

Resolución de Plenario N° 108/2006

Santa Cruz, 20 de Abril de 2006

VISTO

La Resolución 302, del 24 de Febrero de 2005, del Comité Ejecutivo dictada en el Expediente N° 521/01 "VILLAGE CINEMAS S.A. contra Municipalidad de Rosario, Provincia de Santa Fe – Impugna "Derecho de acceso a diversiones y espectáculos públicos" y el recurso de revisión contra ella interpuesto, y

CONSIDERANDO:

Que, como antecedentes en las presentes actuaciones se presenta la denunciante, VILLAGE CINEMAS S.A. solicitando de esta Comisión que *"...en ejercicio de las facultades que ostenta en virtud de lo dispuesto en el artículo 11 inciso d) de la ley 23.548 y los arts. 2 y 3 de la Ordenanza Procesal, declare la inaplicabilidad a mí representada del denominado "derecho de acceso a diversiones y espectáculos públicos" previsto en el Código Tributario de la Municipalidad de Rosario arts. 100 y ss.) y en su ORDENANZA IMPOSITIVA ANUAL (arts. 30 y ss.) por resultar contrario con lo dispuesto en la ley 23.548, la Constitución de la Provincia de Santa Fe y la Constitución Nacional. Ello ya que el precio de las entradas se encuentra gravado por el Impuesto del Instituto Nacional de Cinematografía y el Impuesto al Valor Agregado, ambos de orden nacional, por lo que la Municipalidad de Rosario carece de facultades para establecer nuevos impuestos sobre las entradas en virtud de lo dispuesto por el art. 9 inc. b) de la ley 23.548"*.

Que, corrido el traslado de la demanda a la Provincia de Santa Fe y a la Municipalidad de Rosario en su carácter de coadyuvante (artículo 4° de la Ordenanza Procesal) contestan los mismos, respectivamente, a fs. 89/93 y 95/127.

Que, en ambos casos se opuso como excepción de previo y especial pronunciamiento la de falta de legitimación activa respecto de la denunciante, por no encuadrarse, a juicio de la Provincia y la Municipalidad, en el supuesto de *"contribuyente"* o *"asociación reconocida"* que contempla el artículo 11, inciso d) de la ley convenio 23.548.

Que, con relación a su defensa sobre el fondo de la cuestión, la Provincia manifiesta que *"resultaría prematuro opinar técnicamente sobre un supuesto en abstracto...solo mediante la prueba o medios de convicción que pueda arrimar el Municipio como tercero coadyuvante en un procedimiento regularmente promovido, se podrá valorar con certeza la efectiva colisión o no del rubro con el régimen"*. De

modo que se tuvo a la Provincia como remitida a la defensa que efectúa el Municipio coadyuvante en su contestación.

Que, previo a resolver acerca de la denuncia interpuesta, el Comité Ejecutivo, por la misma Resolución atacada, decidió en orden a la excepción planteada por la Provincia y la Municipalidad acerca de la presunta falta de legitimación de la denunciante para efectuar su presentación en esta sede.

Que, en tal oportunidad, recordó que *"...resulta de especial relevancia para resolver la excepción planteada recordar que la Comisión tiene decidido de manera reiterada y siguiendo el criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en relación con la naturaleza de las decisiones del organismo en los casos en que se solicita su intervención de conformidad a lo dispuesto por el artículo 11, inciso d) de la ley convenio 23.548, que: "... la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho desde 1980 (sin haber modificado tal criterio) y refiriéndose al artículo 12, inciso d) de la ley convenio 20.221, precedente del actual artículo 11, inciso d) de la ley convenio 23.54, que "...no se resuelven controversias justiciables mediante estas decisiones sino que, por el contrario, ellas buscan establecer si la legislación tributaria concreta, satisface o no el sistema de la ley 20.221. En resumen...la participación que otorga la ley al contribuyente, facultándolo a provocar un pronunciamiento de la Comisión Federal de Impuestos, no apunta a tutelar su derecho subjetivo- que según (se tiene) dicho no es apto para fundar la nulidad del tributo (fallos 255:207) y aún cuando lo fuera podría este derecho ciertamente esfumarse en la medida en que el Estado Provincial afectado decidiese abandonar el pacto tributario -, sino a brindar un mecanismo ágil de supervisión del comportamiento de los fiscos comprometidos, contando para ello con la denuncia de aquellas personas que pueden estar interesadas en una decisión del organismo por la influencia que puede ejercer éste sobre el miembro del sistema que hace recaer sobre aquellas su poder tributario"*(*Electrometalúrgica Andina S.A.-Fallos 302:351*). (*Resolución del Plenario de la Comisión N° 74 del 19 de Octubre de 2000*) .Y en el mismo sentido: *"...el dictamen de Asesoría Jurídica citado - como ya se ha visto- ha puesto a consideración de los Sres. Representantes la jurisprudencia uniforme de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en orden a su interpretación acerca de la naturaleza de las decisiones de la Comisión Federal de Impuestos. Así desde el fallo ya citado "Electrometalúrgica Andina S.A." en 1973 hasta "Cámara de la Industria del Petróleo y Cámara de Empresas Petroleras Argentinas" del mes de Febrero de 2001, pasando especialmente por "Transportes Chevallier"(Fallos: 317:1548), la doctrina mayoritaria de la Corte ha reiterado que "...no se resuelven controversias justiciables mediante estas decisiones sino que, por el contrario, ellas buscan establecer si la legislación tributaria de determinada jurisdicción, independientemente de sus casos de aplicación concreta, satisface o no el sistema de la ley 20.221. En resumen...la participación que otorga la ley al contribuyente, facultándolo a provocar un pronunciamiento de la Comisión Federal de Impuestos, no apunta a tutelar su derecho subjetivo- que según (se tiene) dicho no es apto para fundar la nulidad del tributo (fallos 255:207) y aún cuando lo fuera podría este derecho ciertamente esfumarse en la medida en que el Estado Provincial afectado decidiese abandonar el pacto tributario-, sino a brindar un*

mecanismo ágil de supervisión del comportamiento de los fiscos comprometidos, contando para ello con la denuncia de aquellas personas que pueden estar interesadas en una decisión del organismo por la influencia que puede ejercer éste sobre el miembro del sistema que hace recaer sobre aquellas su poder tributario"(*Electrometalúrgica Andina S.A. –Fallos 302:150*). (Resolución del Comité Ejecutivo N° 206 del 21 de Agosto de 2002)."

Que, conforme a lo transcripto, el Comité Ejecutivo, entiende que debe interpretarse del modo más amplio la previsión del artículo 11, inciso d) de la ley convenio 23.548 ya que el procedimiento allí previsto no apunta a la tutela de derechos subjetivos de los contribuyentes sino a poner en conocimiento de la Comisión la vigencia de una norma que agravia los principios de armonización tributaria acordados y establecidos en aquella.

Que por todo ello este Comité entiende corresponde desestimar la excepción planteada en tanto la denunciante, como agente de percepción del tributo cuestionado, resulta en una posición análoga a la del contribuyente a aquellos efectos y tiene legítimo interés en el resultado de la denuncia.

Que, por otra parte, debe recordarse que esta Comisión, durante la vigencia de la ley convenio 20.221 admitió reiteradamente las presentaciones similares a la que aquí se considera y de manera pacífica en todos los casos.(Resoluciones de C.E.:33/82; 36/82; 39/84; 40/84; 41/84; 44/85; 47/85; 48/85 y de Plenario 19/84).

