los principios del artículo 9 de dicho cuerpo legal”. Prosiguió: “Conforme al inciso b) del artículo 9 de la Ley N° 23.548, las Provincias contraen la obligación de 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”. Agregó que “de tal obligación ‘se excluyen expresamente los impuestos provinciales...sobre los ingresos brutos”. Interpretó que “el legislador ha querido definir la analogía en forma complementaria por la vía negativa, excluyendo en forma aclaratoria al impuesto sobre los ingresos brutos, el cual, en tal inteligencia, no resultaría análogo a ningún impuesto nacional coparticipable”.

Consideró que la afirmación de la demandante de que “el TEM se presenta como un gravamen análogo al Impuesto al Valor Agregado en virtud de la identidad que se comprueba al analizar los hechos imposables de uno y otro” es “inexacta dadas las siguientes consideraciones. En primer lugar las actividades que se toman a los fines

de determinar los hechos imponible de tales gabelas no refieren a situaciones que puedan ser consideradas análogas. En efecto el IVA, conforme lo establece el artículo 1 de la Ley N° 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”.

Adunó que “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 (artículo 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”. Agregó que “a diferencia de los tributos municipales impugnados, el IVA es una gabela que en los hechos es soportada por los consumidores finales de los bienes que la actora comercializa, en tanto el porcentual que se aplica en tal concepto recae sobre el precio final que aquellos pagan al momento de la compra”.

Sostuvo que “el IVA es trasladable al precio que abona el consumidor final del producto comercializado y atento a ello mal puede predicarse que la carga impositiva que genera recaiga sobre el comerciante. Ello impide considerar que la conjunción de TEM e IVA se vea alcanzada por las disposiciones del artículo 9 de la Ley de Coparticipación arriba referido, en tanto la finalidad de tal cuerpo legal es evitar la excesiva carga impositiva en el contribuyente, lo cual no se configura si quien invoca tal presión tributaria no es en definitiva sobre quien pesa el pago del impuesto nacional coparticipable. A partir de tales consideraciones mal puede hablarse de analogía entre uno y otro impuesto”. Determinó el rechazo de “la pretensión de la actora tendiente a que se declare la inconstitucionalidad de los arts. 131 y ssgtes. de la Ordenanza n° 4.536/16 que regulan el TEM”.

En lo que respecta al régimen de percepción, luego de declarar “la inconstitucionalidad, para el caso de autos, de la Resolución General N° 07, del 12/06/2019, dictada por la Dirección de Ingresos Municipales, y sus modificatorias, con relación a Manfrey Cooperativa de Tamberos de Comercio e Industrialización Ltda.”, se pronunció sobre “el régimen de percepción municipal a la luz de la Ordenanza n° 5.101”.

Explicó que “el principio de legalidad o de reserva en materia tributaria es absoluto -por lo que no admite excepción alguna- y alcanza tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones, como a la modificación de elementos esenciales: hecho imponible, alícuota, base de cálculo, sujetos alcanzados y sujetos exentos” y que “en la órbita municipal de San Miguel de Tucumán, tal principio ha sido precisado en la Ordenanza N° 4.536/13 y que es una verdadera ley local por su generalidad”.

Señaló que “los arts. 13 y 14 del CTM (Ord. 4536/13) no contenían la autorización expresa por parte del HCD que permitiera a la DIM designar responsables por deuda ajena (agentes de percepción en la especie). Ahora bien, esa falta de delegación de parte del legislador municipal hacia el Dpto. Ejecutivo (representado en este caso por la DIM) para designar agentes de percepción de los tributos municipales, fue saneada luego del dictado de la Ordenanza n° 5101, del 14/01/2021”. Indicó que “el vicio de la

ausencia de delegación que afectaba la designación original de la actora como agente de percepción (RG n° 07/2019), y que motivó la invalidez constitucional de ese régimen, fue purgado con el dictado de la Ordenanza n° 5101/2021, ya que -como se expresó- a partir de allí la DIM se encuentra legalmente autorizada para efectuar tal designación”.

