

TÍTULO:	PROVINCIA DE SANTA FE. EXCESOS EN EL COBRO DE IMPORTES MÍNIMOS APLICADOS POR LOS MUNICIPIOS. JURISPRUDENCIA Y REMEDIOS
AUTOR/ES:	Serra, Juan C.
PUBLICACIÓN:	Práctica Integral Santa Fe (PSF)
TOMO/BOLETÍN:	-
PÁGINA:	-
MES:	Febrero
AÑO:	2021
OTROS DATOS:	-

JUAN C. SERRA⁽¹⁾

PROVINCIA DE SANTA FE. EXCESOS EN EL COBRO DE IMPORTES MÍNIMOS APLICADOS POR LOS MUNICIPIOS. JURISPRUDENCIA Y REMEDIOS

I - CONSIDERACIONES PREVIAS

En el presente trabajo expondré las alternativas frente a los excesos cometidos con frecuencia por los municipios cuando, para el cobro de la tasa al comercio, industria etc. aplican importes fijos o mínimos. Cabe aclarar que a esta tasa en la Provincia de Santa Fe se la denomina Derecho de Registro de Inspección (DReI).

Tomaré como referencia el caso "[LDC Argentina SA c/Comuna de Timbúes s/recurso contencioso administrativo](#)", así como el de queja presentado ante la CSJN por denegación del recurso de inconstitucionalidad.

Debe quedar en claro que el antes mencionado fallo servirá solamente de referencia, dado que, pese a su publicación, existen detalles de suma importancia, entre otros, el referido a las probanzas, la forma de presentación de las declaraciones juradas, los que no se encuentran suficientemente explicitados, por lo que mal se podría dar una opinión que pudiese ser considerada como certera frente al caso que se le plantea.

Además, se trata de una situación de especial complejidad, ya que se parte de un acuerdo firmado por la empresa con el municipio, el que prevé un pago mensual fijo, ajustable semestralmente, con vencimiento en marzo de 2015, el que es dejado de lado por una ordenanza posterior.

Pasaré al análisis de los aspectos jurídicos, así como aquellos relacionados con el Convenio Multilateral, y finalmente lo relativo a la tasa y sus límites, estos últimos íntimamente relacionados con la actividad del contador.

II - RECURSOS A PRESENTAR

Antes de comenzar el análisis de los recursos planteados, considero oportuno destacar que, cuando un contribuyente, que tributa bajo las normas del Convenio Multilateral, considera que, el municipio o comuna, al imponer el pago de un importe fijo mensual vulnera los límites del [artículo 35](#) del mismo se presentan dos caminos:

- Recurrir ante la Comisión Arbitral, con apelación ante la CA.
- Recurrir ante la justicia local.

Como el lector puede observar, mencioné que existen dos caminos y no dos opciones, esto porque ambas pueden ser presentadas simultáneamente, incluso se tiene el mismo plazo para concretar ambas apelaciones.

Sobre este tema, desde un principio, la CA dejó perfectamente en claro esta postura. En su resolución s/nº del 9/9/1987, "Laboratorio Elea SA c/Municipalidad de la Ciudad de Córdoba", desestima cualquier argumentación que pretenda invalidar la presentación, basándose en el hecho de que el contribuyente dedujo recurso ante la sede local.

Dice que la sustanciación de las acciones que se deduzcan ante la misma no resultan enervadas por los recursos que puedan plantearse en la sede local. Agrega que la prosecución de ambas instancias no será susceptible de producir escándalo jurídico, dado que la decisión de esta CA será obligatoria para el organismo local cualquiera sea la instancia en que este se haya pronunciado al momento de ser notificado de la misma, al que solo le quedará acatarla, en su caso, recurrirla ante la CP cuya decisión será obligatoria.

Lo antedicho es de suma importancia, ya que en casos como el planteado en este trabajo podría existir la posibilidad de recurrir ante la sede local por algunos temas sobre los cuales la Comisión Arbitral no es competente, mientras que accionaría ante este organismo frente a la imposición de ingresos que considere excesivos.

También cuando se tenga dudas sobre la competencia de los organismos de aplicación del convenio.

Veamos el camino tomado por el contribuyente.

III - RECURSO DE RECONSIDERACIÓN. SEDE LOCAL

En un primer paso, el contribuyente LDC Argentina SA deduce un recurso de reconsideración contra la nota por la cual se le comunicó la ordenanza 20/2013, la que estableció que la firma debía ajustar su conducta fiscal a dicha normativa.

