



Poder Judicial



**SCIMACA SRL C/ COMUNA DE GENERAL LAGOS S/ DEMANDA MERE
DECLARATIVA**

21-02896966-7

Juzg. 1ra. Inst. Civil y Comercial 13ra. Nom.

Nº Rosario,

ANTECEDENTES: Los autos caratulados “**SCIMACA SRL C/
COMUNA DE GENERAL LAGOS S/ DEMANDA MERE DECLARATIVA**” -
CUIJ 21-02896966-7, venidos para dictar sentencia de los que resulta:

La actora mediante apoderada promueve demanda meramente declarativa de inconstitucionalidad contra la Comuna de General Lagos a fin de que se declare la inconstitucionalidad de los arts. 77 ss y cc. del Código Fiscal Comunal Ord. 33/2014, arts. 10, ss y cc y arts. 29, 30 y ss de las Ordenanzas Tributarias Anuales n° 2/2016, 4/2017 y 2/2018 y de la Ordenanza n° 46/2014 que en su conjunto regulan la tasa de Derecho de Registro e Inspección (DREI) y el régimen de retención de la misma; y se ordene al Fisco que otorgue a su favor el correspondiente certificado de no retención de dicho tributo o que se abstenga de aplicar o suspenda la aplicación del régimen de retención por DREI (escrito cargo n° 4674 del Juzgado Civil y Comercial n° 12).

También, interpone demanda de repetición de tributos a fin de que la demandada reintegre los montos abonados sin causa en concepto de DREI a partir del 01-01-2016, con más intereses y costas.

Solicita la devolución de la suma de \$126.522,67 correspondiente al total de las retenciones que le fueron practicadas durante los períodos fiscales 01/2016 a 01/2018, con más las sumas que se le retengan por idéntico concepto por los períodos posteriores mencionados, hasta el dictado de la sentencia definitiva.

Peticiona la declaración de inconstitucionalidad de las ordenanzas mencionadas y de toda otra ordenanza y/o norma reglamentaria de la Comuna que prevea la obligación de tributar la tasa en cuestión en cabeza de quienes no tienen local, establecimiento, sede ni domicilio en la jurisdicción municipal.

Relata que Scimaca SRL es una empresa de la ciudad de Rosario

dedicada a la manufactura y montaje de estructuras metálicas y diversos productos de acero. Cuenta con un predio de 4000m², con instalaciones y talleres apropiados para el trabajo de corte, soldadura, granallado, pintura e inoxidable. Desde allí opera hacia todo el país.

Refiere que en la Comuna de General Lagos presta sus servicios para la firma LDC Dreyfus SA consistente en diversas tareas de montaje de equipos y estructuras metálicas (techos, solos condensadores, reparación cucharas, sistemas contra incendios, etc), servicios de mantenimiento de instalaciones y equipos en planta, e instalación y modificación de cañerías y conductos. Todo es realizado para la firma LDC Dreyfus SA, único destinatario de los servicios prestados en dicha localidad.

Expone que como consecuencia de ello, LDC Argentina SA en carácter de agente de retención, en cada pago que le realiza a mi mandante por los bienes y/o servicios prestados, le detrae de la remuneración en cuestión una determinada suma de dinero (6%0) en concepto de retención por Derecho de Registro e Inspección.

Destaca que ello sucede pese a que Scimaca SRL no tiene domicilio, sede, local, establecimiento y/o negocio en la Comuna de General Lagos y que consecuentemente la Municipalidad no le prestó ningún servicio que conforman el hecho generador y constituyen la causa legítimante que viabiliza la exigibilidad y percepción de la tasa.

Funda su derecho. Realiza consideraciones respecto a la admisibilidad de la acción: existencia de una relación jurídica, incertidumbre sobre la existencia, modalidad o interpretación de una relación jurídica, existencia de un interés jurídico suficiente en el accionante.

Manifiesta sobre la competencia del fuero civil y comercial, sobre la inoponibilidad de la exigencia de agotamiento de la vía administrativa, sobre la inoponibilidad de la teoría de los actos propios.

Explica que el Derecho de Registro e Inspección es un tributo local que la Comuna de General Lagos establece dentro de su jurisdicción, legislado en los arts. 76 a 88 del Código Fiscal Comunal Ord. 33/2014, arts. 9 y ss de las Ordenanzas Impositivas Anuales de los años 2016, 2017 y 2018 (ordenanzas 2/2016, 4/2017 y 2/2018).

Sostiene que se está ante una tasa entendida como la prestación pecuniaria



Poder Judicial

coactiva que el estado exige en concepto de contraprestación por un servicio público divisible y efectivamente prestado. Cita doctrina y jurisprudencia.

Destaca que la inexistencia de actividad estatal respecto del sujeto pasivo de la tasa la transforma en ilegítima, inválida y la muta en un impuesto.

Precisa que para que nazca la obligación fiscal es necesario que el sujeto pasivo tenga un local en el cual desarrolle una actividad o se encuentren sus bienes y en el cual el municipio preste sus servicios de contralor, inspección y habilitación. Sin la existencia de un local, oficina o establecimiento radicado en el ámbito municipal no es posible que se materialice la prestación del servicio respecto del obligado al pago.

Detalla los presupuestos esenciales para el nacimiento del hecho generador del Derecho de Registro e Inspección: a) prestación efectiva, concreta e individualizada de un servicio público divisible respecto del obligado al pago; b) la existencia de un local, oficina o establecimiento radicado en la jurisdicción en la cual el sujeto pasivo desarrolle su actividad o se encuentren sus bienes. Asevera que es una cuestión insoslayable la existencia de una equivalencia razonable y discreta entre el costo del servicio y el monto de la tasa.