Que, por lo expuesto, y en relación con esta cuestión preliminar este Comité decide rechazar la excepción planteada y resolver sobre la denuncia interpuesta."

Que, con relación a la consideración del fondo de la denuncia, cabe observar en primer lugar, y con relación a la naturaleza del tributo denunciado, que en la misma Resolución motivo del recurso, el Comité dijo: "Que, en orden al tratamiento de este aspecto del objeto bajo análisis, resulta útil recordar-si bien no es cuestión de controversia entre las partes y la coadyuvante- que corresponde asimilar la especie tributaria "derecho" con la de "tasa" conforme la más extendida doctrina tributaria y jurisprudencia concordante. Así por ejemplo ha dicho la Corte Suprema de Justicia de Santa Fe en el caso "Terminal 6 S.A." que "el empleo por parte del legislador de la voz "derecho" para designar la obligación tributaria del contribuyente que se establece no es razón suficiente para concluir que dicho tributo deba regirse por un régimen distinto al de las tasas"¹

Que, otra parte, también se expresó que, con relación a la naturaleza de tasa (derecho) atribuible al tributo denunciado, no coinciden la denunciante y la Municipalidad coadyuvante. La Provincia no se pronunció al respecto manifestando que tal cuestión remite inevitablemente a una cuestión de prueba.

Que, sobre la cuestión, entonces, mientras para la denunciante se trata de un impuesto, la Municipalidad coadyuvante insiste en que se trata de una tasa.

¹ "Terminal 6 S.A. c/ Municipalidad de Puerto Gral .San Martín s/ recurso de plena jurisdicción, 26/12/1996. CSJSF.

Que, en la presentación y memorial arrimados, previo al dictado de la Resolución recurrida, la denunciante fundamenta su posición en los siguientes argumentos:

- a) la norma tributaria municipal especial (Parte Especial CTM) que regula el tributo cuestionado no enumera los servicios que se prestan en correspondencia con aquel.
- b) En todo caso, y considerando la norma tributaria general (Parte General CTM) se pretendería percibir este "derecho" en retribución de los mismos servicios que comprende el "Derecho de Registro e Inspección", regulado en la ley provincial 8173 y en el mismo Código Tributario Municipal.

Que, por su parte, y al contestar la denuncia, la Municipalidad coadyuvante argumenta que los servicios que se retribuyen con el "derecho" (tasa) cuestionado se encuentran enumerados en el artículo 4 de la ley provincial 8173 y en el artículo 4 del Código Tributario Municipal.

Que, al respecto dijo el Comité: *"Que, como puede observarse, no aparece aquí claramente que no se esté ante un "derecho" (tasa) retributivo de servicios, sino ante una presunta cuestión de superposición tributaria en el orden local, cuestión ajena a la competencia de la Comisión.*

Que, a mayor abundamiento, resulta adecuado el cotejo de las normas en cuestión: Ley Provincial 8173 artículo 4º y Código Tributario Municipal, artículo 4º, las que expresan: "'Derechos" Artículo 4º-Se entiende por derechos las obligaciones fiscales que se originen como consecuencia de actividades sujetas a inscripción, habilitación, inspección, permiso o licencia, u ocupación de espacio de uso público."

Que luego en la Parte Especial, al legislarse sobre los distintos derechos, en el caso del "Derecho de Registro e Inspección" se enumeran los servicios específicos retribuidos con el mismo y en el caso del cuestionado "Derecho de acceso a diversiones y espectáculos públicos" no ocurre ello.

Que, en primer lugar, corresponde señalar que atento a que el artículo 4º de ambas normas corresponde a la Parte General de la codificación tributaria, se proyecta sobre todos los "derechos" contenidos en la Parte Especial, más allá de lo que respecto de cada uno de ellos se establezca específicamente. No caben dudas, por ello, de cuales son los servicios que deben atribuirse como a ser retribuidos (todos o alguno de ellos) por el "derecho" denunciado.

Que, como lo señala la Asesoría Jurídica, de dicha técnica legislativa no debe seguirse que con este último tributo no se corresponde servicio alguno sino que resulta de aplicación estricta la norma general del artículo 4º citado. Que de ello se derive o no una eventual superposición tributaria entre "derechos" (Tasas) no quita a ambos el carácter de tales y remite a una cuestión de competencia ajena a esta Comisión.

Que, claramente, la ley convenio excluye a las tasas retributivas de servicios (derechos) de las normas de armonización pactadas y ratificadas por aquella. Si en el ejercicio del poder tributario local se ponen en discusión otros principios de la tributación tutelados constitucionalmente no corresponde a esta jurisdicción intergubernamental el resolver tal cuestión, sino que ello – como se ha dicho- remite a la sede administrativa y judicial municipal y/o provincial. De hecho así lo ha entendido la denunciante quien ha ocurrido con su reclamo ante la justicia contencioso-administrativa provincial.

Que, por lo anterior, y siguiendo por otra parte la doctrina de la Comisión en materia de tasas retributivas de servicios (cfr. “Microsules” y cc.) no existen elementos derivados de la interpretación de las normas cuestionadas que permitan sostener que el “derecho” cuestionado no es una tasa retributiva de servicios. Por el contrario, la lectura integral de las normas tributarias en juego llevan a concluir lo contrario, sin perjuicio de lo que pudiera concluirse, en la sede correspondiente, acerca de todo cuanto hace al tributo en relación con otros de idéntica naturaleza en el marco normativo local integralmente considerado.”

Que, finalmente, y en cuanto a los precedentes de la Comisión sobre casos similares, ya citados (Resoluciones de C.E.: 33/82; 36/82; 39/84; 40/84; 41/84; 44/85; 47/85; 48/85 y de Plenario 19/84), el Comité entendió que *“...ni los que resultaron favorables a los denunciantes, ni el que resultare a favor del fisco denunciado resultan de aplicación estricta al presente atento a las normas provinciales y municipales que lo encuadran y distinguen de todos aquellos.”*

Que, concluyó entonces en *“Que, en síntesis y por todo lo expuesto, debe concluirse hasta aquí que, conforme a la mejor doctrina -y más allá de las discrepancias que en ellas se manifiestan- y de la jurisprudencia de la Corte Suprema, el plexo normativo que regula el “derecho” denunciado define una tasa retributiva de servicios efectivamente prestados..”* y resolvió a través de la Resolución 302/2005 recurrida:

“ARTÍCULO 1º.- Desestimar la denuncia interpuesta por VILLAGE CINEMAS S.A. contra la MUNICIPALIDAD DE ROSARIO, PROVINCIA DE SANTA FE sobre la pugna del “Derecho de acceso a diversiones y espectáculos públicos” establecido por el Código Tributario Municipal de la Municipalidad de Rosario y la ley 8173 de la Provincia de Santa Fe, con la ley convenio 23.548, sus modificatorias y complementarias, por los fundamentos de los considerandos de la presente.”

El recurso de revisión

Que fs. 515/556 se presenta la denunciante **“VILLAGE CINEMAS S.A.** a través de su apoderado, debidamente acreditado, a fin de interponer *“...de conformidad con lo dispuesto por el art. 22, siguientes y concordantes de la Ordenanza Procesal (Res. Plenario 91/2004) a interponer RECURSO DE REVISIÓN,*

respecto de la Resolución del Comité Ejecutivo Nro. 302/2005.” y solicitar “...por los argumentos que seguidamente se exponen , se solicita a esa Comisión, haga lugar a la presente REVISIÓN, y declare inaplicable el denominado “Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos” a nuestra representada, dado que dicho tributo (impuesto) importa una doble imposición respecto del Impuesto al Valor Agregado.”