En síntesis, la misma establecía que la contribuyente debía pagar en concepto de DReI un importe mensual de \$ 350.000,00, monto actualizable, el que fue considerado excesivo y violatorio de pactos preexistentes.

En este punto, el contribuyente no tenía otra opción, dado que no estaba frente a una determinación o intimación específica, sino la comunicación de una ordenanza que consideraba inconstitucional y violatoria de pactos oportunamente firmados.

Este tema no es competencia de los organismos del convenio. Recalco que son muchos los temas en los que la CA se ha declarado incompetente.

Frente al rechazo de la misma, el contribuyente deduce recurso contencioso administrativo contra la Comuna de Timbúes tendiente a que se deje sin efecto la resolución 2/2014 de la Comisión Comunal que rechazó el recurso de reconsideración oportunamente deducido. Entiendo que seguimos en la misma senda, reconsideración primero y recurso contencioso administrativo ante la denegatoria del primero.

IV - TEMAS PLANTEADOS

En este recurso contencioso tratado por ante la Cámara de lo Contencioso Administrativo de Rosario (Santa Fe), el contribuyente expone una serie de argumentaciones, las que analizaré por separado, a los efectos de poder ensamblarlas con la generalidad de posibilidades.

4.1. Temas legales

En primer lugar, veamos los temas legales planteados, esto sin ninguna intención de concretar un análisis que permita profundizar sobre los mismos, sino que me remitiré a su descripción y resolución final.

4.1.1. Régimen de excepción que da estabilidad fiscal

Describe que goza de un régimen tributario de excepción, el que contempla la estabilidad fiscal hasta marzo de 2015, mediante el cual no se puede aumentar la carga tributaria con nuevos tributos o mediante el incremento de los vigentes. Entiende entonces que la ordenanza 20/2013 hecha por tierra con este compromiso.

Debe quedar claro que no se está refiriendo al concepto de estabilidad fiscal hoy vigente en la Provincia y que, con toda seguridad, dado sus ingresos, no alcanza a la empresa de marras.

Agrega que, mediante aquella ordenanza, la Comuna pretende derogar, sustituir y dejar sin efecto cualquier imposición fijada con anterioridad y además establecer un denominado "régimen especial de ingreso mensual de cuota fija y mínimas" para el DReI.

Agrega que se viola el convenio oportunamente celebrado, el que goza hasta el 1/3/2015, por el cual paga un importe mensual en concepto de DReI de \$ 63.773,25.

Agrega que este régimen fue otorgado luego de haber sido consensuado con la Comuna, el que tenía fines promocionales. Entiende que el mismo no puede ser modificado sin afectar la seguridad jurídica y la buena fe que gobierna los actos de gobierno en un sistema republicano. Además, desde su firma, la Comuna asumió la responsabilidad de conceder y mantener el beneficio por el término que correspondía.

En su repuesta, la Comuna expresa que en lo que hace a la estabilidad fiscal se está frente a una situación de privilegio, pero no de exención, además las normas tributarias son modificables y se caracterizan por su volatilidad.

Agrega que el poder tributario no puede ser objeto de negociación alguna. Además, el poder tributario es indelegable y no puede ser objeto de negociación.

Analizado este aspecto, la Cámara se expresa diciendo que el mismo fue otorgado por la Comuna con fines promocionales. Realiza un pormenorizado análisis de este convenio de excepción.

Recuerda que siempre se ha reconocido que la facultad de imponer tributos puede ser objeto de razonable limitación contractual y legal. Dice que la comuna en el acuerdo estableció un régimen especial de tributos atendiendo al positivo impacto de la inversión productiva en lo económico, en lo social, y en el desarrollo en general de la localidad.

Se entiende que la Comuna no ha demostrado en forma convincente el hecho dejar sin efecto el régimen de estabilidad porque el acuerdo original era inválido, no pudiendo demostrar en forma convincente donde radicaba tal invalidez.

Luego se dan una serie de consideraciones sobre opiniones doctrinarias y jurisprudenciales, llegando a la conclusión de que el agravio debe ser acogido.

4.1.2. Invalidez de la ordenanza 20/13

Por otro lado, esgrime como cuestión previa la invalidez de la ordenanza 20/2013 por haber incumplido el plazo previsto en el artículo 53 de la ley 2439 que establece que las ordenanzas generales de impuestos tienen que ser publicadas antes del 15 de diciembre de cada año, mientras que la cuestionada fue sancionada el 16 de diciembre.