Plantea que la normativa impone como presupuesto de hecho para el cobro de la gabela el desarrollo de actividades en la jurisdicción de Gral. Lagos sin que sea un presupuesto normativo que el sujeto obligado tenga un local habilitado dentro de la jurisdicción, susceptible de contralor municipal. La Comuna regula el modo de ingreso de la tasa para aquéllos contratistas que no tienen local en la jurisdicción pero que llevan a cabo su actividad dentro del predio de LDC Dreyfus Argentina SA. Manifiesta que mediante ordenanza 46/2014 se establece que la firma LDC SA actúa como agente de Retención del DREI por las sumas que paga a las firmas contratistas que desarrollan actividad económica dentro de su predio. De este modo se impone a Scimaca SRL la obligación de tributar en concepto de DREI en la Comuna de Gral. Lagos pese a no tener local en dicha jurisdicción y por tanto no recibir ningún servicio municipal divisible en contraprestación.

Destaca que Scimaca SRL sólo tiene local habilitado dentro de la ciudad

de Rosario; que de su contabilidad surge que no tiene ningún tipo de gasto vinculado a su actividad que corresponda a locales ubicados en la Comuna de Gral. Lagos; que no tiene ningún domicilio ni negocio ni radicación efectiva en dicha ciudad, limitándose su actividad dentro de dicha jurisdicción a prestar servicios en el domicilio de LDC Argentina SA en beneficio exclusivo de LDC Argentina SA.

Asevera que el sujeto pasivo del pago del DREI respecto de dicho local es LDC Argentina SA por ser quien recibe los servicios públicos prestados en contraprestación.

Precisa que al faltar el presupuesto de hecho previsto en la ley como causa legitimante para el nacimiento de la obligación fiscal, se torna inválida como tal convirtiéndose en un despojo violatorio del art. 17 de la Ley Fundamental. Cita jurisprudencia.

Explica que al no existir servicio público en contraprestación al pago de la gabela, el quantum pagado no guarda proporcionalidad con el costo de un servicio que no existe. El tributo es inconstitucional por violar el principio de razonabilidad y proporcionalidad.

Señala que la tasa legislada por la Comuna demandada constituye una ficción jurídica, un impuesto encubierto, ya que falta la retribución única y exclusiva del servicio público prestado. El tributo al mutar en impuesto se torna ilegítimo e inconstitucional por haber sido establecido en exceso de la potestad tributaria que las leyes fundamentales otorgan a los municipios; por no respetar el marco legal obligatorio dispuesto por la ley provincial 8173 quebrantando el orden jerárquico constitucional y el principio de legalidad y de razonabilidad; y por ser contraria a la ley de Coparticipación Federal de Impuestos y el Pacto Federal y al Convenio Multilateral.

Realiza manifestaciones en torno al régimen municipal en la Constitución provincial. Afirma que las municipalidades, al gozar de un poder tributario derivado, deben adecuar su normativa a las leyes superiores municipales. Destaca que el texto constitucional provincial (art. 107) habilita a los municipios para crear tasas y contribuciones de mejoras mas no impuestos.

Realiza un análisis a la luz de la ley provincial 8173 (Código Tributario



Poder Judicial

Municipal Unificado). Postula que las ordenanzas tributarias de la Comuna de Gral. Lagos (Código Fiscal Comunal Ord. 33/2014, Ordenanzas Tributarias Anuales 2/2016, 4/2017, 2/2018 y Ordenanza 46/2014) se apartan de las directrices de la ley provincial 8173 al no imponer como presupuesto de hecho que la actividad se desarrolle en un local que el sujeto pasivo tenga habilitado en la jurisdicción del municipio. La eliminación en el texto de la ley municipal del requisito del local y la simple exigencia de que se desarrolle la actividad en el éjido comunal conlleva a que se exige el pago del tributo a personas, como Scimaca SRL, que no tienen local en el municipio.

Manifiesta sobre la violación a la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos y al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento. Expone acerca de la violación del art. 35 tercer párrafo del Convenio Multilateral. Cita jurisprudencia.

Solicita la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 77 ss y cc del Código Fiscal Comunal ordenanza 33/2014, arts. 10 ss y cc y arts. 29, 30 y ss de las ordenanzas tributarias 2/2016, 4/2017 y 2/2018 y ordenanza 46/2014 de la Comuna de Gral. Lagos, al configurar un apartamiento de los principios de supremacía del art. 31 CN, de legalidad (art. 17 y 19 CN), del derecho constitucional de propiedad (art. 17 CN), de razonabilidad (art. 28 y 33 CN) y de la potestad tributaria municipal (art. 107 CP y 5 y 123 CN). Peticiona se ordene a la demandada que otorgue a favor de Scimaca SRL un certificado de no retención de dicho tributo o se abstenga de aplicar o suspenda la aplicación del régimen de retención por DREI, dando noticia a los terceros involucrados que operan como agentes de retención.

Indica que resulta aplicable la teoría de las cargas probatorias dinámicas.

Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal.

Por decreto del 03-05-2018 se imprime a los presentes el trámite del proceso ordinario y se cita y emplaza a la demandada a comparecer a estar a derecho. Se hace saber que las actuaciones se desarrollarán en el marco del Plan Piloto de Oralidad en los Procesos Civiles.

Mediante cargo n° 5586/18 del Juzgado Civil y Comercial n° 12 la actora

formula recusación sin causa por lo que el 10-05-2018 se ordena pasar los autos al subrogante legal. Bajo cargo n° 5658/18 son recibidos los autos por este Juzgado Civil y Comercial n° 13. Por cargo n° 6130/18 se recibe un sobre con documental del juzgado recusado.

Comparece la demandada mediante apoderado (cargo n° 12314/18). Plantea excepción de incompetencia atento que la materia en debate configura materia contencioso administrativa y la misma es improrrogable y de orden público. Sustanciada la misma, contesta la actora por cargo n° 17555/19. Por auto n° 128/19 no se hace lugar al planteo de incompetencia formulado como tampoco a la cautelar solicitada por la accionante.

