



VIEDMA, 20 de octubre de 2021.

VISTO: Las presentes actuaciones caratuladas: "**CANTALUPPI, SANTIAGO S/ ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD (ORDENANZAS N° 2809-CM-16 Y 2810-CM-16 MUNICIPALIDAD DE SAN CARLOS DE BARILOCHE)**" (Expte. N° 29090/17; Receptoría N° OS4-86-STJ2017), puestas a despacho para resolver, y

CONSIDERANDO:

El señor Juez doctor Sergio G. Ceci, la señora Jueza doctora Cecilia Criado y el señor Juez doctor Ricardo A. Apcarian dijeron:

1. Antecedentes de la causa:

Que a fs. 34/50, el señor Santiago Cantaluppi, en su carácter de titular de la explotación que gira bajo el nombre de fantasía "Las Cuatro Estaciones", con el patrocinio letrado de las doctoras María Marta Peralta y María Laura Loureyro, interpone acción de inconstitucionalidad en los términos del artículo 793, sig(s). y conc(s). del CPCC, contra los artículos 362 a 371 del Anexo I de la Ordenanza N° 2809-CM-16, y los artículos 117 y 118 del Anexo I y 48 bis del Anexo II de la Ordenanza N° 2810-CM-16, incorporados respectivamente -y manteniendo su redacción originaria- al texto definitivo de la Ordenanza Fiscal del Municipio de San Carlos de Bariloche N° 2374-CM-12 como art(s). 363 a 371, y al texto de la Ordenanza Tarifaria de dicho Municipio N° 2375-CM-12, como art(s). 119 y 120 de su Anexo I y art. 196 de su Anexo II (cf. presentación del actor obrante a fs. 435 de autos).

En concreto, y conforme lo especificado en la demanda (fs. 35 vta.), la acción fue entablada con el objetivo de impugnar las normas que crearon el tributo municipal denominado "Ecotasa" y que regulan los valores y las multas que corresponde aplicar en caso de incumplimiento, por considerar que se encuentran en manifiesta pugna con las prescripciones de los art(s). 4, 16, 17 y 75 inc. 2 de la Constitución Nacional (CN), así como de los art(s). 70, 73, 94 y 231 de la Constitución Provincial (CP), art(s). 100, 183 y 213 de la Carta Orgánica Municipal (COM), los Regímenes Federal y Provincial de Coparticipación de Impuestos, derechos y garantías constitucionales y los



principios constitucionales del sistema tributario.

1.1. En esencia el accionante plantea que, sin perjuicio de que la reglamentación cuestionada pretenda enrolar a la Ecotasa bajo la categoría tributaria de una "tasa", en los hechos se trata de un impuesto encubierto, toda vez que aquella no cumple con los presupuestos legales para la validez como especie tributaria, conforme jurisprudencia del cívico Tribunal de la Nación que cita en apoyo de su argumentación.

Así, sostiene que no existe prestación de servicio público concreto e individualizado con el que se corresponda el cobro de la mencionada tasa y, que de considerarse que la prestación de los servicios existe, menciona que el monto del gravamen no tiene relación alguna con el costo de aquellos, por lo cual -a su entender- resulta desproporcionado.

Con relación a la primera de tales cuestiones, aduce que del art. 362 de la Ordenanza Fiscal -actual 363 conforme texto ordenado por Ordenanza N° 3198-CM-20- no surge cuál es el servicio cuya prestación concreta, individualizada y efectiva le correspondería al Municipio, en tanto que la fórmula utilizada por el legislador comunal resulta vaga y genérica. Al respecto, precisa que el precepto en cuestión no define el concepto de "servicios turísticos" allí contenido, y que no se trataría de servicios diferenciales al turista que pernocta, sino que se brindarían también a quienes visitan la ciudad por el día y a los residentes que no se encuentran comprendidos entre los contribuyentes alcanzados.

Añade que la norma abarcaría servicios imposibles de prestar, o cuya prestación ni siquiera se encuentra a cargo del Municipio (v. gr., a cargo de la Administración de Parques Nacionales en el caso del Parque Nahuel Huapi, cf. Ley Nacional 22.351) o que se encuentran gravados por normativa municipal específica y vigente (v. gr., Tasa de Servicios Urbanos regulada en el art. 96 de la Ordenanza N° 2374-CM-12 y Anexo I de la Ordenanza N° 2581-CM-2014, actualizado por Ordenanza N° 2721-CM-2016, que regula el cuadro tarifario vigente para el Parque Municipal Llao Llao), o bien materias que ya han sido aseguradas por el constituyente provincial y municipal (v. gr., el art. 73 de la CP, referente al libre acceso a las riberas, costas del río y espejos de agua de



dominio público; y el art. 183 de la COM que regula el acceso y uso de las costas, lagos navegables, ríos y arroyos navegables para libre tránsito y disfrute).

Asimismo, arguye que al no reunir las condiciones de legalidad y tratarse de un impuesto encubierto, la normativa que regula la Ecotasa se halla en pugna con las previsiones de la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos N° 23.548, particularmente la prohibición de doble imposición contenida en el art. 9, inc. b) de dicho plexo legal, situación que se verifica -ya sea que se considere que el gravamen municipal recae sobre el consumo hotelero de los turistas (alcanzado por el Impuesto al Valor Agregado), sobre su renta o sus ingresos (alcanzados por el Impuesto a las Ganancias y/o a los Ingresos Brutos) o sobre la renta y/o ingresos brutos del hotelero, que resulta solidariamente responsable por la gabela-.