Que el mismo ha sido presentado en tiempo y forma.

Que a través de su queja, reseña en primer lugar los antecedentes de la causa para luego enumerar los agravios que a su juicio derivan de la Resolución atacada.

Que, así, entra a considerar los fundamentos de la Resolución recurrida para cuestionar puntualmente cada uno de los mismos y manifiesta que:

“1. El Comité Ejecutivo interpreta que la contraprestación del denominado “Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos” SURGE DE LA NORMA DEL ART. 4 Y QUE DE ALLÍ SE PROYECTA SOBRE TODOS LOS DERECHOS CONTENIDOS EN LA PARTE ESPECIAL. MÁS ALLÁ DE LO QUE RESPECTO DE CADA UNO DE ELLOS SE ESTABLEZCA ESPECÍFICAMENTE “. NO CABEN DUDAS POR ELLO, DE CUALES SON LOS SERVICIOS QUE DEBEN ATRIBUIRSE COMO A SER RETRUBUIDOS (todos o alguno de ellos)” por el derecho enunciado”

“QUE COMO LO SEÑALA LA ASESORIA JURÍDICA, DE DICHA TÉCNICA LEGISLATIVA NO DEBE SEGUIRSE QUE CON ESTE ULTIMO TRIBUTOS NO SE CORRESPONDE SERVICIO ALGUNO, SINO QUE RESULTA DE APLICACIÓN ESTRICTA LA NORMA GENERAL DEL ARTICULO 4 CITADO”.-

AL RESPECTO SE AGRAVIA MI PARTE Y SOLICITA LA REVISIÓN DE TAL EXTREMO PUES:

- **NORMATIVA MUNICIPAL**

Si vemos el Código Tributario Municipal en su art. 3 , dentro de la Parte General Capítulo I , define que es una tasa:

“Art. 3º Son tasas las prestaciones pecuniarias que por disposición del presente Código o sus Ordenanzas Fiscales complementarias deben oblar al Municipio como retribución de servicios públicos prestados.”

Pero luego, pese a la definición precedente, es el mismo Código Tributario Municipal el que define claramente cuales son las prestaciones debidas por el Municipio en el caso de cada tasa en concreto....

“...En la cuestión de fondo de la presente ratifico lo sostenido oportunamente, es decir la Parte General del Código Tributario Municipal - Capítulo I - De las Obligaciones Fiscales; define erróneamente qué es un Derecho, en efecto , en su art. 4º establece:

Art.4º. Se entiende por Derechos las obligaciones fiscales que se originen como consecuencia de actividades sujetas a inscripción, habilitación, inspección, permiso, o licencia u ocupación de uso público.

*Reparamos aquí que se da la misma técnica legislativa que en el caso de la tasa ya citada. Es decir, se definen conceptos genéricos - **por ello están incluidos en la Parte General** - y luego , quien desee realizar una justa interpretación de la norma tributaria debe remitirse a la Parte Especial de cada derecho en particular para conocer allí sus elementos esenciales que los definen de manera completa en un todo de acuerdo con el principio de legalidad tributaria.*

Así es que se definen algunos Derechos en la Parte Especial:..."

"La enunciación anterior de cada derecho y tasa no ha sido caprichosa ni infundada de mi parte, sino que - muy por el contrario y en una causa de puro derecho como la que nos atañe - ha tenido como objetivo cardinal la demostración respecto de la ausencia total de definición de los elementos substanciales y materiales que son la esencia de un derecho en el caso del Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos.

*Vemos entonces que, al igual que con las tasas, la Ordenanza Impositiva en la parte específica define palmariamente cuales son las contraprestaciones debidas en cada derecho en particular. **Nada de ello ocurre en el Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos; pero ésta no es una afirmación exclusiva de mi parte sino que también lo ha dicho el Comité Ejecutivo en la Resolución 302/2005 de fecha 24/02/2005.***

En efecto, tal Resolución afirma sin dejar duda alguna... " que luego en la parte especial, al legislarse sobre los distintos derechos, en el caso del Derecho de Registro e Inspección se enumeran los servicios específicos retribuidos con el mismo y en el caso cuestionado Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos no ocurre ello."

Coincido plenamente con lo sostenido en la Resolución citada , toda vez que solamente existe en el caso del derecho que nos ocupa una definición ambigua, ilegal , e incompleta en la parte general del Código Tributario Municipal .Existe entonces en el mencionado Código una ausencia manifiesta de enunciación de los servicios que deberían ser retribuidos en el caso puntual del Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos indicando entonces que estamos manifiestamente frente a un impuesto general.

Sí debo manifestar aquí la disconformidad respecto de la Resolución del Comité en lo que atañe a la superposición de tributos, puesto que la misma afirma "... como puede observarse, no aparece aquí claramente que no se esté ante un derecho (tasa) retributivo de servicios, sino ante una presunta cuestión de superposición tributaria en el orden local, cuestión ajena a la competencia de la comisión..."

Destaco aquí que Village Cinemas S.A. nunca pretendió sostener que el Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos se superpone con el Dreí ni con ninguno de los derechos enunciados en el Código Tributario Municipal; sino que, muy por el contrario lo que sostuvo y sigue sosteniendo es que el pretendido derecho no es tal SINO QUE ES UN IMPUESTO ENCUBIERTO POR CARECER DE LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS QUE HACEN A UN DERECHO Y POR ELLO SE CONTRADICE CON LA LEY DE COPARTICIPACION.

*En el marco analizado debemos precisar los siguientes conceptos **eludidos por el Comité Ejecutivo**: (la negrita nos pertenece)*

- **PRINCIPIO DE LEGALIDAD**

De acuerdo al “Principio de Legalidad”, el nacimiento de la Obligación tributaria sólo debe producirse en base a la existencia de una ley formal que lo establezca, la cual debe incluir claramente el concepto de hecho imponible, definiendo los componentes del elemento objetivo del hecho generador, el elemento subjetivo del mismo, la alícuota aplicable y todo aquello que resulte esencial a la materia sobre la cual legisla.

Precisamente estas normas claramente definidas importan, lisa y llanamente, que el intérprete no puede apartarse de las prescripciones arriba señaladas. Procurar hacer decir que en el art. 4º del Código Tributario Municipal están definidos los elementos materiales o sustanciales del derecho en cuestión (los que claramente no están contemplados en la normativa citada) implica una flagrante violación a los principios de la tributación ampliamente receptados por la doctrina mas especializada en la materia constitucional tributaria pasando por alto totalmente el Principio de Legalidad que debe regir en materia tributaria....”

Y continúa luego:

*“Si el Municipio pretendía establecer un Derecho debía establecer de manera puntual cuál era la contraprestación, toda vez que es carácter esencial de tal tributo; pero, ante la ausencia de tal contraprestación resulta que el medio escogido no se condice con el fin perseguido- acercar fondos a las arcas Municipales - **por ello ha creado un impuesto bajo la fachada de un Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos”....***

“Recordamos una vez más que el Comité Ejecutivo sostuvo la ausencia de regulación respecto de los servicios específicos retribuidos por el Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos.

Pretender entonces hacerle decir al Código Tributario Municipal algo que no ha dicho, implicaría que en el art. 4º están todos los elementos estructurantes del tributo bajo análisis. Cosa ésta que no ocurre en absoluto.

