Expediente: **226/22**
Carátula: **BELLA VISTA MANUFACTURING S.R.L. C/ MUNICIPALIDAD DE ALDERETES S/ INCONSTITUCIONALIDAD Y REPETICION DE PAGO**

Unidad Judicial: **EXCMA. CÁMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - SALA I**
Tipo Actuación: **SENTENCIAS FONDO**
Fecha Depósito: **09/11/2023 - 00:00**
Notificación depositada en el/los domicilio/s digital/es:
90000000000 - MUNICIPALIDAD DE ALDERETES, -DEMANDADO
20123993331 - BELLA VISTA MANUFACTURING S.R.L., -ACTOR

JUICIO: BELLA VISTA MANUFACTURING S.R.L. c/ MUNICIPALIDAD DE ALDERETES s/ INCONSTITUCIONALIDAD Y REPETICION DE PAGO. EXPTE.N° 226/22

15

PODER JUDICIAL DE TUCUMÁN

CENTRO JUDICIAL CAPITAL

Excma. Cámara Contencioso Administrativo - Sala I

ACTUACIONES N°: 226/22

H105011488172

SAN MIGUEL DE TUCUMÁN, NOVIEMBRE DE 2023.-

VISTO: para resolver la causa de la referencia, y al encontrarse reunidos para su consideración y decisión los Sres. Vocales de la Sala Iª de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo, previo sorteo, se estableció el siguiente orden de votación: **Dra. María Florencia Casas** y **Dr. Juan Ricardo Acosta.** El resultado se expone a continuación:

LA SRA. VOCAL DRA. MARÍA FLORENCIA CASAS, DIJO:

RESULTA:

En fecha 02/05/2022 el letrado Marcelo Daniel Yanotti, en nombre y representación de Bella Vista Manufacturing SRL, promueve demanda contra la Municipalidad de Alderetes, a fin de que se declare la inconstitucionalidad de los artículos 312, 313, 314 y concordantes del Código Tributario Municipal, que establecen las denominadas contribuciones que inciden sobre la provisión, mantenimiento, mejoras, ampliación y obras nuevas en el servicio de alumbrado público, y de toda otra norma complementaria, modificatoria o concordante con las mismas.

Asimismo, impugna expresamente la Ordenanza Municipal N° 1514/2020, cuyo artículo 16 fija las alícuotas que se deben pagar por tales tributos (15% de la base imponible) y sus modificatorias, como cualquier otra anterior o posterior que modificare las alícuotas descriptas.

Una vez declarada la inconstitucionalidad pretendida, solicita se ordene a la demandada que se abstenga de seguir cobrando dichas gabelas, y se notifique a EDET SA (agente de percepción) para que cese en la percepción de los tributos.

Por último, requiere repetición de pago de los importes indebidamente abonados, por los períodos no prescriptos, más intereses.

Manifiesta que su poderdante es una empresa que realiza actividades comerciales en su local comercial sito en Avenida Bernardino Rivadavia N° 631, local A3, Galeria Posleman, de la ciudad de Alderetes y que, dado el tipo de actividad que principalmente desarrolla en dicho lugar (venta al por mayor y menor de carnes y embutidos), requiere para la misma el consumo de grandes cantidades de energía eléctrica, siendo usuario titular del servicio N° 646436.

Señala que la actora no emplea la energía eléctrica para uso doméstico, sino para su actividad comercial y que es sobre el consumo de dicha energía eléctrica que se aplican los tributos impugnados.

Esgrime que dentro de la facturación que mensualmente envía EDET SA viene abonando desde un inicio, como adicional del consumo eléctrico, los tributos hoy atacados, bajo el ítem “Ord. Mun. 1242/10”, que figura en la columna “impuestos y tasas” de las pertinentes facturas.

Expresa que necesariamente debe abonar los mismos, pues la sustracción de su pago traería aparejado el corte en el suministro de energía eléctrica.

Expone que si bien su mandante abonó y abona, de manera compulsiva, los tributos hoy cuestionados, considera que existe una verdadera ilegalidad e ilegitimidad en las contribuciones en cuestión por contrariar preceptos constitucionales, amén de resultar sus montos notablemente exorbitantes.

Luego de transcribir el contenido de las normas cuestionadas y de recordar la clasificación entre tributos vinculados (tasas y contribuciones) y no vinculados (impuestos), aduce que los gravámenes cuestionados serían tributos vinculados, aunque no es esa su real naturaleza.

Alega que el Código Tributario Municipal, al establecer la base imponible del tributo, dispone que “será el importe total facturado por la empresa proveedora, generadora y/o distribuidora a todo consumidor de energía eléctrica, según las tarifas vigentes”, fijando para ello las alícuotas a aplicar, que será de un 15% para la contribución mencionada.

