

## ACUERDO

En la ciudad de Ushuaia, capital de la Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, a los 12 días del mes de diciembre de 2017, se reúnen los miembros del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia en Acuerdo ordinario para dictar sentencia en los autos caratulados: **"Agencia de Recaudación Fueguina (AREF) c/ Municipalidad de Ushuaia, Tolhuin y Río Grande s/ Acción Meramente Declarativa"**, expediente N° 3424/16, de la Secretaria de Demandas Originarias, habiendo resultado que debía observarse el siguiente orden de votación: Jueces María del Carmen Battaini, Carlos Gonzalo Sagastume y Javier Darío Muchnik.

## ANTECEDENTES

I. Comparece en autos la actora representada por el C.P. Luis María Capellano, en su carácter de Director Ejecutivo de la Agencia de Recaudación Fueguina (AREF), con patrocinio letrado, y promueve acción declarativa de certeza en los términos del art. 339 y cctes. del CPCCLR y M. Persigue que el Estrado dicte sentencia esclareciendo la falta de certeza jurídica referida a la existencia y alcance de las atribuciones fiscales, facultades y/o poderes impositivos luego de la sanción de la ley 1075, frente al ordenamiento municipal también vigente, en lo que hace al Impuesto Inmobiliario Urbano.

Consigna que al interponer la acción se desconoce si esa facultad impositiva le corresponde -de modo excluyente- a la Provincia o a los Municipios, toda vez que el mentado tributo está legislado tanto a nivel Provincial -ley N° 1075-, como Municipal (-Ordenanzas N° 3500, 5069 y

modificadorias de Ushuaia; -Ordenanzas N° 2933, 2934 y modificadorias de Río Grande; -Ordenanza N° 380 y modificadorias de Tolhuin) y solicita que el Tribunal *“...dicte sentencia con el objeto de esclarecer la falta de certeza jurídica referida a la existencia y alcance de las atribuciones fiscales, es decir, respecto a las facultades y/o poderes impositivas (os) entre la Provincia -y la consecuente ejecución de la misma a cargo de la actora- y las Municipalidades precedentemente indicadas, concretamente, en lo que hace al denominado “IMPUESTO INMOBILIARIO”...”, y que se “...determine a quién le corresponde, de modo originario y excluyente, la facultad impositiva respecto del impuesto inmobiliario urbano entre las partes objeto de la presente litis”* (capítulo II, Objeto, punto 3, fs. 36 vta. y fs. 37/37 vta.).

Funda la competencia originaria del Tribunal para entender en el caso, en lo establecido por el artículo 157 inc. 2 de la Constitución de la Provincia, afirmando que se ha configurado un conflicto jurídico entre los poderes públicos del Estado Provincial y sus municipalidades, al que califica como de *“gravedad institucional”*, que justifica la intervención del Estrado por entender que *“el poder impositivo es un elemento esencial e imprescindible para la existencia del Gobierno”*, y, *“la percepción de la renta pública y las facultades impositivas de los distintos poderes que conforman el Estado -y su conflicto conforme se evidencia en el presente- merece atenta resolución por parte de V.E. en los términos de la jurisprudencia del Máximo Tribunal de la República”*, ya que la resolución de la presente acción *“se proyecta sobre la buena marcha de las instituciones y excede el interés individual de las partes,”* (capítulo III, De la Competencia de V.E. para entender en las presentes actuaciones, fs. 37vta./40).

En el capítulo IV indica el interés jurídico que tiene la AREF para promover la demanda interpuesta, indicando que al ser la autoridad de aplicación del Código Fiscal puesto en vigencia mediante la ley 1075, no existe duda alguna acerca del cumplimiento de dicho extremo (fs. 40 vta./41).

Posteriormente se expone en relación a los distintos recaudos formales que entiende, concurren en el presente para que prospere la acción declarativa intentada (capítulo V, Procedencia formal de la presente acción declarativa de certeza, fs. 41/44).

Al referirse al necesario estado de incertidumbre que debe existir en la relación jurídica que vincula a las partes del presente proceso, indica que la misma se presenta *“por la falta de certeza jurídica referida a la existencia y alcance de las atribuciones, y, en consecuencia, las facultades impositivas entre la actora y las Municipalidades en materia del denominado “IMPUESTO INMOBILIARIO”* (fs. 42 vta./43).

Reitera que la doble normatividad existente genera esa incertidumbre respecto de las facultades impositivas de las partes, entendiéndose que no existe otra vía judicial idónea para cumplir con el objetivo perseguido.

Luego realiza un sucinto relato de la evolución del impuesto inmobiliario, mencionando que con la sanción de la ley 1075 la provincia ha reasumido su facultad impositiva originaria, no obstante lo cual, los Municipios demandados han mantenido vigentes en sus jurisdicciones las normativas que los facultan a percibir el mencionado tributo.

En el capítulo VII, la actora desarrolla los argumentos centrales de la acción intentada indicando que el poder tributario es una de las manifestaciones del poder estatal, detallando las competencias tributarias que poseen las Provincias respecto de los Municipios, consignando que las primeras conservan de un modo originario todos los poderes no delegados por la propia Constitución a la Nación, y que los municipios sólo tendrán los poderes que les otorguen los ordenamientos provinciales.

Dice que las competencias fiscales asumidas por los Municipios poseían el carácter de provisorias, y que los Municipios demandados son los que se encuentran violentando sus propias cartas orgánicas, ya que atentan contra la armonización del régimen provincial y federal, subvirtiendo en consecuencia la autonomía provincial.

Detalla que el impuesto inmobiliario es un tributo directo que grava las propiedades inmuebles, el que se paga anualmente subdividido en pagos periódicos, constituyendo su base imponible la valuación de la tierra y las mejoras. Esta obligación fiscal es asumida por los titulares de dominio, y las alícuotas establecidas por ese concepto son progresivas.

Luego realiza consideraciones adicionales respecto del art. 281 de la ley 1075, señalando que de la propia norma se desprende que la misma no vulnera la autonomía municipal, al indicar expresamente -fijando la clara postura institucional que debe prevalecer sobre la redacción de la norma analizada- que *“...de la propia norma surge que se les respetará, a los Municipios firmantes del Convenio, el importe actual que venían recaudando en concepto de Impuesto Inmobiliario Urbano, siendo que a partir de ese `piso*

*nominal', es lo que se les distribuye en concepto de coparticipación: 'el excedente'' (capítulo VIII, pág. 50/vta.).*

Al referirse a la relación jurídica que existe entre las partes, expresa que la ley 1075 estableció un sistema mediante el cual las Municipalidades podrían percibir en concepto de coparticipación, el sesenta por ciento (60%) de los recursos producidos, por el excedente en el cobro del impuesto inmobiliario urbano sobre los inmuebles situados dentro de su ejido, ya que así lo ha determinado el artículo art. 281 del citado texto normativo, a través del cual se ha estipulado la sustitución del capítulo III -impuesto inmobiliario rural- de la ley 440, por el que se determina en el nuevo texto legal.

Sostiene que la percepción de dicho excedente quedaba sujeta a la correspondiente adhesión, por parte de los municipios, con el objeto de que se distribuyan los fondos provenientes en tal concepto. Caso contrario, sin esa adhesión, no les sería coparticipado, en virtud de los términos que surgen de la ley 892.

Apunta sobre las leyes 1086 y 1122, a través de las cuales la Provincia suspendió la aplicación del impuesto inmobiliario y se adhirió al sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, dispuesto en la Ley Nacional sobre el Programa Nacional de Reparación Histórica para Jubilados y Pensionados. Y esa alusión la realiza a efectos de reafirmar que la suspensión no implica renunciar a las competencias que facultan a la demandante a percibir el Impuesto Inmobiliario, sino que por el contrario obedece a una decisión política que involucra cuestiones de oportunidad, mérito o conveniencia, y que la transcripción de la discusión acaecida en la Legislatura

denota claramente que esa facultad impositiva originaria se ha reasumido obedeciendo a cuestiones políticas.

Manifiesta que las Cartas Orgánicas de los Municipios de Ushuaia y Río Grande (y sus ordenanzas dictadas en consecuencia), más las ordenanzas del Municipio de Tolhuin, se encuentran en abierta contravención con lo establecido en los arts. 66, inc. 1) y 179, inc. 2) de la Constitución de la Provincia.

Acompaña documental, ofrece prueba informativa para el supuesto de desconocimiento de la misma (capítulo X, fs. 52 vta.) y hace reserva del caso federal (capítulo XI).

II. Mediante la resolución de fs. 57/58, previa vista al Fiscal ante este Estrado quien se expidiera por la competencia de la jurisdicción ordinaria, el Tribunal declara su competencia para entender en el caso, ordenando correr traslado de la acción interpuesta por la Agencia de Recaudación Fueguina (AREF) a los Sres. Intendentes de Ushuaia, Río Grande y Tolhuin, en calidad de representantes de los respectivos estados municipales.

III. La Municipalidad de Ushuaia, representada por el Sr. Intendente, Walter Claudio Raúl Vuoto, comparece con la pieza de responde que corre agregada a fs. 75/92.

En su capítulo II, plantea una serie de excepciones de previo y especial pronunciamiento (-defecto legal en el modo de proponer la demanda, art. 360.3 del CPCCLRyM; -falta de legitimación activa, caducidad de la acción, art. 360, incs. 5) y 8) del CPCCLRyM; -incompetencia del Superior Tribunal de Justicia,

falta de legitimación activa, art. 360, incs. 1) y 8) del CPCCLR y M; y por último, -incompetencia y caducidad de la acción en el supuesto de plantearse una acción de inconstitucionalidad, art. 360, incs. 1) y 5) del CPCCLRyM, solicitando que una vez sustanciadas, se haga lugar a las mismas desestimando la acción interpuesta.

En el capítulo III, formula una pormenorizada negativa general y particular, argumenta respecto a la inadmisibilidad de la acción, por no concurrir los requisitos que indica el art. 339 del CPCCLRyM.

En este orden, indica que no existe relación jurídica alguna entre la Municipalidad de Ushuaia y la Agencia de Recaudación Fueguina (AREF) en su carácter de actora. Y al no haber adherido ninguno de los Municipios al contenido de la ley, ningún nexo jurídico se ha establecido entre la actora y los demandados.

Agrega que del escrito de demanda no surge “...cuál es la lesión que le ocasiona que los Municipios perciban el impuesto inmobiliario urbano; no prueba de ninguna manera dicho presupuesto, y tampoco ofrece prueba destinada a acreditar esa lesión”, y en base a ello sostiene que la demanda interpuesta no cumple con los recaudos legales exigidos para su admisibilidad, solicitando que así se lo declare al momento de sentenciar.

Seguidamente, sustenta la pretendida inadmisibilidad del conflicto de poderes, a los fines de otorgar mayor fundamento a la falta de legitimación activa en cabeza de la actora alegada en las excepciones previas.

Alude que al haberse mantenido la vigencia de la cláusula transitoria octava de la Constitución Provincial -la que conservó la vigencia de la ley (t) N° 236-, *“el impuesto inmobiliario urbano quedó en poder de los Municipios mientras que el impuesto inmobiliario rural en la Provincia...”*, e indica que esta última ya se ha expedido sobre la cuestión mediante la opinión brindada por el Sr. Fiscal de Estado en el marco de la acción declarativa de certeza intentada respecto de la ley 648 -Expte. N° 2582/11, SDO-STJ-, al expresar en esa oportunidad que el impuesto inmobiliario como el automotor, a diferencia de otras provincias es de recaudación y propiedad de los municipios.

Señala que la pretendida gravedad institucional no resulta ser tal, ante la falta de demostración del perjuicio que motiva a la provincia o a la agencia actora a iniciar la presente acción, y que con la interposición de esta última se pretende desvirtuar lo establecido en la Constitución Provincial y en las Cartas Orgánicas de los Municipios de Río Grande y de Ushuaia.

Promediando el presente capítulo III, expone el núcleo central de los fundamentos que dan sustento a la contestación efectuada.

Refiere al pronunciamiento pretendido por la AREF, señalando que de compartirlo la Provincia, la autonomía plena de los Municipios demandados se vería comprometida al afectarse las facultades de recaudación reconocidas constitucionalmente, entendiéndose que de acuerdo al sistema constitucional, al reconocimiento de autonomía municipal, a las Cartas Orgánicas vigentes y a toda la legislación posterior e incluso precedente, no existen dudas que el impuesto inmobiliario urbano corresponde a los municipios y el impuesto inmobiliario rural resulta ser de competencia provincial.

Expresa que la manifestación efectuada por el titular de la AREF acerca de la reasunción de competencias propias por parte de la provincia, denota la inexistencia de incertidumbre respecto de esa agencia de recaudación, obedeciendo por el contrario a una interpretación parcializada de los hechos y de la norma, o a una duda propia por desconocimiento (fs. 83).

Reconoce que las provincias no han delegado en la Nación la potestad tributaria respecto de los impuestos directos (entre los que se encuentran el impuesto inmobiliario y el impuesto al automotor), pero estima que a diferencia de lo señalado por la actora, dicha facultad no es exclusiva de las provincias sino que las comparten con los municipios en el ámbito de sus respectivas jurisdicciones, al entender que ello es una derivación razonada del principio de autonomía municipal (fs. 82).

Al referirse a la evolución normativa del impuesto inmobiliario, detalla una serie de antecedentes entre los que se encuentran el decreto ley N° 2191/57, las leyes (t) Nros. 11, 12, 191, 236, 288, 298, 343, la ley nacional de provincialización N° 23.775, el artículo 169 y la disposición transitoria octava de la Constitución de la Provincia, las diferentes leyes provinciales a través de las cuales se instrumentara el Código Fiscal de la Provincia y sus modificaciones (leyes 439, 440, 448, 500, 566, 733, 756, 759, 791, 824, 854, 906, 907, 908, 965), los artículos 66.2 de la Carta Orgánica del Municipio de Río Grande y 37.6 de la Carta Orgánica del Municipio de Ushuaia, y sus ordenanzas municipales Nros. 110, 111, 1507, 1508, 3500 y 3501. Y expresa, que del contenido de esas normas surge que la potestad tributaria sobre los inmuebles urbanos se encuentra en cabeza de las jurisdicciones municipales, y en base a ello la Municipalidad de Ushuaia la ejerce desde hace más de treinta años,

dictando las correspondientes ordenanzas fiscales y tarifarias (fs. 83 vta., 84, 84 vta. y 85).

Del mismo modo, al referirse a la reforma constitucional del año 1994, señala que la expresa consagración de la autonomía municipal a través de la incorporación del artículo 123 a la Carta Magna, ponía fin a una discusión que se encontraba zanjada en nuestra provincia desde el año 1991 con la sanción de la Constitución Provincial, que había consagrado la autonomía plena de los municipios a través de su artículo 169 y desde los lineamientos definidos en su preámbulo.

Agrega que la propia Constitución de la Provincia contempló el “... *derecho de los Municipios para que el Tesoro Municipal se conforme con lo recaudado en concepto de impuestos, tasas, patentes, contribuciones de mejoras, multas y tributos para el cumplimiento de los fines y actividades propias” (el subrayado se encuentra en el original), entendiéndose por ello, que el Municipio tiene reconocida constitucionalmente la facultad tributaria en materia de Impuesto Inmobiliario y no puede la Provincia reasumir facultades impositivas que nunca ha tenido desde que ha adquirido el carácter de tal.*

Menciona que la Carta Orgánica Municipal de Ushuaia a través de su art. 37.6) solamente plasmó lo que estaba consagrado en la Constitución de la Provincia, y que se pretende modificar el esquema constitucional vigente a través del art. 179.2 del citado texto constitucional y de su cláusula transitoria octava, mediante una ley sancionada por la Legislatura Provincial no estando ambas normas en un pie de igualdad, y que resulta de una gravedad inusitada que la Provincia reasuma mediante ese mecanismo, competencias municipales que han sido ejercidas históricamente por los municipios.

En el apartado al que la demandada identifica como “Poder constituyente como reflejo de la soberanía popular vs. Poder constituido”, señala que la posición asumida por la AREF denota un claro centralismo político que hace dependientes a los Municipios de la órbita provincial, al plantear que las cartas orgánicas municipales se encuentran en abierta contravención con lo establecido en los arts. 66.1 y 179.2 de la Carta Magna provincial, lo que se traduce en que el poder constituido (poder ejecutivo, poder legislativo, poder judicial) no puede ir en contra del poder constituyente.

Luego afirma que la interpretación efectuada por la AREF respecto de la ley 1075, atenta contra el principio de no regresividad consagrado por Tratados Internacionales de rango constitucional (art. 75, inc. 22), citando entre ellos al Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, a la Convención Americana sobre Derechos Humanos y al Protocolo de San Salvador. En este acápite indica que *“En términos institucionales este Municipio es el primer actor a la hora de poner en ejercicio pleno de sus derechos fundamentales a los y las habitantes de la Ciudad”*, que de hacerse lugar a lo petitionado por la actora *“se estarían además vulnerando los derechos de los vecinos en su carácter de contribuyentes, pues se afectaría la estabilidad de beneficios otorgados (arts. 14 y 17 CN) y la seguridad jurídica (art. 28 y 33 CN); por cuanto no debe soslayarse que el pueblo de la Ciudad decidió soberanamente en ejercicio del Poder Constituyente respecto de la potestad tributaria dentro de su jurisdicción, mas resulta que en la interpretación de la AREF el poder constituido provincial (Legislatura) decide hoy arrebatarse dicha potestad, afectándose palmariamente la voluntad del pueblo (art. 21.3 Declaración Universal de Derechos Humanos) y el orden constitucional”*, razón por la cual, acaecida dicha posibilidad se acudiría a la

Comisión Interamericana de Derechos Humanos en procura del restablecimiento de la vigencia de la jurisdicción en el caso.

En su capítulo IV pone de relieve la real gravedad institucional que comporta la interpretación efectuada por la Agencia de Recaudación Fueguina (AREF) -al intentar reasumir una potestad tributaria que nunca tuvo a su criterio-, expresa que esa interpretación afecta los cuatro aspectos que configuran la autonomía plena de que goza constitucionalmente su representada, por los siguientes fundamentos:

a) se produciría una derogación de facto de la voluntad del constituyente mediante una ley provincial, afectando la auto-normatividad constituyente;

b) se afectaría el aspecto administrativo al violentarse las facultades legislativas, ejecutivas y jurisdiccionales en relación a la competencia tributaria del Municipio. A su vez, durante cuatro años al no percibir los Municipios que adhirieran a la ley provincial 1075 suma alguna por el excedente del impuesto inmobiliario urbano -el que se destinaría al financiamiento del pago de jubilaciones y pensiones de la Caja de la Provincia- se configuraría el segundo arrebato a los Municipios de parte de la Provincia;

c) se transgrediría la autosuficiencia económica-financiera de los Municipios, al traducirse en un fuerte ajuste que interferirá claramente en su normal y eficiente administración ya que la detracción le significaría al Municipio de Ushuaia la suma de \$ 145.775.677, cantidad que para el presupuesto de la Provincia resulta ser insignificante;

d) se lesionaría la autodeterminación política, ya que sería la Provincia quien detente no sólo los recursos económicos, sino también la decisión en las prioridades y los tiempos de ejecución de las políticas públicas del Municipio.

En el capítulo V peticiona genéricamente que se declare la inconstitucionalidad de los arts. 171 a 182 y 281 a 285 de la ley 1075, por considerarlos violatorios de los arts. 1,5, 17, 19, 28, 75 inc. 22 y 123 de la Constitución Nacional, 69, 169, 170 y cctes. del Título Tercero de la Constitución Provincial, y 2, 37.6 y 170.1 de la Carta Orgánica Municipal de la ciudad de Ushuaia.