Con relación a la alegada falta de proporcionalidad, argumenta que de considerarse que el servicio a cargo del Municipio existe, el valor de la tasa no tiene relación alguna con su costo. Al respecto, manifiesta que de la lectura de los art(s). 117 y 118 del Anexo I de la Ordenanza Tarifaria -actuales 119 y 120, conforme texto ordenado por Ordenanza N° 3199-CM-20- surge que el legislador municipal se limitó a establecer valores fijos y arbitrarios, que deberán percibir los establecimientos de alojamiento turístico según sea su tipo y categoría, por día de pernocte y por persona, con un máximo de tres días, de lo cual colige que el monto del gravamen no guarda relación con el costo global de la prestación llevada a cabo por el Municipio.

Sumado a lo anterior, destaca la inexistencia de una estimación de costos de los servicios a financiar por la Comuna y de una previsión presupuestaria en tal sentido, mencionando que el legislador municipal tan solo se limitó a la creación de un "fondo de afectación específica" para lo recaudado (art. 368 de la Ordenanza Fiscal, conforme texto vigente), resultando improbable -desde su visión particular- que dichos fondos luego sean empleados para la prestación de los servicios que se dicen a cargo del Poder Ejecutivo Municipal.

Por todo lo anterior, concluye que la Ecotasa comporta un tributo ilegítimo



que vulnera el principio de proporcionalidad y razonabilidad, como así también el derecho constitucional de propiedad y los principios tributarios de igualdad, legalidad, transparencia y capacidad contributiva, en virtud de lo cual solicita se haga lugar a la demanda de inconstitucionalidad entablada, haciendo reserva del caso federal.

2. Contestación de la demanda:

Al contestar la demanda, la Municipalidad de S. C. de Bariloche niega todos y cada uno de los hechos expuestos por el impugnante y solicita el rechazo de la acción (fs. 227/240).

En cuanto al fondo de la cuestión, la apoderada y Asesora Letrada del Departamento Ejecutivo Municipal, doctora Natacha Vazquez, con patrocinio letrado de las doctoras Marcela González Abdala y Paula Fagioli, responde a los argumentos centrales del planteo de inconstitucionalidad, indicando -en lo sustancial- que las Ordenanzas impugnadas fueron sancionadas por el Concejo Deliberante Municipal en el marco de la autonomía consagrada constitucionalmente, dando origen a la denominada Ecotasa, cuya finalidad primordial es la prestación de servicios turísticos.

Al respecto, sostiene que el tributo cuestionado busca dar respuesta a la mayor demanda de servicios y a la carga sobre el medio ambiente que genera la afluencia de una gran cantidad de turistas que visitan la ciudad de S. C. de Bariloche, previendo de tal modo que éstos puedan contribuir con dicho aporte a la conservación del entorno, a la accesibilidad de diferentes espacios públicos, al embellecimiento de miradores y puntos panorámicos, a la prestación de servicios de información turística, entre otros aspectos enunciados en los fundamentos de la Ordenanza Fiscal cuestionada. En tal sentido, destaca como propósito de la mencionada tasa que el dinero recaudado se revierta de forma positiva en los propios turistas y en el territorio.

En efecto, estima que no resulta acogible el primer planteo del actor, en tanto el servicio se encuentra individualizado. A mayor abundamiento, señala que con lo recaudado hasta el momento del responde se emprendieron diversas obras de mejoramiento de la infraestructura turística que menciona en su libelo,



destacando la actividad desplegada por la Comisión Especial creada por el art. 370 de la Ordenanza Fiscal impugnada -actual 371 conforme texto vigente-, para el seguimiento de la aplicación de los fondos recaudados con el cobro de la Ecotasa.

Con relación a la alegada falta de proporcionalidad entre el costo del servicio y el monto del gravamen, sostiene la inexistencia de norma constitucional o legal que obligue a observar una proporcionalidad exacta o equivalencia estricta, sino que basta una proporción discreta y razonable, requisito que entiende que la reglamentación cuestionada respeta.

Finalmente, subraya la inexistencia de doble imposición y descarta cualquier analogía con otros impuestos nacionales o provinciales.

3. Abierta la causa a prueba en fecha 10-02-2021, la actora ofreció la que hace a su derecho a fs. 49/50 y ampliación de fs. 244/245 y fs. 435/436, haciendo lo propio la demandada a fs. 238 vta./239 vta.

Vencido el período probatorio, las partes presentaron sus alegatos, incorporándose el de la actora en fecha 22-06-2021 y el de la demandada en fecha 16-06-2021.

4. Dictamen de la Procuración General:

El señor Procurador General, doctor Jorge Oscar Crespo, mediante Dictamen N° 111/21 de fecha 23-08-2021, luego de recordar los lineamientos que rigen con relación a la acción autónoma de inconstitucionalidad prevista en los art(s). 793 a 799 del código ritual, cuya competencia está dada a este cuerpo de modo originario (art. 207 inc. 1, CP), opina que este Superior Tribunal de Justicia debe rechazar la demanda impetrada.