Aprecia que es evidente, en grado sumo, la absoluta desconexión o inexistencia de toda relación lógicamente necesaria entre la base imponible y el hecho imponible de los tributos cuestionados, resultando totalmente indiferente el servicio u obra supuestamente realizada para la fijación del *quantum* del gravamen, todo lo cual revela la falta total de proporcionalidad y razonabilidad, ya que se ha distribuido la carga de los tributos (tasa-contribución) sobre la base del “consumo” de energía eléctrica.

Aduce que es de la esencia del tipo de los tributos cuestionados que su cuantía no exceda de una razonable equivalencia con el costo global de la actividad estatal vinculada, no habiendo dudas de que en el presente caso, la cantidad de energía eléctrica consumida privadamente por su instituyente nada dice acerca del costo final que pudieran tener los servicios, obras o mejoras supuestamente prestados o realizados por la Municipalidad, por lo que los preceptos municipales devienen inconstitucionales por afectar el principio de razonabilidad imperante en la materia.

Pondera que esa desconexión o desvinculación de la base imponible trae consigo un reparto desigual de la carga tributaria, porque la misma actividad supuestamente brindada por la Municipalidad repercute más gravosamente sobre la actora –comparada con otros contribuyentes- por la sola circunstancia inconexa y ridícula de que el tipo de actividad que desempeña conlleva un consumo intensivo de electricidad, lo que configura una violación al principio de igualdad como base de las cargas públicas, como así también al derecho de propiedad, tutelados en los artículos 16 y 17 de la Constitución Nacional.

Reflexiona que se podría llegar al absurdo de concluir que si un residente del municipio pudiera autoabastecerse de energía eléctrica, no se vería alcanzado por ambos tributos, pese a beneficiarse con la actividad estatal desplegada.

A su criterio, resulta inadmisible que el *quantum* del servicio u obra pueda determinarse o incrementarse por una circunstancia ajena a su prestación, tomando de esa forma entidad de un impuesto.

Basta observar -continúa diciendo- el importe que abonan algunas empresas (entre ellas la actora) en comparación con lo que abona un ciudadano común del municipio, para concluir que no existe razonable proporción entre el costo global de los supuestos servicios u obras y el monto de los tributos, pese a beneficiarse igualitariamente de una misma actividad estatal.

Se pregunta qué ocurre con aquellos propietarios de sitios baldíos que normalmente no tienen conexión eléctrica y no obstante gozan de alumbrado público, a lo que responde que, sencillamente, no tributan, pues no disponen de suministro de energía eléctrica, lo que juzga irrazonable, fruto de la ilógica base de cuantificación de los tributos cuestionados.

Entiende que la inconstitucionalidad se torna más ostensible cuando se analiza la efectiva prestación del servicio o realización de las obras, no constando que la Municipalidad haya realizado obras y/o mejoras en el sistema de alumbrado público, que lo beneficien directamente, para justificar el pago de los tributos aquí cuestionados.

Explica que el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento del 12/08/1993, Decreto 1807/93, ratificado por nuestra Provincia (Ley N° 6.496) impuso la derogación de las tasas municipales en los casos que no constituyan la retribución de un servicio efectivamente prestado o en aquellos supuestos en los que excedan el costo que derive de su prestación.

Pondera que, con independencia del *nomen iuris* asignado a ambas contribuciones, atento al principio de realidad económica y dadas las características descriptas, nos encontramos frente a verdaderos impuestos, en particular, ante un impuesto al consumo de energía eléctrica.

Observa que el consumo de energía eléctrica se encuentra gravado con el impuesto al valor agregado (IVA) y que al gravar la Municipalidad con las contribuciones cuestionadas nuevamente el consumo de energía eléctrica, convierte a dichas disposiciones, en tributos análogos a los tributos nacionales coparticipables, violando ostensiblemente las premisas establecidas expresamente por normas federales, viéndose afectado por numerosos puntos el principio de supremacía normativa contenido en el artículo 31 de la Constitución Nacional.

Considera que existen otras normas superiores con las cuales también colisionan las contribuciones atacadas, tales como la Ley N° 6.511 que deja sin efecto en el territorio de la Provincia de Tucumán, los impuestos, tasas y/o contribuciones específicas que graven la transferencia de energía eléctrica, como así también las disposiciones de la Ley N° 6.608 que establece el marco regulatorio eléctrico, por cuanto la Municipalidad no hace otra cosa que gravar la transferencia de energía eléctrica, lo que está expresamente prohibido por las normas antes citadas.