En el capítulo VI se opone a la incorporación de los anexos "E" y "F" de la prueba ofrecida por la actora, por entender que los mismos resultan ser improcedentes e inconducentes al objeto de la acción iniciada y a los hechos ventilados en el presente.

Formula el ofrecimiento probatorio (capítulo VII). Funda en derecho la contestación realizada (capítulo VIII). Hace reserva de acudir a la Corte Suprema de Justicia de la Nación por la vía del recurso extraordinario federal, para el caso de que el pronunciamiento jurisdiccional conculque normas de la Constitución Nacional (capítulo IX). Cierra la contestación solicitando que se haga lugar a las excepciones de previo y especial pronunciamiento interpuestas, que se declare la inadmisibilidad de la demanda, rechazándose la misma en todos sus términos con expresa imposición de costas y declarándose la inconstitucionalidad de la ley N° 1075 (capítulo XI).

**IV.** La Municipalidad de Río Grande contesta demanda a través del Sr. Intendente, con el escrito glosado a fs. 129/162.

En primer término, consigna el objeto de la presentación -capítulo I- y en el capítulo II desarrolla los argumentos por los cuales considera que en el caso existe gravedad institucional.

Aduce que una posible resolución favorable a la petición de la actora, excederá el interés individual de las partes y se proyectará sobre la buena marcha de las instituciones, lo que se traducirá en consecuencias negativas para la comunidad de Río Grande en desmedro de la calidad de vida de sus habitantes, al representar lo recaudado por ese concepto por el Municipio en el año 2015, el catorce por ciento (14%) de los recursos corrientes de origen municipal.

Conjetura sobre un “propósito futuro” de apoderarse de la recaudación del impuesto al automotor, lo que se traduciría en la reducción de los Municipios que conforman la Provincia a “meras entidades administrativas carentes de poder de decisión sobre sus recursos”, obviando la realidad histórica que señala que los Municipios vienen percibiendo en su totalidad el impuesto inmobiliario urbano y el impuesto al automotor, desde mucho tiempo antes de la provincialización.

En el capítulo III, plantea la falta de legitimación activa por parte de la agencia actora, al entender que comparece por un derecho que no es propio y que no le corresponde ejercer en virtud de una atribución legal. Señala que no es sujeto legitimado sustancialmente para revestir la calidad de parte adversa sino que esa facultad es detentada solamente por el Estado provincial -quien debe ser representado por uno de los poderes públicos que lo integran o en su defecto por el Fiscal de Estado-, no existiendo en el diseño constitucional

fueguino un conflicto de poderes entre una entidad autárquica de la Provincia y una Municipalidad.

Expone en el capítulo IV que no se configuran los aspectos formales que deben estar presentes para determinar la admisibilidad de la acción.

Dicha aseveración la realiza por entender que:

a) el interés perseguido por la actora resulta ser meramente conjetural e hipotético, al no existir un interés jurídico concreto y actual, por estar suspendida en su aplicación la ley 1075 -como consecuencia del dictado de la ley 1086-, no acreditándose además cuál es el perjuicio o lesión actual que dañe sus intereses patrimoniales;

b) no existe incertidumbre alguna ya que los Municipios que conforman la Provincia históricamente vienen recaudando el impuesto inmobiliario urbano, y dicha circunstancia se desprende del debate parlamentario originado al sancionarse la ley 1122 -del que se adjuntara copia con la acción interpuesta- y de lo señalado por el Sr. Fiscal de Estado en la acción declarativa de certeza que tramitara ante el Estrado como consecuencia de la sanción de la ley 648 mediante el Expediente N° 2582/11 de la SDO. En esa oportunidad hace un relato de las leyes que han regido la cuestión, indicando que la ley (t) 236, más los artículos 173 inc. 4), 179 inc. 2) y la disposición transitoria octava de la Constitución de la Provincia, establecen la atribución de los Municipios de continuar percibiendo la totalidad del impuesto inmobiliario urbano y el impuesto al automotor, aspecto que ha quedado definitivamente consagrado -a su entender- con la sanción en el año 2006 de su Carta Orgánica. Al hacer mención a dicha Carta Orgánica, transcribe las opiniones vertidas por

diferentes convencionales al momento de su sanción, sosteniendo la intención del convencional constituyente municipal de reafirmar la atribución histórica e inalterable de recaudar el impuesto inmobiliario como un modo de asegurarse un recurso financiero propio;

c) por la existencia de otros medios que podrían haber puesto fin al alegado estado de incertidumbre respecto de la percepción del impuesto inmobiliario urbano por parte de los Municipios. Señala que la Provincia a lo largo de estos años ha consentido las normas municipales e incluso el artículo 66, inc. 2) de la Carta Orgánica que habilitaron al Municipio de Río Grande a la percepción del impuesto inmobiliario urbano, y que no ha cuestionado la Ordenanza Municipal N° 3473/2016 -por medio de la cual no se adhirió a la sanción del impuesto inmobiliario creado por la ley 1075- a través de la correspondiente acción de inconstitucionalidad.

Luego de ello, en el capítulo V realiza una serie de consideraciones previas, concibiendo que la voluntad del convencional constituyente provincial fue la de ceder lisa, llana y definitivamente su facultad impositiva originaria en relación al impuesto inmobiliario y automotor a favor de los Municipios que conforman la Provincia.

En el capítulo VI se encuentran, según la denominación de la propia demandada, los “Argumentos centrales” de su contestación.

En este apartado desarrolla las competencias fiscales entre las Provincias y los Municipios, indica que la posición de la parte actora resulta equivocada al entender que solamente la Provincia y la Nación tienen potestades tributarias originarias, y las de los municipios son derivadas de las

constituciones locales. Critica esa postura, señala quiénes serían los doctrinarios seguidos por la actora, y afirma que *“...son las mismas normas constitucionales provinciales, la Carta Orgánica Municipal que constituye una verdadera Constitución Municipal y/o las ordenanzas que se dictaron en su consecuencia; las que determinaron en forma clara que la competencia de los municipios para establecer o crear tributos es originaria, bien que sujeta a las limitaciones y restricciones que la misma Constitución Nacional y Provincial les impone*. Indica que determinar si la competencia es derivada u originaria tiene solamente una finalidad académica, y que lo relevante en definitiva resulta ser *“el deslinde de competencias entre provincias y municipios”* y *“la incidencia de las políticas públicas en materia de realización de obra o prestación de servicios”*.

Asimismo, señala que cuando el convencional constituyente le reconoció a los Municipios la competencia para *“establecer, recaudar y administrar sus recursos económicos financieros”*, en ningún momento reasumió su competencia en materia del impuesto inmobiliario, e indica que de haber querido reservarse o reasumir la atribución de establecer y recaudar el impuesto inmobiliario urbano, lo hubiese previsto expresamente.

Manifiesta que del Diario de Sesiones de la Convención Constituyente provincial, al tratar el art. 66 de la Carta Magna de la Provincia ninguna referencia existe al impuesto inmobiliario y al impuesto al automotor, estimando que los mismos no solamente ya habían sido cedidos sino que además no tenían ni tienen significativa incidencia en la recaudación de las arcas provinciales en cuanto a los montos dinerarios, detentando los municipios competencia originaria y no derivada para establecer y recaudar el impuesto inmobiliario urbano.

Menciona que sería la Provincia quién se ha auto-impuesto una limitación en el ejercicio de su facultad de legislar en relación al tributo en cuestión, al sancionar la ley 5, ratificatoria de la ley (t) 451, ratificatoria por su parte de la ley de Coparticipación N° 23.548, y con la conducta asumida al sancionar la ley 1075 estaría violando la limitación impuesta en el art. 9, inc. b) de la mencionada legislación nacional -doble imposición-.

En este apartado, aduce que la facultad de percibir el impuesto inmobiliario podría ser concurrente -lo asimila a la situación fáctica de la Provincia de Córdoba-, siempre y cuando no se invada la competencia del Municipio de Río Grande para percibir dicho impuesto como lo viene haciendo históricamente.

Seguidamente, trata la adhesión dispuesta en el art. 281 de la ley 1075, transcribe las diferentes opiniones vertidas por diferentes legisladores en el momento de la sanción de la ley en cuestión -Villegas, Furlan, Rubinos, Blanco-, de las que entiende no surge la intención de la Provincia de “*reasumir*” la potestad fiscal en materia de impuesto inmobiliario, expresando que la adhesión solicitada mediante la norma se debe interpretar inequívocamente como un reconocimiento de la autonomía municipal en el aspecto económico financiero, argumentando con eso que la recaudación proveniente del impuesto inmobiliario urbano es de su propiedad. Concluye que resultaba lógica la decisión del Municipio de sancionar la ordenanza 3473/2016 a través de la cual se manifestara la no adhesión a la ley 1075.

En el capítulo VII, sintéticamente señala que la situación de crisis, ahogo financiero o emergencia que atraviesa, resulta ser un estado natural de la

provincia al tomar mayor endeudamiento y destinar gran parte de su presupuesto al pago de salarios, razón por la cual, luego de memorar algunos de los sucesos que considera han colocado al Estado Provincial en la situación actual, acude a mecanismos como la sanción de la ley 1075 desfinanciando a los Municipios.

En el capítulo IX del responde expresa que para el supuesto que se hiciera lugar a la demanda interpuesta (concediendo la potestad tributaria y exclusiva sobre el impuesto inmobiliario urbano a la Provincia), deja planteada la inconstitucionalidad del art. 281 de la ley 1075 por juzgar que vulnera una serie de principios de raigambre constitucional, los que desarrolla posteriormente (fs. 155 vta./159 vta.). En este sentido afirma que de quedar el impuesto inmobiliario en poder de la Provincia, dicha circunstancia se traducirá en una regresión en materia de derechos sociales de los vecinos de la ciudad de Río Grande al afectar la posibilidad de mejorar la calidad de vida de los mismos como consecuencia de la detracción de la potestad de percibir el impuesto inmobiliario urbano. Refiere que en ese supuesto, acudirá ante la Comisión Interamericana de Derechos Humanos en procura del restablecimiento de la vigencia de juridicidad.

Ofrece prueba (capítulo X); pide la intervención del Sr. Fiscal ante el Superior Tribunal de Justicia (capítulo XI); funda en derecho su contestación (capítulo XII); hace reserva del caso federal (capítulo XIII) y concluye peticionando el rechazo de la demanda interpuesta y el acogimiento del planteo de inconstitucionalidad respecto del art. 281 de la ley 1075 (capítulo XIV).

**V.** Con el escrito de fs. 168/171 vta. se presenta como "*amicus curiae*" el Dr. Eduardo S. Barcesat, en su condición de Profesor Titular Consulto del

Departamento de Teoría General y Filosofía del Derecho, y de Derecho Público II de la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires, y de Convencional Nacional Constituyente de la Reforma Constitucional del año 1994.

Sin argumentar las razones por las cuales formula esta presentación o se presenta en dicho carácter, menciona a través de la misma que existe una ostensible falta de legitimación activa del ente reclamante (AREF) y que las demandadas se encuentran investidas de todas las incumbencias constitucionales asignables a la expresión “*autonomía*”. Con la presentación efectuada, intenta delimitar el significado y caracterización deóntica de las expresiones empleadas por la Constitución Nacional y la Constitución Provincial, apuntando que dicha circunstancia permitirá dilucidar la cuestión analizada.

**VI.** La Municipalidad de Tolhuin debidamente notificada de acuerdo a la constancia de fs. 68/vta., no contesta demanda.

**VII.** A fs. 174/187vta. la parte actora contesta las excepciones previas interpuestas por la Municipalidad de Ushuaia (fs. 93 vta.).

**VIII.** Mediante resolución de fecha 29 de junio de 2017, se tiene por contestada a la Agencia de Recaudación Fueguina (AREF) las excepciones previas interpuestas por la Municipalidad de Ushuaia -defecto legal en el modo de proponer la demanda, falta de legitimación activa, incompetencia y caducidad de la acción-, se corre traslado a la misma de la excepción de falta de legitimación activa interpuesta por el Municipio de Río Grande, y se da por decaído el derecho dejado de usar por la Municipalidad de Tolhuin.

**IX.** A fs. 198/204 la Agencia de Recaudación Fueguina (AREF) contesta la excepción de falta de legitimación activa interpuesta por la Municipalidad de Río Grande.

**X.** Por resolución de fecha 20 de octubre de 2017, se rechazan las excepciones previas interpuestas por los Municipios de Ushuaia y Río Grande, y en su carácter de director del proceso, el Tribunal otorga intervención a la Fiscalía de Estado, a efectos que en el plazo de diez (10) días formule las manifestaciones y ofrecimiento de prueba a que se estime con derecho.

**XI.** Contra la antedicha resolución, la Agencia de Recaudación Fueguina (AREF) interpone recurso de reposición y la Municipalidad de Ushuaia un recurso de aclaratoria; la primera, oponiéndose a la intervención del Fiscal de Estado en el proceso, y la segunda, a efectos que se aclare el carácter de la citación realizada y se subsane la omisión material del punto 4°.

**XII.** A través de resolución de fecha 1 de noviembre de 2017 (fs. 223/224) se hizo lugar parcialmente al recurso de aclaratoria formulado por la Municipalidad de Ushuaia, subsanándose el error material indicado y rechazándose respecto a lo demás pretendido a través del mismo. Asimismo, se rechazó el recurso de reposición articulado por la Agencia de Recaudación Fueguina.

Por otra parte, en la misma resolución se dejó sin efecto la intervención dispuesta respecto del Fiscal de Estado, entendiéndose que se dilataría el trámite afectando de esa manera las atribuciones constitucionalmente asignadas a los órganos legislativos de los tres sujetos públicos que se han constituido en

parte, procediéndose a declarar la causa de puro derecho y confiriendo un nuevo traslado a las partes para que las mismas manifiesten lo que estimen conducente en sustento del derecho que invocan en el proceso.

**XIII.** Esta última resolución es recurrida por los Municipios de Río Grande y Ushuaia mediante las presentaciones que obran agregadas a fs. 235/238 y fs. 239/248 vta. -respectivamente- las que una vez sustanciadas, son contestadas por la Agencia de Recaudación Faguina (AREF) a fs. 255/267.

**XIV.** A través de la primera de las presentaciones antedichas, el Municipio de Río Grande cuestiona la declaración de puro derecho efectuada, entendiendo necesaria e imprescindible la apertura y producción de prueba, a fin de que el Tribunal garantice el principio de tutela judicial efectiva.

Por su parte, la Municipalidad de Ushuaia mediante la presentación obrante a fs. 239/248 vta., cuestiona mediante el recurso de reposición interpuesto, las resoluciones de fecha 20 de octubre (fs. 206/212) y 1 de noviembre de 2017 (fs. 223/224). A la primera, por entender que el pronunciamiento es nulo al no haberse emitido con el voto fundado de cada uno de los integrantes y por no haber un adecuado tratamiento a cada una de las excepciones propuestas por esa parte. A la segunda, la cuestiona por entender que existen hechos controvertidos y que no concurren los recaudos exigidos para que proceda la declaración de puro derecho.

**XV.** Con la presentación obrante a fs. 250/253 la agencia actora argumenta en derecho de acuerdo a lo establecido en el punto 4) de la resolución de fecha 1 de noviembre de 2017, y a fs. 255/267 contesta el traslado de los recursos interpuestos por los Municipios de Río Grande y de

Ushuaia. Asimismo, plantea un recurso de reposición contra la providencia de fecha 8 de noviembre de 2017 que ordenó el traslado del recurso de reposición interpuesto contra la sentencia de fecha 20 de octubre de 2017, y lo fundamenta en que el plazo para recurrir esa decisión jurisdiccional había precluido.

**XVI.** A fs. 268 la Municipalidad de Ushuaia realiza una nueva presentación a la que identifica como “Hecho Nuevo”.

**XVII.** En fecha 16 de noviembre de 2017 (fs. 273/278) se dicta resolución por medio de la cual se rechazan los recursos de reposición interpuestos por el Municipio de Río Grande (fs. 235/238vta.), por el Municipio de Ushuaia (fs. 239/248vta.), y por la Agencia de Recaudación Fueguina (fs. 255/267), y se rechaza la presentación efectuada como “Denuncia de Hecho Nuevo” formulada por el Municipio capitalino (fs. 269/271), ordenando continuar los autos con el traslado dispuesto en el punto 4º de la resolución de fecha 1 de noviembre.

**XVIII.** A través de las presentaciones obrantes a fs. 287/302 y 306/311, los Municipios de Río Grande y Ushuaia respectivamente, argumentan en derecho.

**XIX.** Mediante el proveído de fs. 312, se tiene por contestado en tiempo y forma el traslado conferido en el punto 4º de la resolución obrante a fs. 223/224, y se confiere vista al Sr. Fiscal ante el Cuerpo, la que se evacua a fs. 313.

**XX.** Con el despacho obrante a fs. 337 se tiene por contestada la vista y por presentados a los Sres. Carlos Córdoba, Antonio Delgado y Oscar Umfuhrer en el carácter de Secretarios Generales y representantes legales de la Asociación de Trabajadores del Estado (ATE), de la Asociación Sindical de Empleados y Obreros Municipales (ASEOM) y del Sindicato del Personal Jerárquico (SPJ), solicitando se los admita en el carácter de “*amicus curiae*”.

Asimismo, se llaman los autos para el dictado de la sentencia.

Efectuado el sorteo del orden de estudio y votación, según consta a fs. 338, el Tribunal decidió considerar y votar las siguientes

### **CUESTIONES**

**Primera:** *¿Es admisible la acción?*

**Segunda:** *¿Es procedente la demanda ?*

**Tercera:** *¿Qué decisión corresponde dictar?*

#### **Cuestión liminar:**

Corresponde en primer término dar tratamiento a la presentación efectuada por el Dr. Eduardo S. Barcesat, como “*amicus curiae*”, sin fundamentar los extremos que habilitarían su intervención en dicho carácter.

En su escrito, luego de referirse a la falta de legitimación que entiende posee la parte actora y al carácter autónomo del que gozan los demandados de conformidad al orden normativo vigente, afirma que habrá de centrarse en el

significado y caracterización deóntica de las expresiones utilizadas tanto por la Constitución Nacional y Provincial.

Señala que ninguna ley provincial puede emplear la expresión o sentido de recuperar una incumbencia que habría delegado en el Municipio, en tanto estos son previos a la provincia y han ejercitado desde siempre el derecho a percibir la contribución inmobiliaria como contraprestación de los habitantes del Municipio por los servicios que presta y por las obras que provee en el marco de su ámbito territorial.

Expresa que la ley provincial no puede recuperar o disponer de una atribución que nunca tuvo y que nunca pudo ni puede delegar, estableciendo que lo primigeniamente dispuesto por la ley (t) 236, luego convalidado por lo preceptuado por la Constitución Provincial y por la Constitución Nacional, ha sido quebrantado por dos leyes provinciales, generadas tal vez por apremios económicos del gobierno provincial.

Por ello, peticona en el carácter que se presenta, que se rechace la demanda interpuesta declarando la inconstitucionalidad de las leyes provinciales que a su entender afectan la supremacía constitucional nacional y provincial.