Aclara que no se encuentra discutida en el caso la facultad con la que cuenta el Municipio de S. C. de Bariloche para crear los tributos necesarios para el cumplimiento de sus fines y actividades propias, destacando que la controversia, tal como quedó planteada en autos, gira en torno a determinar si la Ecotasa sancionada por el Concejo Deliberante en uso de dichas atribuciones cumple con los postulados constitucionales del sistema tributario argentino.

En punto a elucidar la referida cuestión, analiza los caracteres esenciales de



dicha especie de tributo, conforme fueron delineados por la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallo "Quilpe S.A." del 09-10-2012 y Fallos: 319:2211) recogida en precedentes de este Superior Tribunal de Justicia (STJRNS4, Se. 57/15 "Tornero", Se. 193/15 "Colegio Notarial de la Pcia. de Río Negro"). En tal sentido, remarca que el cobro de la tasa necesariamente se debe corresponder con la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a alguno no menos individualizado del contribuyente, y que la recaudación total del tributo debe guardar proporcionalidad con el costo del servicio público efectivamente prestado por la comuna.

En cuanto a las normas objeto de impugnación, advierte que han sido dictadas en el marco de la competencia y dentro de las facultades impositivas que le son reconocidas constitucionalmente a la Comuna, y que se ha respetado el procedimiento previsto en la Carta Orgánica Municipal para la formación y sanción de las respectivas Ordenanzas.

A su vez, considera que la norma cumple con el principio de legalidad en materia tributaria, pues el hecho imponible -que la actora adjetiva como genérico e impreciso- se halla correctamente definido en el art. 363 de la Ordenanza 2374-CM-12, donde se enuncian los servicios que la Municipalidad ofrece a los sujetos obligados al pago, cuya efectiva prestación considera probada a partir de los elementos aportados por la demandada, que dan cuenta de la ejecución de diversas obras y la organización de distintos servicios dentro de la jurisdicción municipal y con destino a los sujetos imponibles (Nota 089-DCG-2021 y Obras Ecotasa según Plataforma Tableau-Public.-21-41.pdf y Tableau-Public.-1-20.pdf). También destaca que se encuentra acreditado que el programa Ecotasa forma parte del presupuesto anual (Nota 56-SMT-2021) y que la "Comisión Ecotasa" controla y fiscaliza que la inversión de lo recaudado se destine para solventar las obras y servicios a prestar, conforme art. 371 de la Ordenanza Fiscal.

Por otra parte, descarta que la gabela implementada resulte discriminatoria o lesiva de la garantía constitucional de igualdad pues, en definitiva, la pretensión tributaria del municipio se dirige a todos los turistas que pernoctan en



la ciudad, sin efectuar distinguos arbitrarios, añadiendo que la fórmula establecida como base imponible -que varía en función de la clase y categoría del establecimiento turístico- permite atender a la capacidad contributiva del obligado al pago.

En vinculación con ello, y a la luz de la prueba informativa, opina que la cuantía de la tasa guarda un grado razonable y prudente de proporcionalidad con el costo del servicio que brinda el Municipio.

Bajo ese mismo hilo conductor, estima que resulta errada la postura del actor cuando afirma que la Ecotasa importa una doble o múltiple imposición, violatoria de la Ley 23.548 de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales, por cuanto surge evidente que en la especie la base imponible difiere de aquellas que las provincias y la Nación han determinado para fijar sus propios gravámenes. En ese sentido, puntualiza que al disponerse como base de la Ecotasa un monto fijo, no se encuentra vinculada directa ni indirectamente a las ganancias de los turistas, tampoco a la evolución económica de los establecimientos de alojamiento turístico.

En conclusión, considera que no se ha demostrado en forma suficiente que las normas objetadas contrarían los postulados de la Constitución Nacional y Provincial, en razón de lo cual propone el rechazo de la acción intentada.

5. Análisis y solución del caso:

Tal como se ha planteado la litis, las partes discuten la constitucionalidad, en los términos de la acción prevista en el art. 207 inc. 1 de la Constitución Provincial, de las normas dictadas por el Concejo Deliberante del Municipio de S. C. de Bariloche al establecer el tributo municipal denominado "Ecotasa", incorporadas, como se adelantara, al texto definitivo de la Ordenanza Fiscal N° 2374-CM-12 (art(s). 363 a 371 del Anexo I) y a la Ordenanza Tarifaria N° 2375-CM-12 (art(s). 119 y 120 del Anexo I y art. 196 del Anexo II) vigentes a la fecha, conforme texto ordenado por Ordenanzas N° 3198-CM-20 y 3199-CM-20, este último actualizado por Ordenanza N° 3207-CM-21.

En ese marco, es preciso recordar ante todo el carácter restringido y excepcional de la intervención del Superior Tribunal de Justicia en instancia



originaria, como así también que la declaración de inconstitucionalidad constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, ya que configura un acto de suma gravedad que debe ser considerado como la última ratio del orden jurídico, por lo que no debe recurrirse a ella sino cuando una estricta necesidad lo requiera (CSJN, Fallos 338:1444; "Esso Petrolera Argentina S.R.L. y otro c/ Municipalidad de Quilmes s/ acción contencioso administrativa" del 02-09-2021, entre otros).