Recapitulando, sostiene que los tributos cuestionados resultan claramente inconstitucionales por vulneración de los principios de igualdad, razonabilidad y proporcionalidad, como así también por lesión a normas superiores como el Pacto Federal.

En consecuencia, solicita repetición de pago de las contribuciones municipales impugnadas que no estuvieren prescriptas, como así también la restitución de las que se continuaren practicando desde la interposición de demanda hasta el dictado de la sentencia de fondo.

Ello en razón de la actuación de EDET SA como agente de percepción de las citadas contribuciones municipales en el servicio N° 646436, desde el período Mayo de 2017 en adelante.

Requiere un monto total provisorio de $37.022,43, siendo que el monto definitivo surgirá de las probanzas de autos.

Ordenado y cumplido el traslado correspondiente (ver providencia del 21/06/2022 y cédula diligenciada en 30/06/2022), la Municipalidad de Alderetes deja vencer el término de ley sin responder la demanda promovida en autos (ver providencia del 01/09/2022)

Dispuesta la apertura de la causa a prueba (cfr. proveído del 01/09/2022 y cédulas del 06/09/2022), la parte actora -únicamente- ofreció las que da cuenta el informe actuarial del 28/11/2022.

Puestos los autos para alegar (cfr. decreto del 02/03/2023), la parte actora presentó sus alegatos en 09/03/2023, mientras que la Municipalidad demandada omitió el cumplimiento de tal carga procesal.

Repuesta la planilla fiscal practicada en autos (ver liquidación de 24/04/2023, presentación de 31/05/2023 y decreto del 01/06/2023) y evacuado el correspondiente dictamen del Ministerio Público Fiscal (ver presentación de 13/06/2023), mediante providencia del 22/06/2023 se llaman los autos para sentencia, acto jurisdiccional que notificado a las partes y firme, deja la causa en estado de resolver.

CONSIDERANDO:

I) La parte actora plantea la inconstitucionalidad de las contribuciones que inciden sobre la provisión, mantenimiento, mejoras, ampliación y obras nuevas en el servicio de alumbrado público, reguladas en los artículos 312, 313, 314 y concordantes del Código Tributario Municipal; como así también plantea la inconstitucionalidad de las alícuotas fijadas para dichas contribuciones (Ordenanza N° 1514/2020) y de toda otra norma complementaria, modificatoria o concordante con las mismas.

Asimismo, solicita repetición de pago de los períodos no prescriptos, que provisoriamente asciende a $37.022,43, cifra que -indica- será determinada con precisión en la etapa procesal oportuna.

La Municipalidad de Alderetes no contestó demanda ni formuló oposición al progreso de la pretensión promovida.

II.A) Corresponde, entonces, ingresar al fondo del planteo de inconstitucionalidad promovido.

Al respecto, el título noveno del Código Tributario Municipal (texto conforme Ordenanza N° 1242/10) establece las “contribuciones que inciden sobre la provisión, mantenimiento, mejoras, ampliación y obras nuevas en el servicio de alumbrado público”.

En su capítulo I, artículo 312, define el hecho imponible en los siguientes términos: “por los servicios relativos al mantenimiento de alumbrado público, constituido por el consumo de energía eléctrica, el mantenimiento preventivo y correctivo en general del sistema de alumbrado público, reposición de lámparas, limpieza de artefactos y pintura de torres y columnas, por la ejecución de obras nuevas, ampliaciones y mejoras de dicho servicio, se pagará el tributo establecido en el presente título, el que se determinará de conformidad con las alícuotas que se establezcan en la pertinente ordenanza tributaria anual”.

A poco de examinar esta norma, se advierte que en el mismo hecho imponible se han incluido dos supuestos distintos: a) contribución de mantenimiento de alumbrado público (reposición de lámparas, limpieza de artefactos y pintura de torres y columnas); y b) contribución para obras nuevas, ampliaciones y mejoras del sistema de alumbrado público.

En cuanto al primer supuesto (contribución de mantenimiento de alumbrado público), se observa que la figura posee todas las características de una tasa, debiendo inexorablemente ajustarse a sus caracteres.

Esta especie de tributo ha sido definida como “toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, por un servicio o actividad estatal que se particulariza o individualiza en el obligado al pago”, revistiendo tal servicio “el carácter de divisible, por estar determinado y concretado en relación con los individuos a quienes él atañe” (cfr. García Vizcaíno, Catalina, Derecho Tributario, Consideraciones Económicas y Jurídicas, Lexis N° 5604/001282).

En este orden de ideas, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que es de la naturaleza de la tasa que su cobro corresponda siempre a la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo al contribuyente (cfr. Fallos: 234:663).