Conforme ha señalado el Tribunal en precedentes anteriores el origen de la figura del *amicus curiae* (término que proviene del latín y significa amigo de la curia, de la corte o del tribunal; en plural se dice *amici curiae*: amigos de la corte), se encuentra en el Derecho Romano y luego se extendió su utilización en el Derecho Anglosajón, especialmente en los E.E.U.U. (conf. Julio Cueto Rúa “Acerca del *amicus curiae*”, art. publ. en L.L. 1998-D-721). Definiéndoselo

como “aquella persona física o jurídica que, careciendo de legitimación para participar en un litigio como parte principal ni tercero, asiste al tribunal mediante la aportación de fuentes adicionales de información objetiva” (Lorella de la Cruz Iglesias, “Las comunicaciones amicus curiae en el mecanismo de solución de diferencias de la organización mundial del comercio: el asunto amianto”, art. publ. en la página de Internet: [www.reei.org/reei3/delacruz.PDF](http://www.reei.org/reei3/delacruz.PDF), in re: “**Fiscalía de Estado de la Provincia c/ Poder Ejecutivo Provincial s/ Medida Cautelar**”, Expte. N° 2245/09 SDO, sentencia del 16 de diciembre de 2009, T° LXVII F° 183/201).

De igual manera, se ha recordado que en el orden nacional la figura del *amicus curiae* está prevista en forma expresa por la ley nacional 24.488 (“Inmunidad de jurisdicción de los Estados extranjeros ante tribunales argentinos”), y también por la ley nacional 25.875, que crea la Procuración Penitenciaria dentro del ámbito del Poder Legislativo de la Nación. En ambas normas se lo menciona con el nombre de “*amigo del tribunal*”.

Por otra parte, también se ha señalado que en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires la institución del *amicus curiae* (se lo denomina “asistente oficioso”), ha sido incorporada en el artículo 22 de la ley 402, dentro del procedimiento previsto para promover acciones directas de inconstitucionalidad ante el Tribunal Superior de Justicia.

En esta línea, la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictó originariamente la Acordada N° 28/2004, que fue posteriormente suplantada por la 07/2013. A instancias de la misma se autoriza la intervención de terceros ajenos a las partes (personas físicas o jurídicas), para causas que se encuentren sometidas a su jurisdicción originaria o apelada, en las que se

debaten cuestiones de trascendencia colectiva o interés general, siempre que cuenten con una reconocida competencia sobre la cuestión debatida en el pleito y fundamentar su interés para participar en la causa. Esa presentación no debe superar de las veinte (20) carillas, estableciéndose además que esa actuación no devengará costas ni honorarios judiciales y sus fundamentos no son vinculantes para la Corte Suprema, pero pueden ser tenidos en cuenta en el pronunciamiento.

A pesar de que en nuestro derecho provincial la figura del *amicus curiae* todavía no ha sido contemplada en una norma expresa, este Tribunal ya ha sentado posición en cuanto a que no existe objeción para que sea aceptada su intervención en causas judiciales, trátase de personas físicas o instituciones, siempre que su participación “...se oriente a colaborar en forma desinteresada proporcionándole a los jueces mayores conocimientos técnicos o información científica sobre la cuestión en disputa, para que de ese modo pueda dictarse una decisión más justa.” (Causa citada, “Fiscalía de Estado de la Provincia c/ Poder Ejecutivo Provincial s/ Medida Cautelar”).

Mediante el precedente citado en último término, se han consagrado otras directrices que resultan aplicables en las presentes actuaciones. En dicha oportunidad se indicó que “*En la práctica actual del ‘amicus curiae’ ha ganado un significado distinto del tradicional ya que no se trata de ilustrar al juez como un ‘amigo del tribunal’ sino de apoyar la causa de uno de los litigantes, por ello en el escrito donde requiere autorización para intervenir debe identificar a la parte que apoyará en el juicio. Esa intervención se traduce en la presentación de alegatos ante las Cámaras de Apelaciones o ante los tribunales de la máxima jerarquía judicial. Para ello el ‘amicus curiae’ necesita el consentimiento de las partes litigantes y el del tribunal. Cuando las partes no*

*dan su aprobación, el tribunal habitualmente no da la suya, y entonces no hay intervención de él. Sin embargo hay casos en los cuales el Tribunal dió su consentimiento no obstante la negativa de las partes. En determinados supuestos el Tribunal se encuentra facultado para pedir a organismos del Estado que se hagan presente en el litigio mediante un alegato de 'amicus curiae'. Esta facultad se ejercita muy excepcionalmente. Los ejemplos más ilustrativos a este respecto los ha suministrado la Suprema Corte de Justicia de los Estados Unidos especialmente en los litigios provocados por la discriminación racial. La experiencia norteamericana indica un cambio relevante en la posición del 'amicus curiae', quien dejó de ser un 'amigo del tribunal' y se transformó en patrocinador de un interés determinado. Actualmente no se pide neutralidad. Sí una inteligente contribución sobre los problemas planteados por el caso, su repercusión respecto de terceros y demás integrantes de la comunidad" (Carola Capuano Tomey, "El amicus curiae", art. publ. en L.L., ejemplar del 7/9/05).*

*Indica Lorella de la Cruz Iglesias que diversos Tribunales del orden internacional y regional han autorizado expresamente en sus estatutos la intervención del amicus curiae (conf. art. cit. ut supra). En ese sentido, nos dice que ese derecho ha sido ejercido activamente ante los Tribunales Penales Internacionales para la antigua Yugoslavia, la Corte Penal Internacional, y el Tribunal Europeo de Derechos Humanos. También señala que la Corte Internacional de Justicia, pese a no contar en su Estatuto con alguna disposición que le otorgue tal facultad, ha asumido su potestad de tomar en consideración comunicaciones amicus curiae en el ejercicio de su jurisdicción consultiva. Por último, agrega la autora que venimos citando, que "en el ámbito de las organizaciones internacionales y regionales de carácter económico, cabe destacar la previsión de las comunicaciones amicus curiae en el*

*procedimiento ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas” -in re: “Bocchero Juan Carlos c/ IPAUSS s/ Contencioso Administrativo”, (Expte. STJ-SDO N° 2287, sentencia del 20 de octubre de 2011, registrada bajo T° LXXIV, F° 82/100).*

A la luz, pues, de los principios ya recogidos por este Estrado y que integran su doctrina judicial, procede señalar en relación a la pieza a través de la cual el Dr. Barcesat se “presenta” como *amicus curiae*, que se admitirán los fundamentos presentados como un aporte realizado a favor de los municipios demandados, valorando que el profesional mencionado ha participado como Convencional Constituyente en la reforma constitucional del año 1994.

Sin perjuicio de observar que las contestaciones formuladas por los representantes legales de las ciudades de Río Grande y de Ushuaia han garantizado adecuadamente la representación institucional de dichos entes, las consideraciones acompañadas por el Dr. Barcesat pueden llegar a significar un aporte brindado por uno de los partícipes directos de la reforma constitucional del año 1994, a través de la cual se consagrara expresamente la autonomía municipal que ya había sido reconocida por el cimero tribunal de nuestro país en el precedente “*Rivademar*”.

La argumentación referida a la supuesta falta de legitimación de la parte actora -sin perjuicio de lo manifestado en el apartado 4 de la primera cuestión-, ya ha sido tratada adecuadamente por el Cuerpo, mereciendo respuesta con el dictado de la resolución obrante a fs. 206/212 y de la decisión de fs. 273/278 que rechazara el recurso de reposición interpuesto contra la misma por parte de la Municipalidad de Ushuaia.

Se advierte que a través de la presentación efectuada se identifica al impuesto inmobiliario con las tasas por servicios generales y con la contribución por mejoras, al postular que lo percibido por ese concepto resulta ser una contraprestación como consecuencia de los servicios que presta el Municipio a los vecinos y las obras que realiza en el ejido urbano.

Independientemente de ello y atendiendo al objetivo final de la presentación efectuada en carácter de *amicus curiae*, ninguna duda cabe a esta altura de los acontecimientos, de conformidad a los textos constitucionales vigentes a nivel provincial y nacional, que la autonomía de la que gozan los Municipios de nuestra Provincia -con independencia de lo que señalen las Cartas Orgánicas de los demandados- reviste el carácter de autonomía plena y a partir de ese reconocimiento inicial debe ser analizada la cuestión debatida en autos.

Por ello, los conceptos vertidos por el Dr. Barcesat en esa línea, serán analizados en la presente, de manera complementaria a las argumentaciones realizadas por los accionados al contestar la demanda.

En este aspecto, el reconocido constitucionalista expresa: *“Frente al discurso normativo; en el caso, ambas constituciones, el discurso de la dogmática retrocede, por lo que un órgano como es el jurisdiccional, que tiene como deber primero el de asegurar la observancia a la supremacía de la Constitución Nacional (art. 3º, ley 27), debe atenerse al texto claro y unívoco de la ley suprema, nacional y provincial, que -por otra parte- condice con la mejor doctrina constitucional; los municipios son entes autónomos”* (v. fs. 170).

En consecuencia, cabe admitir la solicitud que se formula al Tribunal en el escrito de fs. 168/171 vta., tendiente a dar intervención al Dr. Eduardo S. Barcesat en estas actuaciones y en calidad de “*amicus curiae*”.

Diferente es la suerte que tendrá la presentación efectuada a fs. 334/336 vta. por los representantes sindicales con actuación dentro del ámbito de la Municipalidad de Ushuaia, al no contar con la reconocida versación técnica que debe poseer quien solicita se lo admita como amigo del Tribunal para emitir una opinión fundada sobre la cuestión debatida en autos.

A la luz, pues, de los principios *supra* reseñados, procede señalar que la pieza a través de la cual dichas autoridades gremiales plantean su pedido de participación no se exhibe ajustada a la finalidad pretendida. En concreto, atendiendo a su específica formulación en términos personales, no se insinúan en ella aportes de mayores conocimientos técnicos o información calificada sobre la cuestión en disputa, ni el ofrecimiento de fuentes adicionales de información objetiva que resulten de utilidad para el decisorio sobre el entuerto traído a la jurisdicción.

En consecuencia, cabe rechazar la solicitud que se formula al Tribunal en el escrito de fs. 334/336 vta., tendiente a que se admita la intervención de los representantes sindicales con actuación en el ámbito de la Municipalidad de Ushuaia en las presentes actuaciones y en calidad de “*amicus curiae*”.

**A la primera cuestión la Sra. Juez María del Carmen Battaini dijo:**

1. El Director Ejecutivo en su condición de representante legal de la Agencia de Recaudación Fueguina (AREF), y en los términos de la intervención acordada por este Estrado en la resolución de fs. 57/58, plantea la presente acción de declaración de certeza invocando un estado de incertidumbre respecto de la existencia, alcance y atribuciones fiscales de la Provincia, en orden a los poderes impositivos y su consecuente ejercicio en lo concerniente al denominado impuesto inmobiliario urbano; en el anhelo de cumplir lo estatuido por el art. 68 de la Constitución Provincial.

El primer paso que se ha de efectuar para abordar su análisis, reside en establecer si nos encontramos ante alguno de los supuestos que ameriten el dictado de una resolución acogiendo o rechazando la demanda, en orden al estricto molde que ha acuñado el Cuerpo para la procedencia de este tipo de acciones.

En atención a ello resulta pertinente recordar distintos conceptos elaborados por este Tribunal a fines de establecer si se encuentran reunidos los requisitos postulados en el art. 339 del CPCCLRyM.

En ese sendero sostiene Chiovenda: *“que el actor que pide una sentencia de declaración de certeza, no quiere conseguir actualmente un bien de la vida que esté garantizado por la voluntad de la ley, ya sea que aquel bien consista en una prestación del obligado, ya consista en la modificación del estado jurídico actual; quiere solamente saber que su derecho existe, o quiere excluir que exista el derecho del adversario; pide al proceso la certeza jurídica y no otra cosa.”* (cit. por Fenochietto - Arazi Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Ed. Astrea, T1 2, pág. 105).

Con notoria precisión, Guillermo J. Enderle, nos señala que: *“así es como CHIOVENDA, explicando la orientación de WACH y su doctrina de la tutela jurídica, enfatiza que la acción no tiene inexorablemente como presupuesto un derecho subjetivo violado, ya que sólo basta un simple interés en la declaración de certeza para fundar el derecho a la tutela jurídica, demostrando de tal modo la autonomía de la acción a través de la sentencia declarativa: el derecho a la tutela existe, aun cuando ninguna prestación sea debida”*( pág. 32); y agrega *“De las pretensiones constitutivas y teniendo en cuenta las precisiones realizadas por los autores que específicamente las estudiaron -LORETO (Loreto, Luis. “La sentencia constitutiva”, en “Revista de Derecho Procesal”, Año II, N° 1, Buenos Aires, Ediar, 1944, pág. 1 y ss.), MERCADER (Mercader, Amilcar A. “La sentencia constitutiva”. “Análisis del criterio clasificador”, en “Revista de Derecho Procesal”, Año V, N° 3 y 4, Buenos Aires, Ediar, 1947, pág. 434 y ss.), STROHM (Strohm, Erick. “La sentencia constitutiva”, en “Revista Jurisprudencia Argentina”, 1962, T. IV, pág. 130 y ss.)-, podemos afirmar que son aquellas que procuran una sentencia que además de declarar un derecho, produzca la génesis de un nuevo estado jurídico, al innovar sobre el preexistente, o sea que no se limitan a la mera declaración sino que crean, modifican o extinguen un estado jurídico. Estas sentencias -dice KISCH- (Kisch, Wilhem. Elementos de Derecho Procesal Civil. Trad. L. Prieto Castro, Madrid, Revista de Derecho Privado, 1932, pág. 181 y ss.) como las declarativas, no son susceptibles de ejecución ni la necesitan, pues lo que el actor persigue se lo concede por sí sola la sentencia.”* (aut. cit.; *“La pretensión meramente declarativa”, Ed. L.E.P., pág. 40/41 )”*.

La llamada acción declarativa, conforme ha señalado el Tribunal, se resuelve en una doble función: investigar si una norma concede a un determinado interés una tutela y qué tutela es la que le concede, a efectos de

establecer, en el caso particular, cuál de dos o más normas es aplicable a ese caso. La acción meramente declarativa procura, también, una sentencia de mera declaración de certeza que se limita a afirmar la existencia de una voluntad de la ley que garantiza al actor su bien.

Se configura a través de la pretensión meramente declarativa un procedimiento mucho más civilizado, con un objetivo concreto: proveer certeza, proporcionando clarificación, a través de la interpretación de derechos, deberes o situaciones, previo a consumarse ninguna violación. Se produce con el advenimiento de estas pretensiones un cambio radical de ópticas: a la justicia represiva se le opone la preventiva; al sistema reparador, el sistema preventor, a través de una sentencia declarativa y no coercitiva (cfr. Enderle, G. J., ob. cit., pág. 76).

2. Formuladas esas consideraciones debemos precisar si la acción en examen, cumple los recaudos exigidos por la ley de rito y que la doctrina especializada en la materia ha desarrollado, como presupuestos que deben requerirse para poder tornar admisible la acción meramente declarativa.

Según se expuso en autos **“Garramuño, Jorge Alberto s/ Acción Meramente Declarativa-Medida Cautelar”** expte. N° 1640/03 SDO-STJ, el sistema instituido por la norma legal (art. 322 del C.P.C.C.N.) exige tres requisitos para la procedencia de las acciones meramente declarativas.

En primer lugar que concurra un *“estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica”*, entendiéndose por tal aquella que es concreta y pervive en el momento de dictarse el fallo -es decir, que sea actual, supuesto éste que fue vivamente cuestionado por la doctrina y que los Proyectos de Reforma a los Códigos Procesales de la

Nación y de la Provincia de Buenos Aires suprimen-; y que se haya producido la totalidad de los presupuestos de hecho en que se apoya la declaración acerca de la existencia o inexistencia del derecho disentido, condición bajo la cual sólo podrá afirmarse realmente que el fallo pone fin a una controversia actual.

En segundo lugar, que haya interés jurídico suficiente en el accionante, en el sentido de que la *“falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor”*, entendiéndose que la actualidad del interés jurídico no depende a su vez de la actualización o eventualidad de la relación jurídica.

Finalmente, en tercer lugar, que se verifique una razón específica (en el flujo angustiante del amparo), la de que el uso de la vía declarativa podría ocurrir únicamente cuando el actor *“no dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente”* (acerca de lo cual formulamos nuestras reservas), siguiendo en tal sentido reconocida doctrina (cfr. Morello, Augusto M., “Constitución y Proceso”, Ed. L. E.P., págs. 247/248).

En lo tocante al tercero de los requisitos antes citados, existe opinión en cuanto a que *“...la acción declarativa reviste un carácter subsidiario -no supletorio- de otros procedimientos habilitados al efecto. Esto significa que la existencia de otras vías judiciales no obstaculiza la procedencia de la acción declarativa, si estas vías son menos aptas para la tutela inmediata que debe deparar”* (Gil Domínguez, Andrés, “La acción declarativa de certeza como proceso constitucional”, La Ley, T. 1996 - A - págs. 1445 y sgtes.).

Cabe acotar en cuanto a dichos presupuestos que: *“La acción declarativa no se concede a título consultivo ni puede tener por objeto una indagación meramente especulativa, sino que debe sustentarse en un caso*

*invocado por el titular de un interés jurídico concreto. No se trata de pretender que el juez interprete abstractamente una norma jurídica (Buzaid), ni que se pronuncie respecto de supuestos de hecho sólo hipotéticos” (cfr. Morello - Sosa - Berizonce, “Códigos Procesales en lo Civil y Comercial Prov. de Buenos Aires y de la Nación”, E T. IV - A, L.E.P., pág. 407).*

Al respecto, ha dicho la jurisprudencia y la doctrina, *“que si las sentencias declarativas sirven a su finalidad de crear certeza jurídica es porque vinculan a las partes con efectos de cosa juzgada, de modo que para lograr ese objetivo la acción debe proponerse contra todas las personas respecto de las cuales el pronunciamiento ha de tener eficacia vinculatoria, con independencia del derecho cuestionado” (cit. en Fenochietto - Arazi, “Código Procesal Civil y Comercial de la Nación”, Tomo 2. pág. 126).*

En consecuencia, conforme tiene fijado el Alto Tribunal nacional la acción declarativa no cubre planteos académicos o declaraciones abstractas, pues el pronunciamiento a dictarse debe ser referido a una relación jurídica concreta y ello siempre que no exista otra vía legal para hacer cesar el estado de incertidumbre que se invoca (CS, marzo 27, 1982. García, Óscar M. y otros, Fallos: 304:759).

En ese marco cabe admitir que la pretensión en trato encuentra configurada la existencia de una causa, de un planteo concreto, es decir un litigio, extremos que constituyen una controversia en los términos de la ley.

Es del caso señalar que, conforme la redacción del art. 339.1 del código adjetivo atinente a la acción meramente declarativa, el legislador ha expresado: *“Podrá deducirse la acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia,*

*alcance o modalidades de una relación jurídica siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente”.*

Bajo tales lineamientos debemos concebir que la relación jurídica a la que hace mención el precepto deba ser concreta en el sentido de que, al momento de dictarse el fallo, tienen que encontrarse reunidos la totalidad de los presupuestos de hecho en que se apoya la declaración acerca de la existencia o inexistencia del derecho en pugna.

**3.** A tenor de lo expuesto, no caben dudas que la acción instaurada, reúne acabadamente todos los recaudos a los que se hace alusión en las argumentaciones precedentes. Repárese en que la demandante, se encuentra sumida en la incertidumbre que provoca el desconocimiento respecto a la atribución específica de los poderes fiscales atinentes a la percepción y distribución del impuesto inmobiliario urbano, en virtud de la tensión de normas aludidas en el escrito inaugural, con motivo de la sanción de la ley 1075 -que según afirma, responde estrictamente a las potestades que le otorga la Constitución Provincial, al Poder Legislativo, que lo instituyó como autoridad de aplicación -, configurando ergo la exigencia en torno al interés en el dictado del pronunciamiento.

