

## Resolución de Plenario N° 111/2006

Buenos Aires, 27 de Septiembre de 2006

### VISTO

El Expediente N° 575/03: "Central Térmica Sorrento S.A. c/ Municipalidad de Rosario, Provincia de Santa Fe". Recurso de Revisión c/ Resolución de CE N° 332/2005, y

### CONSIDERANDO:

Que a fs. 745/749 se presenta la denunciante a fin de interponer recurso de revisión contra la Resolución N° 332 del Comité Ejecutivo de fecha 15/12/2005. Lo hace a través de su apoderado Osvaldo Omar Collomb, debidamente acreditado y en tiempo y forma.

Que la Resolución atacada establece en su parte dispositiva:

*"ARTICULO 1°: Desestimar la denuncia interpuesta por CENTRAL TERMICA SORRENTO S.A. sobre la presunta pugna del tributo establecido por la Ordenanza 5295 y modificatorias, de la Municipalidad de Rosario, Provincia de Santa Fe, con la ley convenio 23.548 sus modificatorias y complementarias, todo por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente."*

Que, entre sus fundamentos, particularmente se expresa que:

*"...sin más, cabe señalar que todos los planteos referidos a la constitucionalidad de la norma que crea el tributo denunciado, así como lo atinente a la ley nacional 24.076, y toda otra cuestión que no haga estrictamente a las disposiciones de la ley convenio 23.548 en estas actuaciones, debe ser motivo de la declaración de incompetencia por parte de la Comisión..."*

*...Que yendo entonces a lo que compete efectivamente, y según este criterio, a la decisión de la Comisión, corresponde en primer lugar y por derivación lógica de los planteos citados, determinar si resulta aplicable a la contribución denunciada la norma de excepción prevista por el artículo 9° de la misma ley convenio 23.548.*

*Que al respecto resultan claras las posiciones de las partes: para la Provincia y la Municipalidad coadyuvante, corresponde sin más la aplicación de este artículo, sin*

*perjuicio de rechazar subsidiariamente la calificación de "impuesto" que la denunciante aplica a la contribución en cuestión; para la denunciante, y por las razones expuestas y transcriptas, tal excepción no resulta aplicable y nos encontramos frente a un impuesto encubierto debiendo declararse su pugna con la ley convenio 23.548.*

*Que, por los antecedentes citados este Comité entiende que asiste la razón a la Provincia y la coadyuvante en cuanto corresponde encuadrar a la contribución denunciada dentro de la figura prevista por el artículo 9º. Punto b. de la ley convenio, sin entrar a considerar por ende la naturaleza del mismo. Ello así por las siguientes razones:*

- 1) El tributo denunciado resulta ser el mismo-conforme a las constancias de autos-que se encontraba vigente con anterioridad al 31 de Diciembre de 1984.*
- 2) Su destino era el previsto en el artículo 9º. Punto b. de la ley convenio 23.548.*
- 3) La interpretación efectuada por la denunciante en cuanto a que debe entenderse que los tributos excepcionados por dicha norma son aquellos con destino a obras "dispuestas" y no "a disponerse" resulta equívoco, así como su interpretación acerca del destino del producido conforme a la norma de creación.*

*...Que a criterio de este Comité debe repararse, para una correcta interpretación, en el término: "dispuestas en las normas de creación del gravamen". Resulta claro que lo que debe estar "dispuesto" son obras y/o inversiones con independencia del tiempo en que tales obras se ejecutaren.*

*Que del texto original de creación de la contribución atacada (**Ordenanza 2526/80**) se desprende que tales "obras y/o inversiones...municipales" previstas para ser atendidas con su producido eran las siguientes:*

*"Artículo 2º: La recaudación resultante de la aplicación de la presente Ordenanza se distribuirá de la siguiente forma:*