Respecto al segundo supuesto (contribución para obras nuevas, ampliaciones y mejoras en del sistema de alumbrado público), puede apreciarse que configura una especie de tributo diferente al detallado en el párrafo anterior, pues se trata de una contribución especial (contribución de mejoras), es decir, una “prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, por beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos, o de especiales actividades estatales” (García Vizcaíno, ob. cit.). Dichas obras o actividades, necesariamente, deben generar una ventaja directa en el contribuyente.

Aun cuando se trata de tributos diferentes (tasa y contribución), el Código Tributario Municipal, en su capítulo II, artículo 313, prescribe que “son contribuyentes en la contribución general establecida en el artículo anterior los consumidores de energía eléctrica”, siendo responsables sustitutos las “personas, empresas generadoras, proveedoras y/o distribuidoras de energía eléctrica”, sujetos que “actuarán como agentes de percepción de la contribución legislada”, debiendo incluir en las facturas que emitan “el importe de la contribución, estando obligados al ingreso del mismo en los plazos y condiciones que establezca el Organismo Fiscal”.

El capítulo III, artículo 314, regula la base imponible de ambas gabelas: “la base imponible será el importe total facturado por la Empresa proveedora, generadora y/o distribuidora a todo consumidor de energía eléctrica según las tarifas vigentes, neto de cualquier impuesto”.

Finalmente, la Ordenanza Municipal N° 1514/2020 fija en el 15% (quince por ciento) la alícuota de la contribución establecida en el artículo 312 del Código Tributario Municipal.

II.B) Es necesario a esta altura destacar que además de la clasificación tradicional de los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales, la doctrina los divide en *tributos vinculados y no vinculados*.

En el primer caso la obligación depende de que ocurra un hecho generador, que es siempre el desempeño de una actuación estatal referida al obligado (por ejemplo: tasas y contribuciones especiales); en el segundo, el hecho generador está totalmente desvinculado de cualquier tipo de actuación estatal (por ejemplo: impuestos).

En los tributos vinculados, el hecho imponible está estructurado en forma tal que consiste en una actividad o gasto a cargo del Estado, que de alguna forma se particulariza en el obligado o repercute en su patrimonio. Aquí la actividad o gasto a cargo del Estado se particulariza o produce efectos beneficiosos con respecto al obligado.

En cambio, en los *tributos no vinculados* no existe conexión del sujeto pasivo con actividad estatal alguna que se singularice a su respecto o que lo beneficie. Aquí el hecho imponible consiste en un hecho o situación que, conforme a la valoración del legislador, tenga idoneidad abstracta como indicio de capacidad contributiva.

Como se adelantó, los gravámenes atacados por la actora aparecen, en lo que respecta a la descripción del hecho imponible que surge del artículo 312 del Código Tributario Municipal, como ajustado a los parámetros relativos a la naturaleza y caracteres de la tasa (servicio de mantenimiento del sistema de alumbrado público) y de las contribuciones de mejoras (obras nuevas, ampliaciones y mejoras del sistema de alumbrado público).

Sin perjuicio de ello, el principal argumento esgrimido por la actora, como ya se precisó, viene de la mano de la base imponible que se acuerda a los gravámenes, la que –afirma la parte actora– atenta contra los principios de igualdad y razonabilidad.

Por lo tanto, el control de constitucionalidad relativo a estas gabelas girará en torno a dicho elemento, el cual -como se dijo- es idéntico para ambos tributos y aparece establecido en el artículo 314 del CTM, esto es, “el importe total facturado por la Empresa proveedora, generadora y/o distribuidora a todo consumidor de energía eléctrica según las tarifas vigentes, neto de cualquier impuesto”.

Con respecto al servicio de mantenimiento del sistema de alumbrado público (reposición de lámparas, limpieza de artefactos y pintura de torres y columnas), dada su naturaleza de tasa, debe existir necesaria correspondencia entre la base de medición y el hecho generador (actividad vinculante), de modo tal que el monto de la gabela guarde una razonable proporción con el costo del servicio que se retribuye, aunque no es necesario que exista una equivalencia estricta, imposible de establecer.

Ahora bien, el consumo final de energía por parte del contribuyente aparece absolutamente desligado del valor que pudiesen irrogar los eventuales servicios que configuran el tributo en cuestión.

En otras palabras, el volumen de energía que el usuario consume no guarda ninguna relación con el costo que los servicios descriptos en el hecho imponible generan al municipio demandado.

En tal inteligencia, la naturaleza de tributo vinculado de la tasa prevista en el artículo 312 del Código Tributario Municipal queda desvirtuada, y de tal manera, resulta inconstitucional la base de medición que dispone para ella el artículo 314 de dicho cuerpo normativo.