Expresó que “en esta causa no está controvertido que la actora carece de local comercial, depósito o sucursal ubicada en la jurisdicción del municipio demandado. Por ello es evidente entonces que, al no tener la demandante local comercial alguno establecido en el ejido de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán, es claro que ésta consideró que la firma sí posee ‘fuente de renta’ en su jurisdicción y, por lo tanto, se encuentra alcanzada por la normativa antedicha que justifica su designación”. Añadió que “cuando la DIM denegó mediante la Resolución n° 122/2022 el pedido de la actora tendiente a dejar sin efecto su designación como agente de percepción del TEM, esgrimió que había detectado operaciones que tenían sustento territorial en la ciudad de San Miguel de Tucumán, que justificaban tal decisión. Esa conclusión no fue desvirtuada -ni tampoco impugnada por la actora- a lo largo de esta causa, ya que la única prueba ofrecida por ella fueron (justamente) las actuaciones administrativas en las que se dictó ese acto administrativo”.

Concluyó en que “la ausencia de un local comercial de la actora en San Miguel de Tucumán, no es un argumento válido para pregonar la inconstitucionalidad de su designación como agente de percepción del TEM puesto que -tal como se demostró en sede administrativa- se comprobó que la firma sí posee ‘fuente de renta’ en esa jurisdicción, y por ende la existencia de sustento territorial, con lo cual dicha designación resulta ajustada a derecho”.

4. El recurso de casación ha sido deducido en término contra una sentencia definitiva, la recurrente denuncia arbitrariedad e infracción normativa; se ha cumplido con los recaudos formales de la Acordada N° 1498/18 y con el depósito de ley. En consecuencia, el recurso es admisible y corresponde abordar su procedencia.

5. Confrontados los agravios expuestos en el recurso en examen con la sentencia impugnada, anticipo que aquel no puede prosperar.

5.1. En un primer orden de cuestionamientos, las alegaciones de la recurrente relativas a la inconstitucionalidad del TEM con base en la pretendida infracción a la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, la analogía con el IIBB y el IVA con alusión a la existencia de una duplicación ilegítima e inconstitucional de impuestos, han sido objeto de un correcto tratamiento en el dictamen fiscal del 18/2/2025 evacuado en autos, cuyas razones esta Corte comparte y a los cuales se remite.

Tal como expresa el Ministro Fiscal, la decisión que se adopta es consecuente con el criterio seguido por esta Corte en sentencia N° 278 del 19/5/2020 (in re “Banco Itau Argentina S.A. vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Acción declarativa de inconstitucionalidad”), en sentencia N° 772 del 21/6/2022 (in re “Rofina S.A. vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”) y en sentencia N° 1.228 del 04/10/2022 (in re “Sancor Cooperativa Unidas Limitadas vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”); entre tantas otras. Resulta oportuno recordar que este Tribunal ha sostenido que “Los criterios establecidos por la Corte Suprema de Justicia de Tucumán conociendo por vía de casación constituyen doctrina judicial obligatoria y vinculante para los tribunales inferiores, cuando la identidad del caso a resolver encuadra en el precedente” (CSJT, “Luján Ramona Milagro vs. Fogliata Franco Augusto y otra s/ Cobro de pesos”, sentencia N° 1120 del

27/11/2006; en el mismo sentido, “Coop. Farmacéutica de Provisión y Consumo Alberdi Ltda. vs. Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, sentencia N° 111 del 02/3/2017) y que “resulta vano, estéril, todo intento por torcer el consolidado criterio jurisprudencial que impera sobre la cuestión debatida en autos, en la medida que no se aporten nuevas razones y argumentos de convicción serios que refuten o superen a los desarrollados en fundamento de aquel” (CSJT, “Sham S.R.L. vs. Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, sentencia N° 778 del 14/10/2011; “Barbieri y Cía. S.A.C.I.F.I.A. vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, sentencia N° 847 del 21/12/2011, entre otras).

Ello así, el agravio no procede.