Apelada dicha resolución, fue concedido el recurso. Mediante auto n° 10 del 18-02-2021 la Sala III de la Cámara de Apelación Civil y Comercial rechazó la apelación deducida por la actora y por la demandada.

Por cargo n° 6406/21 se reciben los autos en este juzgado.

El 21-05-2021 se corre traslado de la demanda, la cual es contestada por cargo n° 10158/21. Solicita el rechazo con costas. Niega los hechos expuestos por la actora.

Plantea como defensa de fondo la falta de personería en el actor o su procurador. Esgrime que la demanda fue suscrita por la Dra. Jimena Lopérgolo manifestando ser apoderada de la empresa actora; sin embargo, la misma carece de poder judicial suficiente para actuar conforme los poderes obrantes a fs. 6/9 y 186/190 de autos.

Sostiene la improcedencia de la acción mere declarativa. Afirma que no se dan los presupuestos de procedencia. Puntúa que la acción mere declarativa necesita la concurrencia de tres condiciones: a) falta de certeza; b) un daño sobreviniente a raíz de tal incertidumbre; c) idoneidad del proceso o de la sentencia mere declarativa para eliminar el daño como único medio legal de conseguirlo; o sea el interés procesal.

Asevera que no se debe admitir la acción cuando la parte puede conseguir la certeza por otras vías, en este caso la contencioso administrativa, y eventualmente la declarativa posterior a un hipotético juicio ejecutivo de condena.

Indica que no existe incertidumbre actual que por sí misma pueda ocasionar perjuicio. La actora ya sabe cómo interpreta el derecho la demandada. Puede y debe defenderse utilizando la vía contencioso administrativa, y pretende evadirlo. Plantea que de



Poder Judicial

mediar condena en un hipotético proceso ejecutivo puede promover con ulterioridad la acción declarativa de condena pertinente.

Refiere el carácter subsidiario de la acción mere declarativa, es decir procede solamente en el caso de que el interesado carezca de todo otro medio legal para hacer cesar la incertidumbre. Y en el caso de marras la actora tiene otros remedios legales. Tiene el recurso contencioso administrativo que pretende suplantar por medio de esta acción, lo cual es improcedente.

Explica que conspira también contra la procedencia de la demanda el hecho de que las acciones mere declarativas tienen por naturaleza un carácter eminentemente preventivo, siendo su finalidad evitar un litigio eventual o la ruptura de una relación con la consiguiente gravitante lesión.

Afirma que no concurren los presupuestos que la doctrina y la jurisprudencia consideran como características fundamentales de este tipo de pretensiones, consistentes en que la mera declaración de certeza resulte suficiente para satisfacer el interés de quien las propone y que ese estado de incertidumbre pueda provocar un perjuicio o lesión actual.

Postula que no existe incertidumbre respecto de una relación jurídica. La empresa se enfrenta a Ordenanzas vigentes y al Código Fiscal Comunal que gozan de presunción de legitimidad, ejecutoriedad y presunción de constitucionalidad. Se trata de una disconformidad de la actora respecto de la normativa municipal vigente.

Cita doctrina.

Expone la improcedencia y la inadmisibilidad de la acción conjunta de repetición de tributos. La acción de repetición resulta inadmisibles por ausencia de agotamiento de la vía administrativa previa, tal como lo exige el Código Fiscal Comunal (Ordenanza 33/14) y la ley de defensa en juicio del Estado 7234. Agrega que la actuación, actividad y actos del Estado local se encuentran dentro del marco normativo y el bloque de constitucionalidad local.

Asevera que la actora no realizó pago bajo protesta; ni efectuó reclamo administrativo previo ni alegó empobrecimiento alguno por el pago del tributo cuya

repetición reclama. Se sometió voluntariamente al régimen al no haber expresado reserva, protesta o reclamo alguno contra el Estado local, por lo que la acción resulta contraria al acto propio.

Refiere que la Comuna de General Lagos, en ejercicio de potestades que le son propias y en uso de las facultades legislativas, dictó una normativa propia dentro del bloque de constitucionalidad local respecto del derecho de registro e inspección mediante una serie de normas de alcance general y actos administrativos que además de ser sustancialmente legítimos, gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad.

Sostiene que las potestades tributarias de los Municipios y Comunas emerge de la aplicación sistemática y armónica de los arts. 5, 121, 123 y concordantes de la CN; 107 y concordantes de la CP, y 48 y concordantes de la Ley Orgánica de Municipalidades N° 2756 (T.O. 1985) de la provincia, ley provincial 8173. Invoca art. 106 de la CP.

Subraya que la actora tiene presencia física significativa en el distrito de General Lagos, lo que habilita el presupuesto legal del tributo que intenta eludir. La Comuna cuenta con un servicio organizado y en funcionamiento de Oficina de inspección de comercios e industrias, para controlar a esta empresa y todas demás industrias y comercios radicados en su jurisdicción. Cita jurisprudencia.

Plantea cuestión constitucional.

El 11-08-2021 se corre traslado a la accionante de la excepción de falta de personería opuesta, el cual es contestado por cargo n° 16123/21. Solicita el rechazo con costas. Manifiesta que al interponer demanda acompañó poder general para asuntos judiciales mediante escritura n° 143 del 15-08-2014, es decir, es de fecha anterior al inicio de los presentes. Las facultades habilitan a la Dra. Lopérgolo a entablar la demanda interpuesta. La contraria omite indicar qué faltas o irregularidades padece el poder invocado. Cita doctrina. Formula reserva constitucional.

El 02-12-2021 se abre la causa a prueba. La actora ofrece pureba por cargo n° 18635/21 y 18927/21. La demandada lo hace por cargo n° 18/22 y 19/22.