En tal sentido, se ha dicho en anteriores pronunciamientos de este Cuerpo que la acción autónoma prevista en el inc. 1 del art. 207 de la CP -y reglamentada por los art(s). 793 a 799 del CPCC- de ninguna manera puede transformarse en una herramienta para evaluar el acierto u oportunidad de un acto de gobierno dictado conforme a las facultades que le son propias, en tanto configura un proceso constitucional que tiene por objeto la tutela -lato sensu- de la norma suprema y constituyéndose de tal modo, en baluarte para la defensa de los principios, derechos y garantías consagrados en ella y en los Tratados Internacionales, que se asimilan en jerarquía por obra del art. 75 inc. 22, llamado "bloque de constitucionalidad", contra actos ilegítimos que violen la misma (STJRNS4 Se. 87/14 "Colegio de Abogados y Procuradores de San Carlos de Bariloche").

Sumado a ello, la declaración de inconstitucionalidad de una norma debe ser practicada con restrictividad en atención a la presunción de validez que asiste a las normas emanadas de los Poderes competentes del Estado.

En esa línea, se ha interpretado que para decretar la invalidez de una norma deben mediar motivos reales que así lo impongan; esto es, una demostración concluyente de su discordancia sustancial con las mandas de la Constitución que se dicen vulneradas (STJRNS4 Se. 70/18 "YSUR Energía Argentina S.R.L."), lo cual no ocurre cuando son insuficientes las alegaciones y probanzas existentes en la causa para demostrar palmariamente, merced a un análisis pormenorizado, la colisión de las normas impugnadas con los preceptos constitucionales (STJRNS4 Se. 76/14 "Pache", Se. 124/15 "Goye", Se. 112/17 "Construcciones El Bolsón", entre otros).



Además "[n]o cabe efectuar la declaración de inconstitucionalidad de una norma sino cuando la repugnancia del precepto con la cláusula constitucional invocada sea manifiesta, requiriendo de manera inexcusable un sólido desarrollo argumental y la demostración de un agravio determinado y específico" (CSJN, "Esso Petrolera Argentina S.R.L.", cit., voto de los jueces Maqueda y Rosatti).

Por tales motivos, quien pretende un pronunciamiento judicial en tal sentido debe desarrollar su demanda con absoluta precisión, fundando en términos claros cuál es la norma constitucional que sostiene se estaría avasallando, no bastando para ello con la mera enunciación, más o menos genérica, de preceptos constitucionales lesionados (STJRNS4 Se. 108/00 "Fiscalía Municipal de Villa Regina" y "Construcciones El Bolsón SRL", cit.).

Efectuadas tales aclaraciones, en punto a dilucidar si la Municipalidad al ejercer sus facultades tributarias lo hizo con arreglo a la Constitución, corresponde comenzar señalando que "...desde su texto originario la Constitución Nacional consagró al municipio como parte integrante de la organización política federal, ordenando a las provincias el aseguramiento de su régimen (artículo 5°). Luego, la reforma constitucional de 1994 -al incorporar el artículo 123- ratificó esa intencionalidad, explicitando que el 'régimen municipal' del citado artículo 5° refería a la capacidad jurídico-política de la autonomía en sus aspectos institucional, político, administrativo, económico y financiero, y confiriendo a las provincias la atribución de reglamentar -sin desnaturalizar- su contenido y alcances concretos (Fallos: 325:1249, considerando 7°; 337:1263 y 341:939). De acuerdo a este diseño, el municipio como ente autónomo encuentra su origen normativo en la Constitución Nacional y el quantum de sus atribuciones, competencias e incumbencias, en las constituciones provinciales y demás normas complementarias de derecho público interno" (CSJN, "Esso Petrolera Argentina S.R.L.", cit., voto de los jueces Maqueda y Rosatti).

En base a lo expuesto, resulta insoslayable considerar que "...el reconocimiento de la autonomía importa, necesariamente, garantizar los medios para la subsistencia de los municipios. En efecto, cuando la Constitución



Nacional manda a las provincias a 'asegurar el régimen municipal', dispone - naturalmente- el reconocimiento de una realidad preexistente que solo puede garantizarse con el 'derecho a los medios'. Dentro del 'derecho a los medios' para la subsistencia del municipio, se encuentran los recursos provenientes de la potestad tributaria que titularizan, la cual les permite '...generar sus rentas y recaudar para invertir y controlar sus recursos que, a su vez, podrán ser manejados independientemente de otro poder, complementando así las facultades de administración que le son propias' (Convencional Prieto, Obra de la Convención Nacional Constituyente 1994, T. VI, p. 5380, citado en Fallos: 337:1263 y 341:939)" (CSJN, "Esso Petrolera Argentina S.R.L.", cit., cons. 9 del voto de los jueces Maqueda y Rosatti).