En mérito a lo expuesto y dada su estrecha vinculación con los planteos arriba mencionados, corren igual suerte adversa las impugnaciones referidas a la “violación al principio de supremacía constitucional y jerarquía normativa”, a la “violación al principio de propiedad de raigambre constitucional” y a la “afectación de la cláusula de comercio de la Constitución Nacional” toda vez que la constitucionalidad del TEM en el caso permanece inconstitucional.

5.2. Tampoco procede la crítica de la recurrente sobre la “improcedencia de la designación de Manfrey como agente de percepción dispuesta por la Resolución N° 174/2023”; en efecto, la sola lectura del escrito recursivo, confrontado con el decisorio en crisis, evidencia que la actora no logra demostrar el error o arbitrariedad denunciados.

Ciertamente, la Cámara expresó que “cuando la DIM denegó mediante la Resolución n° 122/2022 el pedido de la actora tendiente a dejar sin efecto su designación como agente de percepción del TEM, esgrimió que había detectado operaciones que tenían sustento territorial en la ciudad de San Miguel de Tucumán, que justificaban tal decisión. Esa conclusión no fue desvirtuada -ni tampoco impugnada por la actora- a lo largo de esta causa, ya que la única prueba ofrecida por ella fueron (justamente) las actuaciones administrativas en las que se dictó ese acto administrativo”. A su juicio, “la ausencia de un local comercial de la actora en San Miguel de Tucumán, no es un argumento válido para pregonar la inconstitucionalidad de su designación como agente de percepción del TEM puesto que -tal como se demostró en sede administrativa- se comprobó que la firma sí posee ‘fuente de renta’ en esa jurisdicción, y por ende la existencia de sustento territorial, con lo cual dicha designación resulta ajustada a derecho”.

De su parte, la recurrente sostiene que al no revestir “la calidad de contribuyente del TEM, por cuanto como fuera señalado, en el caso concreto se trata de un gravamen ilegítimo e inconstitucional, resulta evidente la improcedencia de considerar a MANFREY como sujeto responsable de realizar percepciones en relación con tal tributo” y que “si a todo evento el Organismo Fiscal pretendiera designar a un sujeto para que actúe como agente, entonces será requisito que posea en la jurisdicción de San Miguel de Tucumán, sucursales, agencias, representaciones, oficinas, locales o cualquier otro tipo de establecimiento, explotación, edificio, obra, depósitos que se utilice para el ejercicio de su actividad en el ejido municipal, lo que no se verifica en el caso concreto de MANFREY, ya que no posee establecimiento alguno habilitado en el ejido municipal”.

Así las cosas se advierte que la crítica exhibe, por un lado, una intrínseca vinculación con la invocada inconstitucionalidad del TEM, pretensión que no tuvo asidero conforme fuera ya analizado (punto 5.1) de modo que tampoco pueden proceder los

agravios en ella basados; por otro lado, el cuestionamiento expresa una mera disconformidad con la posición asumida por el Tribunal y no expone argumentos que posean idoneidad para conmover mínimamente la línea de razonamiento de la Cámara; por el contrario, la recurrente ciñe su impugnación a reeditar las mismas alegaciones efectuadas en su demanda, reproduciendo párrafos contenidos en su presentación inicial sin que ello alcance a controvertir los fundamentos del fallo en examen ni a mostrar su desacierto, por lo que permanecen incólumes. Dicho de otro modo, la actora solo manifiesta su discrepancia con la solución brindada a la cuestión litigiosa pero no aporta elemento interpretativo alguno que permita torcer la decisión sentencial.

Por lo considerado, el agravio no prospera.

5.3. Finalmente, es inviable también el agravio referido a que la Cámara, al imponer las costas, no consideró “la complejidad de la cuestión sujeta a debate, considerando los argumentos que se han analizado de índole constitucional” y que “parcialmente ha hecho lugar al planteo realizado” por Manfrey.