En la Resolución que por la presente se impugna, el Comité ha dicho "...que, en primer lugar, corresponde señalar que atento a que el art. 4º de ambas normas corresponde a la parte general de la codificación tributaria, se proyecta sobre todos los derechos contenidos en la parte especial, mas allá de lo que respecto de cada uno de ellos se establezca específicamente. No caben dudas, por ello, de cuales son los servicios que deben atribuirse como a ser retribuidos (todos o alguno de ellos) por el derecho denunciado..."

Como segundo agravio expresa que:

- **"AUSENCIA ABSOLUTA DE HECHO IMPONIBLE**

No debemos pasar por alto en absoluto que en el caso que nos ocupa no se verifica el hecho imponible por la mera enunciación en un simple artículo de la Parte General del Código Tributario Municipal (art. 4º) , puesto que no existe ni la más mínima mención de la contraprestación por parte del Fisco Municipal respecto del ilusorio Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos , restándole en consecuencia el supuesto efecto de tener como acaecido el hecho imponible y en consecuencia dar lugar al nacimiento de la obligación tributaria.

"...dado que la definición obrante en el art 4. del C.T.M. refiere que derecho es consecuencia de "actividades sujetas a inscripción, habilitación, inspección, permiso o licencia u ocupación del espacio de uso público", establece una gama de actividades que en forma genérica podrían constituir un derecho, pero al no precisar en la norma específica, cual de todas ellas es la contraprestación específica para el caso del Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos, querer suplir dicha omisión acudiendo a la norma general es una interpretación "contra legem" no solo porque implicaría actuar por analogía, sino pues en la práctica la supuesta contraprestación serían de imposible control al no encontrarse especificada."

Que, en tercer lugar, y como otro agravio manifiesta que:

- **DERECHO DE ACCESO A DIVERSIONES Y ESPECTACULOS PÚBLICOS - INEXISTENCIA DE DERECHO – LA REALIDAD DEL IMPUESTO.-**

"El planteo de Village Cinemas S.A. fue en primera instancia y seguirá siendo el mismo en cuanto entiendo y sostengo que en el caso del pretendido Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos estamos frente a un impuesto establecido por la MCR, bajo el disfraz de una tasa /derecho (respecto a la identidad tasa /derecho opino en igual sentido que el Comité Ejecutivo en la Resolución que se impugna).

Cita doctrina y diversa jurisprudencia para luego afirmar que:

“Es importante destacar a esta altura que el tributo establecido vía art. 4º del Código Tributario Municipal de Rosario no reúne la característica fundamental que distingue a la tasa del impuesto , es decir la contraprestación debida.”....” el caso que nos ocupa no es el primero en ser analizado por la mas prestigiosa Doctrina Tributaria de nuestro país. En efecto, todas las causales que permiten diferenciar al impuesto de la tasa se dan en el caso Village c/ MCR: no podemos discutir el monto de la tasa, que sea desproporcionada, no podemos discutir la razonabilidad de la prestación, la superposición con otras tasas, etc.; toda vez que NO EXISTE CONTRAPRESTACIÓN REGULADA POR PARTE DE LA MUNICIPALIDAD. ES POR ELLO QUE ESTAMOS CLARAMENTE ANTE UN IMPUESTO, EXISTIENDO ENTONCES UNA CLARA DOBLE IMPOSICIÓN CON EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”

Que se agravia también en cuanto a:

- **LIMITES A LA POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL**

“La Ley de Coparticipación N° 23548 en su art. 9 estableció limitaciones, reservas y obligaciones a las Provincias adherentes a la misma, como así también en consecuencia a los Municipios de tales jurisdicciones. Recordemos aquí que la Provincia de Santa Fe adhirió oportunamente al citado régimen.”

Que continúa los fundamentos de su expresión de agravios en referencia a:

- **MÉTODO DE INTERPRETACIÓN. PRINCIPIO DE REALIDAD ECONÓMICA**

*“Como veremos, puesto que el método de la realidad económica interpreta la norma y los hechos, se podrá aplicar tanto a favor del fisco como del contribuyente. Y , en el caso que nos ocupa , los hechos generadores de la presunta tasa (prestación efectiva de servicio) no se han configurado, lisa y llanamente no existen, va de suyo entonces **estamos ante un impuesto encubierto bajo la denominación de derecho / tasa....***

En nuestro caso si al Impuesto al Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos se lo pretende llamar Derecho, debe hacerse coincidir entonces la definición de Derecho con la contraprestación que conlleva tal tributo por parte del fisco. ...”

“...en el caso de Village Cinemas S.A. no se ha dado en absoluto el hecho generador, no sólo desde el punto de vista práctico (no nos abocamos a ello por ser una causa de puro derecho) sino, y lo que es más grave aún, desde el punto de vista de la técnica legislativa, puesto que ni tan siquiera ha enunciado la norma los elementos constitutivos del supuesto Derecho....”

*“...Dentro de la normativa local que nos ocupa, está instituido en el art. 7 del Código Tributario Municipal de Rosario: “Para determinar la verdadera naturaleza de los hechos o actos relativos a materia fiscal, **se atenderá al principio de la realidad económica** con prescindencia de las formas o de los instrumentos en que se exterioricen, que serán irrelevantes para la procedencia del gravamen”....*

“...Si, siguiendo lo arriba apuntado por el maestro Dino Jarach intentamos interpretar cual es efectivamente el hecho que se ha verificado en la realidad en la causa bajo análisis, ardua tarea deberemos enfrentar, puesto que es imposible encontrar contraprestaciones por parte del fisco (si pretende que sea un Derecho), toda vez que el mismo cuerpo legal que debería establecerlas ni tan siquiera las enuncia.

“...En autos, afirma la Municipalidad de Rosario y confirma el Comité Ejecutivo en la Resolución 302/2005 que los servicios presuntamente prestados por la Municipalidad como contraprestación de la “Tasa” derecho de acceso a diversiones y espectáculos públicos, estarían descriptos en el art. 4º del Código Tributario Municipal, ya transcripto en párrafos anteriores. Pero en dicho art. no se describen, sino en forma genérica actividades asiladas, violándose así el Principio Constitucional de Legalidad como ya se señalara oportunamente.

Es decir que la realidad económica nos revela que estamos frente a un Impuesto y no una Tasa/Derecho, ya que no existe actividad alguna de la administración municipal que se encuentra tipificada en las normas específicas.”

Que con relación a los precedentes en la materia se agravia la denunciante en cuanto a que:

“ El Comité Ejecutivo entiende que “ los antecedentes de la Comisión sobre casos similares , citados por el denunciante ni los que resultaron favorables a los denunciantes, ni el que resultara a favor del fisco denunciado RESULTAN DE APLICACIÓN ESTRICTA al presente, atento a las normas provinciales y municipales que lo encuadran y distinguen de todos aquellos”.-

Al respecto se AGRAVIA MI PARTE y solicita revisión pues, a la inversa de lo sostenido por el Comité Ejecutivo los precedentes citados , tanto todos los que fueron a favor del denunciante, como el único que fue rechazado, son análogos al presente....”

“....Respecto del precedente invocado por el Comité Ejecutivo (Compañía Cinematográfica Cordobesa SRL- Res. 36/1982) no es aplicable al caso pues, justamente en ese precedente la Municipalidad de Córdoba había introducidos modificaciones al Código Tributario Municipal determinando en forma expresa cuáles habrían de ser los servicios a prestar con el producido de la tasa sobre espectáculos públicos. Allí se precisaba que se iban a prestar servicios de vigilancia, higiene, seguridad como contraprestación por el pago de la tasa. En

nuestro caso el CTM adolece absolutamente siquiera de la mención de los servicios a prestarse. (La negrita nos pertenece).