Al respecto, en el fallo citado se ha definido que "...entre los recursos tributarios, las tasas municipales constituyen un capítulo central para lograr el cumplimiento de los cometidos de dicha organización estatal, cuya finalidad primaria consiste en atender las necesidades más concretas, inmediatas e indispensables de la comunidad. En ese orden, las tasas, por su naturaleza, se encuentran sujetas a los límites y exigencias que resultan de los principios constitucionales de la tributación (artículos 1, 16, 17, 19 y 33 de la Constitución Nacional), como así también a la distribución de competencias propia de nuestra forma de estado federal (artículos 1, 4, 5, 9, 10, 11, 75 incisos 2, 3, 13, 18 y 30, 121, 123, 124 y 129 de la Constitución Nacional)" (CSJN, "Esso Petrolera Argentina S.R.L.", cit., cons. 10 del voto de los jueces Maqueda y Rosatti).

En tal sentido, es dable destacar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha calificado a la tasa como 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 (Fallos: 332:1503, 335:1987, entre otros).

En efecto, la aludida distinción entre especies tributarias no resulta meramente académica, sino que además desempeña un rol esencial en la coordinación de potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, a



poco que se advierta que el art. 9, inc. b) de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales N° 23.548 excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos (CSJN, Fallos 332:1503 "Laboratorios Raffo S.A." y 335:1987 "Quilpe S.A."; STJRNS4 Se. 57/15 "Tornero").

Así, conforme ha sido delineada por el alto Tribunal, 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, 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).

Además, con específica referencia a la prestación del servicio, la Corte ha señalado invariablemente que desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar su pago aún cuando no haga uso de aquel, ni tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (Fallos: 251:50; 312:1575; 323:3770; 326:4251; 332:1503; 335:1987 y sus citas).

Por su parte, en el orden local se observa que el art. 225 de la Constitución Provincial reconoce la existencia del Municipio como una comunidad natural, asegura el régimen municipal basado en su autonomía política, administrativa y económica, y dispone que aquellos que dictan su propia Carta Orgánica Municipal gozan además de autonomía institucional. La Provincia, conforme el artículo citado, no puede vulnerar la autonomía consagrada constitucionalmente, cuyo marco se encuentra definido por la atribución federal de competencias (cf.



art(s). 1, 5, 31, 121, 123 CN) y la que resulta de la propia Constitución local (STJRNS4 Se. 25/19 "Jhonston").

De tal modo, el art. 231 de la CP reconoce a los Municipios la facultad de crear y recaudar impuestos en forma complementaria a la Nación y a la Provincia, disponiendo el art. 230 que lo recaudado en concepto de tasas y contribuciones de mejoras integra el tesoro municipal.

De conformidad con el reparto de competencias antes aludido, el art. 99 de la COM establece la potestad tributaria del Municipio sobre las personas, los bienes existentes y las actividades realizadas en su jurisdicción, procurando la armonización con el régimen impositivo nacional y provincial, sin vulnerar la autonomía municipal (art. 100, última parte de la COM). Asimismo, el art. 100 citado establece los principios que rigen el sistema tributario municipal, enumerando -entre otros- los de legalidad, equidad, progresividad, proporcionalidad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad. Tales principios se corresponden, a su vez, con los enunciados por el constituyente local (art. 94, CP) y nacional (art(s). 4, 16, 17 y 75 inc. 2, CN).

Lo expuesto pone de manifiesto, tal como fuera advertido por el señor Procurador, que las normas objeto de la presente acción fueron dictadas por la autoridad municipal en el marco de la competencia y dentro de las facultades impositivas reconocidas constitucionalmente, siendo relevante destacar que no ha sido formalmente cuestionado en autos el procedimiento legislativo llevado a cabo en el ámbito municipal para la formación y sanción de las respectivas ordenanzas.

En ese marco, corresponde entonces analizar los argumentos de la demanda en los que el actor finca su pretensión de inconstitucionalidad, adelantando que no se encuentra cabalmente demostrada en autos la violación de las normas de la Constitución Nacional y Provincial que se dicen avasalladas, como tampoco el incumplimiento de los presupuestos que caracterizan jurídicamente a la tasa como especie tributaria.

En tal sentido, si bien ha sido argüido que de las Ordenanzas cuestionadas no surge cuál es el servicio cuya prestación concreta y efectiva le correspondería



al Municipio, a poco que se inicia en la lectura del art. 363 de la Ordenanza Fiscal vigente, se observa que se encuentra concretamente individualizada la actividad estatal que sirve de causa a la obligación tributaria, al prever la norma que la Ecotasa "[e]s la contraprestación que la Municipalidad exige a los turistas que pernoctan en [l]a ciudad [de S. C. de Bariloche], cualquiera sea el tipo y categoría del establecimiento de alojamiento turístico, por los servicios turísticos y de infraestructura turística, directos e indirectos, y aquellos potenciales que la Municipalidad presta en concepto de conservación patrimonial, mejoramiento y protección de los sitios y paseos turísticos, comprensivos de ingresos y portales a la ciudad, sendas, accesos a lagos y sus playas, ríos y montañas, puntos panorámicos, miradores, servicios de información y atención turística, baños públicos, y todo otro servicio turístico, garantizando un turismo sustentable desde el punto de vista social, ambiental y económico".