Coincidentemente, la doctrina dominante es partidaria de declarar la ilegitimidad de ciertas tasas que, sin llegar a ser confiscatorias, están fuera de toda proporción con la actividad peculiar del Estado que les ha dado origen, con fundamento en el principio de igualdad, ya que en caso contrario el Estado podría hacer recaer sobre determinadas personas elegidas arbitrariamente cargas públicas que son generales y cuya incidencia debe recaer sobre todos los habitantes (García Belsunce Horacio, *Temas de derecho tributario*, Abeledo-Perrot, Pág. 223).

Al sentenciar ante una pretensión declarativa de inconstitucionalidad vinculada a los tributos aquí cuestionados, la Sala III estableció que “es evidente que en el caso que nos ocupa la base que

consagra la norma, o sea la cantidad de energía eléctrica consumida privadamente por la accionante, se presenta como un impuesto al consumo, dado que nada revela acerca del costo final que pudo tener el servicio de alumbrado público prestado por la Municipalidad, ya sea en lo relativo al precio de la energía eléctrica o bien en relación a los costos del mantenimiento, reposición y mejoramiento de las instalaciones del alumbrado público, y mucho menos con la erogación que pudo significar para la demandada una determinada obra nueva y de mejora del alumbrado público. Esta incongruencia o desvinculación de la base imponible respecto del servicio prestado evidentemente trae aparejado un reparto desigual de la carga tributaria porque el mismo servicio de alumbrado público repercute más gravosamente sobre la actora, comparado con otras actividades que desarrollan otros sujetos obligados –e inclusive con quienes no registran consumo de energía, como por ejemplo los baldíos-, por la sola circunstancia que la especial índole de dicha actividad implica un consumo intensivo de electricidad (...), lo que no puede afirmarse indubitablemente que se corresponda con una mayor capacidad contributiva del sujeto pasivo" (Cámara en lo Contencioso Administrativo de Tucumán, Sala III, Sentencia N° 669, 30/12/2005, "Unisa SRL c. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s. Inconstitucionalidad").

Igualmente se ha sostenido que "tal circunstancia viola el principio de igualdad garantizado por la Constitución Nacional, porque el mismo servicio de alumbrado público del que gozan los vecinos del Municipio debe ser soportado por el actor en base a su consumo de energía eléctrica, poniéndolo en desigual condición (sin causa alguna) en relación a quien tenga menos consumo de electricidad en su vivienda" (Cámara en lo Contencioso Administrativo de Tucumán, Sala II, Sentencia N° 569/1999, "Algodonera San Nicolás c. Municipalidad de Alderetes s. Repetición de Pago").

Con sustento en tales argumentos, lógico es concluir que la base imponible que fija el artículo 314 del Código Tributario Municipal respecto de la tasa por servicio de mantenimiento del sistema de alumbrado público, deviene inconstitucional y así debe declararse.

En lo atinente a las contribuciones de mejoras (obras nuevas, ampliaciones y mejoras del sistema de alumbrado público) incluidas en el mismo artículo 312 de aquel cuerpo normativo, se ha sostenido acertadamente, que el monto de las contribuciones no debe exceder el mayor valor o beneficio producido ni absorber una parte sustancial de la propiedad, siendo la determinación del valor una cuestión de hecho, según las particularidades de cada caso (Carlos M. Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero*, Volumen II, Ed. Depalma, p. 1.010).

Lo antedicho implica la necesaria correspondencia entre el presunto beneficio que la obra o mejora efectuada genera en el obligado al pago y el parámetro utilizado como base imponible. El monto a tributar requiere entonces de dos elementos numéricos: uno, el valor del costo de la obra debidamente prorrateado y otro, el mayor valor incorporado en beneficio del contribuyente.

Como se adelantó, la base de medición establecida para esta contribución de mejoras está igualmente fijada en el artículo 314 del Código Tributario Municipal; es decir "el importe total facturado por la Empresa proveedora, generadora y/o distribuidora a todo consumidor de energía eléctrica según las tarifas vigentes, neto de cualquier impuesto".

Es acertado por ello hacer extensivos a las contribuciones de mejoras los argumentos antes dados en relación a la tasa por mantenimiento del sistema de alumbrado público, en tanto, al establecerse la base imponible del tributo a partir de una alícuota sobre lo facturado por consumo de energía, no se observa conexión alguna entre aquella, el valor de la obra, ampliación o mejora realizada por el Municipio y la presunta ventaja que éstas alcancen a trasladar al contribuyente.

En otras palabras, no se advierte cómo la base imponible del tributo se vincula con la actividad estatal, ni con el beneficio que eventualmente ésta genere al obligado al pago.