- a) el cincuenta por ciento (50%) a Gas del Estado, que lo destinará a la financiación de la obra de renovación y/o ampliación de redes de distribución de gas natural dentro del municipio, a cuyos efectos suscribirá con esta Municipalidad los pertinentes convenios.*
- b) El cincuenta por ciento (50%) al Servicio de Vivienda, que lo destinará a la financiación de sus fines específicos y fundamentalmente a las obras encaminadas a erradicación de villas de emergencia"*

*Que, por ello, resulta determinante para resolver, establecer si la "contribución" creada por la Ordenanza **2526/80** es la misma que ha sido prorrogada por las Ordenanzas denunciadas o, por el contrario, el tributo denunciado no es el mismo originalmente establecido por aquella norma municipal....*

*...Que para responder a esta cuestión no hay otro camino lógico que el cotejo de las normas en cuestión agregadas en estos autos.*

Que del cotejo, entonces de las Ordenanzas **2526/1980; 3573/1983; 4008/1985; 4749/1989; 5002/1990; 5055/1991; 5295/1992** y modificatorias de esta: **5970/1995 y 7111/2000** cabe concluir lo siguiente:

a) Se trata del mismo hecho imponible: una contribución a cargo del consumidor de gas por redes y gas envasado dentro del municipio, del 10% (diez por ciento) sobre la facturación que por tales conceptos efectúe Gas del Estado (luego Litoral Gas).

b) El destino exclusivo de su producido es siempre el mismo:

b.1) renovación y/o ampliación y/o mantenimientos de las redes de gas dentro del municipio.

b.2) servicio público de vivienda, especialmente en lo referido a la "erradicación de villas de emergencia"

c) A partir de la Ordenanza 7111/2000 se agrega como destino también el "Fondo Municipal de Obras Públicas".

Que, conforme a lo anterior:

1.- El tributo "contribución" denunciado es el mismo creado con anterioridad al 31 de diciembre de 1984 y ratificado por las sucesivas ordenanzas citadas.

2.- El destino "dispuesto" originariamente y mantenido por las sucesivas normas analizadas es específico en cuanto a su naturaleza (redes de gas y servicio público de vivienda), pero general en tanto no identifica obras y/o inversiones determinadas en relación con tales destinos que permitan concluir que los mismos se han agotado a una fecha o momento determinado. Es más, por su naturaleza cabe inferir que se mantendrán en el tiempo tanto como las necesidades atendidas por ellos lo demanden.

3.- Cabría considerar si la inclusión de un nuevo destino: aporte parcial al "Fondo Municipal de Obras Públicas" permite afirmar que ya no se trata del mismo tributo creado y mantenido desde 1980.

Que, al respecto este Comité entiende que, en primer lugar, no hay duda en cuanto a que se trata del mismo tributo desde la perspectiva del hecho imponible. Así surge del cotejo de las normas en juego.

Que, con relación al nuevo destino parcial, creemos que ello no deja de ser el destino "dispuesto" por la Ordenanza original en tanto resulta imposible escindir racionalmente los destinos específicos mencionados de cualquier Plan de Obras Públicas Municipal. Solo basta recordar que la "erradicación de villas de emergencia" supone necesariamente las obras públicas de infraestructura que la tornen posible.

Que, por lo anterior, y desde el planteo efectuado por la denunciante en cuanto a que ni se trata del mismo tributo, ni se ha respetado el objeto o destino "dispuesto" en la norma de origen, cabe concluir que ambas afirmaciones no se compatibilizan con el análisis objetivo y de interpretación casi exclusivamente literal de las normas en juego, objeto de la denuncia.

*Que siendo ello así y encuadrándose la contribución denunciada en el supuesto previsto por la ley convenio 23.548 en su artículo 9, Punto b, resulta irrelevante toda consideración acerca de la naturaleza del tributo y su eventual pugna con la misma norma."*

Que, en su presentación, la recurrente expresa sus agravios manifestando que: *"La resolución hace un análisis superficial del caso, olvidando cuestiones trascendentes que debió haber considerado y la obligaban a resolver de manera contraria a como lo hizo."* Y enumera y desarrolla los agravios que "infra" se analizan.