Por lo tanto, al no ser sancionada ni publicada conforme a las normas vigentes, no rige, aplicándose entonces la del año anterior.

Agrega una serie de argumentaciones sobre la publicación.

En su contesta traslado, la comuna en primer término dice que la ordenanza se sanciona el 16 de diciembre, dado que el 15 fue inhábil. Además, rebate las argumentaciones sobre la publicación de la ordenanza 20/2013, dado que pese a no ser publicada en el Boletín Oficial la misma ha sido dada a conocer a través de carteles, único medio disponible en la localidad. Agrega que la actora fue notificada en forma directa con copia de la ordenanza.

La posibilidad descripta se basa en que el [artículo 2 del Código Civil](#) establece que la publicación de la norma debe ser oficial pero no se exige que sea en el Boletín Oficial.

La Cámara analiza la presentación en lo que hace a la falta de publicación de la ordenanza. Luego de citar jurisprudencia de distinta índole concluye en que, la necesidad de que las ordenanzas sean conocidas y se garantice el acceso a las mismas resultó claramente cubierta con su notificación oficial. Por lo tanto, se procede a desestimar este agravio.

4.2. Convenio Multilateral

Entramos en el tema de mayor importancia. La recurrente también alega que la comuna incurre en un tema de ilegalidad al establecer un régimen especial de ingreso mensual de cuotas fijas y mínimas en el DReI en contravención con las disposiciones superiores de las leyes provinciales [8173](#), 8159, y 10.129 y a los artículos [1](#) y [35](#) del Convenio Multilateral, además del [inciso d\) del artículo 9 de la ley 23548](#) de coparticipación federal, siendo contraria a disposiciones de la Constitución Nacional y la de la Provincia de Santa Fe.

Explica que la ley 8173 (Provincia de Santa Fe) establece un Código Tributario Uniforme, previendo en forma expresa que *"cuando las comunas o municipios suscriban convenios con otras jurisdicciones en materia tributaria, el municipio observará las normas de los mismos que le sean aplicables"*.

Alega que la legislatura provincial mediante la ley 8159 *adhiirió al Convenio Multilateral*.

Sobre el tema dice que, si bien, la ley 8173 prevé entre las facultades de los municipios y comunas, el establecer tratamientos especiales, cuotas fijas y mínimas, *estas ceden frente a las disposiciones del Convenio* por ser estas últimas las aplicables, esto porque tal Convenio constituye una ley superior a la que la demandada está sometida conforme la normativa constitucional local antes citada.

Afirma que, en virtud de dicho Convenio Multilateral, se limita la potestad tributaria local de modo tal que los Fiscos adheridos no pueden gravar de ninguna forma más ingresos que los que resultan atribuibles como base imponible por el propio convenio y se establece que dicha base debe ser distribuida entre los Fiscos locales conforme las previsiones del artículo 35.

Sostiene entonces que la comuna avanzó sobre su potestad tributaria fijando un impuesto fijo mínimo exorbitante, dado que el monto mensual de \$ 350.000,00 que se debe abonar como cuota fija y mínima sobrepasa la potestad de la Comuna, ya que pasa a gravar base imponible no atribuible a su jurisdicción.

En su contestación, la Comuna expresa que no es cierto que esté tomando ingresos de otras jurisdicciones, porque el mismo está dirigido exclusivamente a la actividad desarrollada en Timbúes, aplicándose un monto fijo por la actividad que se desarrolla en la comuna, así como el almacenaje de materias primas y productos manufacturados.

Luego entramos al análisis de la que considero la argumentación clave dada por la comuna. Esta alega que se ha impuesto un sistema mixto en el cual, para determinadas actividades, aplica la base de los ingresos brutos y para otras ha elegido otra base, por ejemplo, un importe fijo de acuerdo a la actividad y la capacidad de manufactura industrial y capacidad de almacenaje de materia prima y producto elaborado.

Entonces, la tributación exigida a la actora queda fuera del límite del artículo 35 y, en consecuencia, no existe impedimento alguno para que la Comuna de Timbúes aplique montos fijos por no tratarse de "las actividades objeto del Convenio".

Lo antes argumentado no puede ser tomado a la ligera, ya que no siempre que se impongan montos mínimos o fijos se puede alegar los límites del [artículo 35 del Convenio Multilateral](#). Entonces para analizar este tipo de argumentaciones se hace necesario tener en cuenta qué es lo que dice cada ordenanza, esto dado que existen dos posibilidades.