Que finalmente, manifiesta que *“En síntesis, no caben dudas que la actitud asumida por la Municipalidad de Rosario que ha seguido cobrando el Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos (impuesto en la práctica) , aún después de sancionada la Ley 25.414 que grava las entradas a espectáculos públicos con el IVA, resulta ilegítima y así debe declararse por esa Comisión Federal de Impuestos.*

Al presentarse identidad de materia imponible con un impuesto coparticipable como es el IVA se ha producido una clara infracción a lo dispuesto en el artículo 9 inc. b) de la ley 23.548.”

Para concluir en este punto su cuestionamiento a la Resolución del Comité Ejecutivo, se refiere a:

- ***“LA DOCTRINA DE LOS PROPIOS ACTOS***

“La conducta del Comité Ejecutivo que en contra de sus actos anteriores resuelve rechazar la denuncia formulada implica lisa y llanamente un violación de la DOCTRINA DE LOS PROPIOS ACTOS y la LEGITIMA CONFIANZA, teniendo en cuenta que no hubo normas, ni hechos posteriores a la denuncia efectuada oportunamente que pudieran haber modificado el criterio unánimemente sostenido por ese Comité durante los períodos en que el IVA gravó a las entradas cinematográficas.

Existe en este proceder contradictorio una clara violación el principio de “confianza legítima”. Entre los principios asociados a la idea de seguridad jurídica, la protección de confianza constituye un lugar común.

Se trata en definitiva de la preservación del principio de buena fe....”

“...En síntesis y para no abundar con citas sobre aspectos que son claros y evidentes, el Comité Ejecutivo no puede variar su conducta original, PUES ELLO IMPLICARÍA IR CONTRA SUS PROPIOS ACTOS, y AFECTAR EL PRINCIPIO DE LEGITIMA CONFIANZA.”

Por último manifiesta:

“SIENDO LA CUESTION DE PURO DERECHO NO PUEDE AFIRMAR EL COMITÉ EJECUTIVO LA EXISTENCIA DE CONTRAPRESTACIÓN. SE INVOCAN AL RESPECTO FALLOS DE CORTE NACIONAL Y “LA MEJOR DOCTRINA” QUE NO SE MENCIONAN.

1. *En efecto en la resolución que por la presente se impugna, el Comité ha Dicho "...que, en síntesis, y por todo lo expuesto, debe concluirse hasta aquí, que, conforme a la mejor doctrina -y mas allá de las discrepancias que en ellas se manifiestan- y de la Jurisprudencia de la Corte Suprema, el plexo normativo que regula el "Derecho" denunciado define una tasa retributiva de servicios efectivamente prestados..."*

Y también que:

"Mas allá de los ítem mencionados resulta insostenible bajo todo punto de vista que el Comité afirme que del plexo normativo que regula el derecho denunciado se defina una tasa de servicios efectivamente prestados, toda vez que la expresión "efectivamente prestados" jamás podrá ser afirmada en una causa de puro derecho como la que nos atañe.

En efecto el Comité está extralimitándose al interpretar el art. 4º del CTM , puesto que le asigna al mismo una consecuencia jurídica distinta de la que realmente debe tener de acuerdo a los principios ya mencionados respecto a la interpretación de la norma tributaria (principio de la realidad económica, etc)"

Que hace reserva del caso federal y solicita que se tenga "Por interpuesto Recurso de Revisión (art. 22 de la Ordenanza Procesal contra la Resolución del Comité Ejecutivo N° 302/2005 que nos fuera notificada el pasado 14/03/05...Tenga presente las reservas formuladas....Oportunamente se revoque por contrario imperio la resolución en crisis y se declare que resulta improcedente aplicar y pretender cobrar a partir del mes mayo de 2001 ,el 5% sobre el precio de las entradas a las salas cinematográficas, por resultar ello violatorio del art. 9 inc. b) de la ley 23.548."

Que a fs. 575/576, en tiempo y forma, conforme a la prórroga del plazo oportunamente otorgada a fs. 572, se presenta la Provincia de Santa Fe, a través del Procurador General, Dr. Juan Carlos Carbone, debidamente acreditado como representante legal, a fin de contestar el traslado oportunamente conferido.

Que manifiesta en primer lugar, con relación "1...al recurso de revisión incoado por la denunciante respecto de la resolución 302/05" que pide "...su desestimación atendiendo a los siguientes argumentos...:

1.1. Más allá de la profusa inserción doctrinaria que se produce en el memorial que se pide la revisión, lo cierto es que tales opiniones autorales -no controvertibles en relación a la concepción que contienen- son genéricas en vinculación con los principios y garantías que rigen la materia tributaria, aspecto que no releva al peticionante en modo alguno de concretar cómo y en que medida se afectaron en este caso, cuestión que no encontramos sólidamente perfilada en el presente supuesto. En efecto...:

1.2.- Tal como expusimos en el traslado originario de la presente causa, la cuestión de si la tasa en crisis colisionaba o no con el régimen remitía necesariamente a la producción de medios de convicción suficientes para demostrar que el rubro determinado legalmente como "derecho de acceso a diversiones y espectáculos

públicos” encuadraba o no en la dispensa del artículo 9 inc. b) de la ley 23.548, es decir, si efectivamente se trataba de una tasa por la retribución de un servicio prestado.... Sin embargo, la declaración de la causa como de “puro derecho”...consentida por los sujetos intervinientes, constituye un óbice definitivo a la demostración de aquellos aspectos necesarios.

Creemos que aquí reside el centro de la cuestión puesto que la peticionante, más allá de su recurrente insistencia sobre la ausencia de una tasa retributiva de servicios efectivamente prestados, no lo ha demostrado ni ya lo podrá hacer. Y es así que, aunque conceptualmente se esfuerce en desarrollar el argumento de que se trata de un simple “impuesto” no ha acertado el camino que inexcusablemente debió seguir para acreditarlo”

Que continúa luego el representante de la Provincia manifestando que:

“También el error de interpretación se advierte cuando alega la violación de la “legítima confianza” aludiendo a que si el Comité declaró la cuestión como de puro derecho, luego no pudo razonar que se trataba de una retribución de un servicio efectivamente prestado. Ello es equivocado en razón de que la declaración de puro derecho se basó en la ausencia de controversia sobre la “existencia” de la tasa o derecho y que el debate giraba en torno a la diversa interpretación, cuestión que no involucraba el aspecto de si subyacía o no un servicio “efectivamente prestado”.

Que sigue diciendo:

“1.3.- Tampoco hallamos en el memorial...una crítica razonada a otro de los óbices que condujo al Comité Ejecutivo a resolver como lo hizo. En efecto, en el decisorio sujeto a revisión dedujo que la cuestión -eventualmente- remitía al análisis del caso bajo la figura de la “doble imposición” entre la tasa o el derecho y otro gravamen coparticipable (sic), lo cual dijo, no era competencia del órgano.

Ahora bien, si el segundo párrafo del artículo 9, inc. b) de la ley 23.548 veda “gravar las materias impositivas sujetas a los impuestos nacionales distribuidos” sin que ello alcance –como prohibición- “a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados”, debieron por lo menos los peticionantes demostrar de que manera esa excepción no era admisible en el caso bajo los parámetros que fija el párrafo siguiente. Nada de ello hicieron ni incorporan en el presente escrito”.