Es por ello que también deviene inconstitucional el artículo 314 del Código Tributario Municipal, en tanto considera una base absolutamente desconectada del hecho imponible que describe su artículo 312, en cuanto refiere a contribuciones por obras nuevas, ampliaciones y mejoras del sistema de alumbrado público.

Este Tribunal, en la causa “Sanz Hnos. S.H. vs. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, Sentencia N° 759 del 14/10/2009, ya tuvo oportunidad de declarar la inconstitucionalidad de normas similares a las antedichas, pronunciamiento que posteriormente fue confirmado por la Excma. Corte Suprema de Justicia mediante Sentencia N° 45 del 28/02/2011.

Al confirmar el fallo de esta Sala, el Alto Tribunal local expresó: “es evidente que en el caso que nos ocupa la base que consagra la norma, o sea la cantidad de energía eléctrica consumida privadamente por la accionante, se presenta como un impuesto al consumo, dado que nada evidencia acerca del costo final que pudo tener el servicio de alumbrado público prestado por la Municipalidad, ya sea en lo relativo al precio de la energía eléctrica o bien en relación a los costos del mantenimiento, reposición y mejoramiento de las instalaciones del alumbrado público, y mucho menos con la erogación que pudo significar para la demandada una determinada obra nueva y de mejora del alumbrado público. Esta desvinculación de la base imponible respecto del servicio prestado evidentemente trae aparejado un reparto desigual de la carga tributaria porque el mismo servicio de alumbrado público incide más gravosamente sobre la actora, comparado con otras actividades que desarrollan otros sujetos obligados -e inclusive con quienes no registran consumo de energía-, por la sola circunstancia de que la índole de su especial actividad implica un consumo intensivo de electricidad, lo que no puede afirmarse indubitablemente que se corresponda con una mayor capacidad contributiva del sujeto pasivo. Siendo ello así, se avizora una absoluta falta de conexión entre la base imponible y el servicio que presta el Municipio. El hecho en que se funda la tasa debe guardar vinculación con la base tomada para su liquidación. Falta la razonable equivalencia entre el costo del servicio estatal y la tasa que abona el contribuyente, ya que la cantidad de energía eléctrica que consume el inmueble del accionante no revela el costo que el Municipio afronta por el alumbrado público ni la proporción de aquel que debe afrontar el obligado”.

A partir de ello, la Corte local precisó: “por lo tanto, el principio de igualdad se ve afectado en dos sentidos, primero porque para actividades brindadas por el Estado Municipal para toda la población sólo se grava a algunos y segundo, porque respecto de esos obligados, algunos se ven más gravados por el solo hecho de ser grandes consumidores de energía eléctrica, lo que resulta irrazonable. Si los tributos cuestionados deben guardar proporción con el costo del servicio o de la obra, resulta inadmisible que su quantum pueda determinarse o incrementarse por una circunstancia ajena a la prestación de la misma”.

En conclusión, “la base imponible de los tributos pretendidos por la Municipalidad demandada resultan inconstitucionales por vulnerar el principio de igualdad como base del impuesto y de las cargas públicas, por violar los principios de razonabilidad y proporcionalidad al establecer que sus montos imponibles no resultarán del ´quantum´ del servicio, obra o mejora, sino del monto de los consumos de energía eléctrica del supuesto beneficiario. Al no guardar una adecuada proporción con el costo del servicio, por lo que nos encontramos frente a verdaderos impuestos disfrazados bajo la apariencia de tasa -violándose el principio de supremacía legal-, lo que excede constitucionalmente la posibilidad de ser establecidos por la Municipalidad de San Miguel de Tucumán. Por ello, contrariamente a lo expresado por la accionada que aduce contradicción en el fallo, aún cuando la tasa prevista en el artículo 185 del Código Tributario Municipal reconoce una causa legítima (la prestación servicio de alumbrado y su mantenimiento) lo que se torna inconstitucional es la norma que establece la base imponible de dicha tasa, como bien lo expresa la sentencia, deviniendo por tanto este aspecto en irrazonable y por lo tanto inconstitucional, dado que

está sujeto a la variante del consumo de energía eléctrica de cada contribuyente. Similares consideraciones cabe predicar del tributo establecido en el artículo 190 del referido Código Tributario, en tanto, como se dijo, en el artículo 192 se ha determinado la misma base imponible".

Finalmente, destacamos que esta posición ya fue sostenida por la Sala, en actual composición, entre otras, en Sentencia N° 274 de fecha 24/06/2020, recaída en la causa "Grupo Arte S.A. c. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ inconstitucionalidad y repetición de pago", pronunciamiento que se encuentra firme y pasado en autoridad de cosa juzgada, , en Sentencia N°874 de fecha 28/09/2022 "Ganum Pablo c. Municipalidad de San Miguel de Tucumán", pronunciamiento que se encuentra firme y pasado en autoridad de cosa juzgada, entre otros.