*Que, a su turno y a fs. 757/758, también en tiempo y forma, contesta el traslado la coadyuvante, Municipalidad de Rosario, a través de su apoderado Carlos Alberto Bacqué, debidamente acreditado. Solicita que "no se haga lugar a la revisión y se confirme la resolución impugnada."*

*Que expresa respecto del recurso y sus fundamentos que "El escrito carece de los recaudos de fundamentación que exige un acto procesal de revisión, no conteniendo una crítica concreta y razonada del contenido de lo resuelto por la Comisión Ejecutiva, y no analizando tampoco, pormenorizadamente, las consideraciones del decisorio administrativo...". Y continúa con sus fundamentos que también se considerarán "infra".*

*Que en fecha 30 de Mayo de 2006, y de modo extemporáneo por encontrarse vencido el plazo para ello, se presenta a fs. 759/60, la Provincia de Santa Fe contestando el traslado de su parte, a través de su Procurador General. Atento a tal circunstancia no corresponde considerar dicha contestación para resolver.*

Que en orden a los fundamentos expuestos por la recurrente y la contestación de la coadyuvante, esta Comisión entiende:

I.- El primer agravio que expresa hace referencia a la presunta "ilegalidad" e "inconstitucionalidad" de la Ordenanza denunciada, lo que a su juicio debió ser analizado por el Comité y resuelto en el mismo sentido que ella le asigna.

Con relación a esto resulta claro que todo ello deviene ajeno a la competencia de esta Comisión, cuyas atribuciones no incluyen el control de constitucionalidad deferido estrictamente a los jueces ni, mucho menos, la consideración de materia propia del derecho público provincial, como resulta el análisis acerca de si un tributo vigente se encuentra en conformidad con el ordenamiento jurídico provincial.

Resulta suficiente para esta Comisión que el tributo cuestionado se encuentra vigente, sin que a su respecto medie sentencia judicial de inconstitucionalidad, para proceder al ejercicio de aquello que constituye su competencia específica, a saber: el análisis de su concordancia o pugna con los establecido en la ley convenio 23.548, sus complementarias y modificatorias.

Por ello, sin más debe rechazarse por improcedente y ajeno a la competencia de esta Comisión el agravio identificado con el acápite III.1. del recurso, tal como por otra parte lo resolviera la Resolución recurrida al declarar la incompetencia de la Comisión sobre el punto.

Sin perjuicio de ello, y a mayor abundamiento cabe recordar, como se informa a fs. 522 de las presentes actuaciones por parte de la Provincia (cuyo ordenamiento jurídico sería el violado conforme al agravio expresado por la recurrente), insistimos: **como se informa por la Provincia**, *"Pareciera que lo que el recurrente pretende postular ante esta Comisión es la impugnación constitucional de un gravamen en tutela de su derecho subjetivo, cuestión ajena a la competencia de ella, como hemos visto. Incluso puede afirmarse que sus argumentos respecto de la naturaleza del tributo, su finalidad y destino, la hipótesis de doble pago y dual imposición, fueron objeto de debate en el proceso "Municipalidad de Rosario c/ Central Térmica Sorrento S.A. s/ cobro de pesos" y resuelto en segunda instancia por la Sala Tercera de la Cámara de Apelación en lo Civil y Comercial por Acuerdo nro 22 del 11.4.03 en donde se desestimaron análogos argumentos a los aquí expuestos por la compareciente"*.

En definitiva, la recurrente insiste en un agravio que la propia Provincia desconoce tanto por parte del representante legal de la misma, su Procurador General, como por la propia justicia provincial. Salvo que existieran contingencias procesales posteriores que no han sido acreditadas y en las cuales se hubiere resuelto la inconstitucionalidad del tributo denunciado, nada más cabe considerar al respecto.