Ello así, estimo que al concurrir con la opinión de Augusto Morello, la acción intentada aparece como la más apta para acudir en auxilio de la afectación angustiante, ante la indeterminación del derecho debatido. Dicho lo cual y en virtud de las consideraciones señaladas avizoro que la demanda satisface las exigencias de la acción meramente declarativa.

En consecuencia, entiendo que el medio legal incoado aparece como el más idóneo para que la actora posibilite el conocimiento de la controversia por parte del órgano judicial. Ello, con el fin de aventar la indeterminación del alcance y la modalidad de la relación jurídica que la vincula con las demandadas, poniendo término a la afectación que dice provocada por la incertidumbre. La relación jurídica referida, se proyecta en rigor, a los intereses que tanto el Gobierno -aquí representado por la AREF-, como los Municipios, sostienen con respecto al alcance de la ley 1075.

Y, para concluir con el análisis de este último presupuesto, juzgo que la interposición de la demanda importa una razonable autorestricción de la actividad ejecutoria de la autoridad de aplicación accionante, en vista a la innegable repercusión que el cambio postulado por la entrada en vigencia y la consecuente aplicación de la ley 1075, produciría en los habitantes de las ciudades, al generarse una doble imposición en materia de impuesto inmobiliario.

Dicho lo cual, reitero, en el entramado procesal examinado, no se halla reparo para afirmar que la acción instaurada reúne todos los recaudos que prescribe el ordenamiento adjetivo, para reputarla formalmente admisible.

**4.** Conforme a los preceptos desarrollados que presiden la conceptualización de la acción meramente declarativa, se advierte que en estricto rigor, la certeza que se pide, no surge lineal y directamente de un conflicto entre la AREF y los Municipios. Es la incertidumbre plasmada por el ordenamiento normativo municipal, frente a los dictados de la ley 1075, la que permite admitir una situación de confronte entre el Gobierno Provincial, que en este particular caso se encuentra representado en juicio por la AREF, ente

autárquico, que no conforma un poder público, pero que aquí cuenta con la legitimación dada expresamente por la ley 1086 para esta especial circunstancia, como autoridad de aplicación y órgano técnico especializado en la materia tributaria.

Que el dictado de la ley 1075 dispuso un mandato preciso para que la parte actora cumpla con la determinación, fiscalización y percepción de todos los tributos. El cumplimiento de tal prescripción, hubo de ser suspendido por la ley 1086. La imposibilidad fáctica de que el destinatario de una norma actúe, motivado en ella, cuando existen otras que disponen lo contrario, resulta la esencia de la incertidumbre planteada.

Por ello, no se está en presencia de un conflicto de poderes planteado en ese molde, sino de un conflicto esbozado por la autoridad de aplicación instituida por ley dictada por uno de los poderes del estado provincial, que en el marco de la autorización expresa concurre al Tribunal a efectos de que se establezca el alcance de la norma que lo obliga a actuar en un sentido determinado. La consecuencia de ejercer plenamente los fines diagramados en el código fiscal de la provincia, frente a la existencia de otras reglas que regulan la misma materia, genera tal grado de incertidumbre que obsta el cumplimiento de su función, concretándose en este caso un conflicto en el desempeño de las atribuciones que vienen ejerciendo los Municipios y que evidentemente podrían repercutir en los contribuyentes.

No es un conflicto directo entre AREF y Municipios, no podría serlo, es una situación de confronate por ejercicio de atribuciones tributarias entre el Gobierno y los Municipios.

Que la parte actora representa al Gobierno Provincial, que resulta poderdante en términos de descentralización de una actividad fiscalizadora y administradora de los tributos establecidos por ley, no resulta un extremo controvertido y surge claro de la iniciativa legislativa que dio vida al mencionado ente autárquico y a su encuadre dentro de la estructura del Poder Ejecutivo Provincial. Por tanto, exigir, para este particular caso y mediando el dictado de una norma que expresa y específicamente lo autoriza (ley 1086), la intervención del Poder Ejecutivo, pero representado por la Fiscalía de Estado -órgano de contralor que podría actuar por expreso pedido del mismo mandante (art. 7 inc. "m" y "n", de la ley 3) y que en rigor ostenta la forzosa representación del Estado en general (art. 9 ley 3) y no de un poder en particular-, resultaría una circunstancia meramente dilatoria, que no contribuiría con la resolución del conflicto planteado, conforme los términos en que fue presentado.

Admitir el planteo efectuado por los demandados, implicaría que el Tribunal dispusiera el rechazo de la acción -con fundamento en extremos formales-, al sólo fin de que sea iniciada nuevamente, sin variación alguna en la titularidad del derecho sustancial -potestad tributaria de la Provincia-, con el mismo objeto -dado que se verificarán idénticos extremos fácticos y normativos que confluyen en el conflicto-, pero por un legitimado procesal institucional distinto. Más aún, cuando las partes que pretenden dilatar la discusión por motivos estrictamente formales, resultan beneficiadas con el mantenimiento del *statu quo*. Esta situación atenta contra elementales razones de economía procesal, máxime cuando conforme lo ha resuelto este Estrado: *"...las reglas procesales fueron creadas con objetivos orientados a un proceso en el que las posibilidades de sus partes de ser oídos, es el presupuesto necesario de cualquier resolución jurisdiccional. Sin embargo, esas reglas, no pueden tener un alcance tal que impidan o anulen el derecho o garantía tenido en mira para*

*su realización. Las reglas procesales son instrumentos que deben estar al servicio de la posibilidad de concreción del derecho sustantivo y no al revés” -in re: “Alianza Frente Para la Victoria s/ Registro de Candidatos Municipales Tolhuin”, expte. N° 2296/15 STJ–SR, sentencia del 19 de junio de 2015, registrada al T° XXI, F° 468/479; el destacado no se encuentra en el original-.*

Como bien afirma la doctrina, debe evitarse caer en la conocida "trampa" que implica adoptar la errónea decisión de vincular el concepto de "legitimación" con el de "derecho sustancial", ya que el interés que debe justificar el accionante en este tipo de casos no es el que abre debate sobre su derecho material, sino sobre el título que tiene para iniciar la acción que pone en movimiento a la justicia -en el caso, ello surge expresamente de la ley 1086-, a fin de que el "poder moderador" efectúe, si es que ello corresponde, la reparación objetiva de la ley -cfr. Jiménez, Eduardo Pablo, "Derecho Constitucional Argentino" T. II, EDIAR, en particular, su Capítulo XXIV, p. 607 y sgtes.-.

En efecto, entonces, como lo indica el autor citado, lo procesal (y en este caso la cuestión vinculada con la legitimación para estar en juicio esencialmente lo es), resulta ser tributario pero jamás condicionante de lo constitucional.

En los términos expuestos, es claro que, pese a la insistencia reiterada con el planteo en tal sentido por parte de los demandados, lo cierto es que la actora no se ha presentado al proceso como titular de las atribuciones en discusión, sino simplemente con la habilitación legal para plantear al Tribunal la temática abordada en la controversia -cuya titularidad sustancial no se discute-,

en la segura inteligencia de que se trata de un órgano con especialidad técnica específica en la materia debatida, que además fue investido con el carácter de autoridad de aplicación por la ley en discusión -v. arts. 25, 16, 27, sptes. y cctes. de la ley 1075-. Cabe poner de relieve que con el dictado de ley 1086, como se dijo, el legislador facultó a la demandante -en la calidad ya señalada- a la interposición de la acción aquí examinada. Tal mandato normativo no fue controvertido, no existiendo en consecuencia agravios que responder en relación con su validez, extremo que sella el debate sobre este punto.

Voto, en consecuencia, **por la afirmativa**, a la cuestión propuesta.

Los Jueces **Carlos Gonzalo Sagastume** y **Javier Darío Muchnik** reiteran el criterio de admisibilidad de la acción propuesto en el voto preopinante, y votan la cuestión en idéntico sentido.

**A la segunda cuestión la Sra. Juez María del Carmen Battaini dijo:**

1. El juicio efectuado en orden al interrogante precedente habilita, ahora, abordar sustancialmente el objeto de la pretensión traída ante el Estrado.

Desentrañar la potestad tributaria tal cual se pretende en el escrito inaugural, exige analizar la compleja trama de relaciones que surgen del sistema federal de gobierno, en tanto a partir de allí, se develará si la atribución en discusión, se encuentra o no en cabeza de la Provincia.

El art. 1 de la Constitución Nacional indica expresamente que la Nación Argentina adopta para su gobierno el sistema federal. Esto significa que

además de la división funcional (legislativa, ejecutiva y judicial), las atribuciones del poder están distribuidas territorialmente en órganos regionales, quienes lo ejercen sobre una porción del territorio nacional delimitado. Estos entes son las Provincias que en nuestra Constitución coexisten junto con el Estado federal en un esquema de relaciones de diverso tipo (cfr. Ekmekdjian, Miguel Ángel, “Tratado de Derecho Constitucional”, Ed. Depalma 1993, T. I, pág. 159).

Coinciden los autores en que es difícil dar una definición de federalismo que comprenda a todos los entes que integran el universo del concepto (cfr. Ekmekdjian, Miguel Ángel, ob. cit., T. I, pág. 159; María Gabriela Ábalos, “El poder constituyente provincial en el federalismo argentino. Principales notas en el derecho público vigente”, publicado en Federalismo.it. Revista di Diritto Pubblico Italiano, comunitario e comparato, [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it); 10 de enero de 2007), máxime tomando en cuenta que en la Argentina el régimen federal posee perfiles propios que lo diferencian del modelo norteamericano que le sirvió de base y que plantea varios interrogantes referentes a los tipos de relaciones que se generan en la estructura federal (cfr. Gelli, María Angélica, “Constitución de la Nación Argentina, Comentada y Concordada”, ed. La Ley 2008, 4ta. edición, T. I, págs. 31/32).

La dificultad en conformar una definición de federalismo, singular y unívoca, ha generado la elaboración de algunas notas características que permitan abordar los rasgos fisonómicos de su estructura y el complejo de relaciones que lo componen.

El sistema federal argentino supone, en consecuencia una distribución territorial de competencias. Existiendo, por un lado, un gobierno central o federal, que ejerce su poder sobre todo el territorio nacional, y su esfera de

competencia apunta a los asuntos que interesan a la Nación toda. Por otro, gobiernos locales o provinciales que ejercen sus atribuciones sobre el territorio de sus respectivas provincias y éstas se limitan a los asuntos de interés local. (Ekmedjian, Miguel Angel, ob. cit., T.I, pags. 164/165).

El punto central a destacar es que las relaciones jurídico-políticas entre el Estado federal y los Estados provinciales -y de éstos con los Municipios- están determinadas con precisión en nuestra Constitución Nacional, que es la que opera como núcleo de asignación de competencias. Es allí, entonces, donde debe buscarse no sólo la existencia misma de la atribución, sino también el centro de poder al cual ella ha sido asignada o, en su caso, si se trata de un ejercicio concurrente.

Es la Carta Magna Nacional entonces la que da nacimiento a la potestad tributaria, entendida como la facultad soberana que tiene el Estado para imponer un determinado comportamiento a los sujetos que conforman la Nación, mediante la cual habrá de lograr la realización de sus objetivos dirigidos al bien común. Esta se manifiesta a través de la sanción de normas jurídicas creadoras de tributos, de cumplimiento obligatorio para los sujetos que realicen el hecho generador indicado en la hipótesis de incidencia.

Asimismo, es la propia Constitución Nacional la que regula la distribución de competencias en orden a la potestad tributaria, entre la Nación y las Provincias.

En este marco de distribución de competencias, resulta indudable que los estados provinciales cuentan con una autonomía fiscal reconocida en la Ley Fundamental. Este reconocimiento expreso ha sido señalado por el máximo

tribunal del país al indicar que las Provincias “...conservan su soberanía absoluta en todo lo relativo a los poderes no delegados a la Nación, como lo reconoce el artículo ciento cuatro” (Fallos 7:373), o al determinar que “...es conveniente dejar establecido como punto de partida, el reconocimiento del derecho que indisputablemente tienen las provincias, para gravar con impuestos todas las cosas que, incorporadas a la propiedad común de sus habitantes, forman parte de su riqueza general” (Fallos 50:179).

En el Estado constitucional de derecho, son los principios constitucionales los que delimitan y condicionan el ejercicio de la potestad tributaria, estableciendo las bases sobre las cuales éste debe sustentarse. Es por ello que toda actuación del Estado en sus tres niveles, debe conformarse absolutamente al mandato constitucional -cfr. “La Potestad Tributaria. Distribución de la Potestad Tributaria en la República Argentina”, Osvaldo H. Soler, en Tratado de Derecho Federal y Leyes Especiales, Dra. Silvia B. Palacio de Caeiro, Ed. La Ley 2003, T. III, págs. 53/82-.

La potestad tributaria, en consecuencia, es jurídica y constitucional pues es la Constitución la que otorga al Estado la misma bajo sus propias condiciones, dándole significado y delimitación, dependiendo su eficacia jurídica de su encuadramiento y sometimiento a disposiciones constitucionales.

En el Estado federal, en el cual coexisten diferentes órdenes de gobierno, debe analizarse, asimismo, a cual de dichos departamentos ha asignado la atribución la Carta Magna Nacional, la Provincial y, en éste contexto, cómo se previó la regulación de las relaciones entre Provincia y Municipios.

En los términos expresados, surge con claridad de la Constitución Nacional que corresponden **exclusivamente y de manera permanente a la Nación**: los derechos de importación y exportación, y las tasas postales (arts. 4, 9, 75 incs. 1 y 10, y 126 de la Constitución Nacional; en concurrencia con las provincias y de manera permanente: los impuestos indirectos al consumo (art. 4 y 17); con carácter transitorio: impuestos directos, exclusivos o en concurrencia con las Provincias (art. 75, inc. 2), siempre que la defensa, seguridad común y bienestar general del Estado lo exijan.

Por su parte, **corresponde a las provincias, con carácter exclusivo y de manera permanente, los impuestos directos** (arts. 121). En concurrencia con la Nación y en forma permanente: los gravámenes indirectos (art. 75 inc. 2, 121 y 126).

Por imperio de las normas constitucionales, los impuestos directos corresponden a la potestad tributaria de las provincias al establecer el art. 121 que éstas conservan todo el poder no delegado por la Constitución al Gobierno federal. El Estado nacional sólo puede excepcionalmente crear impuestos directos por tiempo determinado, siempre que la defensa, seguridad común y bienestar general del Estado lo exijan a tenor de lo establecido por el inc. 2 del art. 75 del texto constitucional, los que serán coparticipables, salvo que tengan alguna afectación específica. Esto es lo que surge expresamente del texto constitucional.

Bidart Campos, en el mismo sentido refiere: *“La estructura constitucional de nuestra federación presenta los rasgos fundamentales de todos los estados federales, a saber, las tres relaciones vertebrales: a) subordinación (a los principios de la Constitución Nacional); b) de participación y c) de*

*coordinación*". (cfr. Bidart Campos, Germán J., "Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino", EDIAR 1993, T. I., pág. 243).

En la estructura citada, el prestigioso autor, divide a su vez la última categoría -relaciones de coordinación- en varios subtipos: a) las exclusivas del Estado federal; b) exclusivas de las Provincias; c) concurrentes; d) competencias excepcionales del Estado federal y las Provincias, y e) competencias compartidas por el Estado federal y las Provincias -cfr. Bidart Campos, Germán, ob. cit., pág. 245/246-. Al efectuar esta división, incluye expresamente el establecimiento de impuestos directos, como una facultad exclusiva de las Provincias -cfr. Bidart Campos, ob. cit., pág. 246-.

Al referirse al reparto en el marco de la Constitución formal, indica que los impuestos directos son, como principio de competencia de las Provincias, y por excepción de competencia federal, debiendo en este último caso, el Congreso Nacional establecerlo sujeto a tres condiciones: a) por un tiempo determinado, b) deben ser proporcionalmente iguales en todo el territorio, y c) siempre que la defensa, seguridad común y el bien general del Estado lo exijan. En cambio, en relación a los impuestos indirectos, de ser los mismos externos (derechos aduaneros de importación y exportación) son de competencia exclusiva del Estado federal, pero en el supuesto de ser internos son de competencia concurrente entre el Estado federal y las Provincias (Bidart Campos, Germán, Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino, Tomo I, Ed. Ediar, pág. 377/378).

Por su parte Ekmekdjian refiere: *"Según el art. 1 de la Constitución Nacional –que estamos comentando-, la Nación Argentina adopta para su gobierno el sistema federal. Esto significa que además de la división orgánica o*

*funcional, las funciones del poder están distribuidas territorialmente en órganos regionales, los cuales ejercen un poder parcelado sobre una porción del territorio nacional”* (cfr. Ekmekdjian, Miguel Ángel, “Tratado de Derecho Constitucional”, Ed. Depalma 1993, T. I, pág. 159)

Seguidamente, apunta que las relaciones jurídico-políticas entre el Estado federal y los Estados provinciales están determinadas con precisión en nuestra Constitución y que son de cuatro tipos, a saber, de subordinación, de participación en la formación de la voluntad federal, de exclusión y de concurrencia. Al precisar las relaciones de exclusión -que Bidart Campos incluía en las de coordinación-, indica: *“Existen ámbitos en los cuales el Estado central a veces, y otras las provincias, tienen competencia exclusiva y excluyente y, por ende, ésta no puede ser interferida por él o las otras, respectivamente”* -cfr. Ekmekdjian, Miguel Ángel, ob. cit., pág. 166-. Señala específicamente sobre el punto que: la creación de los denominados “impuestos directos” es atribución que corresponde a las Provincias y que el Gobierno federal sólo puede hacerlo como remedio excepcional -cfr. Ekmekdjian, Miguel Ángel, ob. cit., T. pág. 281 y T. IV, pág. 438-.

En el mismo sentido se pronuncia Rosatti, afirmando que los impuestos directos pertenecen a la órbita exclusiva de percepción de las Provincias (cfr. Rosatti, Horacio, “Tratado de Derecho Constitucional”, Rubinzal Culzoni Editores 1ra. Edición 2011, T. II, pág. 118).

Tal como lo señala Gelli, con la aparición del art. 75, inc. 2 de la C.N. luego de la reforma del año 1994, se compatibilizó el texto constitucional con el régimen tributario de coparticipación federal de impuestos establecido mediante las leyes - convenio celebrados entre el Estado central y las Provincias, no

cambiando de titular los poderes fiscales delegados en el gobierno central o reservados por las Provincias, ya que las contribuciones indirectas se mantuvieron como impuestos concurrentes entre la Nación y las Provincias, y las directas solamente por excepción podrían ser asumidas por el Estado federal (Gelli, María Angélica, Constitución de la Nación Argentina, Comentada y concordada, 4ta. Edición ampliada y actualizada, Tomo II, pág. 147/147vta., Editorial La Ley).