En razón de lo expuesto, corresponde hacer lugar a la pretensión declarativa de inconstitucionalidad del artículo 314 del Código Tributario Municipal de Alderetes (Ordenanza N° 1242/10).

Habiéndose arribado a tal resultado, esto es, declarada la inconstitucionalidad de la base imponible de los tributos en cuestión, deviene infructuoso el análisis acerca de la pretendida inconstitucionalidad de las alícuotas que la ordenanza tarifaria del municipio N° 1514/2020 establece para tales gravámenes.

IV) Sentado lo anterior, corresponde pronunciarse sobre la acción de repetición acumulada a la acción de inconstitucionalidad.

La parte actora solicita repetición de los montos pagados, sin causa, por los períodos no prescriptos.

Al acogerse la acción de inconstitucionalidad deducida, los pagos realizados en concepto de los gravámenes cuestionados en autos carecen de causa.

En este sentido, el artículo 190 del Código Tributario Municipal de Alderetes establece: "El Organismo Fiscal deberá, de oficio o a pedido de los contribuyentes o responsables, acreditar o devolver la suma que resulte a beneficio de éstos, por pago espontáneo o a requerimiento, de tributos no debidos o abonados en cantidad mayor que la debida".

Al respecto, el cimero Tribunal local ha expresado: "La cuestión traída a conocimiento y resolución de esta Corte se encuadra en lo dispuesto en los artículos 792 y 793 in fine del Código Civil, relativos al pago sin causa. En efecto, la característica fundamental de este tipo de pago estriba en que el 'accipiens' carece de título para recibirlo; si el pago tiene por causa fuente la existencia de una obligación, va de suyo que si esta no existe, quien recibe el pago no es acreedor y, por consiguiente, no tiene título para recibirlo, encontrándose obligado a restituir lo que se le entregó, por aplicación del principio del enriquecimiento sin causa" (CSJT, sentencia N°423/1999).

En otro pronunciamiento, la CSJT precisó: "La declaración de inconstitucionalidad de una disposición legal, es a la relación jurídica por ella establecida lo mismo que la nulidad al acto jurídico privado, vale decir retrotrae sus efectos a la constitución misma de la relación nacida al amparo de la norma anulada, la que se considera como si esta nunca hubiera existido y, por lo tanto, carente de sus efectos legales propios" (CSJT, sentencia N°185/2001).

En igual sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado en Fallos: 297:500, que el derecho de repetir lo pagado indebidamente en concepto de tributo en realidad no tiene como único fundamento el principio del derecho natural de que *nadie debe enriquecerse sin causa a costa de otro* sino que reconoce, además, otro esencialmente jurídico que se encuentra en las garantías constitucionales que brindan protección al contribuyente frente a posibles desvíos de la ley o en la aplicación que de ella se haga.

Destacó la Corte Nacional que “la obligación tributaria que encierra el deber principal de pagar los tributos, no puede quedar librada en cuanto a la exigencia de su cumplimiento a ninguna discrecionalidad por parte del Fisco; de ahí, la existencia de medios defensivos de los intereses de los contribuyentes, traducidos en recursos jurisdiccionales -como la acción de que se trata- que nacen de la Constitución. El poder tributario de que goza el Estado tiene limitaciones, no sólo para crear las fuentes de renta sino también para aplicar la ley fiscal. Cuando en uno y otro caso excede de aquéllas, el patrimonio del contribuyente puede verse ilegítimamente disminuido por una prestación pecuniaria -espontánea o compulsiva- carente de causa. Para esos supuestos, precisamente, la ley acuerda la acción de repetición de pago, mediante la cual el contribuyente pone en movimiento el contralor jurisdiccional tendiente a establecer la legalidad o constitucionalidad del tributo. Si en alguna forma se privara o restringiera ese derecho y el Fisco pudiera retener lo indebidamente ingresado a sus arcas, incurriría en una abierta violación de la Constitución, tan grave como si se apropiara de un bien sin observar las garantías esenciales que ésta establece (del considerando 5 de Fallos 297:500)”.

De allí entonces que el demandante tenga derecho a repetir las sumas indebidamente abonadas (cfr. doctrina del artículo 1.796 inciso “a” del Código Civil y Comercial de la Nación), por los períodos no prescriptos.