De lo expuesto, se evidencia que el legislador local diseñó el presupuesto de hecho adoptado para hacer nacer la obligación de pago de la Ecotasa tomando en cuenta la prestación a los particulares de ciertos servicios comprendidos en una serie de actividades estatales que allí se enumeran, de forma no taxativa (conservación patrimonial, mejoramiento y protección de los sitios y paseos turísticos, información y atención turística, entre otros). A su vez, dicha actividad estatal, ha sido justificada por la Municipalidad en las circunstancias -no controvertidas- expuestas en la contestación de la demanda y que se desprenden de la exposición de fundamentos de la Ordenanza que dio origen a la Ecotasa (Ordenanza N° 2809-CM-12), referentes a la gran afluencia de turistas que visitan la ciudad cada año y el impacto de dicha concurrencia en el medio local.

En el análisis de razonabilidad de las normas impugnadas, no puede soslayarse que Bariloche, como ciudad turística por excelencia y referencia nacional para el turismo extranjero, se encuentra sometida a una degradación extraordinaria del ambiente que acarrea un costo adicional de preservación y sostenimiento. De hecho, basta con considerar la gran cantidad de personas que circulan a diario por la ciudad para aproximar los niveles de generación de



residuos por día, contemplando que esa misma cantidad de personas es la que transita constantemente por los paseos, parques, puntos panorámicos y, en general, se beneficia de los distintos atractivos con que cuenta la ciudad. En tal marco de situación, la citada Ordenanza hace expresa mención a la necesidad de "creación de ingresos públicos", a través de "una tasa específica que permita contener la incidencia de la afluencia constante y en crecimiento permanente que genera la actividad turística sobre el medioambiente". Desde ese punto de vista, y teniendo presente que en la tributación, el bien jurídico protegido es la equitativa distribución del sostenimiento del gasto público, no luce irrazonable que los servicios de mantenimiento y conservación de tales espacios e instalaciones sean solventados con el aporte de los turistas que permanecen alojados en ella por más de un día, ni que se encuentren eximidos del pago de la Ecotasa los residentes permanentes (art. 367, inc. a) de la Ordenanza Fiscal vigente), quien -a todo evento- efectúa su contribución por otros conceptos.

En efecto, se ha afirmado que "[l]os tributos con finalidad de control medioambiental tienden a facilitar la puesta en práctica de la regla de que quien contamina paga, principio propugnado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y generalmente aceptado por la sociedad. Ello se basa en que quien contamina ha de soportar el coste asociado con la contaminación (punto de vista de la justicia y de la capacidad económica)...", e intenta reflejar que quien produzca un menoscabo al medioambiente, ha de hacerse cargo del costo económico de repararlo o atenuarlo (Naveira de Casanova, Gustavo J., "La casi nula incidencia del sistema fiscal argentino sobre el uso de las aguas: una mirada desde el ángulo de los fines extrafiscales del tributo" (2012), TR LALEY AR/DOC/10074/2012).

Y se debe resaltar que en los considerandos de la norma impugnada expresamente se menciona que en virtud de la necesidad de no generar un deterioro en la prestación y provisión de servicios turísticos y de infraestructura turística es que se requiere la creación de ingresos públicos que se relacionen y que mejoren exclusivamente el sector turístico, con especial atención a la preservación y cuidado del medio ambiente que su crecimiento sostenido



indefectiblemente altera.

A lo dicho corresponde adicionar que, conforme surge de la prueba producida en autos, el servicio en cuestión ha sido efectivamente prestado por el Municipio y se encuentra a disposición de los contribuyentes, circunstancia que se verifica de las constancias arrimadas por la Municipalidad demandada (v. gr., informe del Secretario de Turismo Municipal: Nota N° 56-SMT-2021 de fecha 05-05-2021; informe de ejecución presupuestaria: Nota N° 089-DGC-2021 de fecha 13-04-2021 y planillas anexas; detalles de obras realizadas, incorporadas en fecha 21-04-21: Obras Ecotasa según Plataformas Tableau-Public.-1-20.pdf y Obras Ecotasa según Plataforma Tableau- Public.-21-41.pdf). De tal modo, la ejecución de las diversas obras de infraestructura y servicios turísticos en el ejido municipal, de conformidad con el presupuesto de hecho referido por la norma y con destino a los sujetos imponibles, permite desechar los argumentos del actor en torno a la alegada afectación del principio de legalidad y el incumplimiento de los postulados de validez de la tasa, luciendo la reglamentación analizada de conformidad con las pautas delineadas en la jurisprudencia del cimero Tribunal antes reseñada.

Asimismo, tal como ha señalado el Procurador General, resulta infundada la afirmación respecto del carácter discriminatorio de la gabela, en tanto se observa que -en definitiva- la pretensión tributaria del municipio se dirige a todos los turistas que pernoctan en la ciudad, sin efectuar distinciones arbitrarias (art. 366 de la Ordenanza Fiscal vigente) y que la norma atiende a la capacidad contributiva del obligado al pago, al establecer valores que varían en función de la categoría del alojamiento (art. 119 del Anexo I de la Ordenanza Tarifaria vigente).

En cuanto a la alegada falta de proporcionalidad entre el monto del gravamen y el costo de los servicios que se financian con lo recaudado, tampoco se verifica configurado este particular agravio esgrimido por el accionante.