Idéntica opinión sigue Soler, precisando que la Constitución Nacional distribuye la potestad de imposición entre el Estado nacional (federal) y las Provincias sin demasiado rigor científico, omitiendo consideración alguna sobre el régimen tributario municipal. Estableciendo a continuación que corresponden a las Provincias con carácter exclusivo y de manera permanente, los impuestos directos -cfr. “La Potestad Tributaria. Distribución de la Potestad Tributaria en la República Argentina”, Osvaldo H. Soler, en Tratado de Derecho Federal y Leyes Especiales, Dra. Silvia B. Palacio de Caeiro, Ed. La Ley 2003, T. III, pág. 60-; en el mismo sentido v. Soler, Osvaldo H, Frohlich, J. Ricardo, Andrade, Jorge A., “Derecho Tributario – Teoría General”; Ed. La Ley 1993, pág. 162-.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado sobre este aspecto que: *“...es punto de partida ineludible la afirmación de que las provincias, desde que conservan todas las facultades no delegadas a la Nación (art. 104 CN), pueden libremente establecer impuestos sobre todas las cosas que forman parte de su riqueza general y determinar los medios de distribuirlos en el modo que le parezca mejor, sin otras limitaciones que las que resultan de la Constitución Nacional”* (Fallos: 243:98).

La potestad tributaria para establecer impuestos directos es una facultad no delegada a la Nación, posición que ha sido sostenida inveteradamente por la CSJN desde el precedente anteriormente citado “Resoagli, Luis c. Pcia. de Corrientes”, al señalar que *“las provincias conservan su soberanía absoluta en todo lo relativo a los poderes no delegados a la Nación y de ello se deduce que a ellas les corresponde exclusivamente la facultad de darse leyes y ordenanzas de impuestos locales, de policía, higiene, y en general, todas las que juzguen conducentes a su bienestar y prosperidad...”* (Fallos 7:373, 21/07/1869), para seguir esa misma línea de decisión en “Pío Chiodi y otros acopiadores y exportadores de cereales c. D. Pascual Buniard, rematador del impuesto a los cereales después contra la Pcia. De Santa Fe” (Fallos 50:179), donde se señaló que ese derecho que tienen las Provincias integra una parte de su riqueza general.

Esta línea jurisprudencial, ha sido confirmada en “Ferrocarril Sud c. Municipalidad de La Plata” (Fallos 128:62, 01/06/1911), “S.A. Shell Mex Argentina c. Poder Ejecutivo de Mendoza” (Fallos 200:444, 1944), “S.A. Agrícola Ganadera, Financiera y Comercial Los Teros c. Provincia de La Pampa” (285:209, 1973), y “SADE S.A. Constructora Comercial, Industrial, Financiera, Inmobiliaria y de Mandatos c. Provincia de Santa Cruz” (204:163, 1982), entre otros.

En dicha inteligencia, en un fallo reciente se ha recordado el esquema de distribución de competencias que surge del art. 75, inc. 2, de la Constitución Nacional, estableciendo los impuestos indirectos como facultades concurrentes con las Provincias, y los impuestos directos como facultad excepcional, circunscripta a supuestos específicos (*in re*: “Santa Fe, Provincia de c/ Estado

Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad”, sentencia del 24 de noviembre de 2015).

En conclusión, conforme puede apreciarse las consideraciones apuntadas en los párrafos precedentes, no cabe duda alguna que en el sistema federal de gobierno argentino, las potestades tributarias para el establecimiento de impuestos directos se encuentran en cabeza de los Estados provinciales.

La Provincia sólo ha cedido al Estado nacional -v. art. 75, inc. 2- la potestad para fijar impuestos directos en supuestos específicos, quedando la atribución genérica en su cabeza. Las atribuciones no delegadas por los entes locales en el gobierno central, se encuentran reservadas por las Provincias (art. 121 C.N.), estableciendo en consecuencia impuestos sobre las materias que no han sido otorgadas a la Nación por medio de la Constitución Nacional, siendo esas facultades tributarias amplias y discrecionales dentro de esos límites.

Por tal motivo es que la misma ha sido consignada expresamente en la Constitución local, al señalar en su artículo 66 que el tesoro provincial: *“...se integra con los siguientes recursos: 1- Los tributos de percepción directa o provenientes de regímenes de coparticipación. 2- La renta y el producido de la venta de los bienes y de la actividad económica del Estado. 3- Los derechos, convenios, regalías, participaciones, contribuciones o cánones, derivados de la explotación de sus bienes o recursos naturales. 4- Las donaciones, legados y subsidios. 5- Los empréstitos y operaciones de crédito.”* (el destacado no está en el original).

Este artículo posee directa correlación con el art. 105, en donde se precisa que entre las atribuciones de la Legislatura provincial se encuentra la

de establecer tributos para la formación del tesoro provincial -v. art. 105, inc. 15, Constitución Provincial-. Los tributos a los que hace referencia son indudablemente los directos, únicos previstos expresamente en el art. 66, inc. 1 citado, pues está claro que no se encuentra bajo su alcance establecer los provenientes de los regímenes de coparticipación.

Según la Real Academia Española -cfr. [www.rae.es](http://www.rae.es)-, “establecer” en sus distintas acepciones se vincula con la idea de creación del tributo -concretamente, la definición hace referencia a la idea de fundar, instituir, ordenar, mandar, decretar, etc.-, que se relacionan directamente con un señorío sobre los tributos en orden a su creación.

No hay duda entonces que en el reparto de competencias federales entre la Nación y la Provincia de Tierra del Fuego, ha quedado en cabeza de esta última la potestad para la fijación de impuestos directos, lo que se ha plasmado claramente en sendas normas constitucionales -v. arts. 66 y 105 de la Constitución Provincial-.

**2.** Precisado que los impuestos directos pertenecen a la órbita de regulación provincial, corresponde analizar a continuación si el impuesto inmobiliario es directo y como tal, en principio, de regulación exclusiva de la Provincia.

En primer lugar debemos señalar que el impuesto se debe al Estado sin una contraprestación especial y se abona a los fines de satisfacer una serie de necesidades colectivas. Y a los fines de determinar cuáles son impuestos directos y cuáles revisten la condición de indirectos, se advierte que existen una gran cantidad de clasificaciones.

Es importante agregar que el impuesto directo es un tributo “personalizado”, ya que atiende a las características propias de cada contribuyente; a diferencia del impuesto indirecto, que es “despersonalizado”, y para el cual las circunstancias económicas del contribuyente son irrelevantes. Cabe destacar en este aspecto que el impuesto inmobiliario al constituir una manifestación objetiva de riqueza es sin dudas un impuesto directo. Cuestión esta que no ha sido desconocida por las demandadas.

El impuesto directo es tipificado o caracterizado en general como más justo, ya que grava hechos que exteriorizan la aptitud económica específica de cada contribuyente, es decir, su capacidad contributiva personal. Así v.gr., el impuesto a las ganancias será tributado en proporción a las rentas imponibles que perciba cada contribuyente. En nuestro país los más importantes impuestos directos son: el impuesto a las ganancias, al patrimonio, los inmobiliarios, etc. (cfr. Ekmekdjian, Miguel Ángel, “Tratado de Derecho Constitucional”, Ed. Depalma 1993, T. I, pág. 247).

Por su parte, Rosatti, utilizando como criterio de distinción entre impuestos directos e indirectos, la posibilidad de traslación, indica que: *“El impuesto es ‘directo’ cuando es soportado definitivamente por el contribuyente de jure, o sea cuando hay identidad entre el sujeto de derecho y el sujeto de hecho, siendo aquél el que está obligado al pago por la ley y éste quien efectivamente sufre las cargas sobre su patrimonio. El impuesto es ‘indirecto’ cuando hay traslación o transferencia de la carga contributiva, no existiendo la coincidencia entre los sujetos de derecho y de hecho más arriba explicada”* (cfr. Rosatti, Horacio, “Tratado de Derecho Constitucional”, Rubinzal Culzoni Editores 1ra. Edición 2011, T. II, pág. 116).

El mismo autor partiendo del criterio clasificatorio que toma en cuenta el grado de coincidencia entre objeto y fuente de la obligación, precisa que el directo afecta la manifestación inmediata de la riqueza (propiedad, renta), mientras que el indirecto afecta manifestaciones mediatas de la riqueza (v.gr. ventas, consumos, etc.) -cfr. Rosatti, Horacio, ob. cit., T. II, pág. 116-.

Abalos expresa que existen una gran cantidad de clasificaciones, y una de ellas analiza la situación estática o dinámica de la riqueza gravada, indicando que los impuestos directos gravan la riqueza por sí misma, de manera independiente de su uso, al haberse verificado la condición general consistente en su manifestación inmediata (patrimonio, producto o renta de los edificios, etc.), en tanto que los indirectos gravan la manifestación mediata (como el consumo, inversión patrimonial, la sucesión hereditaria, etc.). -cfr. Abalos, María Gabriela, "Municipio y Poder Tributario Local, Análisis doctrinario y jurisprudencial. Derecho tributario nacional, provincial y municipal", Ed. Ad-Hoc, pág. 239).

La misma autora, indica que: *"...el criterio pragmático elimina toda referencia a la capacidad contributiva, considera impuestos directos a los adjudicados al rédito o a la posesión de un patrimonio por parte de un sujeto, e indirectos como los relativos a la transferencia de bienes, a su consumo o a su producción"* (Abalos, obra citada, pág. 239), expresando además que: *"...En nuestro sistema federal, las provincias, que conservan todo el poder no delegado por la Constitución Nacional al Gobierno Federal (art. 121 C.N.) gozan de una autonomía de primer orden, donde se encuentran en plenitud todos los rasgos característicos del concepto de autonomía, involucrando la descentralización política, de legislación, de autoorganización y de*

*autogobierno pero con subordinación a un ente superior” (cfr., Abalos, obra citada, pág. 252).*

Por su parte, la doctrina especializada en materia tributaria ha precisado: *“Como hace notar Giannini (p.337), el impuesto inmobiliario es el más antiguo de los impuestos directos...El impuesto inmobiliario es un típico impuesto directo que grava una manifestación inmediata de capacidad contributiva. En nuestro país, ha sido tradicionalmente establecido por las provincias en forma permanente. Es decir que las provincias legislan y recaudan sobre el impuesto inmobiliario gravando inmuebles situados dentro de su territorio” -cfr., Villegas, Héctor B., “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”, Ed. Depalma 5ta. Edición ampliada y actualizada 1993, pág. 625/627-.*

Corresponde agregar a lo expuesto, con cita de un reconocido autor, que el impuesto inmobiliario ha pertenecido siempre a las Provincias, tratándose de un impuesto directo -cfr. Giuliani Fonrouge, Carlos M., “Derecho Financiero”, Ed. Depalma 5ta. Edición 1993, obra actualizada por Susana Camila Navarrine y Rubén Oscar Asorey, Volumen II, pág. 1062-.

En mérito a las consideraciones expuestas sencillamente es concluir que son pacíficas las opiniones en punto a que el impuesto inmobiliario es un tributo directo, en tanto grava una manifestación objetiva de la capacidad contributiva.

Por ello, inicialmente podemos afirmar que el impuesto inmobiliario como tal, es un gravamen directo que se determina en relación al valor del inmueble, sin recibir contraprestación específica de parte del Estado, y que en principio, salvo que el régimen normativo contemple una situación diferente, resulta ser de competencia de la Provincia.

3. Calificado el impuesto inmobiliario como directo y en consecuencia comprendido como principio en la atribución genérica de la Provincia para el establecimiento y percepción de este tipo de imposiciones -conforme el esquema federal de distribución de competencias y lo que surge expresamente del art. 66, inc. 1, Constitución Provincial-, corresponde analizar a continuación si, en la órbita de gobierno de las relaciones provinciales articuladas por la Constitución local, dicho tributo -en su denominación genérica- se mantiene en cabeza del Estado provincial o si, por el contrario, ha sido reconocido específicamente a los Municipios.

El artículo 5to. de la Constitución Nacional obliga a las Provincias a reconocer el régimen municipal, como requisito del resguardo de su propia autonomía. Expresamente señala la norma: *“Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo estas condiciones el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones”*.

La Constitución Nacional de 1853/60 sólo imponía a las Provincias asegurar el régimen municipal, pero en modo alguno condicionaba su carácter autonómico. Esta cuestión surgió como fruto de la reforma de 1994, que estuvo precedida por una larga proyección de las Constituciones Provinciales reformadas con el advenimiento de la democracia y sendos precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación -v. autos: “Rivademar, Ángela Digna Balbina Martínez Galván de c/ Municipalidad de Rosario s/ recurso contencioso administrativo de plena jurisdicción”, sentencia del 21 de marzo de 1989 y

“Municipalidad de la Ciudad de Rosario c/ Santa Fe, Provincia de s/ inconstitucionalidad y cobro de australes”, sentencia del 4 de junio de 1991.

En coincidencia con los antecedentes mencionados, la reforma constitucional de 1994 incorporó expresamente en su art. 123, la obligación de que, amén de asegurar el régimen municipal de acuerdo al art. 5, se estableciera además la autonomía de los Municipios, en los siguientes términos: *“Cada provincia dicta su propia Constitución, conforme a lo dispuesto por el artículo 5º asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero”*.

El texto de la norma es claro respecto a que, merced a la reforma de 1994, ya no alcanza con reconocer el régimen municipal, sino que además es preciso asegurar su carácter autonómico, trasladándose el foco de atención en la actualidad al contenido y alcance de la autonomía en los distintos aspectos que marca la Constitución Nacional.

Es elocuente entonces que la reforma si bien ha reconocido la autonomía municipal, ha dejado librado expresamente a cada Provincia, reglar lo atinente a su alcance y contenido. Es decir que, respetando las directrices señaladas, la Provincia cuenta con amplias potestades para regular la autonomía municipal.

Conforme lo sostiene autorizada doctrina: *“La cláusula define una intencionalidad inequívoca respecto de la inserción del municipio argentino en la vida política del país. En tal sentido, “dice” mucho más que la cláusula*

*originaria del art. 5to. (que habla de “régimen municipal” a secas) pero no tanto como uniformar “racionalmente” a una realidad tan compleja y rica en matices”.*

*“El municipio goza de `autonomía constitucionalmente establecida e infraconstitucionalmente regulada´. Dicho de otro modo: la autonomía municipal proviene de la propia Constitución Nacional, pero su delimitación (alcance y contenido) es fijada por normas del Derecho Público provincial” (cfr. Rosatti, Horacio, ob. cit., T. II, pág. 118).*

No hay duda en consecuencia que nuestra Constitución Provincial se encuentra a tono con los mandatos constitucionales señalados, al haber reconocido la autonomía de los Municipios, conforme surge expresamente del art. 169 que establece: *“Esta Constitución reconoce al municipio como una comunidad socio política natural y esencial con vida propia sostenida en un desarrollo socio cultural y socio económico suficiente en la que, unidas por lazos de vecindad y arraigo, las familias concurren en la búsqueda del bien común. Asegura el régimen municipal basado en la autonomía política, administrativa y económico financiera de las comunidades. Aquellos municipios a los cuales se reconoce autonomía institucional podrán establecer su propio orden normativo mediante el dictado de cartas orgánicas, gobernándose conforme al mismo y con arreglo a esta Constitución”.*

Precisado el carácter autonómico conferido por la Constitución Provincial a los Municipios corresponde, en el marco del objeto debatido en el presente, analizar a continuación el alcance de dicho reconocimiento, específicamente en lo que respecta a la atribución de establecer el impuesto inmobiliario que, conforme lo señalado, se encuentra en cabeza de la Provincia -art. 66 Constitución Provincial-.

La Constitución Provincial reconoció expresamente a los Municipios y Comunas competencias específicas que se encuentran precisadas en el art. 173, debiendo destacarse, por su vinculación con la materia objeto de debate, la contemplada en el inc. 4, que le asigna la atribución de: *“...Establecer, recaudar y administrar sus recursos económicos financieros”*.

Una simple lectura del inciso transcrito evidencia que el mismo no enumera expresamente al impuesto inmobiliario -lo que resulta armónico con la inteligencia del art. 66 de la Carta Magna-, como así también que no resulta posible extraer dicha atribución de la potestad genérica conferida en la norma mencionada, en orden a la regulación de sus recursos económicos financieros, ello así por cuanto, conforme se ha explicado minuciosamente en los apartados precedentes, en el esquema constitucional de distribución de competencias tributarias el impuesto inmobiliario, en tanto es directo, no constituye originariamente un recurso de los Municipios, sino de la Provincia, requiriendo su asignación a los mismos un reconocimiento indubitado.

Los demandados, por su parte, sostienen que la potestad en discusión surgiría del art. 179 de la Constitución Provincial, que al indicar como estará integrado el tesoro municipal dispone: *“El tesoro municipal está compuesto por: 1- Las rentas de sus bienes propios, de la actividad económica que realice y de los servicios que preste. 2- Lo recaudado en concepto de impuestos, tasas, derechos, patentes, contribuciones de mejoras, multas y tributos necesarios para el cumplimiento de los fines y actividades propias, que respeten los principios constitucionales de la tributación y la armonización con el régimen impositivo provincial y federal, prohibiéndose la doble imposición. 3- Los empréstitos, operaciones de*

*crédito, donaciones, legados y subsidios. 4- Las coparticipaciones provinciales y federales. 5- Todo otro ingreso de capital originado por actos de disposición, administración o explotación de su patrimonio” -el destacado no se encuentra en el original-.*

Conforme puede apreciarse del texto transcrito, la norma constitucional se refiere a **lo recaudado**, mas no al **establecimiento** o creación de impuestos; tampoco menciona de manera expresa al impuesto inmobiliario, haciendo alusión genéricamente a impuestos, sin calificar de cual de ellos se trata, empero y aún cuando se concluya que el inmobiliario es obviamente un impuesto y que la falta de taxatividad es relevante, es claro y literal que solo se refiere a “lo recaudado”.

Que lo señalado precedentemente resulta de singular importancia, se insiste, solo se **hace referencia a lo recaudado en concepto de impuestos**, calificando de ese modo al destino de los ingresos provenientes de los mismos, pero sin aludir expresamente a la potestad para establecerlos, conforme se hizo de modo explícito en el art. 66 de la Constitución Provincial -al detallar la conformación del Tesoro provincial-, artículo 105 inciso 15 -en las atribuciones de la Legislatura-, o como lo hizo en el 173, inc. 4 -en lo atinente a sus propios recursos-.

En consecuencia, en el marco constitucional analizado, no puede afirmarse que la Constitución Provincial haya reconocido expresamente en cabeza del Municipio la potestad para establecer -lo que se traduce en la de crear, percibir, eximir, etc.- el impuesto inmobiliario, calificando sólo el destino de lo recaudado por el mismo.

4. No encontrándose comprendida expresamente la potestad tributaria (establecer) en orden al impuesto inmobiliario, en la esfera de competencia de los Municipios: ¿Es posible entender que la misma ha sido reconocida implícitamente, como corolario de la atribución prevista en el art. 179 de la Constitución Provincial, en tanto hace referencia a lo recaudado por impuestos?

La respuesta a dicho interrogante exige repasar la ubicación de las Provincias en el sistema federal de gobierno, como así también el significado y trascendencia de su autonomía.

La importancia de la autonomía provincial hunde sus raíces en la Constitución Alberdiana de 1853/60, donde ya se instrumentó el régimen federal, consagrando aquel principio. La autonomía municipal, por el contrario, es reciente, pues se inicia con el dictado del fallo “Rivademar” por la Corte Nacional, lo cual finalmente se traduce en su consagración constitucional, con los alcances que posteriormente analizaremos.

Ahora bien, ese directo e indubitable reconocimiento no convierte a los Municipios en los únicos actores del federalismo, desplazando de ese lugar a las Provincias en su condición de componentes del Estado Nacional, tal como se refleja en el Preámbulo de nuestra Carta Magna.