- Que se determine el hecho imponible basado en los ingresos, y a su vez se apliquen para algunas actividades montos fijos o mínimos, situación que puede incluir algún parámetro adicional como superficie, cantidad de personal, etc.
- Además de imponer el tributo sobre la base de los ingresos brutos, también, para ciertas actividades, se establezcan montos fijos, teniendo en cuenta determinados parámetros, tales como número de antenas, en industrias: la superficie utilizada, etc.

En la primera situación son aplicables las normas del Convenio Multilateral, y por ende los límites del artículo 35, por lo que el monto mínimo o fijo no puede superar el que hubiese correspondido pagar aplicando la alícuota de la actividad sobre el monto de ingresos atribuibles a la jurisdicción municipal o comunal. Para su determinación se requiere aplicar las normas del Convenio entre los municipios de la Provincia, entonces además del Convenio a nivel provincial tendremos que concretar otro a nivel municipal.

En el segundo supuesto, la CA tiene dicho que cuando no se toman en cuenta los ingresos brutos como base de imposición, las normas del Convenio no son aplicables. Esto lo vemos con claridad en su resolución 6/2007, "[Telecom Argentina SA c/Municipalidad de San Fernando \(Provincia de Buenos Aires\)](#)" cuando dice: *"Que la limitación del artículo 35 del CM en torno a la tasa de inspección y seguridad e higiene o tributos similares está referida a los supuestos en que para la recaudación del tributo se tome como base imponible a los ingresos brutos del contribuyente, lo cual resulta razonable si se tiene en cuenta que el Convenio regula exclusivamente aspectos vinculados al IIBB en el caso de actividades interjurisdiccionales y de tasas y/o derechos municipales que adopten como base imponible a los ingresos brutos"*.

Concluye en que la presunción de que los importes mínimos vulneran disposiciones del CM no se puede aplicar a los supuestos en que los municipios establezcan otra base de imposición para el tributo como montos fijos, personal, u otros parámetros diferentes a los ingresos brutos.

La Comuna también esgrime otras argumentaciones, las que, teniendo en cuenta el fundamento anterior, poco agregan, ya que se hace alusión a que para dirimir la cuestión se debe aplicar el derecho local que prevé del DReI por las actividades de habilitación y verificación que realiza la Comuna en su jurisdicción, en función de *competencias propias locales...*, parece que quisiera argumentar sobre la competencia de la CA en el caso, ya que lo argumentado, concuerda con alguna de las argumentaciones esgrimidas por otros municipios cuando pretendieron no aceptar la competencia de dicho organismo del Convenio.

En definitiva, sostiene que el principio de legalidad no se encuentra comprometido, ya que el tributo ha sido sancionado con fundamento en lo establecido por la ley 8173, que faculta la imposición de cuotas fijas.

Ahora bien, en su nueva presentación la recurrente insiste en que ha quedado demostrada la absorción por parte de la Comuna de Timbúes de base imponible extraña, es decir, no atribuible a la Provincia de Santa Fe por la vía del Convenio Multilateral ni a la Comuna por la vía de dicho Convenio, resaltando que no puede gravar en conjunto con el resto de *los municipios y comunas de la Provincia* en los que el contribuyente tenga local más del 100% del monto imponible atribuible a Santa Fe.

Ahora bien, ¿qué se entiende por monto imponible atribuible a Santa Fe?, acaso el importe que grava la Provincia, es decir que se tienen que descartar aquellos exentos. Existe una cierta tendencia a tomar este concepto como válido, sin embargo, no es así.

El primer párrafo del artículo 35 del Convenio Multilateral establece los límites de imposición de los municipios al decir que solo podrán gravar la parte de ingresos *brutos atribuibles a dichos Fiscos* adheridos como resultado de la aplicación de las normas del presente Convenio.