Asimismo, la propia denunciante introdujo como "hecho nuevo" a fs. 530: *"En los autos caratulados "Municipalidad de Rosario c/ Central Térmica Sorrento SA s/apremio", expte. 1954/03 en trámite por ante el Juzgado de Primera Instancia de Distrito Civil y Comercial de la 4ta Nominación de Rosario se ha ordenado trabar embargo ejecutivo sobre los fondos que la demandada perciba de ...CAMMESA hasta cubrir la suma de \$ 14.000.000...Como surge del informe técnico contable que acompañamos, la traba del embargo coloca a la empresa en la imposibilidad de continuar operando, y deberá paralizar la generación de energía eléctrica...Lo puesto de manifiesto no constituye una picardía de la empresa para eludir el pago de sus obligaciones, ya que el tributo que pretende cobrar el municipio **con la anuencia de fallos judiciales que se apartan de las previsiones del Pacto Federal, la ley de coparticipación y la ley provincial 8173 y complementarias...Fallos judiciales que por cuestiones formales y recurriendo a fundamentos falsos,***

***declaran constitucional lo notoriamente inconstitucional...son tan responsables como el propio municipio de las consecuencias que habrán de producirse”.***

La transcripción de lo anterior exime de todo comentario. Sin embargo, un párrafo más abajo y en la misma presentación, la denunciante, ahora recurrente, explicita su pretensión ante esta Comisión: ***“La Excma. Comisión puede impedir, con una rapidísima decisión sobre la denuncia, que se deba interrumpir la generación de energía...”.***

II.- Con respecto a los agravios que se enuncian en los acápites III.2. y III.3. del recurso, ellos constituyen reiteración argumentativa de su presentación original y el memorial de estilo.

Se insiste así en que nos encontramos ante un tributo cuya finalidad es atendida con otras gabelas y que, por ende, su producido tiene un fin distinto al tributo originalmente establecido con anterioridad al 31/12/1984. Se completa el razonamiento en el acápite III.4. al sostener que el tributo denunciado es “otro gravamen”, distinto a aquel.

En relación con todo aquello, solo cabe remitirnos a los precisos fundamentos de la Resolución atacada, que analiza tales extremos y decide puntualmente acerca de los mismos. En efecto, la atenta lectura de dicha Resolución transcrita “supra” explica el proceso cognitivo y lógico por el cual el Comité fundó su decisión.

Por el contrario, el recurso no alcanza ni siquiera parcialmente a enervar tal decisión puesto que no constituye, efectivamente, como señala la doctrina y jurisprudencia, una crítica razonada de la misma.

Solo se reitera en los argumentos expuestos originariamente. Así, por ejemplo cuando el Comité considera que: *“...debe repararse, para una correcta interpretación, en el término: “dispuestas en las normas de creación del gravamen”. Resulta claro que lo que debe estar “dispuesto” son obras y/o inversiones con independencia del tiempo en que tales obras se ejecutaren.”*, la recurrente no expone una sola crítica razonada de tal afirmación. Solo se insiste en que las obras en cuestión fueron atendidas con otras gabelas. Ello, aún cuando pudiera verificarse que el destino de otros tributos municipales fuere el mismo que el establecido antes del 31/12/1984, no constituye argumento suficiente teniendo en cuenta la naturaleza de las obras y su carácter “per se” ilimitado en razón del incremento de la población y sus necesidades en dichas materias (redes de gas y vivienda).

Por ello esta Comisión entiende que estos agravios deben desestimarse por insustanciosos y faltos de una crítica razonada de los fundamentos del acto recurrido.