Esta circunstancia ha sido advertida por la doctrina al indicar al respecto que: *“La consagración de la autonomía municipal a través de la reforma constitucional del año 1994, plasmada en el art. 123 de dicho texto, no transforma a los municipios en protagonistas directos de nuestro federalismo, sino que viene a reforzar en cierta medida la presencia de éstos en la relación*

*federal, pero necesariamente a través de las provincias que conforman. Por ello los municipios no aparecen en la distribución de competencias que encontramos en la Carta Nacional, sin perjuicio de lo cual, entendemos que las provincias en el ejercicio de sus competencias y en la configuración cotidiana de nuestro ser federal, no podrán dejar de tener presente a las comunidades locales, asegurándoles un mínimo de autonomía en el ámbito económico – financiero, indispensable para hacer realidad los demás ámbitos” (Abalos, María Gabriela, obra citada, pág. 254).*

El debido resguardo de la autonomía provincial impone que sean éstas las encargadas de delimitar los contenidos y alcances de tal autonomía dentro de los ámbitos institucional, político, administrativo y económico-financiero. Como bien enseña la doctrina: “...**son las provincias las que deben asegurar y reglar los contenidos de la autonomía municipal en ese aspecto, respetando la distribución de competencias plasmada en la norma constitucional nacional, buscando compatibilizar dichas facultades con las propias**” (Abalos, María Gabriela, ob. cit., pags. 309, el destacado no se encuentra en el original).

Y la razón por la cual en este complejo entramado de atribuciones la Provincia sigue siendo un agente fundamental es que tiene asignada constitucionalmente el carácter de garante de las funciones prioritarias del Estado, conforme lo indica expresamente el art. 64 de la Constitución Provincial: “*Es función primordial del Estado Provincial garantizar la educación, la salud, la seguridad y la justicia. A tal fin, dichas áreas dispondrán de presupuesto propio, instrumentándose por ley las bases de adecuación del mismo, el cual deberá ser compatible con el de los demás estamentos de la Administración Pública.*”.

Esta posición de garante de las funciones prioritarias del Estado Provincial, en un plano notoriamente desigual respecto de las obligaciones asumidas por los Municipios que integran la Provincia, es advertida y asumida por el Sr. Fiscal de Estado en los autos “Fiscal de Estado de la Provincia de TDF c/ Municipalidades de Río Grande, de Ushuaia y Comuna de Tolhuin s/ Acción Declarativa de Certeza” (Expte. N° 2582/11), que tramitó en la Secretaría de Demandas Originarias de este Superior Tribunal de Justicia. En dicha oportunidad había expresado lo siguiente: “...*la Provincia ha coparticipado más a los municipios y, como contrapartida, no se ha visto beneficiada por transferencia de servicios sino que ha seguido haciéndose cargo de los mismos, con el agravante de la creciente población (mayor gasto en las escuelas, hospitales, seguridad, justicia), sin poder contrarrestar tales erogaciones con imposiciones fiscales atento su gratuidad....ese incremento poblacional ES ÍNTEGRAMENTE SOLVENTADO POR EL ESTADO PROVINCIAL, ya que es el único bolsillo que debe atender a la educación, la acción social y la salud de esa creciente población cada día más requirente*” (v. fs. 32/32 vta. de la demanda referenciada).

En ese orden de ideas, la nota quizás más distintiva de la autonomía provincial es que, tal cual se mencionó, resulta de primer grado, como concepto más pleno de autonomía y se traduce principalmente en que las Provincias conservan para sí todo el poder no delegado en la Constitución Nacional al Gobierno federal (art. 121 CN).

Es decir que en nuestro régimen federal las Provincias en ejercicio de sus autonomías se dan sus propias normas fundamentales, con independencia del gobierno federal pero cumpliendo con las condiciones impuestas por la

Constitución Nacional (art. 5 y 123 CN), la cual, ha limitado el poder constituyente originario de las Provincias.

Esta autonomía de primer orden tiene una incidencia fundamental en el cúmulo de potestades de los gobiernos provinciales pues al considerar que se ha reservado el poder no delegado a la Nación, hay un principio de interpretación favorable a la vigencia de sus potestades.

Este principio significa que la regla es la competencia excluyente del Estado provincial y que, por lógica derivación, el Estado federal tiene competencia como excepción a dicha regla. Las consecuencias de esta directriz implican que el ámbito de competencia provincial es residual. Comprende a toda la masa de funciones del poder, que no hayan sido delegadas expresamente al gobierno central, ya sea en la propia Constitución o en pactos especiales. Para conocer la amplitud de estas facultades residuales se impone obviamente verificar cuáles funciones han sido delegadas al gobierno central y en su caso, cuales fueron reconocidas a los Municipios en el juego armónico de los arts. 5 y 123 de la Constitución Nacional.

Conforme señala Bidart Campos: *“Las provincias son las unidades políticas que componen nuestra federación. Con el nombre de provincias nuestra historia constitucional y nuestro derecho constitucional designan a los estados miembros del estado federal. Las provincias no son soberanas, pero son autónomas. Que no son soberanas se desprende de los arts. 5º y 31; que son autónomas se desprende de los arts. 5º, 105 y 104. Para aludir a lo que significa autonomía provincial a veces se emplea la palabra “autocefalía”, que Ubertone define como la capacidad de una comunidad de darse sus propias*

*autoridades, sin intervención de una instancia ajena a su propia comunidad”.*  
(Bidar Campos, Germán J., ob. cit., pág. 247).

El diseño constitucional dispuso, entonces, un entramado de relaciones que tienen su punto de partida en las Provincias, delegando por un lado atribuciones a la Nación y reconociendo, por el otro, potestades a los Municipios, permaneciendo los Estados provinciales en el centro de este núcleo de competencias. Con acierto se ha dicho en tal sentido: “... **consideramos que es acertada la omisión de los municipios en el art. 75, inc. 2º de la C.N., ya que en el marco del federalismo argentino, los sujetos de tales relaciones son la Nación, las provincias y luego de 1994, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y el municipio no reviste ese carácter, sino que su participación se materializará, en su caso, a través de las provincias que integran. El municipio ostenta poder tributario originario, inherente a su propia existencia como Estado local, y dentro del ámbito de su competencia, reconocido expresamente por la Constitución Nacional (arts. 123 y 75, inc. 30), con los límites que surgen de la distribución de competencias contenidas en ella y los que les impongan las disposiciones provinciales respectivas. intentando hacer efectiva la fórmula de concertación que incansablemente defiende el maestro Frías” (Abalos, María Gabriela, ob. cit., pags. 309/310, el destacado no se encuentra en el original).**

Esta situación deriva en una regla fundamental para la interpretación de situaciones ambiguas en este complejo esquema de distribución de competencias, en tanto el art. 121 establece una regla hermenéutica que precisa que ante situaciones dudosas, la interpretación debe ser favorable a la conservación de dicha potestad en cabeza del Estado Provincial.

En el sistema federal la “regla” es la competencia provincial o local y la “excepción” es la competencia federal. En términos constitucionales, la fórmula de deslinde se expresa en el sentido de que todo aquello que no está expresamente cedido por las Provincias al gobierno federal queda retenido en aquellas (art. 121 C.N). Esta norma está destinada a “...establecer una regla interpretativa para resolver los conflictos del futuro (sentido teleológico)...” -cfr., Rossati, ob. cit., pág. 579-.

La Constitución Provincial recepta expresamente esta vara interpretativa en su art. 1 al especificar que “...en el ejercicio de su autonomía, no reconoce más limitaciones a sus poderes que los expresamente conferidos en la Constitución Nacional al Gobierno Federal”.

**La duda, entonces, ya sea respecto de la delegación a la Nación o, como en el caso, sobre el reconocimiento a los Municipios para establecer impuestos, debe resolverse a favor de la conservación de esa atribución en cabeza del Estado Provincial.**

Ahora bien, en nada modifica lo expuesto el hecho de que nuestra Provincia no haya sido preexistente al Estado Federal, como lo fueron las catorce que existían a la fecha de ejercerse el poder constituyente originario (1853-60) y que dieron origen a la federación en esa etapa, dado que las Provincias nuevas se incorporan con el mismo estatus que las preexistentes, conforme lo ha reconocido la doctrina: “*Las provincias nuevas que surgen por creación del congreso, a tenor de las vías arbitradas por los arts. 13 y 67, inc. 14, no pueden pactar con el estado federal al tiempo de su creación. O sea que, cuando el congreso crea nuevas provincias, las erige en igualdad de status jurídico y político con las 14 provincias preexistentes al estado*”

*federal. La ley de creación no puede disminuir ese status, porque si bien las provincias nuevas y posteriores a 1853-60 no concurrieron al acto constituyente originario, aparecen a posteriori integrándose en paridad e igualdad de situación con las demás”.* (Bidart Campos, Germán J., ob. cit., pág. 249; el destacado no está en el original; en el mismo sentido; Gelli, María Angélica, ob. cit., T. II, pág. 597).

5. La sucesión de normas que han reconocido la atribución en cabeza de los Municipios en relación al impuesto analizado, no aporta elementos de juicio que permitan modificar la conclusión arribada, en orden al no reconocimiento constitucional de dicha potestad.

Para verificar el acierto de este extremo es necesario repasar la evolución previa al dictado de la ley 1075.

La ley (t) 191 del año 1983, determinó la coparticipación con los Municipios del 50% de lo recaudado en concepto de impuesto inmobiliario y de patente automotor.

Con posterioridad, la sanción de la Ley Orgánica de Municipalidades -ley (t) 236 de 1984-, estableció mediante su artículo 165, inc. 1.b), como recursos municipales ordinarios a partir del 1 de enero de 1985, **el total de lo recaudado** por impuestos de patentes de automotor, rodados en general e inmobiliario urbano, y por su parte la ley (t) 288 facultó a los Municipios a **establecer, recaudar y administrar** esos recursos, de acuerdo a lo que establezcan las respectivas ordenanzas locales.

Por último con la sanción de la ley (t) 343 de 1988, se eliminó la característica de coparticipables, de los impuestos inmobiliarios y automotor.

Con el advenimiento de la provincialización mediante la sanción de la ley 23.775, en su artículo 18, se indicó que hasta tanto la Provincia dictara sus propias disposiciones tributarias continuarían en vigencia los impuestos, tasas y contribuciones que regían hasta ese momento.

Por su parte, luego de establecer el marco constitucional que se ha descrito en los acápites precedentes, el texto constitucional especifica en su disposición transitoria octava que: *“Hasta tanto se dicten las leyes orgánicas de municipios y comunas, continuará vigente la Ley Territorial 236 **con las modificaciones establecidas en esta Constitución**”* -énfasis agregado-.

Conforme se ha desarrollado en los párrafos precedentes, es claro cuales han sido las modificaciones establecidas por esta Constitución, dado que pese a que la ley (t) 288 asignaba expresamente en cabeza de los Municipios la atribución para establecer, recaudar y administrar los impuestos inmobiliarios y automotor, la Carta Magna Provincial ha incurrido en una triple omisión.

En primer lugar, no especificó a qué impuestos hace referencia, pese a que la normativa aludía en forma expresa y puntual a los impuestos inmobiliario y automotor.

En segundo lugar, hace referencia simplemente “a lo recaudado” sin hacer referencia al “total” de lo recaudado, pese a que así lo establecía la ley (t) 236.

En tercero, y no obstante que la ley (t) 288 delegaba en cabeza de los Municipios la atribución de establecer, recaudar y administrar dichos impuestos, el art. 179 sólo hace referencia a la recaudación, sin agregar las restantes potestades, lo que en contraposición a los artículos 66 ,105 inc. 15 y a la regla hermenéutica de conservación de la atribución provincial, resulta lógico, ya que la Ley Orgánica de Municipalidades N° 236 -por medio de la cual se concediera dicha facultad a los Municipios-, solamente hizo referencia a la función de **recaudar**.

Esta armonía terminológica que se evidencia entre la ley (t) 236 y el art. 179 de la Constitución Provincial -en cuanto asigna una finalidad a la recaudación pero no otorga expresamente la atribución de “establecer” y “administrar”-, es coherente, asimismo, con lo dispuesto en la mencionada disposición transitoria octava en cuanto alude exclusivamente a la Ley Orgánica de Municipalidades, sin mencionar la ley (t) 288.

En conclusión, integrando el desarrollo precedente con la manera en que, a todo evento, se deben interpretar las situaciones dudosas, en el esquema constitucional de asignación de competencias, es notorio que no puede considerarse reconocido sino aquello que ha sido materia expresa de mención, ergo, no puede admitirse la potestad constitucional de establecer el impuesto inmobiliario, cuando no es ello lo que expresamente ha afirmado el texto constitucional. Máxime cuando el mismo art. 179 que se invoca en sustento de la potestad, establece taxativamente la necesidad de armonización con el régimen impositivo provincial y federal (inciso 2 *in fine*).

La necesidad de reasunción de parte de las potestades tributarias que existen en cabeza del Estado Provincial de conformidad al esquema constitucionalmente diseñado, había sido oportunamente advertida por el Sr. Fiscal de Estado en los autos “Fiscal de Estado de la Provincia de TDF c/ Municipalidades de Río Grande, de Ushuaia y la Comuna de Tolhuin s/ Acción Declarativa de Certeza” (Expte. Nº 2582/11), precedentemente citados.

A pesar de lo señalado por los Municipios de Ushuaia y de Río Grande en sus respectivas contestaciones de demanda, respecto de las afirmaciones efectuadas por el citado funcionario en la acción declarativa de certeza referida, ninguna duda existe que a través de la misma había planteado la necesidad de establecer un nuevo mecanismo de distribución, en virtud de las funciones asumidas y de los recursos con los que contaba cada uno de los diferentes órganos para satisfacer las mismas, sin perjuicio de la petición efectuada concretamente con relación a la manera como debía interpretarse la ley 648.

En esa oportunidad, el Sr. Fiscal de Estado expresamente indicó lo siguiente: *“Todas estas consideraciones hacen impostergable la instauración de un nuevo mecanismo de distribución como así también una más equilibrada distribución de las funciones esenciales a brindar por el Estado, ello en consonancia con lo establecido no sólo por la Carta Magna Provincial sino por las propias Cartas Orgánicas Municipales que así lo han declamado y reclamado, readecuando las normas contenidas en la ley territorial Nº 191, modificada por su similar Nº 343, dándose además de esta forma cumplimiento a lo pactado en el acuerdo suscripto entre los Municipios y la Provincia el día 16 de diciembre de 1993, ya que la gravísima crisis por la que atraviesa la Provincia requiere de remedios serios y conducentes que lleven al equilibrio y merecido bienestar de su población, y contar así con los recursos que necesita*

*para desarrollarse con visos de seriedad y sustentabilidad, ello más allá de la petición concreta en estas actuaciones respecto a la interpretación de los alcances de la ley provincial N° 648*". La resuelta legitimación de la parte actora, con sus necesidades de certeza como autoridad directa de aplicación de la ley 1075 y la atribución conglobada con la ley 1086, para evitar el riesgo de doble imposición, adunada y de consuno con las facultades, del representante estatal que surgen del artículo 1 inc "e"; 2; 7 inc "m" y 9 de la ley 3, permiten no obstante traer aquí sus opiniones vertidas en ocasión de haberse constituido como actor en otro proceso, con argumentos útiles a los fines del presente caso.

Por lo tanto, la ley 1075 no transgredió el marco constitucional de atribuciones pues reconoció que lo recaudado por los Municipios hasta la fecha de su sanción, quedaría en su cabeza, comenzando a delinear con la reasunción de la potestad tributaria en materia del impuesto inmobiliario urbano un nuevo mecanismo de distribución, que de manera alguna afecta la subsistencia económica financiera de los Municipios que integran la Provincia.

**6.** Un repaso por las distintas Constituciones Provinciales, evidencia que aquellas que han reconocido la atribución para el establecimiento del impuesto inmobiliario por parte de los Municipios, lo han asentado expresamente en sus textos. Veamos.

Siguiendo a la doctrina que se ha ocupado específicamente del tema, se aprecia que el tratamiento de la autonomía institucional en el ámbito municipal se puede diferenciar en tres grandes grupos, el de autonomía municipal semiplena, el de autonomía restringida o condicionada y de autonomía municipal plena.

La mayor o menor autonomía estará dada en consecuencia por la regulación que efectúe cada una de las Constituciones de Provincia que se dicte, debiendo asegurar un contenido mínimo, ya que así ha sido reconocido por la Carta Magna Nacional.

Dentro del primer grupo se ubican las Constituciones de las Provincias de Mendoza, Santa Fe y Buenos Aires, en las cuales los Municipios no tienen la facultad de dictar sus propias cartas orgánicas y es el Poder Legislativo Provincial el encargado de dictar la ley orgánica que va a regir el destino de los municipios.

A guisa de ejemplo, basta señalar la participación que tienen los Municipios en la Provincia de Santa Fe, respecto de los gravámenes directos o indirectos que recaude la Provincia, con un mínimo del cincuenta por ciento del producido del impuesto inmobiliario, de acuerdo con un régimen especial que asegure entre todos ellos una distribución proporcional, simultánea e inmediata.

En el segundo grupo, se encuentran las Constituciones de las Provincias de Neuquén, Chubut y Salta, a través de las cuáles se les reconoce autonomía institucional a los municipios, pero condiciona la entrada en vigencia de las correspondientes cartas orgánicas, a la aprobación previa que debe ser efectuada por el Poder Legislativo de la Provincia.

Algunos de estos textos constitucionales -Neuquén y Salta-, reconocen expresamente la facultad de percepción como recursos propios del impuesto inmobiliario, de manera concurrente con los fiscos provincial o nacional en cuanto no fueren incompatibles.

Expresamente esas Constituciones de Provincia establecen lo siguiente:

- La Constitución neuquina, en su art. 290, inc. a) considera recursos propios a "*El impuesto a la propiedad inmobiliaria, conforme a las disposiciones del art. 273, inc. b)*"; y este último artículo citado, expresamente señala que otorga la facultad de crear recursos permanentes o transitorios estableciendo impuestos de acuerdo con el valor de los bienes, determinando que esa facultad de imposición es exclusiva respecto de cosas sujetas a jurisdicción esencialmente municipal, la que será concurrente con la del fisco provincial o nacional cuando no fueren incompatibles.

- Y la Constitución salteña, en su art. 175 considera como recursos propios de los Municipios "*El impuesto a la propiedad inmobiliaria urbana*".

Ahora bien, nuestra Constitución local reconoce autonomía municipal plena a los municipios que la integran -y dentro de este último grupo podemos incluir a las Constituciones de Misiones, San Juan, La Rioja, Jujuy, Santiago del Estero, San Luis, Córdoba, Catamarca, Río Negro, Formosa, Corrientes, La Pampa, Chaco, Santa Cruz, Entre Ríos y Tucumán-, sin perjuicio de reglar la autonomía en los demás órdenes (político, administrativo, económico – financiero).

En consecuencia, los Municipios reconocidos como tales por la Provincia de Tierra del Fuego y que se han presentado a contestar la acción declarativa de certeza interpuesta solicitando su rechazo -Río Grande y Ushuaia-, tienen autonomía municipal plena.