El 08-02-2022 se celebra audiencia de proveído de pruebas y el 01-06-2022 se realiza la audiencia de producción de pruebas.

Conforme con las constancias de autos obra: documental; informativa de la



Poder Judicial

Comuna de General Lagos (cargo n° 1972/22, fs. 318; cargo n° 5079/22, fs. 408/409; cargo n° 8411/22, fs. 456; cargo n° 10426/22, fs. 483/484); informativa de LDC Argentina SA (cargo n° 2067/22, fs. 321; cargo n° 2444/22, fs. 325; cargo n° 3200/22, fs. 344/357); informativa de la Municipalidad de Rosario (cargo n° 2804/22, fs. 335/342; cargo n° 3339/22, fs. 359/372); pericial contable (cargo n° 3967/22, 3968/22, 3969/22, fs. 374/402) y su ampliación (cargo n° 5053/22, fs. 406; cargo n° 6392/22, fs. 417/443); intimativa de la actora (cargo n° 5450/22); confesional de la actora (fs. 453); inspección judicial (cargo n° 8633/22, fs. 458/463; cargo n° 8851/22, fs. 466/475).

Clausurado el período probatorio se corre traslado para alegar. La actora formula su alegato por cargo n° 14194/22, fs. 490/503) y la demandada lo hace por cargo n° 16776/22 (fs. 506).

Mediante cargo n° 19053/22 la actora acompaña documental y por cargo n° 2460/23 acompaña la demandada documental

Llamados los autos para sentencia, dicha providencia se encuentra firme y consentida. Al no existir escritos sueltos pendientes de agregación, quedan los presentes en estado de resolver.

FUNDAMENTOS: 1.- A tenor de la reseña precedente, en tanto la demandada opone como defensa de fondo la falta de personería, entiendo corresponde resolver preliminarmente esta cuestión.

Apunta la Comuna de General Lagos que la demanda fue suscrita por la Dra. Jimena Lopérgolo invocando carácter de apoderada de la actora pese a que dicha representación no surgiría de los poderes obrantes a fs. 6/9 y 186/190 de autos.

Dicha afirmación no se corresponde con las constancias de autos. Obra a fs. 6 copia certificada de la escritura n° 146 de fecha 15-08-2014 por la cual el Dr. Jorge Ernesto Mattos sustituyó a favor de la nombrada Dra. Lopérgolo, entre otros, el poder general para asuntos judiciales que le fuera otorgado por Scimaca SRL, lo cual determina la suerte adversa de la defensa intentada, quedando expedito el tratamiento de la pretensión declarativa propuesta.

2.- La actora promueve demanda meramente declarativa de

inconstitucionalidad de las normas dictadas por la Comuna de General Lagos que en su conjunto regulan la tasa de Derecho de Registro e Inspección (DREI) y el régimen de retención de la misma; y, como consecuencia de dicha inconstitucionalidad, pretende la repetición de los tributos abonados sin causa.

Conforme quedó dicho por Auto n° 128/2019, la competencia de los juzgados civiles y comerciales que atribuye el art. 5 inciso j) del CPCC es de carácter excepcional y, por lo tanto, de interpretación restrictiva, siendo solamente procedente su intervención en esta materia cuando se impugna directamente la constitucionalidad de la norma que establece el tributo y no aspectos conexos o accesorios pero distintos del tributo en sí. El planteo que la justicia civil y comercial está habilitada constitucionalmente para analizar debe vincularse directa y exclusivamente con la norma que establece el tributo.

En el caso, verifico que la pretensión declarativa instada se dirige contra las normas comunales que establecieron los alcances del tributo en cuestión -DREI- y su régimen de retenciones en la jurisdicción de la Comuna de General Lagos. Puntualmente, la actora sostiene la inconstitucionalidad de los arts. 77 ss y cc. del Código Fiscal Comunal Ordenanza 33/2014, arts. 10, ss y cc y arts. 29, 30 y ss de las Ordenanzas Tributarias Anuales n° 2/2016, 4/2017 y 2/2018, y de la Ordenanza n° 46/2014.

En sustancia, la inconstitucionalidad denunciada se funda en que la Comuna, a través de las normas cuestionadas, incluye a la actora como contribuyente del DREI por los servicios que presta a LDC Argentina SA en la planta que ésta última tiene instalada en General Lagos pese a no contar con local habilitado en esa jurisdicción.

Esta inclusión, sostiene Scimaca SRL, es inconstitucional por configurar un apartamiento de los principios de supremacía del art. 31 CN, de legalidad (art. 17 y 19 CN), del derecho constitucional de propiedad (art. 17 CN), de razonabilidad (art. 28 y 33 CN) y de la potestad tributaria municipal (art. 107 CP y 5 y 123 CN). Acusa puntualmente contradicción con normas de jerarquía superior, a saber: la ley provincial n° 8173 (Código Fiscal Municipal), la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, y el art. 35 tercer párrafo del Convenio Multilateral.

3.- La pretensión declarativa instada, conforme llevo reseñado, se funda en



Poder Judicial

el art. 1° del CPCC en tanto prevé que el Poder Judicial “... Deberá actuar aún en los casos que no exista una lesión actual, cuando la incertidumbre respecto de una relación jurídica, de sus modalidades o de su interpretación cause un perjuicio a quien tenga interés legítimo en hacerla cesar”.

La doctrina apunta como requisitos de procedencia de la pretensión meramente declarativa los siguientes: a) incertidumbre sobre la existencia, modalidades o interpretación de una relación jurídica, la cual constituirá el objeto mediato de la pretensión deducida. La vía no podrá intentarse válidamente cuando la duda o incerteza recaiga sobre “hechos” sino solo sobre una relación jurídica de cuya existencia o modalidades se busca “acertamiento”; b) el interés del invocante, que debe aparecer “líquido y cierto”; c) el perjuicio o lesión denunciado, que el estado de incertidumbre pueda generar, eventual o potencialmente¹.