Teniendo en cuenta la fecha de interposición de demanda (02/05/2022), los períodos no prescriptos serían a partir del 02/05/2017; de conformidad a lo dispuesto en el artículo 121 del Código Tributario Municipal de Alderetes: “Prescriben por el transcurso de cinco (5) años: La acción de repetición a la que se refiere el artículo 190 y concordantes de este Código”.

Sin embargo, en fecha 17/10/2022 (en el CPA N°2) la distribuidora EDET SA informa los valores percibidos a Bella Vista Manufacturing SRL, correspondientes al servicio N° 646436, desde marzo de 2019 hasta mayo de 2022, cuya sumatoria arroja un importe de $91.258,95.- (pesos: noventa y un mil doscientos cincuenta y ocho con noventa y cinco centavos).

En este punto, cabe aclarar que si bien los períodos no prescriptos correrían a partir del 02/05/2017, Bella Vista Manufacturing SRL es titular del servicio N° 646436 desde diciembre de 2018 (ver informe de EDET SA), circunstancia ésta que explica que, de acuerdo a los valores informados por la distribuidora, las percepciones comenzaron a operar recién en marzo de 2019.

Por consiguiente, la Municipalidad de Alderetes deberá restituir a la actora el importe de $91.258,95.- (pesos: noventa y un mil doscientos cincuenta y ocho con noventa y cinco centavos) indebidamente abonado en concepto de los tributos alcanzados por la inconstitucionalidad que aquí se declara (“contribuciones que inciden sobre la provisión, mantenimiento, mejoras, ampliación y obras nuevas en el servicio de alumbrado público”).

A la suma antedicha, deberán añadirse intereses de tasa pasiva que publica el Banco Central de la República Argentina (por expresa disposición del artículo 119 último párrafo del Código Tributario Municipal, no cuestionado), desde la fecha de notificación de la demanda (30/06/2022) –pues a partir de entonces es que el Municipio incurre en mora– y hasta que las sumas reclamadas se encuentren a disposición del acreedor.

Solo resta significar que la fecha a partir de la cual se establece la actualización (notificación de demanda), se corresponde con la doctrina legal sentada por la Sala Laboral y Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia de la Provincia en Sentencia 25 del 17/02/2010, aplicable por analogía, en la causa “Secar Ingeniería Eléctrica S.R.L. c. Municipalidad de San Miguel de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”.

V) COSTAS: No habiendo razones para apartarse del principio general que rige en la materia, las costas del juicio principal (inconstitucionalidad y repetición), se imponen a la demandada vencida (cfr. artículo 61 del NCPCyC, de aplicación supletoria conforme artículo 89 del CPA).

EL SR. VOCAL DR. JUAN RICARDO ACOSTA, DIJO:

Estoy de acuerdo con los fundamentos esgrimidos por la Sra. Vocal preopinante, por lo que voto en idéntico sentido.

Por ello, esta Sala Iª de la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo,

RESUELVE:

I°) HACER LUGAR, por lo considerado, a la demanda interpuesta por Bella Vista Manufacturing SRL en contra de la Municipalidad de Alderetes. En consecuencia, **DECLARAR LA INCONSTITUCIONALIDAD**, a su respecto, del artículo 314 del Código Tributario Municipal (Ordenanza N° 1242/10), en relación al servicio N° 646436.

II°) HACER LUGAR, por lo ponderado, a la acción de repetición promovida por Bella Vista Manufacturing SRL, y **CONDENAR** a la Municipalidad de Alderetes a restituir a la actora la suma de $91.258,95.- (pesos: noventa y un mil doscientos cincuenta y ocho con noventa y cinco centavos) indebidamente abonada por contribuciones que inciden sobre la provisión, mantenimiento, mejoras, ampliación y obras nuevas en el servicio de alumbrado público, respecto del servicio N° 646436, más intereses, que deberán calcularse con la metodología indicada en los considerando. A tal efecto, la accionada deberá -por intermedio de la Dirección de Ingresos Municipales-, en el término de quince (15) días de quedar firme la presente resolutiva, practicar planilla de cálculo en los términos considerados.

III°) COSTAS como se consideran.

IV°) RESERVAR pronunciamiento sobre honorarios para ulterior oportunidad.

HÁGASE SABER

JUAN RICARDO ACOSTA MARIA FLORENCIA CASAS

ANTE MÍ: CELEDONIO GUTIÉRREZ

Actuación firmada en fecha 08/11/2023

Certificado digital:
CN=GUTIERREZ Celedonio, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 20254988813

Certificado digital:
CN=CASAS Maria Florencia, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 27235182063

Certificado digital:
CN=ACOSTA Juan Ricardo, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 20276518322

La autenticidad e integridad del texto puede ser comprobada en el sitio oficial del Poder Judicial de Tucumán https://www.justucuman.gov.ar.