Esta barrera no presenta dudas, la misma Comisión Redactora manifestó en su informe: *"Al estudiar este problema se llegó a la conclusión de que, sin alterar el derecho de imposición que corresponde legal y constitucionalmente a las municipalidades, entra en el ámbito de las funciones de gobierno que motivan el convenio proyectado impedir que las superposiciones del impuesto a las actividades lucrativas evitadas con respecto a la ley provincial se produzca por efecto de las ordenanzas municipales y que ese propósito se puede lograr estableciendo el principio de que el poder impositivo de las municipalidades no pueda alcanzar mayor materia imponible que el propio poder fiscal de la provincia".*⁽²⁾

La CA desde lejos viene sosteniendo este criterio, el que ya encontramos que en la resolución s/nº "Alto Paraná SA c/Municipalidad de Puerto Esperanza (Provincia Misiones)" del 23/11/1988. En la misma deja sentado que, la aplicación del artículo 35 del Convenio Multilateral impone un límite a las municipalidades, cual es el de no gravar más ingresos brutos que los atribuidos por aplicación del Convenio a la jurisdicción Provincial, encontrándose obligados a distribuir este monto entre todas las jurisdicciones en las que el contribuyente realice la actividad y/o tenga local habilitado. Criterio mantenido en el tiempo, y plasmado en el artículo 81 de la resolución general unificadora 22/2020.

De lo expuesto se concluye que no se debe confundir la base imponible que corresponde a la Provincia con el ingreso bruto que se le atribuye, por lo tanto, en el cálculo deben ser tenidos en cuenta aquellos conceptos exentos o no gravados en el orden provincial.

Analizado el tema, la Cámara entiende que se da la legalidad de la ordenanza cuestionada. Esta se dicta en virtud de la ley 8173 a cuyas disposiciones deberán, imperativamente, adecuar sus ordenamientos impositivos todas las municipalidades de la Provincia.

Pasando al DreI, en su artículo 78, establece la regla o principio general, diciendo que el mismo se liquidará sobre el total de los ingresos brutos devengados en la jurisdicción del municipio correspondiente al período fiscal considerado, por el cual el contribuyente debe dar cumplimiento, sin embargo, dice "salvo disposiciones especiales".

El Código Tributario Municipal, en su artículo 83, prescribe que la ordenanza impositiva fijará la alícuota general del presente derecho, los tratamientos especiales, las cuotas fijas y el importe que corresponde en concepto de derecho mínimo.

La Cámara insiste en que el propio ordenamiento provincial, en cumplimiento del sistema constitucional establecido, autoriza a los municipios, no solo a establecer alícuotas generales para este derecho, sino cuotas fijas, sistema que por otra parte no resulta ajeno a los distintos ordenamientos municipales en los que se establecen importes mínimos o un monto fijo según la actividad a desarrollar.

Vuelvo al tema "disposiciones especiales". En el considerando de la Cámara, antes transcripto, se podría inferir que es indiferente el establecer "montos mínimos" o "montos fijos", lo que resulta totalmente equivocado.

Desde ya, cuando se establece un monto mínimo, pero el tributo se aplica teniendo en cuenta los ingresos brutos del contribuyente, no existe ninguna duda de que se deben tener en cuenta los límites del artículo 35 del Convenio Multilateral.

Tratándose de importes fijos reviste trascendental importancia el determinar con precisión cuáles son sus bases, y el alcance de las mismas. Si se toman en cuenta parámetros distintos al ingreso bruto, o en su caso, solo la actividad, entiendo que la CA no tiene competencia para tratar la vulneración del límite impuesto por el artículo 35 del Convenio.

Considero que en este caso, en su análisis, el camarista toma en cuenta, como similares, dos conceptos que se encuentran lejos de serlo, el establecimiento de importes mínimos y la creación de un sistema especial que conlleve al pago de un importe fijo.

Cabe aclarar que la Cámara entiende que la pericia presentada no demuestra el exceso. Veamos algunas observaciones (estas sin conocer la pericia). Si la misma ha intentado probar que se trata de un monto excesivo con relación a la actividad del contribuyente, o en su caso confiscatorio, ambos aspectos son de muy difícil probanza (aunque no imposible). También puede haber tendido a demostrar que el monto fijo a pagar es excesivo con relación al importe de ingresos atribuibles a la comuna. Este último aspecto, si bien presenta menos dificultades, posiblemente no sea de aplicación en este caso.

La Cámara entiende que este agravio en abstracto no puede ser estimado.

4.3. Tasas. Límites de imposición

En muchas oportunidades, se plantea frente al DreI que este constituye un exceso con relación al servicio que el municipio le presta a la empresa, entrando entonces en todo un debate sobre lo que significa la tasa y sus alcances.

Lo mismo hace el contribuyente, cuando expresa que este tributo sobrepasa cualquier aumento que pudiesen haber tenido los costos del servicio, tornándolo irrazonable.

