

Informe de Novedades Tributarias (CFR) N°63

Objetivo del Informe:

Analizar la Jurisprudencia Judicial y Administrativa más relevante a la cual hemos tenido acceso en el período.

Corte Suprema de Justicia de la Nación. *“ESSO Petrolera Argentina S.R.L. y Otro c/Municipalidad de Quilmes s/Acción Contencioso Administrativa (2/09/2021)”*. Tasas Municipales. Quantum. Falta de Proporcionalidad (o no) con el Costo del Servicio Público Efectivamente Prestado. Preponderancia de las Finanzas Públicas Municipales.

- Cita al fallo de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires (SCBA) en los autos: *"Municipalidad de Vicente López c/ Comisión Arbitral y Otro s/ Pretensión Anulatória. Recurso Extraordinario de Inaplicabilidad de Ley (28/08/2021)"*.

- ✓ **Corte Suprema de Justicia de la Nación. “ESSO Petrolera Argentina S.R.L. y Otro c/Municipalidad de Quilmes s/Acción Contencioso Administrativa (2/09/2021)”. Tasas Municipales. Quantum. Falta de Proporcionalidad (o no) con el Costo del Servicio Público Efectivamente Prestado. Preponderancia de las Finanzas Públicas Municipales.**

I. Comentario Inicial

Si bien, dada la expectativa que existía con respecto a la resolución objeto de estudio, destinaré varias hojas y cientos de palabras al análisis de la misma, la cual concluye más dos décadas de idas y vueltas entre el municipio y el contribuyente¹, la presente sentencia carece de fundamentación desde el punto de vista del **Derecho Constitucional Tributario**, limitándose a ser una simple defensa de las finanzas públicas de los municipios por parte de nuestro Máximo Tribunal de Justicia.

Es más, en el Voto del Dr. Ricardo Lorenzetti, esto queda expresamente exteriorizado al momento de recordamos la famosa audiencia con los **Amigos del Tribunal**, en una de las pocas citas (genérica) que se realizan con respecto a ese acontecimiento, que luego del resultado, podríamos calificar de absolutamente intrascendente para la resolución de la causa.

Se endilga a la demandante falta de actividad probatoria. Ahora bien, la prueba que se le exigiera era de imposible producción en la vida real (por lo menos dentro del ámbito de nuestro país), tal cual surge del propio Dictamen de la Procuradora, Dra. Laura Monti, del 27 de junio de 2018.

Reitero, el único fundamento de la presente sentencia es la necesidad de financiar las alicaídas arcas municipales, de allí que la pretendida autonomía municipal, que choca con los límites que le impone nuestra Constitución Nacional y, particularmente, la Constitución de la Provincia de Buenos Aires, se eleva por encima de los derechos y garantías de los contribuyentes (emanados de nuestra Carta Magna).

II. El Caso

ESSO Petrolera Argentina S.R.L. (ESSO) promovió una demanda contra el **Municipio de Quilmes** a fin de que se deje sin efecto la resolución de fecha 19 de diciembre de 2002, mediante

¹ La presente causa la podemos enmarcar en los tiempos habituales de nuestro sistema judicial, el cual ronda los 20 años para este tipo de causas, siendo un plazo disuasorio para que cualquier tipo de contribuyente (pequeño, mediano o grande) resigne el ejercicio de sus derechos ante la voracidad de los fiscos.

la cual se desestimó el recurso jerárquico contra la intimación al pago que oportunamente impuso el fisco local.

La petrolera cuestionó la pretensión municipal de cobrar la **Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene (TISH)** sobre una base imponible que alcanzaba a los ingresos devengados en otros municipios de la Provincia de Buenos Aires y en los que ESSO no tiene local o establecimiento habilitado.

Además, planteó que no se daban las condiciones necesarias para la aplicación del artículo 35, del Convenio Multilateral (CM), por considerar que tal norma no era aplicable a tasas toda vez que estas deben retribuir la prestación de un servicio público individualizado y **guardar proporcionalidad con el costo del servicio público efectivamente prestado**. Bajo tal premisa, explicó, resulta inadmisibles determinar la tasa por una circunstancia tan ajena a la prestación misma del servicio como lo sería el calcular su base tomando en cuenta los ingresos devengados por fuera del territorio municipal.

Subsidiariamente, planteó la inconstitucionalidad del referido artículo 35, del CM, por los siguientes motivos:

- a) Planteando que es irrazonable que el poder tributario municipal pudiera desbordar su jurisdicción territorial incluso en el modo de calcular las bases imponibles dirigidas a cuantificarlo y
- b) Por ser violatorio del principio de igualdad, puesto que se crean dos categorías de contribuyentes: unos cuya actividad se reduce al municipio y otros cuyos ingresos se generan en otros municipios.