Reiteradamente esta Corte ha expresado que “el criterio para imponer las costas procesales configura una cuestión de hecho, librada al prudente arbitrio de los jueces de mérito, insusceptible de revisarse en vía casatoria salvo supuestos de arbitrariedad manifiesta, violación de los principios de la lógica o cuando exista manifiesta inequidad en los criterios de distribución (CSJT, sentencia N° 346 del 20/4/2006, “Air Liquide Argentina S.A. vs. Sanatorio Tafí Viejo S.R.L. s/ Cobros de pesos”; sentencia N° 525 del 28/6/2005, “Asociación Mutual Juramento vs. Comisión de Escisión del Ex-Copiaat y otros s/ Cobro de pesos”; sentencia N° 5 del 04/02/2005, “Paz Alfonso Segundo y otros vs. S.A. San Miguel AGICyF y otros s/ Indemnización”; sentencia N° 621 del 21/8/2003, “Palou Antonio vs. Sanguinetti Susana Ana María y otros s/ Daños y perjuicios”; sentencia N° 1071 del 31/3/2002, “Zavaleta Alejandro José vs. Zavaleta Asesores de Seguros S.R.L. s/ Cobro. Incidente de extensión de responsabilidad promovido por la parte actora”; sentencia N° 1120 del 10/12/2002, “Blanco Hugo Jesús y otros vs. Dirección Provincial de Obras Sanitarias s/ Diferencias salariales”; sentencia N° 1121 del 10/02/2002, “Cecilia Hugo Roberto y otros vs. Dirección Provincial de Obras Sanitarias de Tucumán s/ Diferencias salariales”; entre muchas otras)” (CSJTuc. “Campos, Oscar Guillermo y otro vs. Orellana, Felipe y o. s/ Daños y perjuicios”, sentencia N° 495 del 15/6/2007); y que “el criterio adoptado para imponer las costas procesales configura una cuestión de hecho, librada al prudente arbitrio de los jueces de mérito, insusceptible de revisarse en vía casatoria. Sin perjuicio de ello, también se ha dicho que este principio no es absoluto, pues cede en supuesto de arbitrariedad manifiesta (cfr. Hitters, J.C., “Técnica de los recursos extraordinarios y de la casación”, pág. 308; CSJT, sent. 494, “Blanco Daniel Horacio y otro s/ Estafa” del 17/6/2005; sentencia N° 245 “Cervilla de Maza María Teresa vs. Sfriso Hugo Ernesto s/ Daños y perjuicios” del 21/4/2004; sentencia N° 1132 “Palacios Guillermo Alfonso y otros vs. Dirección Provincial de Obras Sanitarias s/ Diferencias salariales” del 11/12/2002; sentencia N° 1121 “Cecilia Hugo Roberto y otros vs. Dirección Provincial de Obras Sanitarias de Tucumán s/ Diferencias salariales” del 10/12/2002; entre muchos otros pronunciamientos)” (CSJTuc., “Rahman, Ismael y otros s/ Injurias”, sentencia N° 1089 del 10/11/2008).

La recurrente afirma sencillamente que “las costas distribuidas en las instancias anteriores deberán ser revocadas, siendo las mismas impuestas en su totalidad a la Municipalidad de San Miguel de Tucumán o en su defecto en atención a la complejidad de la discusión y al desarrollo de derecho de índole federal y afectaciones

constitucionales se solicita que sean distribuidas por su orden". Tales alegaciones no resultan idóneas para conmovir los fundamentos de la sentencia impugnada en tanto no logra demostrar las circunstancias objetivas que justifiquen la eximición de costas.