Al respecto, resulta pertinente señalar que existen precedentes de este Cuerpo donde, siguiendo la interpretación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, se ha descartado la exigencia de una equivalencia exacta o matemática



entre ambos aspectos, bastando con que exista, como mínimo, un grado razonable y prudente de proporcionalidad entre la cuantía de la tasa y el costo de los servicios que aquella se encuentra destinada a financiar (STJRNS4 "Tornero" y "Construcciones El Bolsón S.R.L.", cit(s).). El aludido criterio mantiene su vigencia en la jurisprudencia del alto Tribunal Nacional, tanto así que ha sido reiterado recientemente en el fallo "Esso" ya citado, en el que se sostuvo que "[e]l pago de tasas o servicios finca en una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado y resulta necesario que el monto de la tasa y el costo del servicio guarden cierta relación, sin que ello deba interpretarse como una equivalencia estricta, prácticamente imposible de establecer..." (Voto del juez Lorenzetti).

Siguiendo tales parámetros, se advierte que el Estado Municipal ha logrado acreditar que la cuantía de la tasa guarda un grado razonable de proporcionalidad con los servicios prestados, en tanto ello se desprende del cotejo de la prueba informativa adunada al expediente digital, de donde surge que los fondos recaudados por el cobro de la Ecotasa durante los ejercicios 2017 a 2020 y el primer trimestre de 2021, guardan relación con el costo de las obras y servicios en los que efectivamente fueron invertidos por la Comuna (cf. informe de ejecución presupuestaria y detalle de obras citados).

Por ello, carecen de sustento y no se corresponden con las circunstancias probadas en la causa las alegaciones efectuadas por el impugnante con relación a la inexistencia de una previsión presupuestaria y la consiguiente improbabilidad de que los fondos recaudados sean efectivamente destinados a las actividades detalladas en la normativa, estando acreditado que el programa "Ecotasa" forma parte del presupuesto anual (cf. Nota N° 56-SMT-2021 cit. y Ordenanza N° 3197-CM-2020) y que la "Comisión Especial" creada por el art. 371 de la Ordenanza Fiscal vigente controla y fiscaliza que la inversión de lo recaudado se destine para solventar los servicios a prestar (cf. Actas "Comisión Ecotasa" incorporadas como documentos digitales al SEON).

Idéntico temperamento merece adoptar los planteos vinculados con la afectación del derecho de propiedad y el carácter confiscatorio de la tasa en



cuestión, por cuanto no han sido debidamente sustentados por el accionante y se traducen en meros cuestionamientos de carácter subjetivo que no alcanzan para provocar la declaración de inconstitucionalidad pretendida.

En la misma línea, tampoco se verifica que la norma cuestionada incurra en una doble imposición, infringiendo de tal modo la prohibición de establecer a nivel local impuestos análogos a los impuestos coparticipados (art. 9, inc. b), Ley N° 23.548). Y, si bien se descarta que los conceptos aludidos como configurativos de la supuesta analogía (consumo, ganancias, ingresos brutos) se encuentren de algún modo presentes en la definición de los presupuestos legales de la Ecotasa, cabe considerar que según tiene expresado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, se entiende que los impuestos locales son análogos a los nacionales cuando se verifique alguna de las siguientes hipótesis: definiciones sustancialmente coincidentes de los hechos imposables o definiciones más amplias que comprendan los hechos imposables de los impuestos nacionales o más restringidas que estén comprendidas en éstos, aunque se adopten diferentes bases de medición; a pesar de una diferente definición de los hechos imposables, adopción de bases de medición sustancialmente iguales. No resulta relevante para desechar la analogía la circunstancia que no coincidan los contribuyentes o responsables de los impuestos siempre que exista coincidencia substancial, total o parcial, de hechos imposables o bases de medición (Conf. Anteproyecto de Ley de Unificación y Distribución de Impuestos, Coparticipación de Provincial de Impuestos Nacionales. Consejo Federal de Inversiones, Buenos Aires, 1966, Pág(s). 183 y sig(s)., citado en CSJN Fallos 335:996).

Sin embargo, ninguno de tales supuestos se verifica en autos, donde ha quedado demostrado que la base imponible descripta por el legislador comunal (art. 364 de la Ordenanza Fiscal vigente) se encuentra directamente vinculada a los servicios efectivamente prestados a los turistas obligados al pago, de los cuales resulta retributiva la tasa cuestionada y que no se encuentran retribuidos por otro tributo especial, más allá de las alegaciones -carentes de sustento fáctico suficiente- efectuadas por el impugnante.

Como corolario, del análisis de la prueba rendida resulta que la posición



esbozada en la demanda queda limitada a meras discrepancias subjetivas, toda vez que no se ha acreditado con suficiencia la vulneración de la normativa constitucional e infraconstitucional indicada.

En vista de ello, y sin desconocer que el acierto o error, el mérito o la conveniencia de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que el Poder Judicial deba pronunciarse, es dable señalar que la medida adoptada por el Municipio de Bariloche luce razonable, por ser ésta, en virtud del entorno que la rodea, uno de los lugares emblemáticos del mundo, cuya concurrencia de visitantes requiere indefectiblemente de parte del Municipio la provisión y prestación de bienes y servicios públicos de calidad y en cantidad suficiente, tanto para satisfacer adecuadamente la demanda que recibe, como también para prevenir o reparar el impacto sobre el medioambiente.