III.- Con relación a que “se modificó la naturaleza misma del tributo que dejó de ser una tasa para convertirse en un impuesto” caben las siguientes apreciaciones:

- a) La recurrente expresa: “Si bien las sucesivas Ordenanzas N° 2526/80, 3573/83, 4008/85, 5003/90, 5065/91 y 7111/00 gravan el consumo de gas (con una alícuota exorbitante del 10% sobre su facturación); **tienen como nota distintiva el destino dado a lo recaudado** –elemento esencial para determinar su ubicación en la clasificación tripartita de impuestos, tasas y contribuciones- ya que fue cambiando en las sucesivas Ordenanzas, lo que indica que mudó su naturaleza para transformarse en un auténtico impuesto indirecto repudiado por la ley convenio.”.
- b) Esta afirmación reitera su razonamiento originario sin constituir una nueva línea argumental frente al decisorio atacado.

En efecto, la Resolución del Comité Ejecutivo expresa claramente:

*“Que, por ello, resulta determinante para resolver, establecer si la “contribución” creada por la Ordenanza 2526/80 es la misma que ha sido prorrogada por las Ordenanzas denunciadas o, por el contrario, el tributo denunciado no es el mismo originalmente establecido por aquella norma municipal....*

*...Que para responder a esta cuestión no hay otro camino lógico que el cotejo de las normas en cuestión agregadas en estos autos.*

*Que del cotejo, entonces de las Ordenanzas 2526/1980; 3573/1983; 4008/1985; 4749/1989; 5002/1990; 5055/1991; 5295/1992 y modificatorias de esta: 5970/1995 y 7111/2000 cabe concluir lo siguiente:*

- a) *Se trata del mismo hecho imponible: una contribución a cargo del consumidor de gas por redes y gas envasado dentro del municipio, del 10% (diez por ciento) sobre la facturación que por tales conceptos efectúe Gas del Estado (luego Litoral Gas).*
- b) *El destino exclusivo de su producido es siempre el mismo:*
  - b.1) *renovación y/o ampliación y/o mantenimientos de las redes de gas dentro del municipio.*
  - b.2) *servicio público de vivienda, especialmente en lo referido a la “erradicación de villas de emergencia”*
- c) *A partir de la Ordenanza 7111/2000 se agrega como destino también el “Fondo Municipal de Obras Públicas”.*

*Que, conforme a lo anterior:*

1.- El tributo "contribución" denunciado es el mismo creado con anterioridad al 31 de diciembre de 1984 y ratificado por las sucesivas ordenanzas citadas.

2.- El destino "dispuesto" originariamente y mantenido por las sucesivas normas analizadas es **específico en cuanto a su naturaleza (redes de gas y servicio público de vivienda), pero general en tanto no identifica obras y/o inversiones determinadas en relación con tales destinos que permitan concluir que los mismos se han agotado a una fecha o momento determinado. Es más, por su naturaleza cabe inferir que se mantendrán en el tiempo tanto como las necesidades atendidas por ellos lo demanden.**

3.- Cabría considerar si la inclusión de un nuevo destino: aporte parcial al "Fondo Municipal de Obras Públicas" permite afirmar **que ya no se trata del mismo tributo creado y mantenido desde 1980.**

Que, al respecto este Comité entiende que, en primer lugar, **no hay duda en cuanto a que se trata del mismo tributo desde la perspectiva del hecho imponible. Así surge del cotejo de las normas en juego.**

Que, con relación al nuevo destino parcial, **creemos que ello no deja de ser el destino "dispuesto" por la Ordenanza original en tanto resulta imposible escindir racionalmente los destinos específicos mencionados de cualquier Plan de Obras Públicas Municipal. Solo basta recordar que la "erradicación de villas de emergencia" supone necesariamente las obras públicas de infraestructura que la tornen posible.**

Que, por lo anterior, y desde el planteo efectuado por la denunciante en cuanto a que ni se trata del mismo tributo, ni se ha respetado el objeto o destino "dispuesto" en la norma de origen, cabe concluir que ambas afirmaciones no se compadecen con el análisis objetivo y de interpretación casi exclusivamente literal de las normas en juego, objeto de la denuncia."