En el marco de la pretensión meramente declarativa de certeza se admite, como en el caso de autos, que el interesado postule la declaración de inconstitucionalidad de una ley que establece un gravamen². Al respecto, el estado de incertidumbre en el pretensor estará generado por: i) la convicción de que la norma que incide en la relación jurídica que titulariza no se ajusta a los parámetros constitucionales exigibles, o ii) que ante la oscuridad de la redacción de la norma pida que el juez dé certeza sobre sus alcances en la relación jurídica y, según cuál ésta sea, se requiera su inconstitucionalidad³.

Por ende, inicialmente indico que encuentro franqueados los requisitos de procedencia de la pretensión declarativa, en tanto advierto que existe en el *sub lite* un estado de incertidumbre sobre la existencia y modalidad de una relación jurídica en la medida en que la Comuna demandada reclama a la actora el pago del DREI fundada en ordenanzas que -a criterio de la demandante- son inconstitucionales. En estas condiciones, conforme tiene dicho la CSJN, si bien respecto a la vía prevista en el art. 322 CPCCN, mas en consideraciones aplicables, resulta procedente la pretensión

1 Enderle, Guillermo, en “Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe”, Tomo 1, dirigido por Jorge W. Peyrano, Juris, Rosario, 2010, comentario art. 1.

2 Alvarado Velloso, Adolfo, “Estudio del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Santa Fe”, Tomo 1, Fundación para el Desarrollo de las Ciencias Jurídicas, Rosario, 2014, comentario art. 1, p. 77.

3 Salgado, José María, en “Tratado de Derecho Procesal Constitucional”, Tomo I, dirigido por Enrique M. Falcón, Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, 2010, p. 940.

declarativa “pues se está frente a una solicitud que no tiene carácter meramente consultivo ni importa una indagación simplemente especulativa, sino que responde a un "caso" y busca precaver los efectos de un acto concreto -al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal- y fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en conflicto”⁴.

En este sentido, certifico también los recaudos atinentes al interés del pretensor y el perjuicio o lesión denunciados. Tiene dicho la CSJN que “para que prospere la acción de certeza es necesario que medie actividad administrativa que afecte un interés legítimo, que el grado de afectación sea suficientemente directo, y que aquella actividad tenga concreción bastante”⁵.

Por tanto, constatado que la Comuna aplica a la relación jurídica habida con la actora la normativa impugnada, realizando concretos actos de determinación y cobro del gravamen, se impone el pronunciamiento de este tribunal al respecto.

4.- En este sentido, el DREI impugnado en autos fue regulado por la Comuna en la Ordenanza n° 33/2014 que aprobó el Código Fiscal Comunal. La exposición de motivos de la norma refiere que “la provincia de Santa Fe ha sancionado la ley 8173 -Código Fiscal Municipal Modelo- que requiere su adecuación a cada realidad comunal”.

El art. 77 cuestionado prescribe que “Son contribuyentes del derecho instituido precedentemente, las personas físicas o ideales, titulares de actividades o bienes comprendidos en la enumeración del artículo anterior, cuando el local en donde se desarrollan aquéllas en la jurisdicción de General Lagos, aún cuando sus respectivos domicilios o negocios habilitados estuvieren fijados en otras jurisdicciones”.

Las ordenanzas impositivas anuales reproducen parcialmente esta norma estableciendo en el art. 10 que “Son contribuyentes del derecho instituido precedentemente, las personas físicas o jurídicas titulares de actividades o bienes comprendidos en la enumeración del artículo anterior, cuando las actividades se desarrollen o se encuentren estos últimos, dentro de la jurisdicción de la Comuna de General Lagos. Para el caso de Contribuyentes que no declaren la tenencia de local, se considerará como tal el domicilio real del contribuyente”.

4 CSJN, Fallos: 323:1206, entre otros.

5 CSJN, 31-10-2017, Bayer S.A. c/ Santa Fe, Provincia de s/ acción declarativa de certeza, disponible en www.csjn.gov.ar, acceso 02-05-2023.



Poder Judicial

A su vez, respecto específicamente al régimen de retenciones del DREI, el art. 29 de las ordenanzas impositivas anuales prescribe que “Deberán actuar como agente de Retención del Derecho de Registro e Inspección las empresas declaradas, sean estas, personas de existencia visible o personas jurídicas, aunque sus respectivos domicilios estuvieren fijados en otras jurisdicciones y realicen operaciones con contribuyentes obligados al pago del Derecho de Registro e Inspección que desempeñen sus actividades en Jurisdicción Comunal. Las empresas que actúen como agente de retención, y de acuerdo a este artículo, están sujetas a la aplicación del ANEXO I, TITULO I CAPITULO III "De los sujetos pasivos de las Obligaciones Fiscales", Art. 11, Ordenanza N° 33/2014 y sus modificaciones - Código Fiscal Comunal -". El art. 30 agrega “La retención deberá ser practicada en el momento en que se efectúe el pago, sea este realizado en forma directa o por medio de terceros considerándose como tal los realizados en dinero, entrega de valores o aquellas acreditaciones en cuenta, que impliquen la disponibilidad de los fondos”.

La ordenanza 46/2014 prevé en su art. 1° que “Establézcase a la firma LDC S.A. como agente de precepción y retención del tributo Derecho de Registro e Inspección, a partir del día 1° de enero de 2015 en lo relativo a las sumas que recibiese o pagase a las firmas y/o personas físicas contratistas que desarrollan actividad económica dentro del predio de la firma LDC S.A. en la jurisdicción de General Lagos”.