En tal sentido, este Tribunal tiene dicho que "en la doctrina procesal el hecho objetivo de la derrota, rige como sustento para la imposición de la condena en costas. Así quien promueve una demanda lo hace por su cuenta y riesgo, debiendo hacerse cargo de los gastos provocados en quien se vio constreñido a defenderse, si no quedó demostrada la necesidad de accionar. Las excepciones al principio general en materia de costas deben aplicarse con criterio restrictivo, que es corolario de la teoría objetiva del riesgo, tendiente reparar los gastos que se ha visto obligado a realizar quien indebidamente fue vinculado al pleito por la contraparte, a fin de que se reconozca el derecho que creía le asistía. La sola creencia subjetiva del litigante de la razón probable para litigar, no es, por sí, suficiente para eximir del pago de las costas del juicio al perdedor, pues es indudable que todo aquél que somete una cuestión a los Tribunales de Justicia es porque cree tener la razón de su parte, mas ello no lo exime del pago de los gastos del contrario si el resultado del juicio no le es favorable, con la única excepción de cuando se ventilen cuestiones dudosas o difíciles de derecho. Es decir que para variar el criterio legal se requiere que se demuestre precisamente la existencia de circunstancias objetivas que exhiban la concurrencia de un justificativo para eximir de costas al vencido. (CSJT, "Yapur Aniceto Alberto s/ Libramiento de cheque sin provisión de fondos" sentencia N° 496 del 15/6/2001; "Zamorano Carlos Orlando vs. Ale Ana María y otros s/ Ordinario (Residual), sent. n° 663 Fecha Sentencia: 05/08/2021).

En el caso en análisis, según lo considerado en los puntos 5.1 y 5.2, ningún reproche cabe contra la decisión de la Cámara de que "en atención al resultado arribado corresponde que las costas se impongan de la siguiente manera: a.- por la inconstitucionalidad del TEM a la parte actora y b.- por la inconstitucionalidad del régimen de percepción, por su orden (cfr. arts. 61 y 61.1 del CPCyC, respectivamente, por remisión expresa del art. 89 del CPA)" sin que la recurrente haya desarrollado argumentos con idoneidad para conmovir la solución sentencial.

Por todo lo expuesto, corresponde no hacer lugar al recurso de casación interpuesto por la parte actora contra la sentencia N° 457 de la Sala II de la Cámara en lo Contencioso Administrativo del 13/5/2024 y Disponer que se protocolice el dictamen del Ministerio Público Fiscal del 18/2/2025.

6. Visto el resultado arribado, las costas de esta instancia extraordinaria, se imponen a la recurrente vencida (art. 61 primer párrafo CPCC, 89 CPA).

La señora Vocal doctora Eleonora Rodríguez Campos, dijo:

Estando de acuerdo con los fundamentos vertidos por la señora Vocal preopinante, doctora Claudia Beatriz Sbdar, vota en idéntico sentido.

El señor Vocal doctor Daniel Leiva, dijo:

Estando de acuerdo con los fundamentos vertidos por la señora Vocal preopinante, doctora Claudia Beatriz Sbdar, vota en idéntico sentido.

Y VISTO: El resultado del precedente acuerdo, y habiendo dictaminado el Ministerio Público Fiscal, la Excma. Corte Suprema de Justicia, por intermedio de su Sala en lo Contencioso Administrativo, Laboral, Civil en Documentos y Locaciones y Cobros y Apremios,

RESUELVE:

I. NO HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la parte actora contra la sentencia N° 457 de la Sala II de la Cámara en lo Contencioso Administrativo del 13/5/2024. Disponer que se protocolice el dictamen del Ministerio Público Fiscal del 18/2/2025.

II. COSTAS, como se consideran.

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

HÁGASE SABER

SUSCRIPTA Y REGISTRADA POR LA ACTUARIA/O FIRMANTE EN LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, EN LA FECHA INDICADA EN LA CONSTANCIA DE LA REFERIDA FIRMA DIGITAL DE LA ACTUARIA/O. JRM

NRO. SENT.: 979 - FECHA SENT.: 08/08/2025

Firmado digitalmente por:

CN=FORTE Claudia Maria

C=AR

SERIALNUMBER=CUIL 27166855859

FECHA FIRMA=08/08/2025

CN=SBDAR Claudia Beatriz

C=AR

SERIALNUMBER=CUIL 27142261885

FECHA FIRMA=05/08/2025

CN=LEIVA Daniel

C=AR

SERIALNUMBER=CUIL 20161768368

FECHA FIRMA=06/08/2025

CN=RODRIGUEZ CAMPOS Eleonora

C=AR

SERIALNUMBER=CUIL 27264467875

FECHA FIRMA=07/08/2025