Agrega que el incremento exorbita cualquier incremento de costos que pueden haber sufrido los servicios vinculados al tributo en cuestión toda vez que la inflación anual ha sido notablemente inferior al aumento pretendido. Además, no han existido nuevos servicios que justifiquen este proceder.

En su contestación, el Municipio indica que el hecho generador de la tasa se caracteriza no solo por la prestación efectiva de un servicio que brinda a los contribuyentes, entre los que está la actora, sino también por la potencial que pueda llegar a prestarle a cada uno de ellos.

Señala que la actividad que despliega la actora, en su actividad portuaria industrial, exige que los servicios que brinda la Comuna sean casi en su totalidad los contemplados en la ordenanza tributaria.

Agrega que las obras de construcción y mantenimiento de caminos al puerto fueron realizadas por la Comuna para uso casi exclusivo del transporte que ingresa por ellos acarreado la mercadería que se comercializa e industrializa en las instalaciones industriales y portuarias de la actora.

Analizado este aspecto, la Cámara, en primer lugar, verifica los parámetros de aumentos expuestos por el contribuyente, tales como, el relacionado con los trabajadores municipales, el índice de inflación estimado por el INDEC. Entiende que ninguno da cuenta de aumentos significativos, aunque expresa sus reparos por el último mencionado, ya que del decreto 55/2016 lo declara en estado de emergencia administrativo.

Más allá de estos reparos, expresa que el valor del servicio prestado por el Estado es uno de los parámetros que deben considerarse, pero existen otros, como la capacidad contributiva, que no pueden soslayarse.

La Corte ha dicho que *"si era de la naturaleza de la tasa tener relación con el costo del servicio, no ha de interpretarse este último en el sentido de una equivalencia estricta prácticamente imposible de establecer, sino en el de que al cobro de una tasa corresponde siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos: 236:22)".* Señaló, además, que el monto de una tasa considerada exorbitante debe juzgarse desde el punto de vista de su posible carácter confiscatorio.

Como podemos observar con relación a la tasa, en este caso el DReI, se hace necesario tener en cuenta varios factores, siendo el costo de la prestación solo uno de ellos, impactando el importe de la misma en la posibilidad de que sea confiscatoria o se relacione con la capacidad contributiva del contribuyente.

4.4. Capacidad contributiva. Régimen irrazonable y confiscatorio

Más tarde la comuna aprueba la ordenanza tributaria anual 120/2014, llevando el importe mínimo fijo a \$ 455.000,00, hecho este que motiva una nueva presentación por parte de la actora alegando que se está frente a una suma que excede en forma exorbitante el monto que, conforme, la alícuota general contemplada en la misma ordenanza, sobre los ingresos brutos atribuibles a Timbúes correspondería ingresar de respetarse el mandato de las normas inferiores infligidas.

Planteada la irrazonabilidad del régimen, la comuna entiende que se trata de una empresa que industrializa y exporta cereales, siendo esta en la actualidad una de las actividades más lucrativas y económicamente más importante en la generación de divisas del producto bruto interno del país, que le importa ingresos anuales por miles de millones de dólares.

Agrega que, recientemente, ha descubierto que además desarrolla actividades no declaradas por ante la Administración.

Sostiene que el contribuyente debe probar en cada caso que efectivamente se ha producido un aumento de la carga tributaria y que no ha existido compensación o devolución. Dice que el tributo no es confiscatorio y la accionante no introduce prueba alguna que acredite que tal situación se encuentre conformada.

Concluye en que no resulta irrazonable el establecimiento de una cuota fija en concepto de DReI, esto en relación a la actividad que la actora desarrolla en el ejido comunal.

En este punto entramos nuevamente a rozar conceptos que se relacionan con las tasas, como es su posible carácter confiscatorio.

A los efectos de poder determinar esta situación, se requieren informes de prestadores de servicios de electricidad, de la Bolsa de Comercio de Rosario, entidad que adjunta anexo con los contratos registrados por la recurrente, donde las partes declaran que la entrega se ha efectuado en Timbúes. El perito contador informa las utilidades obtenidas.

Se considera que todo esto refleja suficientemente la entidad y envergadura de las operaciones de la recurrente y, en definitiva, acerca de su capacidad contributiva.

Teniendo en cuenta lo actuado, y sin dejar de poner en duda la importancia de los montos requeridos, se entiende que no se puede descalificar la pretensión de la Comuna por ilegitimidad.