Al analizar los Municipios que dentro de las Constituciones Provinciales gozan de autonomía plena, Abalos señala expresamente lo siguiente:

*“A modo de balance se observa en estas constituciones una relación directa entre el reconocimiento de autonomía en el ámbito institucional con una mayor capacidad de los municipios en materia económico - financiera.*

*“Entre las atribuciones genéricas se destaca la presencia de poder tributario originario en los municipios exteriorizada a través del reconocimiento de facultades para la fijación de su propio presupuesto de gastos y cálculo de recursos, incluyendo expresamente, aunque en términos generales, la creación, determinación y establecimiento de recursos económico - financieros, como ejemplo en las cartas de Misiones, San Juan, San Luis, Córdoba, Catamarca, La Pampa, etcétera.*

*“Por su parte, las constituciones de Santa Cruz y Chaco, son más precisas ya que reconocen la exclusiva facultad de imposición respecto de personas, cosas o formas de actividad sujetas a jurisdicción municipal, pero que ejercerán conforme a la Ley Orgánica y con las limitaciones que ella establezca respecto de sus bases, o para impedir que se sancionen gravámenes incompatibles con los nacionales o provinciales...”.* En idéntica situación se encuentran los Municipios de la Provincia de Entre Ríos a quienes se les ha facultado a dictar sus propias Cartas Orgánicas cuando superen los diez mil (10.000) habitantes, luego de la reforma constitucional del año 2008-.

*“Se amplían los recursos locales en algunos casos alcanzando a los impuestos mencionados en forma genérica (Córdoba, San Juan, San Luis, Catamarca, Jujuy, Río Negro, Tierra del Fuego, La Pampa, etc.), mientras que*

*en otros se incluye expresamente el inmobiliario (Misiones, Chaco, Santa Cruz, Corrientes y Formosa) y en menor medida el automotor (Jujuy, Catamarca, Corrientes, Tucumán).*

*“Mención especial merecen las cartas de San Juan y Río Negro, la primera porque expresamente sienta el principio de delegación del municipio a la provincia en materia de impuestos (art. 253, inc. 1º) y la segunda porque al reconocer la facultad municipal de crear y recaudar impuestos expresamente dispone que es complementaria de la que tiene la Nación sobre las materias que le son propias y las que las leyes establecen para el orden provincial, previendo la necesaria coordinación a través de convenios a celebrarse (art. 231).*

*“Así creemos que estas cartas en general reconocen a los municipios como entidades de gobierno necesarias o esenciales y por ello los dotan de los recursos indispensables para el cumplimiento de sus fines. De ahí que les reconozcan poder tributario originario con capacidad de autogobierno y administración.*

***“Por último, se pone de manifiesto que también disponen que tales poderes deberán ser ejercidos en coordinación interjurisdiccional con la Nación y las provincias a fin de evitar situaciones disvaliosas que en definitiva pudieran implicar un alejamiento del fin último del Estado, el bien común”*** (cfr. Abalos, María Gabriela, ob. cit., págs. 301/302, el destacado no esta en el original).

En efecto, la Constitución de la Provincia del Chaco en su artículo 197, inciso 1º, establece entre los recursos municipales: *“El impuesto inmobiliario*

*sobre bienes raíces ubicados en el municipio y al mayor valor de la tierra libre de mejoras”.*

Por su parte la Constitución de la Provincia de Corrientes en su artículo 229, inciso 2), determina como recursos municipales propios a *“El impuesto a los automotores y otros rodados, y el impuesto inmobiliario urbano y suburbano o subrural, unificando las valuaciones y condiciones de cobro en todo el territorio provincial conforme lo determine la ley”*, de lo que se desprende que independientemente de la percepción de dichos impuestos por los Municipios, su determinación es efectuada a través de una ley, a los fines de unificar los montos que se cobran por ese concepto.

La Constitución de la Provincia de Formosa, en su artículo 181, inc. 1) considera como recursos propios del Municipio *“El impuesto inmobiliario y gravámenes sobre tierras libres de mejoras”*.

La Constitución de la Provincia de Misiones, en su artículo 167, inc. 1) indica que son recursos municipales, sin perjuicio de los demás que la ley establezca: *“El impuesto a la propiedad inmobiliaria y a las actividades lucrativas, en concurrencia con la Provincia y en la forma que la ley determine”*.

Por otro lado, la Constitución de la Provincia de Santa Cruz, al tratar los recursos que detendrán las municipalidades, en su art. 152 señala que *“Las municipalidades, tendrán rentas y bienes propios, siendo exclusiva su facultad de imposición respecto de personas, cosas o formas de actividad sujetas a jurisdicción municipal, que ejercerá conforme a su ley orgánica y con las limitaciones que ella establezca respecto de sus bases, o para impedir que se sancionen gravámenes incompatibles con los nacionales o provinciales”* , y en

el art. 153 se indica que *“Las municipalidades podrán establecer por sí solas impuestos que graven los bienes inmuebles, que se encuentren en su jurisdicción, excluyendo las mejoras”*.

Retomando la cuestión en el ámbito local, independientemente de la posición sostenida por algunos de los legisladores al momento de la sanción de la ley 1075, basta remitirnos al Diario de Sesiones de la Convención Constituyente Provincial del año 1991, lo que denotará el real alcance de la autonomía municipal en nuestra Provincia.

Al tratar el régimen municipal, el Convencional Constituyente Estabillo expresamente indicó -de acuerdo a lo que se extrae del Diario de Sesiones de fecha 02 de abril de 1991- lo siguiente:

*“Caracterizados el municipio y la comuna como realidades territoriales de base en la organización provincial, corresponde entrar de lleno en la cuestión específica del Régimen Municipal. Para ello, el primer tema a considerar es el de la denominada autonomía municipal. Superada hoy también la disputa acerca de si los municipios tienen derecho a la autonomía o a una mera autarquía, superada al menos la misma doctrina a que hiciéramos referencia, resulta conveniente recordar su significado. Autonomía no es sinónimo de soberanía, atributo exclusivo de la comunidad nacional cuando se organiza bajo la forma estadual. Autonomía es facultad de autonormación fundamental en su propio orden de competencias. De allí que pueda aplicarse el concepto, tanto respecto de las provincias, como de sus municipios. Ambos tienen derecho a la autonomía, pero en distintos órdenes de competencia, que a su vez, se encuentran en relación jerárquica, los últimos, respecto de las primeras, en atención a la salvaguarda del bien común provincial. La*

*autonomía entonces, debe encontrar su límite natural –jurídicamente receptado- en el debido deslinde de las competencias provinciales y municipales. En otro sentido se atiende a distintos aspectos de la autonomía, todos ellos recogidos en nuestro proyecto, referidos a las materias políticas, administrativa, económica y financiera. Pero lo verdaderamente caracterizante de la autonomía municipal en su faz institucional o constituyente. En virtud de ella el municipio podría organizar su propio Régimen Municipal a través del dictado de su Carta Orgánica, verdadera constitución dictada en ejercicio de un poder constituyente derivado o de tercer grado. Dicha facultad autonormativa encontraría como marco o límites el de las competencias establecidas por la Constitución Provincial y por supuesto el orden de prelación de las normas del artículo 31 de la Constitución Nacional”* (Diario de sesiones Convencional Constituyente, Tomo II, pág. 294, extraído de la página oficial de la Legislatura Provincial, el subrayado no se encuentra en el original).

En definitiva, poco importa como se la denomine. Si de segundo o de tercer grado, originaria o derivada. De lo que no existe duda, es que las Cartas Orgánicas que establezcan y regulen la vida de los municipios -que en nuestra Provincia gozan de una autonomía plena- tienen un valladar infranqueable, que resulta ser el límite de las competencias y atribuciones establecidas por la Constitución Provincial. Y si ésta última no ha delegado expresamente la facultad de percibir el impuesto inmobiliario -como sí lo han hecho otras Constituciones Provinciales, conforme se ha indicado anteriormente-, esa facultad la conserva para sí, sin perjuicio de la obligación de respetar las sumas que venían percibiendo por dicho concepto los Municipios de la Provincia, ya que de lo contrario sí verían efectivamente afectada su autonomía económica -financiera.

Y no de otro modo puede entenderse la referencia a **lo recaudado**, pues las Provincias que han cedido el impuesto lo han hecho sin dejar margen de duda respecto al reconocimiento de dicha facultad.

7. Conforme se ha explicado precedentemente, la percepción del impuesto inmobiliario por parte de los Municipios es producto de una secuencia normativa de carácter infraconstitucional, que no ha tenido un reconocimiento expreso en la norma fundamental; véase que algunas de las constituciones que sí lo prevén son anteriores a la nuestra -v.gr. la Constitución de la Provincia de Misiones data del año 1988-, con lo cual cabe inferir que de haber querido otorgar carácter constitucional a la delegación transitoria, ello habría quedado indubitadamente asentado en la misma.

La potestad tributaria plena en orden a los impuestos directos -esto es, la que comprende no sólo la recaudación, sino también su establecimiento y administración- ha sido otorgada por la Legislatura Territorial a los Municipios, a través de la ley (t) N° 288, sin embargo no existen dudas que la potestad originaria pertenece a la Provincia, que no la ha cedido constitucionalmente. En virtud de ello, no se presentan obstáculos legales para que el Estado provincial recupere dicha potestad, con los recaudos que se examinarán.

Esta conclusión es estrictamente ajustada a derecho en un plano jurídico y objetivo, que confronta el sistema de potestades constitucionales y los sujetos que son titulares de las mismas. Sin embargo, la jurisdicción del poder judicial en el marco de un conflicto sometido a su conocimiento, no se limita simplemente a confrontar posiciones o fórmulas jurídicas, sin atender al

modo en que las mismas impactan en la realidad, máxime cuando las partes intervinientes son sujetos de derecho público.

La naturaleza de la cuestión sometida a decisión, que concierne a las relaciones políticas entre los Estados, y en particular al complejo régimen de reparto de las competencias tributarias entre entes públicos, requiere para su solución que el Tribunal ejerza las facultades que supone la trascendente misión de resolver los conflictos interestatales. En sentido similar se ha pronunciado el Alto Tribunal Nacional *-in re:* “Santa Fe, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad”, sentencia del 24 de noviembre de 2015, ya citado-.

Desde este aspecto no se puede desconocer que la cesión realizada en cabeza de los Municipios ha generado un “*status quo*” que ha permitido que los mismos perciban el impuesto inmobiliario, integrando los recursos que conforman sus presupuestos.

Por tal motivo, a los fines de determinar la alegada afectación de la autonomía municipal es necesario verificar si la reasunción de las potestades tributarias por parte de la Provincia a los fines de regular el impuesto inmobiliario, se traduce en una lesión constitucionalmente protegida a los Municipios que venían percibiendo las sumas provenientes del mismo.

La privación -por imperio legal y en consonancia con la Constitución Provincial- de una potestad tributaria que se venía practicando, implica lógicamente, una disminución en el desarrollo de una actividad que ejercían los Municipios, tal es la facultad de regulación que hasta ese momento detentaban, si bien, de manera transitoria.

Ahora bien, es importante destacar que dicha potestad también se encuentra en tensión en el presente caso, con la autonomía provincial. En efecto, frente a la alegada violación de la autonomía municipal -a los fines de mantener la percepción del impuesto-, se alza también el poder de la Provincia de reasumir en plenitud sus potestades tributarias, que se ha visto igualmente vulnerada como consecuencia de la imposibilidad de percibir los ingresos que surgen de la aplicación de ley 1075 que, de acuerdo a lo que se ha analizado, ha sido dictada en estricta armonía sistemática con la Constitución Provincial y Nacional. Conforme ha expresado la doctrina: *“En definitiva, pensamos que al fijar “el alcance y contenido” de la autonomía municipal, ninguna provincia podrá extremar las limitaciones que puedan llegar a privar al municipio de un contenido mínimo en cada grado de autonomía ni extralimitarse de forma tal que se dificulte el ejercicio de potestades nacionales o provinciales. De ahí la importancia de la coordinación de potestades que permita el crecimiento municipal en beneficio de la provincia para el fortalecimiento nacional, acercándonos a la fórmula de concertación que también defiende el maestro Frías”* (Abalos, María Gabriela, ob. cit., pag. 310).

Entonces, frente a la pretensión municipal de mantener incólume sus arcas repeliendo el dictado de la ley 1075, se advierte la trasgresión a la autonomía provincial que habiendo retomando sus potestades tributarias, no puede ejercerlas en plenitud, máxime cuando debe atender las funciones prioritarias por mandato constitucional -art. 64 Constitución Provincial.-.

Tomando en cuenta que el extenso desarrollo precedente ha demostrado la legitimidad normativa de la reasunción de potestades tributarias de la Provincia con relación al impuesto señalado, no se avizora que tal obrar

se traduzca concretamente en una flagrante violación constitucional, que permita con su implementación, una anulación de la autonomía municipal.

Los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre la materia, evidencian una pacífica doctrina en el sentido de que cuando se impugnan actos emanados del gobierno provincial que podrían poner en peligro la existencia misma del Municipio, se debe proceder a comprobar de que manera aquellos contrarían la Constitución Nacional, causándole de ese modo un gravamen, merituando además si existe evidencia concreta que permita acreditar que los actos cuestionados comprometen su existencia patrimonial.

En efecto, analizando los precedentes señeros de la Corte en la materia en trato, podemos encontrar dos líneas jurisprudenciales bien delimitadas por ese Tribunal. La primera, estaría integrada por aquellos pronunciamientos en los que se analizaron situaciones en las que los entes provinciales involucrados invaden la órbita propia y exclusiva de atribuciones de los entes municipales, en virtud de lo cual se declara vulnerada la autonomía, fulminando, en consecuencia, el acto que genera el gravamen.

En estos casos se entendió que existía por parte de la Provincia una asunción como propia de atribuciones o funciones que hacen a la administración directa de los intereses municipales y locales *-in re*: “Rivademar”, “Ponce, Carlos. A. c. Provincia de San Luis”, sentencia del 24 de febrero de 2005 y “Recurso de hecho deducido por la Municipalidad de la Rioja en la causa Intendente Municipal Capital s/ amparo”, sentencia del 11 de noviembre de 2014-.

En el caso “*Rivademar*” se encontraba en juego la atribución del Municipio para designar y remover a sus empleados, en tanto una ley de la provincia imponía a la municipalidad rosarina admitir con carácter permanente a personal que sólo había sido contratado, lo cual implicaba vulnerar el art. 5º de la Constitución Nacional, desnaturalizando el régimen municipal.

Asimismo, en el fallo “*Ponce*”, la mayoría de la Corte admitió la demanda, en el entendimiento de que la autoridad provincial había asumido atribuciones asignadas exclusivamente a los titulares de los departamentos ejecutivos municipales -como es la de convocar a elecciones dentro de su ámbito-, lo que implicaba una severa afectación de la autonomía municipal, al introducir una modificación que resultaba incompatible con el diseño constitucional -v. considerando 12 del voto de la mayoría-.

En esta línea de pronunciamientos podemos encuadrar asimismo, al precedente “*Municipalidad Capital de la Rioja*”. En este caso se determinó que había existido afectación de la autonomía, pero no ya por la actividad concreta de las autoridades provinciales de asumir atribuciones municipales, sino por la **omisión** en el dictado de normas fundamentales para el desarrollo pleno de la misma. En el caso, se hizo lugar al reclamo del Municipio a los fines de que se deje sin efecto la sentencia dictada por el Superior Tribunal de la Rioja, en la que no había analizado el fondo de su reclamo, tendiente al dictado de una ley de coparticipación, con el propósito de cesar con la práctica de reparto discrecional de los fondos coparticipables con los municipios.

Afirma la Corte en dicho precedente, luego de citar las normas de la Constitución riojana que imponen el deber de dictar la ley de coparticipación con los Municipios, que las mismas han sido incumplidas por los poderes

constituidos de la Provincia de la Rioja, y que es incuestionable además, que esa omisión del dictado de la ley que coparticipa fondos entre los municipios, lesiona el diseño mismo establecido por el constituyente. Indica que por esa vía la provincia traspone los límites de lo racional y razonable para la vigencia efectiva de la autonomía municipal -v. considerando 11 del voto de la mayoría-.

La segunda línea de precedentes del Alto Tribunal Nacional, posee un punto de partida diferente, pues ya no se trata de la asunción por parte de la autoridad provincial de competencias que son de resorte exclusivo de los Municipios, sino de actos que, dictados en ejercicio de sus propias y legítimas atribuciones –como sucede en el presente-, impactan o inciden en el ámbito municipal.

Precisamente, el caso “*Municipalidad de Rosario*” (Fallos 314:495) presenta aristas similares con el *sub lite* -en tanto tramitó en instancia originaria de la Corte, y la causa fue declarada de puro derecho, lo cual no impidió al Tribunal evaluar en la sentencia el impacto económico de la decisión-.

Se discutía en aquella ocasión la decisión provincial de crear un Fondo de Asistencia Educativa, formado por un porcentaje de las rentas provinciales. De acuerdo con el régimen local, se podía detraer esa porción de los recursos que la provincia transfería al municipio a través de la coparticipación; en definitiva, esa porción se detraía de la potestad presupuestaria de la Municipalidad de Rosario. La norma fue reputada constitucional.

La importancia de este caso radica justamente en que pese a ser uno de los fallos rectores en orden al reconocimiento de la autonomía municipal, la

resolución de la mayoría estimó que el acto de la autoridad provincial, dictado en el marco sus legítimas atribuciones, no vulneraba esa autonomía comunal.

Esta línea jurisprudencial es reiterada por la Corte en el caso *"Municipalidad de La Plata"* (Fallos 325:1249); y por el Tribunal Superior de Justicia en pleno de la Provincia de Córdoba *in re* "Municipalidad de Córdoba" (JA 2005-I-526).

Ese ha sido también el sendero seguido por este Superior Tribunal en los precedentes que convocaron su jurisdicción con problemáticas análogas.

En autos *"Municipalidad de la Ciudad de Río Grande c/ Provincia de Tierra del Fuego-IPPS-ISST e IPAUSS s/ Acción de inconstitucionalidad-medida cautelar"*, Expte. STJ-SDO N→1438/01, sentencia de fecha 24 de septiembre de 2003, registrada en el T° XLV, F° 332/342, se trató un planteo cuestionando la constitucionalidad de los arts. 38, 39 y 40 de la ley 534, en cuanto disponían la creación del Fondo Especial para la Solvencia del Sistema Previsional, fijando la retención preventiva de los fondos cuya asignación y distribución operara desde el Tesoro Provincial con destino al pago anticipado de contribuciones previsionales.

Como fundamento del rechazo de la pretensión, se dijo: *"Enseña Bidart Campos que `En las provincias, el régimen municipal está impuesto obligatoriamente por el art. 5° de la constitución federal como una de las condiciones a cumplir para que el gobierno federal depare a aquéllas la garantía del goce y ejercicio de sus instituciones...la existencia necesaria de un régimen municipal impuesta por el art. 5° de la constitución determina que las leyes provinciales no sólo no pueden omitir establecer municipios sino que*

*tampoco los pueden privar de las atribuciones mínimas necesarias para el desempeño de su cometido' ...Más allá de las discusiones doctrinarias sobre la naturaleza del municipio, es una realidad que el constitucionalismo provincial ha avanzado sobre el concepto de 'autonomía municipal' y, en esa línea, nuestra Carta Magna consagró expresamente el reconocimiento de ese carácter (art. 169). Pero debe señalarse, que el reconocimiento de la 'autonomía municipal', en modo alguno implica la consagración de un derecho absoluto...En el pronunciamiento dictado in re 'Municipalidad de Rosario c/Provincia de Santa Fe' (sentencia del 4/06/91, publ. en L.L. 1992-A-396), el más Alto Tribunal sostuvo que si se entiende que han sido vulnerados los principios constitucionales que garantizan la 'autonomía municipal' no basta con invocar ese perjuicio, sino que se debe demostrar acabadamente que las normas provinciales -cuya constitucionalidad se cuestiona-, 'comprometen efectivamente la existencia misma del municipio'".*

En "Municipalidad de Ushuaia c/ Provincia de Tierra del Fuego s/ Acción de Inconstitucionalidad Medida Cautelar", Expte. STJ-SDO N° 1588, sentencia de fecha 1 de julio de 2004, registrada en T° LII, F° 71/76, se mantuvo la doctrina anterior. Se concluyó en la constitucionalidad del art. 14 de la ley 567, en cuanto prescribía la afectación al Fondo para el Financiamiento de la obra Puerto Caleta La Misión, de la totalidad de los recursos obtenidos por el régimen de regularización de deudas tributarias implementado en dicho plexo.