Además, la modalidad dispuesta, de carácter eminentemente retributivo y de incidencia mínima en el presupuesto de los visitantes, no resulta novedosa, en tanto también ha sido implementada en otras jurisdicciones locales y en ciudades del mundo (v. gr., Nueva York, Milán, Venecia, cf. cons. 18, Ordenanza N° 2809-CM-16). En el orden local, se destaca la provincia de Misiones, donde con similares fundamentos y consignas a los expresados en las Ordenanzas impugnadas, el Concejo Deliberante de la ciudad de Puerto Iguazú sancionó el 11 de diciembre de 2015 la Ordenanza N° 54/15 mediante la cual se creó la Tasa Eco Turística Municipal, "destinad[a] a financiar los servicios adicionales que debe prestar la Municipalidad así como el equipamiento vial y otras inversiones que resultan imprescindibles en el área de servicios públicos y desarrollar actividades y servicios en senderos, parques, plazas y paseos, que permitan la sustentabilidad eco ambiental..." (art. 1).

En suma, resulta indubitable que la Ecotasa, al reclamarse en virtud de los servicios municipales referidos en su presupuesto de hecho, no puede ser clasificada como un impuesto, tal como pretende el accionante, ya que reúne las condiciones de una tasa, conforme ha quedado demostrado. La escueta y genérica alegación de inconstitucionalidad impetrada por el actor, desprovista de sustento fáctico y jurídico consistente, resulta insuficiente para que este Superior



Tribunal ejerza la atribución que reiteradamente ha calificado como la más delicada de las funciones que pueden encomendarse a un tribunal de justicia.

6. Decisión:

Por los argumentos esgrimidos, corresponde desestimar el planteo de inconstitucionalidad deducido por el señor Santiago Cantaluppi (fs. 34/50) contra los art(s). 362 a 371 del Anexo I de la Ordenanza N° 2809-CM-16, y los art(s). 117 y 118 del Anexo I y 48 bis del Anexo II de la Ordenanza N° 2810-CM-16, actualmente incorporados al texto vigente de la Ordenanza Fiscal del Municipio de San Carlos de Bariloche N° 2374-CM-12 (art(s). 363 a 371 de su Anexo I), y de la Ordenanza Tarifaria de la dicha Municipalidad N° 2375-CM-12 (art(s). 119 y 120 de su Anexo I y 196 de su Anexo II), por carecer aquel de sustento fáctico y jurídico consistente, sin ninguna referencia que conecte los hechos de la causa con las normas constitucionales que se dicen en pugna. Con costas (cf. art. 68 CPCC). NUESTRO VOTO.

El señor Juez doctor Ariel Gallinger y la señora Jueza doctora Sandra Filipuzzi dijeron:

Atento la coincidencia manifestada entre los señores Jueces que nos preceden en el orden de votación NOS ABSTENEMOS de emitir opinión (art. 38 L.O.).

Por ello:

EL SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA PROVINCIA

RESUELVE:

Primero: Desestimar el planteo de inconstitucionalidad deducido por el señor Santiago Cantaluppi (fs. 34/50) contra los art(s). 362 a 371 del Anexo I de la Ordenanza N° 2809-CM-16, y los art(s). 117 y 118 del Anexo I y 48 bis del Anexo II de la Ordenanza N° 2810-CM-16, actualmente incorporados al texto vigente de la Ordenanza Fiscal del Municipio de San Carlos de Bariloche N° 2374-CM-12 (art(s). 363 a 371 de su Anexo I), y de la Ordenanza Tarifaria de la dicha Municipalidad N° 2375-CM-12 (art(s). 119 y 120 de su Anexo I y 196 de su Anexo II), por carecer aquel de sustento fáctico y jurídico consistente, sin ninguna referencia que conecte los hechos de la causa con las normas



constitucionales que se dicen en pugna. Con costas (cf. art. 68 CPCC).

Segundo: Regular los honorarios profesionales a las letradas -apoderadas de la Municipalidad de S. C. de Bariloche- doctoras Natacha Vazquez, Marcela González Abdala y Paula Fagioli -en conjunto- en la suma equivalente a 30 Jus por la contestación de la demanda; a la doctora M. Mercedes Lasmartres en la suma equivalente a 70 Jus por la etapa probatoria y alegato, y a las letradas patrocinantes del actor, doctoras María Marta Peralta y María Laura Loureyro -en conjunto- en la suma equivalente a 50 Jus (art(s). 6, 9, 12, 39 y conc(s). Ley G 2212).

Tercero: Regular los honorarios profesionales por las excepciones resueltas en fecha 09-10-2020 a las letradas patrocinantes del actor, doctoras María Marta Peralta y María Laura Loureyro -en conjunto- en la suma equivalente a 20% de 50 Jus (art(s). 6, 9, 12, 34 y conc(s). Ley G 2212). Notifíquese al Representante de la Caja Forense y cúmplase con los aportes previstos por la Ley D 869.

Cuarto: Notificar en conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 inc. a) Anexo I de la Acordada N° 01/21-STJ- y oportunamente, archivar.