Al respecto corresponde, atendiendo a la impugnación constitucional de la actora, interpretar si el criterio de la Comuna al determinar el gravamen se encuentra en pugna con disposiciones provinciales y federales de jerarquía superior, o bien si, por el contrario, se ha limitado a ejercer facultades impositivas propias.

Si bien varios son los tópicos que abordar para dar respuesta a esta cuestión, desde ya dejo sentado que no trataré todas las cuestiones propuestas sino aquéllas que estimo conducentes para una correcta solución del litigio⁶. En este sentido recuerdo que los jueces no nos encontramos limitados por las argumentaciones de las partes, sino que nos incumbe efectuar una declaración sobre el punto en disputa⁷.

6 CSJN, Fallos: 308:2172, entre muchos otros.

7 CSJN, Fallos: 308:647; 312:2254; y 325:860, entre muchos otros.

5.- En primer término, cabe dejar sentado que el Derecho de Registro e Inspección es una tasa. De allí que se indique que, como tal, “es abonado por el contribuyente como consecuencia del desarrollo por el ente territorial de diversas actividades descriptas por la norma, por lo tanto su estructura y funcionamiento difiere en forma esencial de las características de otros tributos. Lo que el Municipio percibe como "derecho de registro e inspección" encuentra sustento en la función que desarrolla el ente territorial fundamentalmente vinculada al control y vigilancia de ciertas actividades que se realizan en su ámbito”⁸.

A su vez, “constituye requisito fundamental respecto de las tasas que al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente” y que “la circunstancia de que no resulte necesario que el cobro de las tasas tenga como objetivo primordial satisfacer intereses individuales coincide con el principio general según el cual la validez de aquéllas, como la de todos los tributos, depende de un interés público que justifique su aplicación”⁹.

En estos términos, entiendo que la determinación y cobro de la tasa en cuestión se condice con la potestad tributaria que corresponde a la comuna demandada, conforme arts. 5 y 123 de la Constitución Nacional, y 106 y 107 de la Constitución de la Provincia de Santa Fe. No obstante, puesto que la demanda introduce directamente la inconstitucionalidad con fundamento en el exceso de la potestad tributaria, se impone el confronto entre las normas tributarias locales, la normativa de jerarquía superior y el plexo constitucional.

Desde estas coordenadas, tengo que el art. 77 del Código modelo ley 8173 regla que “Son contribuyentes del derecho instituido precedentemente, las personas físicas o ideales titulares de actividades o bienes comprendidos en la enumeración del artículo anterior, cuando el local en donde se desarrollan aquéllas o se encuentren estos últimos, esté situado dentro de la jurisdicción de Municipio”.

A partir de esta norma, resulta que la determinación y cobro de la tasa

8 CSJSF, 26/12/1996, Terminal 6 S.A. c/ Municipalidad de Puerto General San Martín s/ Recurso Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción, disponible en www.justiciasantafe.gov.ar.

9 Idem.



Poder Judicial

requiere que el contribuyente tenga “local” situado dentro de la jurisdicción del municipio o comuna. El texto legal no requiere “local habilitado”, tópico en relación al que se han dictado numerosos precedentes jurisprudenciales¹⁰, de los cuales puedo derivar que el *quid* de su exigencia radica en que es a partir de la habilitación del local que efectiva y concretamente la comuna puede ejercer la actividad administrativa de inspección y control que es inherente a la tasa. En su caso, la habilitación del local se registrará por la normativa comunal o municipal, cuya aplicación corresponde en primera instancia al ente estatal en ejercicio de sus potestades de inspección, control y sanción.

Es que, si bien pacíficamente se admite que la tasa municipal “es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al contribuyente”¹¹, no cabe derivar de allí que los municipios y comunas solo ofrezcan servicios o actividades a los contribuyentes que tengan local “habilitado” en su jurisdicción.

La exigencia de “local” que la actora deriva del precedente “Laboratorios Raffo” se vincula en realidad a la cuestión del sustento territorial requerido para que el municipio esté en condiciones de prestar los servicios inherentes a la tasa, en el caso, conforme art. 76 del Código Fiscal Comunal Ordenanza n° 33/2014.

En este sentido, tiene dicho la CSJN que “La atribución de los municipios para crear una tasa, entendida como un recurso de naturaleza coactiva, con fuente legal, regido por el Derecho Público, se encuentra sujeta a las siguientes pautas: a) la definición clara y precisa del hecho imponible y la individualización de los servicios o actividades que se ofrecen; b) la organización y puesta a disposición del servicio al contribuyente, pues de lo contrario el cobro carecería de causa importando un agravio al derecho de propiedad (doctrina de Fallos: 312:1575); y c) la adecuada y precisa cuantificación del tributo (base imponible, alícuota, exenciones y deducciones), debiendo para ello la autoridad fiscal ponderar prudencialmente, entre otros parámetros,

10 CSJSF, “Terminal 6”, cit.; “Arenera de la Cruz y Rozas S.A. c. Municipalidad de Santa Fe s. Recurso Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción” del 17-11-1993, “Sei Ingeniería S.A. c/ Municipalidad de Santa Fe s/ Recurso Contencioso Administrativo De Plena Jurisdicción” del 20/12/2006, entre otros. CCContencioso Administrativo, Santa Fe, 10-08-2015, Gilardoni, Carlos c/ Municipalidad de Santa Fe s/ Recurso Contencioso Administrativo, entre otros.

11 CSJN, Fallos: 332:1503, “Laboratorios Raffo”, entre otros.

el costo global del servicio o actividad concernido (Fallos: 234:663) y la capacidad contributiva (Fallos: 343:1688, voto de los jueces Maqueda y Rosatti)”¹².

En lo atinente a la prestación del servicio, la CSJN ha señalado “que desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, ni tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general”¹³.

Desde esta perspectiva, en el caso, se trata de analizar si la normativa comunal respeta la ley provincial en lo que atañe a la existencia de local en la jurisdicción de la comuna a los fines de la determinación y cobro del DREI.