Posteriormente, en autos "Provincia de T.D.F. c/ Municipalidad de Ushuaia-Municipalidad de Río Grande y Comuna de Tolhuin s/Acción Meramente Declarativa" (Expte. N° 1965/07, STJ-SDO, sentencia de fecha 11 de diciembre de 2007, registrada en T° LXII, F° 198/205), se controvirtió el alcance del art. 29 de la ley 702, que establecía la aplicación al financiamiento

de salud y educación, de los saldos resultantes de la cancelación de deudas tributarias por parte de las empresas que explotaban recursos hidrocarburíferos.

*En dicha ocasión el Tribunal sostuvo que “el legislador dio un destino específico a los recursos provenientes de acuerdo con las empresas hidrocarburíferas relativos a deudas por tributos o regalías correspondientes a ejercicios anteriores al del año 2006: sufragar gastos e inversiones destinados a la salud y a la educación. Pero que el resultado de tales acuerdos sea aplicado sin hacer efectiva la correspondiente coparticipación a las municipalidades no se desprende de su texto. Si el régimen pertinente no fue modificado, es claro que debe ser aplicado. Al contrario de la interpretación realizada por la parte demandante, el no haber respetado el texto propuesto según el Mensaje N° 2/06, que concretamente excluía a esos fondos de la coparticipación, no puede pasar inadvertido. Específicamente se entendió que esa concreta exclusión no debía formar parte de la fórmula legal.”.*

La doctrina judicial apuntada, se ha reiterado en un caso reciente: *“Fiscal de Estado de la Provincia de T.D.F. c/ Municipalidades de Río Grande, de Ushuaia y la Comuna de Tolhuin s/ Acción Declarativa de Certeza”* (Expte. N° 2582/11, STJ-SDO, sentencia de fecha 14 de diciembre de 2012, registrada en T° LXXX, F° 58/79).

Conforme puede apreciarse de la jurisprudencia reseñada por el Alto Tribunal, y receptada por este Estrado, la valoración de la afectación de la autonomía municipal exige verificar si se ha presentado una detracción de los recursos municipales, que ponga en peligro la subsistencia misma de los Municipios.

8. El simple repaso del criterio fijado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en casos sustancialmente análogos, evidencia que el dictado de la ley 1075, en modo alguno pone en peligro la subsistencia misma de los Municipios, en tanto del texto de la propia norma, surge que se reconoce que lo recaudado por los Municipios hasta la fecha de su sanción, quedaría en su seno, adicionando además la coparticipación del 60% de lo recaudado en más por la Provincia; esto sería coincidente, igualmente, con la previsión del art. 179 de la Constitución Provincial, que establece que integra el patrimonio municipal, lo “recaudado” por impuestos.

Esta situación es reconocida expresamente por la demandante en su presentación: *“Que de (la) propia norma surge que se les respetará, a los Municipios firmantes del Convenio, el importe actual que venían recaudando en concepto de impuesto inmobiliario urbano, siendo que a partir de ese ‘piso nominal’, es que se les distribuye en concepto de coparticipación: ‘el excedente’...Por ello mal puede entenderse que la sanción del impuesto inmobiliario vulneraría la ‘autonomía municipal’ -v. fs. 50vta.-.*

Es decir, la ley en discusión si bien permitió a la Provincia recuperar su potestad tributaria, ello no se concretó en perjuicio de las arcas Municipales, a las que no sólo se les garantiza el piso mínimo del impuesto que venían percibiendo a la fecha de su dictado, sino también un plus de coparticipación compuesto por el 60% de lo recaudado por sobre la base señalad.

Amén de la posición institucional adoptada en la demanda, esta cuestión surge del propio texto legislativo en discusión -ley 1075-. En tanto, en su art. 281 -a través del cual se ha establecido la sustitución del Capítulo III -Impuesto

Inmobiliario Rural- de la ley 440, por el nominado *“CAPITULO III. DEL IMPUESTO INMOBILIARIO”*, se agrega: *“Artículo 32- Establécese que los recursos producidos por el excedente en el cobro del Impuesto Inmobiliario sobre los inmuebles urbanos, respecto del importe actual recaudado por los municipios según bases imponibles y alícuotas que aplican a la fecha, serán coparticipados con los Municipios de la Provincia que adhieren a la presente ley, debiendo los mismos dejar de cobrar el impuesto creado por las ordenanzas locales”*.

Asimismo, en el art. 32 Bis -incorporado por el art. 281 referenciado- se indica: *“La coparticipación establecida en el artículo anterior será del sesenta por ciento (60%), considerando los inmuebles urbanos localizados en cada ejido Municipal, respectivamente.*

Agregando el art. 33: *“Establécese que la Provincia podrá designar como agentes de percepción y/o de fiscalización del impuesto a los Municipios de la Provincia, los que podrán retener la parte correspondiente a la coparticipación del impuesto, conforme el artículo anterior, en el porcentaje que corresponda”*.

Transcripto el texto de la norma, no cabe hesitar, que las manifestaciones realizadas por el organismo recaudador en su escrito de inicio, encuentran apoyo en la redacción normativa, sin perjuicio de que conforme se expondrá a continuación, también de la discusión parlamentaria que le sirvió de antecedente -lo que permite develar su dimensión teleológica-, surge idéntico criterio interpretativo en relación a la misma.

Del tratamiento del Asunto N° 11/16, que finalmente se convirtió en ley 1075, y del Asunto N° 369/16, por medio del cual se sancionó la ley N° 1122 -por la que la Provincia adhirió al sistema voluntario de declaración de tenencia de moneda nacional y extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, dispuesto en ley nacional 27.260-, se desprende cuál ha sido la intención del legislador al emitir dicha norma.

Al sancionar el texto que finalmente se convirtió en ley 1122, se hizo referencia a la sanción de la ley 1086, a través de la cual se suspendió la percepción del impuesto inmobiliario por parte de la Provincia, hasta tanto se dilucidara por las vías legales pertinentes la cuestión a efectos de evitar la doble imposición, surgiendo claramente cuál ha sido la interpretación dada en este sentido por los legisladores, intención que además emerge expresamente de la demanda interpuesta.

En esa oportunidad la legisladora Carrasco expresamente señaló: *“Hay una realidad que tenemos en nuestra Constitución. Con la ley 1075, cuando fue sancionada en la Legislatura, lo único que hicimos fue asumir una competencia que por Constitución le es propia a la provincia en materia de impuestos directos. El impuesto inmobiliario es un impuesto directo; y además no solo por imperativo constitucional corresponde a la provincia sino que en el diseño constitucional, en el reparto de competencias que la Constitución establece entre la Nación y las provincias, también a las provincias les reconoce la potestad o competencia tributaria en materia de impuestos directos. A tal punto se hizo la asunción de esta competencia teniendo en cuenta justamente una realidad que acontece de que los municipios vienen, por disposición de una ley territorial, cobrando el impuesto inmobiliario. Sobre esa base, al momento de llevar adelante el proyecto de ley, lo que el Ejecutivo*

hizo fue no tener una intención de menoscabar los recursos ordinarios como cuentan los municipales, sino que solicitó una adhesión por ordenanza para que los municipios siguieran manteniendo lo que venían percibiendo por ese impuesto. No solo fue eso sino que además estableció un esquema de coparticipación para que el excedente o lo que más se pueda recaudar por ese impuesto, en función de la aplicación de las nuevas alícuotas que establece la ley sea coparticipable con el municipio. Lamentablemente, por falta de acuerdo político entre las autoridades municipales y la Provincia no se pudo llevar a cabo” (del Diario de Sesiones del día 21 de octubre de 2016, el subrayado no se encuentra en el original).

Y posteriormente, en la misma sesión, el legislador Blanco expresamente dijo: *“Esto no quita que sea facultad de la provincia, porque el Impuesto Inmobiliario está otorgado a través de la Ley Territorial, y por la ley de provincialización continúa teniendo vigencia. Pero así como lo que se da por ley, con otra ley tranquilamente se puede modificar, independientemente de la opinión de cada uno. Creo que con el impuesto inmobiliario, más allá de la decisión de la justicia, lo que deberían hacer coherentemente -ya que los tres municipios están en manos del mismo color político del Ejecutivo provincial- es sentarse y arreglar estas cuitas, y no a través de la justicia”*.

En consecuencia, se advierte que del texto legal surge lo que expresamente señala la actora en la demanda interpuesta, al aludir que se estableció un sistema mediante el cual las Municipalidades podrían percibir en concepto de coparticipación, el sesenta por ciento (60%) de los recursos producidos por el excedente en el cobro del impuesto inmobiliario urbano sobre los inmuebles situados dentro de su ejido; y que por excedente debe entenderse lo que supere de dicho importe.

Independientemente de la concreta redacción del artículo, del mencionado texto legal surge que los Municipios mantendrían inalteradas las sumas que venían percibiendo en concepto de impuesto inmobiliario.

Y esa posición se ve reafirmada por los propios términos utilizados en la demanda interpuesta (fs. 50/vta.), de las propias palabras de los legisladores que intervinieron en las sesiones donde se aprobara ese texto y las leyes 1086 y 1122, y de las propias contestaciones de demanda formuladas, siendo esa la manera como debe ser interpretado dicho texto legal.

Es decir, la suma que los Municipios vienen percibiendo hasta la fecha de sanción de la ley 1075 en concepto de impuesto inmobiliario, se mantiene inalterada, y sobre el excedente de dicha suma se debe repartir el 60% a los Municipios que adhieran a los términos de la ley.

De ello surge, que la mentada afectación de ingresos propios alegada por los Municipios no resulta ser tal, y esa deberá ser la interpretación que se efectúe del mencionado texto normativo, independientemente de la adhesión o no que efectúen los Municipios que integran la provincia al texto de la ley 1075.

Con ello, se garantiza la no afectación de recursos económicos - financieros indispensables a los Municipios para el cumplimiento de sus fines. Es que en estricto rigor normativo, se evidencia que el comportamiento institucional que importe la falta de adhesión, es el que, a todo evento, permitiría afectar los recursos del municipio.

En este aspecto es importante tener en cuenta que la adhesión -o en su defecto la no adhesión alegada por los demandados en su contestación-, dice relación con las diferentes alternativas que podrían derivarse de la ejecución de la norma, y no con la validez intrínseca de la misma, dado que, conforme se explicó en los párrafos precedentes, su vigencia no está sujeta a consentimiento alguno. La adhesión, por otra parte, implica encauzar el conflicto en el marco de la concertación interna, adoptando en ese momento diferentes modalidades en la concreta ejecución de la misma -v.gr. designación como agente de retención o el destino final de los recursos previstos en el art. 285 de la ley 1075-.

Esta hermenéutica se efectúa como consecuencia de no haber sido solucionadas las cuestiones planteadas a través del diálogo político -tal como señalara el Legislador Blanco-, determinando respecto de las diferentes interpretaciones que se efectúan de la norma en cuestión, que es la Provincia la que detenta la potestad tributaria sobre el impuesto inmobiliario respecto de los inmuebles que se encuentran ubicados en los ejidos urbanos de los Municipios de Río Grande, Tolhuin y Ushuaia.

Por ello, la denuncia de hecho nuevo formulada por la Municipalidad de Ushuaia en base a lo expresado por el legislador Furlan, no se condice de manera alguna con lo expuesto en la sesión en que quedara aprobada dicha norma con su voto favorable.

En esa oportunidad, el mencionado legislador expresamente señaló lo siguiente: *“...también es cierto que desde siempre existió un solo Estado, el Estado Provincial, y que de ahí derivan las demás instituciones...en virtud de la crisis que mencionamos cuando tratamos el presupuesto, estamos*

*convencidos de que todas las instituciones están abocadas y que cada una va a contribuir a sacar a la provincia adelante. Expongo estas consideraciones y decir que la provincia siempre ha estado, y cuando se habla de no cobrar al Estado o cobrar al Estado es lo mismo que te estás cobrando a vos mismo. No creo que sea tanta pérdida en ese sentido porque también existen los convenios de parte de deuda de cada uno de los estados con los mismos estados. Esas son las consideraciones que quería hacer. Le digo al legislador Rubinos que, obviamente, no queremos una doble imposición en ese sentido. Sabemos que desde el año 95, no tenemos la valuación fiscal correspondiente. Y esa valuación fiscal se puede hacer tranquilamente y la va a hacer la agencia provincial que hace poco votamos”.*

En tal contexto, queda estructurada la relación jurídica institucional y financiera de las partes de este proceso, con motivo de la sanción de la ley vigente.

No obsta a la conclusión precedente, el reparo manifestado por las codemandadas, en orden a que dicha facultad a percibir el impuesto inmobiliario por parte de los Municipios no pueda modificarse a través de una ley, pues dichos recursos integran la autonomía municipal.

**9.** La naturaleza de la cuestión sometida a decisión -conforme se ha señalado en otro pasaje de este resolutorio-, que concierne a las relaciones políticas entre los Estados y en particular al complejo régimen de la distribución constitucional de las potestades tributarias entre órganos que tienen a su cargo la ejecución de políticas públicas, requiere para su solución que el Tribunal ejerza las facultades que supone la trascendente misión de resolver los conflictos interestatales (v. CSJN, *in re*; “Santa Fe, Provincia de c/ Estado

*Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad”*, sentencia del 24 de noviembre de 2015).

A tal fin, es dable considerar la trascendencia institucional de este pronunciamiento y las particulares características de la jurisdicción que se insta a ejercer a este Superior Tribunal, en las que no puede ceñirse a las previsiones legales aplicables a los comunes reclamos que tramitan en su órbita, pues sus parámetros resultan insuficientes para resolver definitivamente diferendos como el presente.

En consecuencia, las diferentes alternativas que se derivarán de la declaración de certeza que aquí se realiza, deberán resolverse en el marco de los acuerdos de concertación, que la propia norma contempla en su génesis, conforme las previsiones de la cláusula federal prevista en el art. 5 de la Constitución Provincial, que sitúa al consenso, como actor principal en el marco de la ejecución de políticas públicas.

La resolución definitiva del conflicto exige la concurrencia armónica y el esfuerzo conjunto de ambos órdenes de gobierno involucrados, a fin de que en su órbita natural den cumplimiento a los objetivos previstos en la propia ley 1075, inspirada en la cláusula federal precedentemente citada, como así también en las proyecciones de los arts. 66 -en tanto afirma que los principios de uniformidad y certeza constituyen la base de la política tributaria-, así como el 179, en el cual no sólo se recogen los principios inspiradores de la política tributaria que surgen del art. 66 Constitución Provincial, sino que además promueve *“...la armonización con el régimen impositivo provincial y federal, prohibiéndose la doble imposición”*.

Una interpretación armónica de las normas involucradas, evidencia que la Constitución Provincial prohíbe la doble imposición, pero en el mismo orden, supone la compatibilización de los distintos órdenes impositivos, bajo el principio inspirador de la concertación.

El principio de concertación, en este orden, es el que sin duda ha inspirado la posibilidad de adhesión que prevé la ley 1075 a los fines de resolver cuestiones medulares, como es la coparticipación del impuesto; y asimismo, la posibilidad contemplada en el art. 281 de la misma, de designar a los demandados como agentes de retención y/o percepción, lo que permitirá inclusive que mantenga la recaudación directa del impuesto; todo lo cual supone descartar el agravio planteado por el Municipio de Río Grande, en orden al desquicio y gravedad institucional que supondría la pérdida directa de los ingresos que poseía hasta el dictado de la norma. **Así voto.**

Los Jueces **Carlos Gonzalo Sagastume** y **Javier Darío Muchnik** manifiestan su coincidencia con la fundamentación esgrimida por la Sra. Juez Battaini y votan la cuestión en idéntico sentido.

**A la tercera cuestión la Sra. Juez María del Carmen Battaini dijo:**

En mérito a los considerandos precedentes, propicio al Acuerdo hacer lugar a la acción declarativa de certeza promovida por la Agencia de Recaudación Fueguina (AREF), declarando que la Provincia de Tierra del Fuego resulta titular de las potestades constitucionales que determinaron el dictado de la ley 1075, razón por la cual se encuentra ajustada a derecho la decisión de retomar su atribución con las facultades que le resultan inherentes respecto al impuesto inmobiliario sobre todos los inmuebles ubicados en su

territorio, ya sea que se encuentren en centros urbanos o zonas rurales, con el alcance dispuesto en el exordio.

Con fundamento en las mismas consideraciones que convalidan la titularidad de la potestad en la actora, corresponde descartar el agravio referido a la inconstitucionalidad de la norma.

Sin perjuicio de lo resuelto, cabe expresar que la aplicación normativa conforme al alcance y modalidad de la relación jurídica que en el presente se establece, debe ser presidida por una especial prudencia por parte del conjunto de los poderes públicos provinciales -en el ámbito de sus competencias y responsabilidades-, conforme las previsiones del considerando noveno de la cuestión anterior.

Para concluir, con relación a las costas del proceso, corresponde que ellas sean distribuidas en el orden causado, en atención a que las accionadas pudieron creerse con derecho a resistir como lo hicieron (art. 78.2 CPCCLRyM).

Los Jueces **Carlos Gonzalo Sagastume** y **Javier Darío Muchnik** coinciden con la solución propuesta, adhieren íntegramente a ella y votan la cuestión en los mismos términos.

Con lo que terminó el Acuerdo dictándose la siguiente

## **SENTENCIA**

**Ushuaia**, 12 de diciembre de 2017.

**VISTAS:** las consideraciones efectuadas en el Acuerdo que antecede

**EL SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA**

**RESUELVE:**

**1º.- ADMITIR** la solicitud que formula el Dr. Eduardo S. Barcesat, en el escrito de fs. 168/171 vta., tendiente a que se admita su intervención en estas actuaciones, en calidad de *amicus curiae*, y **DENEGAR** la petición formulada en el mismo sentido a fs. 334/336 vta.

**2º.- HACER** lugar a la acción declarativa de certeza promovida por la Agencia de Recaudación Fuegoquina (AREF), declarando que la Provincia de Tierra del Fuego resulta titular de las potestades constitucionales que determinaron el dictado de la ley 1075, razón por la cual se encuentra ajustada a derecho la decisión de retomar su atribución con las facultades que le resultan inherentes respecto al impuesto inmobiliario sobre todos los inmuebles ubicados en su territorio, ya sea que se encuentren en centros urbanos o zonas rurales, con el alcance dispuesto en el exordio.

**3º.- DISTRIBUIR** las costas por su orden (conf. art. 78.2 del CPCCLRyM).

**4º.- MANDAR** se registre, notifique y cumpla.

**Registrado: T° 104 - F° 164/212**

**Fdo. Jueces: Dr. Carlos Gonzalo Sagastume, Presidente STJ.; Dr. Javier Darío Muchnik, Vicepresidente STJ. y Dra. María del Carmen Battaini, Juez STJ.  
Ante Mi.: Dra. Roxana Cecilia Vallejos, Secretaria SDO. STJ.-**