Que concluye finalmente en su crítica al recurso expresando:

“Las genéricas afirmaciones en torno a la violación de la doctrina tributaria en punto a los principios y garantías que rigen la materia, no involucran una crítica razonada de lo resuelto ni tienen la apoyatura probatoria idónea para controvertir que la tasa o derecho no se encuentre dentro de las previsiones del artículo 9, inc .b) de la ley 23.548.

Advertida por el Comité Ejecutivo la imposibilidad de expedirse sobre un supuesto de doble imposición por ser calificado como un caso ajeno a su incumbencia, tampoco se advierte una crítica razonada del punto de sustancial determinación para el decisorio”.

Que a fs. 577/593, se presenta la Municipalidad de Rosario, coadyuvante en estos autos, a través del Sr. Intendente Municipal, D. ROBERTO MIGUEL LIFSCHITZ, a fin de *"...contestar el recurso de revisión interpuesto por la firma VILLAGE CINEMAS S.A. contra la Resolución N° 302/05 del Comité Ejecutivo de fecha 24 de febrero de 2005, cuyo traslado nos fuera corrido mediante cédula n° 111/05 de esa Comisión, solicitando desde ya, el rechazo de la instancia que se intenta y la confirmación de la resolución recurrida. Ello en orden a los fundamentos que seguidamente se exponen."*

La respuesta es en tiempo y forma, de acuerdo a la prórroga oportunamente acordada a fs. 571.

Que procede luego a una crítica puntual de los agravios expuestos por la recurrente y, así, manifiesta preliminarmente que:

"Cabe en primer lugar señalar que ratificamos en todos sus términos la presentación efectuada por este Municipio en oportunidad de contestar la acción intentada por el recurrente."

Por otra parte, antes de pasar a contestar en concreto los agravios que el pretense recurrente esgrime contra la resolución de la Comisión Federal de Impuestos, debemos destacar que no es cierto que el Art. 22 y siguientes de la Ordenanza Procesal, que aquel cita en el escrito de traslado, habilite a que ejerza la instancia se intenta en el presente."

Hacemos no obstante saber que nos consta cual es el criterio que ha seguido respecto del principal la Comisión Federal de Impuestos en la resolución que se pretende impugnar, más debemos destacar de sus propios argumentos, fundados en doctrina del Superior Tribunal Justicia de la Nación sobre el carácter oficioso que tiene el procedimiento cursado y la inexistencia de una acción con las características propias de las que tienden a tutelar un mero derecho subjetivo, que -tal como se aclara en la propia resolución- la analogía con la condición de contribuyente como excepción a la Ordenanza Procesal, fue admitida en orden al procedimiento en el cual aquella fue dictada, sin que se hubiese modificado por ello el ordenamiento normativo procesal vigente para la instancia que ahora se intenta."

No obstante lo expuesto y para el caso que la Comisión entienda igualmente pertinente el tratamiento de la instancia revisora, pasamos a fundar en general y en particular nuestra posición respecto a que el escrito de traslado no constituye una crítica razonada y fundada de la resolución que se pretende recurrir."

Que, en cuanto a una crítica general expresa que:

"En primer lugar hay que destacar que de ningún modo puede jurídicamente admitirse en orden a la competencia funcional de este órgano interjurisdiccional, las expresiones del pretense recurrente en cuanto a que viene a cuestionar normativa vigente en el Municipio de Rosario. Expresado ello así constituye una falacia -reiterada desde el principal- que desde nuestra primera intervención hemos aclarado conforme a derecho."

A tal respecto reiteramos en esta instancia que la normativa que el pretense recurrente cuestiona está vigente en todos los Municipios y Comunas de la Provincia de Santa Fe, obrando una seria confusión del pretense recurrente al insistir en presentar el caso como si el régimen tributario atacado tuviese fuente normativa en el Municipio de Rosario.

En primer lugar, ello es falso, lo ha aclarado este Municipio en la participación que le cupo en el principal y la Provincia de Santa Fe como parte del proceso, siendo que la norma bajo cuestión proviene precisamente de ese Estado miembro del régimen de coparticipación; y, en segundo lugar, porque la materia de debate alcanza a todos sus efectos el régimen tributario vigente en cada una de las jurisdicciones municipales y comunales, aunque no hayan sido invitadas al proceso, siendo que lo que ha sido cuestionado es una norma provincial regulatoria de un tributo municipal vigente en todos los municipios y comunas de la Provincia de Santa Fe (La Ley Provincial 8173 en sus capítulo IV) .

Tal como antes se dijo, ello evidencia una confusión del pretense recurrente sobre la naturaleza jurídica de la intervención jurisdiccional que intenta reiterar ante este organismo, como si una norma u ordenamiento normativo (Cap. IV de la Ley 8173) pudiera de ser declarada incompatible con el régimen de coparticipación en una jurisdicción, al margen de las demás en donde se encuentra vigente la misma norma u ordenamiento; confusión que como demostraremos en adelante se suma a otras en el resto de las objeciones planteadas contra la resolución, lo cual priva al escrito de traslado de constituir una crítica razonada y fundada en derecho.

A este respecto cabe destacar en primer lugar que toda la jurisprudencia judicial citada refiere a la improcedencia de la obligación tributaria por invalidez de un tributo como tasa; más no es en absoluto cierto que ello implique su transformación en un impuesto. En los casos de cualquier tributo vinculado, la inexistencia en concreto de la actividad estatal que constituye el elemento de vinculación, o la ilegalidad o inconstitucionalidad de sus elementos -como viene sosteniendo el pretense recurrente-, acarrea la invalidez jurídica de la obligación tributaria como tal, más no su transformación en otra especie tributaria distinta, como surge que se está pretendiendo en el escrito de traslado.

A ese mismo respecto debemos destacar que resulta jurídicamente insostenible que un tributo sea atacado en sede judicial por inexistencia de servicios, o por exceso de la relación del monto recaudado con los servicios que está destinada a retribuir, y que frente a esta Comisión Federal sea un impuesto, esto es un tributo que no puede ser tachado por las causales que se enuncian precedentemente.

Por tal motivo entendemos que deviene improponible el modo de criticar una resolución de la Comisión Federal de Impuestos que surge en general del escrito de traslado, atento se basa en una confusión de lo que debe ser planteado como conflicto de leyes (en el caso de nivel provincial Ley 8173 con la Ley de Coparticipación) con el modo de fundar la impugnación de los actos administrativos de determinación de deuda tributaria por supuestos vicios -o inexistencia- en los

elementos que legalmente constituyen la relación jurídica, lo cual únicamente puede ser planteado en el ámbito judicial respectivo, sin que ello sea desconocido por el pretense recurrente por que a ese ámbito ha ocurrido también a los efectos de tal planteo.

*En este orden, merece nuestra crítica, además, que el pretense recurrente hubiese planteado injustificada e infundamente contra la resolución, la tacha del apartamiento de los precedentes del organismo, con base en las resoluciones que cita y transcribe en el escrito de traslado; siendo que en todas esas resoluciones, el organismo con funciones jurisdiccionales del anterior régimen de coparticipación entendió que se trataba de **un impuesto**, esto es, **un tributo que en su norma de creación no reconoce vinculación con actividad estatal alguna particularizada como prevé el Art. 4 de la Ley 8173 que regula este gravamen**. De allí lo infundado e injustificado de la crítica efectuada.*

Asimismo adelantamos que, por otra parte y aunque ello no surja del presente caso, el apartamiento del precedente de ningún modo implica vulneración del principio de confianza legítima como antojadizamente supone el pretense recurrente; por el contrario, la confianza legítima respecto de la función jurisdiccional finca en la expectativa que tienen las partes del proceso en que el decisorio resulte de una adecuada ponderación de las circunstancias particulares de cada caso (ante esta instancia: el examen de las normas jurídicas como tales ante el régimen de coparticipación), como surge de modo palmario que ha procedido en la causa la Comisión Federal de Impuestos."