Ninguno de los fundamentos precisos resaltados en negrita han sido contestados por el recurso. Solo se limita a reiterar que otros tributos atienden los mismos destinos y que las proporciones en que se distribuye el producido, conforme a la evolución normativa, lo transforma en otro tributo. Nada se dice en cuanto a que se trata del mismo prorrogado en el tiempo y cuyo objeto específico (en cuanto a la materia) pero indeterminado (en relación con las proporciones de su aplicación y el tiempo de su vigencia) no modifica su carácter y condición: constituye el mismo tributo vigente al 31/12/1984.

**IV.-** Finalmente, en el agravio expresado bajo el acápite III.5 se hace referencia a la "Realidad fáctica". Bajo tal denominación, el argumento reitera que "en la práctica" las proporciones de la afectación del producido del tributo (obras públicas y vivienda por una parte, y redes de gas por la otra) se ha alterado totalmente respecto de la Ordenanza original.

En realidad, siendo cierto que las proporciones se han modificado, como se a dicho ello no ha desnaturalizado el tributo al punto de poder afirmarse que nos encontramos ante otro distinto. En efecto: se trata del mismo hecho imponible, de los mismos sujetos y de los mismos destinos. Las sucesivas prórrogas solo han modificado las proporciones de la distribución del producido. Se trata del ejercicio del poder tributario local en el marco de lo preceptuado por la norma que crea un tributo determinado.

Sostener la argumentación de la recurrente equivaldría a afirmar, por ejemplo, en el orden nacional que el impuesto a las ganancias original no es el mismo tributo hoy, respecto del momento de su creación, en razón de las sucesivas modificaciones y asignaciones específicas que ha sufrido. O que el Impuesto a los Débitos y Créditos no es el mismo en razón de la modificación porcentual de su distribución. Así también con prácticamente todos los impuestos nacionales y provinciales.

Siendo evidente el impacto económico-financiero de tales modificaciones respecto del Fisco mas no del contribuyente, y sin que ello implique un juicio de valor, tal extremo no autoriza a sostener jurídicamente que ha cambiado la naturaleza del tributo, caracterizada por los elementos tradicionales: hecho y base imponible y sujetos de la relación tributaria. En el caso que nos ocupa es esto lo que no se ha alterado desde la primera Ordenanza que regula el tributo denunciado en cuestión: se trata del 10 % (diez por ciento) sobre la facturación del servicio de gas por redes y gas envasado, que deben tributar todos los usuarios y consumidores con destino a atender *“obras de renovación, ampliación y/o mantenimiento de redes de gas”* y el *“servicio de vivienda, especialmente en lo referido a la erradicación de villas de emergencia”*

**V.-** En cuanto a los argumentos referidos al cambio del contexto “normativo federal” con referencia a la sanción de las leyes 24.076 y 24.063 como regulatorias de los servicios de gas, resultan absolutamente inatingentes a la competencia de la Comisión como la propia Resolución atacada lo establece.

Que conforme a los antecedentes reseñados –y por las razones expuestas “supra”- esta Comisión considera, por mayoría de los miembros presentes, que no existen fundamentos suficientes para hacer lugar al recurso de revisión interpuesto contra la Resolución N° 332 del Comité Ejecutivo, debiendo rechazarse el mismo y confirmar a esta en todas sus partes. En razón de ello, habiendo sido oída la Asesoría Jurídica y de conformidad con lo establecido en 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 la denunciante "Central Térmica Sorrento S.A. contra la Resolución N° 332/2005 del Comité Ejecutivo, de fecha 15 de Diciembre de 2005, con fundamento en los considerandos de la presente.

**ARTICULO 2°:** Confirmar, en consecuencia, la Resolución N° 332/2005 del Comité Ejecutivo, en todas sus partes.

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

Firmado: Lic. Débora M. V. BATAGLINI – Secretaria Administrativa.  
Lic. Alejandro GALLEGO - VICEPRESIDENTE.