En el caso, entiendo que el art. 77 del Código Fiscal Comunal no contradice el Código modelo de la ley 8173. La norma comunal, en redacción algo falta de los conectores de rigor, debe ser interpretada en este sentido: “Son contribuyentes del derecho instituido precedentemente, las personas físicas o ideales, titulares de actividades o bienes comprendidos en la enumeración del artículo anterior, cuando el local en donde se desarrollan aquéllas *esté situado* en la jurisdicción de General Lagos, aún cuando sus respectivos domicilios o negocios habilitados estuvieren fijados en otras jurisdicciones” (el texto agregado en cursiva me pertenece).

Esto es: el Código Fiscal Comunal requiere que el contribuyente tenga local en la jurisdicción de General Lagos para considerarlo como sujeto obligado a su pago. Solo agrega, en atención a la realidad local, que la tasa podría determinarse por actividades desarrolladas en local situado en jurisdicción comunal aunque el contribuyente tuviere domicilio o local habilitado en otra jurisdicción. Por lo tanto, no puede interpretarse a partir de esta norma (el art. 77 del Código Fiscal Comunal) que la Comuna se hubiera reservado la posibilidad de determinar el tributo por el solo desarrollo de actividad económica, sin existencia de local, en contradicción con la ley provincial de jerarquía superior. De allí que, en este punto, no haré lugar a la declaración de inconstitucionalidad del art. 77 del Código Fiscal Comunal.

No obstante, no arribo a la misma conclusión respecto a las ordenanzas

12 CSJN, 02/09/2021, Esso Petrolera Argentina S.R.L. y otro c. Municipalidad de Quilmes s/ acción contencioso administrativa, La Ley Online, Cita: TR LALEY AR/JUR/134623/2021.

13 CSJN, Fallos: 251:50; 312:1575; 323:3770; 326:4251; 332:1503; 335:1987 y sus citas.



Poder Judicial

impositivas anuales. El artículo 10, si bien reproduce parcialmente el texto del Código Fiscal Comunal, prescinde de la exigencia de local. Alude a “actividades” que se desarrollen o “bienes” que se encuentren dentro de la jurisdicción de la Comuna de General Lagos sin reproducir el requisito del “local”.

Agrega “para el caso de Contribuyentes que no declaren la tenencia de local, se considerará como tal el domicilio real del contribuyente”. Este agregado contradice la exigencia de la ley 8173 en tanto el “local” no puede presumirse, sino que precisamente se requiere su existencia para posibilitar que el Estado preste los servicios que hacen a la tasa en cuestión, según la normativa provincial superior. El local, considerando los términos que integran la ecuación “tasa”, no puede asimilarse al domicilio real del contribuyente.

Para que pueda determinarse la tasa la Comuna tiene que tener una estructura organizada para prestar los servicios que ofrece, a la vez que el contribuyente tiene que desarrollar su actividad en un local situado en la jurisdicción comunal. El art. 10 de las ordenanzas impositivas anuales contradice en este sentido el art. 77 del Código Fiscal Comunal y, a su vez, el art. 77 del Código Modelo de la ley 8173, resultando en consecuencia inconstitucional por vulnerar los principios de supremacía constitucional y orden jerárquico normativo en cuanto a que prescinde para determinar la tasa de la exigencia de local en la jurisdicción de la comuna.

En cuanto al régimen de retenciones del DREI, conformado por los arts. 29 y ss de las ordenanzas impositivas anuales, y la ordenanza 46/2014, encuentro que también corresponderá su invalidación constitucional en cuanto, al igual que ocurre con el texto de las ordenanzas impositivas anuales que llevo analizado, prescinden del requisito de local en la jurisdicción comunal, imponiendo la retención de la tasa por el solo desarrollo de actividad económica. En este sentido, el art. 29 alude a “contribuyentes obligados al pago del Derecho de Registro e Inspección que desempeñen sus actividades en Jurisdicción Comunal” cuando debió agregar “*en local situado en Jurisdicción Comunal*”.

A su vez, el art. 1° de la ordenanza 46/2014 prevé que LDC S.A. debe

actuar como agente de percepción y retención del tributo Derecho de Registro e Inspección “en lo relativo a las sumas que recibiese o pagase a las firmas y/o personas físicas contratistas que desarrollan actividad económica dentro del predio de la firma LDC S.A. en la jurisdicción de General Lagos”. Esta norma prescinde de la exigencia de local en la jurisdicción, aludiendo solamente al desarrollo de actividad económica, y por ende deviene también inconstitucional.

6.- Dicho esto, en tanto el control de constitucionalidad se ejerce en el caso concreto, la invalidación constitucional del art. 10 y 29 de las ordenanzas impositivas anuales en la parte pertinente, y del art. 1° de la ordenanza 46/2014 según referí más arriba, solo aplica para la relación jurídica de la actora de autos con la Comuna demandada, correspondiendo a sus results ordenar que la Comuna de General Lagos se abstenga de determinar y cobrar el tributo a la actora por el solo desarrollo de actividad económica en la jurisdicción comunal y con sustento en las normas comunales invalidadas, sin que corresponda a este decisorio ingresar en otras consideraciones referidas a la posible configuración del hecho imponible a partir de la actividad administrativa que deriva de la Ordenanza n° 20/2022 que considera a la actora “habilitada por conexidad”.

Es que, en tanto las decisiones judiciales deben atender a las circunstancias existentes al momento de su dictado, aunque ellas resultaren sobrevinientes¹⁴, no puedo dejar de reiterar que la competencia de la justicia civil y comercial en materia de repetición de tributos se encuentra limitada a los supuestos en que de modo principal y directo se adujera la inconstitucionalidad de la norma que establece el tributo.