Que seguidamente, expresa en particular sobre los agravios de la recurrente que:

"1) Con relación al agravio efectuado por el recurrente, descripto supra como punto 3.1) REGIMEN JURÍDICO APLICABLE AL TRIBUTO, corresponde señalar que resulta conforme a derecho lo resuelto por el Comité Ejecutivo en este punto.

*En efecto la resolución recurrida, expresamente señala: "Que, en primer lugar, corresponde señalar que atento a que el artículo 4º de ambas normas corresponde la Parte General de la codificación tributaria, se proyecta sobre todos los derechos contenidos en la parte especial, más allá de lo que respecto de cada uno de ellos se establezca específicamente", para luego agregar: **"NO CABEN DUDAS, POR ELLO, DE CUALES SON LOS SERVICIOS QUE DEBEN ATRIBUIRSE COMO A SER RETRIBUIDOS (TODOS O CADA UNO DE ELLOS) POR EL DERECHO DENUNCIADO"** – el resaltado nos corresponde.*

El Comité Ejecutivo, efectúa, como corresponde una interpretación armónica de las normas en cuestión. En tal sentido, reiteramos que no puede interpretarse el régimen de un tributo aisladamente del plexo normativo que lo regula, como pretende el recurrente, sino que cabe efectuarla -conforme resulta de inveterada y pacífica doctrina de Corte que el recurrente no desconoce- de manera integrada y

armónica, tomando en consideración para tal fin la totalidad de las normas regulatorias, siendo que todas ellas son aplicables; y esto es lo que no ha hecho el pretense recurrente, quien emite sus conclusiones a partir de un análisis parcial de las normas vigentes, arribando por tanto a una conclusión jurídicamente desacertada.

Es decir, que no se puede analizar el régimen de un tributo vinculado con una determinada actividad estatal, la cual constituye causa eficiente de la obligación tributaria (que el legislador ha denominado derecho, aunque se trate técnicamente de una tasa) omitiendo lo que a ese respecto dispone la norma que define esa especie de tributo, esto es, que: **“Se entienden por derecho las obligaciones fiscales que se originan como consecuencia de actividades sujetas a inscripción, habilitación, inspección, permiso o licencia u ocupación del espacio de uso público”** (Vide Art. 4 de la Ley Pcial. 8173 y del Código Tributario Municipal vigente en esta jurisdicción).

Por otra parte, corresponde interpretar las normas del Código Tributario Municipal en forma conjunta con la Ordenanza Impositiva, la cual, en cuanto al gravamen que nos ocupa, textualmente dispone: **“Artículo 34. HABILITACIÓN DE ENTRADAS. En los locales de espectáculos donde se cobre entradas u otros conceptos asimilables, deberán utilizarse talonarios perforados o sellados por el Organismo Fiscal.”** Disposición que refleja claramente el servicio de habilitación de las entradas y control por parte del Municipio de la capacidad reglamentaria. Todo lo cual ha sido injustificadamente desconocido por el recurrente en la crítica que formula contra la resolución de la Comisión Federal de Impuestos.

Por tanto corresponde concluir que resulta inexacto lo alegado por el contribuyente en cuanto a que el Comité Ejecutivo “eludió” en la resolución el principio de legalidad en materia tributaria; sino que, por el contrario, insistimos, se efectuó una interpretación armónica y sistemática de las normas que regulan el gravamen, a consecuencia de lo cual considero que: “... el plexo normativo que regula el derecho denunciado define una tasa retributiva de servicios efectivamente prestados”.

Asimismo, cuadra señalar que, tal como afirma certeramente la Comisión Federal, el principio de legalidad en materia tributaria debe ser interpretado conforme a naturaleza de las normas tributarias, en orden a la esencia o matriz técnica del tributo que regulan, lo cual nos lleva irremediablemente a apartarnos del “nomen juris” y de la interpretación que efectúa el pretense recurrente, en cuanto a que intenta descalificar al gravamen como una tasa en razón de que la vinculación con la actividad estatal que la ley impone, surge de un artículo que está en la definición general de la especie tributaria y no en su regulación específica.

Es más, en el escrito de traslado se afirma abiertamente que el tributo cuestionado se trata de un “impuesto”, de modo que -según la particular interpretación del pretense recurrente, contraria a las específicas disposiciones legales- no sería necesaria actividad estatal alguna de orden municipal vinculada con

el tributo que se establece en el Cap. IV de la Ley 8173. Esto es, que la norma del Art. 4 de la ley (donde se definen los requisitos legales de la especie tributaria) no tiene relación con el Cap. IV de la ley citada (donde se regula a un tributo en particular dentro de esa especie tributaria).

Ese razonamiento carece de fundamento jurídico. Tampoco se hace cargo el pretense recurrente de explicar conforme a derecho porqué afirma que una norma que establece los requisitos legales de una especie de tributo no se aplica a esa especie. Lo único que dice es que "se ha creado un impuesto bajo la fachada de un derecho, para evitar la tacha del régimen de coparticipación", lo cual es inexacto, por cuanto la norma que se ataca está vigente desde el año 1978 y la analogía que el pretense recurrente proclama refiere a un acontecimiento de los últimos años. ...

...Como antes dijimos, las normas jurídicas que regulan el tributo no pueden interpretarse -como intenta el pretense recurrente- de modo aislado, sino a través de una interpretación armónica y razonable de todas las disposiciones tributarias involucradas. La hermenéutica que propone el pretense recurrente en su escrito de traslado implica lisa y llanamente desconocer el carácter de norma jurídica a uno de los artículos de la ley vigente en la Provincia, sin que exista -ni hubiese dado- ningún fundamento para ello; mucho más siendo que es exactamente lo contrario de lo que aquel afirma en sede judicial."

Que continúa luego afirmando que:

"De las normas involucradas, surge cuales son los servicios que el régimen legal del tributo contempla, en concreto y de manera particularizada respecto de la concurrencia a espectáculos artísticos, deportivos, exhibiciones cinematográficas o eventos de entretenimiento o diversión, organizados en jurisdicción de los Municipios y Comunas de la Provincia de Santa Fe, que tienen por directo y principal beneficiario de los mismos a los concurrentes a tales espectáculos o eventos, esto es, a los sujetos que la ley provincial y las ordenanzas municipales dictadas en consecuencia definen como contribuyentes del gravamen.

En este caso, el hecho imponible descrito por el Art. 100 de la ley de marras (ídem Art. 100 CTM) necesariamente se integra con un conjunto de actividades estatales particularmente descritas e identificadas en la norma que define el gravamen (Art. 4 de la ley y del CTM), como así también las normas concordantes de la Ordenanza Impositiva ya mencionadas, de modo de satisfacer un interés público que hace a la competencia propia de los municipios, a tenor de lo dispuesto en la Ley Orgánica vigente en nuestro Estado provincial (Vide: Arts. 39 y 41 cc. Ley 2756 t.o. 86), con relación al orden público, moralidad, seguridad, salubridad, etc.; en los espectáculos públicos que se organizan en su ejido para lo cual se deben prestar los servicios de inscripción y habilitación previa de los lugares donde se realizarán tales espectáculos, de inspección previa de los mismos a los efectos del otorgamiento de tales habilitaciones, de inspección al momento de tener lugar el evento a efectos del control de capacidad del ámbito previamente habilitado para ese evento, etc.