V - RECURSO ANTE LA SUPREMA CORTE DE LA PROVINCIA DE SANTA FE

El contribuyente plantea el recurso de inconstitucionalidad con fundamento en el artículo 1, incisos 2) y 3), de la ley 7055, exponiendo una serie de argumentaciones. La Cámara, mediante resolución 4 del 7/2/2020, denegó la concesión de este recurso por entender que los planteos de la impugnante evidenciaban tan solo su disconformidad con la solución adoptada por los jueces, y que las causales de arbitrariedad esgrimidas no guardan conexión con la realidad del caso.

Esta denegación motivó la presentación directa ante la Corte (en queja). Las presentaciones ante la Corte deben fundamentarse en principios de inconstitucionalidad, no es una tercera instancia común, repito solo revisa que se hayan violado garantías constitucionales basadas en la arbitrariedad.

La Corte Provincial, teniendo en cuenta que no son suficientes las meras afirmaciones de la existencia de arbitrariedad o afectación de garantías fundamentales, sino que es necesaria la demostración de su conexión con las constancias de la causa y su incidencia sobre el pronunciamiento que se impugna, lo que no ocurre en la especie, lo decidido por la Cámara no puede descalificarse por inconstitucional.

Por lo tanto, la Corte rechaza la queja interpuesta.

VI - CONCLUSIONES

- Frente a la aplicación de importes fijos o mínimos que vulneren los límites del artículo 35 del Convenio Multilateral, el contribuyente puede presentarse ante la Comisión Arbitral y en sede local en forma conjunta, una no invalida la otra, aun cuando existan temas similares.
- La Comisión Arbitral solo es competente para tratar temas relacionados con la distribución del ingreso entre las distintas jurisdicciones.
- El plazo de presentación es prácticamente el mismo en ambas instancias, ya que se toma en cuenta el establecido en sede local. Solo hay que tener cuidado cuando en sede local se establecen días hábiles, la presentación ante la Comisión Arbitral considera inhábil los que le corresponden a la misma con prescindencia de la sede local.
- Frente a la duda sobre la competencia de la Comisión Arbitral, sobre todo cuando se trata de la imposición de importes fijos, considero imprescindible realizar los dos recursos en forma paralela.
- No se debe confundir la tasa confiscatoria con aquella que vulnera los límites del artículo 35 del Convenio. En el segundo caso, la presentación ante los organismos de aplicación del Convenio, tiene que demostrar el exceso. Para así hacerlo se tendrá que presentar la liquidación del monto imponible en el municipio, aplicando para ello las normas del Convenio que correspondan, según la actividad entre todos los municipios de la provincia que participan en la distribución. Esto indica, claramente, que se hace necesario liquidar dos veces el Convenio, la primera a nivel provincial y la segunda a nivel municipal.
- No basta con alegar que la tasa es desproporcionada con relación al servicio que presta el municipio, ya que se toman en cuenta distintas pautas, siendo significativa la de su confiscatoriedad.

- En lo que hace a la estabilidad, se ha querido ver una clara diferenciación entre aquella establecida o ratificada mediante el dictado de una ley de la que se obtiene mediante un pacto contribuyente-comuna. Cuando la segunda se da con base a pautas de inversiones, promociones especiales que conllevan a determinadas inversiones su modificación viola el principio de seguridad jurídica.

- En cuanto a la publicación de las ordenanzas municipales, requisito que entiendo como ineludible, se debe estar no solo a las disposiciones constitucionales, sino también las dictadas por la Provincia, incluso por el propio municipio.

- La presentación ante la Corte no es una tercera instancia que es factible en todos los casos, solo se puede recurrir alegando que se han vulnerado derechos constitucionales. Frente a la negativa de la Cámara se puede recurrir en queja.

Nota:

(1) Contador público nacional (UNR). Exdocente de la cátedra de Impuesto I (extensión de posgrado Rosario, Universidad de Belgrano). Expresidente del Instituto en Materia Tributaria del CPCE Rosario. Expositor en cursos del CPCE Rosario. Expositor en cursos y jornadas sobre la especialidad. Expositor y directivo de "Tiempo Fiscal". Miembro de la AAEF. Titular del estudio J. N. Serra y asociados. Autor de distintos trabajos y libros sobre la especialidad tributaria

(2) Bulit Goñi, Enrique: "Convenio Multilateral" - Ed. Depalma - Bs As - 1992 - pág. 166