De aquí que, dado el limitado ámbito de mi competencia material, la pretensión vinculada a la repetición de tributos solo podrá ser acogida en el tramo comprendido entre el 01-01-2016, según peticiona la demanda, y hasta el dictado de la Ordenanza n° 20 de fecha 01-08-2022.

Es que, a partir de la sanción de dicha norma, en mi criterio, la Comuna ha mutado el encuadramiento del contribuyente, correspondiendo que el debate en torno al sustento territorial del tributo, por la titularidad -o no- de local, se articule en sede administrativa y, en su caso, de corresponder, ante los tribunales especializados en la

14 CSJN, Fallos: 311:1680 y sus citas.



Poder Judicial

materia contencioso administrativa.

En este punto, advierto que la Comuna a través de la Ordenanza n° 20/2022 invoca una habilitación por conexidad, sobre la cual no corresponde me expida en tanto se encuentran en curso los recursos administrativos legalmente previstos para la materia, cuya decisión no puede ser sustituida por esta vía judicial.

Recuerdo que la CSFSF tiene reiteradamente establecido que las especiales características de la competencia contencioso administrativa determinan que ningún tribunal inferior puede atribuírsela per se contra la Constitución y la ley, “porque de admitirse un criterio distinto se estaría comprometiendo el diseño institucional que el ordenamiento jurídico provincial establece en relación a la competencia de los diferentes órganos judiciales, generando una grave confusión en los papeles asignados a los diferentes poderes”, siendo que “la distribución de competencia contencioso administrativa entre los distintos órganos jurisdiccionales es tema de alta política constitucional y legislativa”, y “el sometimiento de la Administración Pública a un juez incompetente en razón de la materia puede implicar la violación al principio fundamental de la división de poderes”¹⁵.

Puntualmente, el Alto Tribunal provincial tiene dicho que “... la acción de repetición en el derecho tributario conserva su filiación, siendo una acción de derecho público, sujeta a reglas especiales derivada de un principio general de derecho (la equidad) y que, aunque en algunos aspectos se desarrolle paralelamente con la institución análoga del derecho civil, es independiente de éste y, si en algún momento adopta soluciones similares es por mera coincidencia, no por sujeción o subordinación”. Por tanto “a los fines de analizar la competencia contencioso administrativa "debe prescindirse del 'nomen juris' utilizado por las partes para calificar la acción intentada”, debiendo estar por “una posición restrictiva en cuanto a la vigencia de la excepción a la asignación de competencia contencioso administrativa que efectúa el artículo 93 inciso 2 de la Constitución provincial, solución que se impone en razón de una interpretación sistemática y razonable de las normas locales en juego, y para evitar el dispendio y

15 CSJSF, 08-05-2018, Casino de Rosario S.A. C/ Provincia de Santa Fe s/ rec. de inconstitucionalidad, entre otros, y sus citas.

absurdo procesal de postular que una misma pretensión sustancial pueda ejercitarse ante jurisdicciones y procedimientos distintos”¹⁶.

Así, dado que la competencia que atribuye el artículo 5 inciso j) del Código Procesal Civil y Comercial a la justicia en lo civil y comercial es de carácter excepcional y, por lo tanto, de interpretación restrictiva, siendo solamente procedente su intervención en esta materia cuando se impugna directamente la constitucionalidad de la norma que establece el tributo y no aspectos conexos o accesorios pero distintos del tributo en sí, la Corte sostiene que “la interpretación de la preceptiva en juego debe ser estricta, puesto que la atribución de la competencia a la justicia civil resulta excepcional, si el planteo no se vincula directamente con la norma que establece el tributo por cuya repetición se acciona, sino con otras prescripciones conexas”¹⁷, como en el caso la existencia y/o titularidad de local en la jurisdicción de la Comuna.

7.- El reintegro de los tributos que condeno se regirá por el trámite previsto por la ley 7234 en lo pertinente. El monto que corresponda reintegrar según liquidación a practicarse en autos, según indiqué más arriba, devengará intereses desde la fecha de interposición de la demanda y hasta el efectivo pago calculados a la tasa pasiva promedio que publica el BCRA (arg. conf. art. 10 decreto 941/1991).

Por lo expuesto, **RESUELVO: 1.-)** Hacer lugar parcialmente a la demanda promovida por Scimaca SRL y en consecuencia: **a)** Declarar la inconstitucionalidad de los arts. 10 y 29 de las ordenanzas impositivas anuales citadas *supra* en la parte pertinente, y del art. 1° de la ordenanza 46/2014, por los fundamentos vertidos precedentemente, ordenando a la Comuna de General Lagos se abstenga de determinar y cobrar el Derecho de Registro e Inspección a la actora por el solo desarrollo de actividad económica en la jurisdicción comunal y con sustento en las normas comunales invalidadas; y **b)** Ordenar a la Comuna de General Lagos el reintegro a la actora de los tributos percibidos por la aplicación de las normas invalidadas por el período comprendido entre el 01-01-2016 y hasta el dictado de la Ordenanza n° 20 de fecha 01-08-2022, en los términos de la ley 7234 y con más los intereses fijados *supra*. **2.-)** Costas a la demandada vencida (art. 251 y 252 CPCC). **3.-)** Diferir la regulación de honorarios de los profesionales actuantes hasta tanto

16 Idem.

17 Idem.



Poder Judicial

acompañen copia actualizada de su situación ante A.F.I.P. y se practique la liquidación respectiva.

Insértese y hágase saber.

DR. LUCAS MENOSSI
Secretario Juzgado de 1ª Instancia de
Distrito en lo Civil y Comercial 13ª Nom.
Rosario — Santa Fe

DRA. VERÓNICA GOTLIEB
Jueza Juzgado de 1ª Instancia de
Distrito en lo Civil y Comercial 13ª Nom.
Rosario — Santa Fe