En estos servicios surge evidente el interés concreto y directo de los contribuyentes (seguridad del lugar, control de concurrencia en orden a la capacidad autorizada) y la comunidad en general, porque se trata específicamente de cuestiones que hacen a la calidad de vida de una comunidad local."

Que expresa seguidamente:

"2) Con relación al agravio descripto en este escrito como punto 3.2) APLICACIÓN DEL REGIMEN DE COPARTICIPACIÓN FEDERAL AL MUNICIPIO, cabe señalar que este Fisco jamás negó que dicho régimen le fuera oponible, sino por el contrario considera que ha respetado el mismo en todos sus aspectos. De allí que la teoría de los actos propios a la que alude el recurrente con el fin de descalificar el gravamen, resulta inadmisibile, siendo por otra parte que la propia resolución del Comité Ejecutivo que la Firma recurre, precisamente considera que no existe en el caso violación al citado Régimen.

En este sentido cabe fundamentalmente destacar un aspecto que el pretense recurrente no ha considerado en el escrito de traslado, esto es, que resulta irrazonable, desde el punto de vista del derecho y, distorsivo, desde el punto de vista de las reglas de la sana economía, pretender -como aquel intenta- hacer cargar el costo de los servicios vinculados legalmente a un hecho o actividad del contribuyente, por su concurrencia a espectáculos o eventos de diversión o entretenimiento, sobre quienes resultan totalmente ajenos a la actividad estatal (municipal) necesaria a tal fin, ni se benefician en absoluto con ella."

Que, en tercer lugar, dice que:

"3) Con respecto al agravio descripto supra bajo el número 3.3) CUESTION DE PURO DERECHO, cuadra señalar que más allá de las cuestiones fácticas que resultan esencialmente ajenas a la regulación legal del tributo, el Comité Ejecutivo no sostuvo la existencia de contraprestación efectiva. Surge de la simple lectura de la resolución bajo análisis que carece de asidero el agravio que el presunto recurrente esgrime a este respecto.

*Mientras que, por otra parte, una adecuada interpretación del decisorio nos lleva a afirmar que el Comité consideró, incontrovertiblemente conforme a derecho, que de las normas provinciales y locales que regulan el gravamen no existe la posibilidad jurídica de que este se genere sin la prestación efectiva del servicio, siendo que se trata de un tributo vinculado a una actividad estatal particularizada conforme surge del Art. 4 de la Ley 8173. Es decir, concluyó adecuadamente que las normas que regulan el gravamen prevén la prestación efectiva del servicio. (ver además punto 4.1 del presente escrito) De allí que **no se encuentra afectada la naturaleza de "puro derecho" de la presente causa**, como infundadamente aduce el pretense recurrente."*

Que a continuación manifiesta:

"4) Con relación al último agravio, esto es, FALTA DE APLICACIÓN DE LOS PRECEDENTES, cabe señalar que ello en modo alguno surge de la lectura del decisorio que se pretende atacar.

*A este respecto ya hemos aclarado que en todos los precedentes citados en el escrito de traslado, la Comisión Federal de Impuestos del anterior régimen de coparticipación se ha referido siempre a "impuestos"; esto es, conforme toda la destacada doctrina que el pretense recurrente cita, a **tributos que no están vinculados a ninguna actividad estatal particularizada**, a diferencia de lo que surge estrictamente de la norma vigente en la Provincia de Santa Fe involucrada en el caso y como además resulta de la propia normativa local.*

Mientras que por otra parte el Comité Ejecutivo ha expresado los motivos por los cuales los desestima y en segundo lugar, citó en el caso el precedente que considera de aplicación, esto es "Microsules Bernabó S.A. c/Municipalidad de Río Cuarto- Pcia. de Córdoba" Resolución N°174/99; a saber: "Que por lo anterior, y siguiente por otra parte la doctrina de la Comisión en materia de tasas retributivas de servicios (cfr. "Microsules" y cc) ..." -Vide 29° párrafo de los considerandos-

Que finalmente mantiene la reserva del caso federal y solicita *"...se rechace el recurso de revisión interpuesto y confirme la Resolución N° 302/05 del Comité Ejecutivo de fecha 24 de febrero de 2005."*

Que, conforme a los antecedentes transcritos, esta Comisión en Plenario entiende que los fundamentos en los que se apoya la expresión de agravios de la denunciante no alcanzan para conmovier lo decidido mediante la Resolución N° 302/05 del Comité Ejecutivo. Ello por las siguientes razones:

1) Más allá de la efectivamente profusa y respetable doctrina que la recurrente cita en su defensa, cabe reiterar que la Comisión, siguiendo la mejor doctrina y jurisprudencia en la materia (cfr. Res. N° 174 C.E.; 70 Plenario y cc) ha reiterado que debe estarse al plexo normativo que rige el tributo de que se trate.

Al respecto, los argumentos de la recurrente resultan insustanciosos toda vez que no niega la existencia del plexo normativo que el Comité ha tenido como marco jurídico regulatorio del "derecho" cuestionado, sino que le otorga al mismo su particular interpretación.

2) Sus afirmaciones en torno a la naturaleza del tributo también resultan insuficientes para rebatir los fundamentos de la Resolución atacada, toda vez que, o bien constituyen afirmaciones dogmáticas o bien remiten al "principio de la realidad económica", ajeno a una causa que se ventila como de puro derecho.

3) Con relación a su agravio en cuanto a que el Comité se habría apartado de los precedentes de la Comisión, como bien señala la coadyuvante en su responde, la propia Resolución resulta claramente explicativa en cuanto a porqué no proceden

como antecedentes, particularmente en razón del plexo normativo que regula el “derecho cuestionado”.

4) Finalmente, y con relación a la ausencia de referencias en la Resolución atacada respecto de la “doctrina” y “jurisprudencia” citadas, solo cabe observar el defecto de lectura de la recurrente, ya que debió notar que se trataba de una cita dentro de la cita, lo que remite al texto original, perfectamente identificado.

Que, por ello, y compartiendo la opinión y fundamentos de la Asesoría Jurídica en el presente así como la expresada en su dictamen **03/05**, al que remitimos, esta Comisión entiende que corresponde rechazar el recurso interpuesto y confirmar la Resolución N° 302/2005 del Comité Ejecutivo en todas sus partes.

Que por ello, oída la Asesoría Jurídica, y en ejercicio de las facultades que le asigna el art. 11, inciso d) y 12 de la Ley N° 23.548,

El Plenario de Representantes de
la Comisión Federal de Impuestos
RESUELVE:

ARTICULO 1°: No hacer lugar al recurso de revisión interpuesto por “VILLAGE CINEMAS S.A.” contra la Resolución N° 302 del Comité Ejecutivo, de fecha 24 de Febrero de 2005, con fundamento en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2°: Confirmar, en consecuencia, la Resolución N° 302/2005 del Comité Ejecutivo, en todas sus partes.

ARTICULO 3°: Notificar esta Resolución a la recurrente, a la Provincia de Santa Fe y a la Municipalidad de Rosario y comunicar lo resuelto a los demás fiscos adheridos.

Firmado: Srta. Débora M. V. BATAGLINI – Secretaria Administrativa.
Cr. Daniel R. HASSAN - PRESIDENTE.