III. La Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires (SCBA).

A su turno, **el Máximo Tribunal Provincial** rechazó la demanda entablada, señalando que la actora cuenta con dos establecimientos habilitados en el municipio demandado y, con base en la interpretación del artículo 35, del CM, elaborada en otros precedentes propios, **entendió que el tercer párrafo de esa disposición autoriza al municipio a calcular el gravamen sobre el cien por ciento del monto imponible del Impuesto a los Ingresos Brutos atribuible al fisco provincial**.

Además, descartó, por infundados, los planteos de inconstitucionalidad del artículo 35 del Convenio Multilateral citado y tuvo por acreditada una efectiva prestación del servicio con diversas visitas e inspecciones por parte del personal municipal en las estaciones de servicio de su propiedad situadas en el ámbito del Municipio de Quilmes.

Acreditada la prestación del servicio, la SCBA descartó el agravio vinculado a la desproporcionalidad de la tasa. En este sentido, sostuvo que *“no existen normas constitucionales o legales que impongan a las tasas una proporcionalidad estricta entre el costo del servicio y el monto del gravamen”*.

Por último, le imputó a ESSO no se había demostrado la alegada desproporcionalidad (es decir, que no produjo una prueba que era de imposible producción).

IV. Fundamentos del Recurso de ESSO

La Sociedad dedujo recurso extraordinario federal contra la sentencia de la SCBA el que, luego de ser respondido por la contraria, fue denegado por el *a quo*, circunstancia que motivó la interposición de la queja.

Básicamente, la apelante, esgrimió tres agravios:

- 1. Sostiene que el artículo 35, del CM, no puede ser entendido como la autorización para que una municipalidad pueda gravar hechos imponibles ocurridos fuera de sus límites geográficos.**

Alega que tal agravio resulta admisible y **suscita una cuestión federal en la medida en que el litigio versa sobre la interpretación de normas de carácter federal como lo es el CM** y toda vez que la sentencia es arbitraria porque:

- a.** LA cuestión aquí debatida ya ha sido resuelta por esta Corte de manera favorable a su pretensión en un caso estrictamente análogo, en el expediente caratulado *“YPF S.A. c/Municipalidad de Concepción del Uruguay”*.
 - b.** Contradice la jurisprudencia de este Tribunal en la famosa causa *“Helicópteros Marinos S.A. c/Tierra del Fuego, Provincia de s/Acción Declarativa (8/06/2010)”*, en la cual se estableció la necesaria existencia de un **punto de conexión entre las actividades desarrolladas y la jurisdicción que las grava**.
- 2. En lo que respecta a la inexistencia de una norma que exija la proporcionalidad entre el monto de la tasa y el costo del servicio, así como la efectiva prestación de este último, denuncia que la postura adoptada por el pronunciamiento apelado confronta con los parámetros constitucionales estructurados por la propia Corte, que no solo exigen la prestación efectiva del servicio, sino también una vinculación “razonable” entre el costo del mismo y lo que recauda el municipio en contrapartida.**

3. En subsidio plantea que el artículo 35, del Convenio Multilateral, resulta inconstitucional, puesto que la interpretación según la cual el citado acuerdo autoriza a la apropiación de ingresos foráneos al municipio resultaría contraria al Principio de Razonabilidad (artículo 28, de la Constitución Nacional), por vulneración del Régimen Federal de Gobierno y la distribución de competencias tributarias consagrados en la Carta Magna, con afectación, también, de la Cláusula Comercial.

V. ¿Que paso con los Amigos del Tribunal?

En el voto conjunto de los **Dres. Maqueda y Rosatti**, la única mención que hay es en el considerando 4°), en el cual se menciona que: *“el Tribunal celebró el 6 de junio de 2019 una audiencia pública informativa con la participación de las partes y de los Amigos del Tribunal admitidos en los términos de la acordada 7/2013, en la cual los miembros de esta Corte preguntaron sobre distintos aspectos de la controversia”*. Es decir, la utilidad de la famosa audiencia fue nula para ambos Ministros del Tribunal.

Por su parte, también hay una mención en el voto del **Dr. Ricardo Lorenzetti**, quien utilizó la misma sólo como un elemento técnico más para describir la acuciante situación fiscal de los municipio (más allá que no hay cita específica a datos técnicos).

VI. El Dictamen de la Procuración

Ante todo quiero destacar que no volveré a analizar en detalle el **Dictamen de la Procuración (27/06/2018)**, puesto que oportunamente ha sido objeto de estudio (de forma exhaustiva) y, con la sentencia ya publicada, sólo constituye un antecedente histórico (irrelevante), dada la contundencia, contenido (o no) y unanimidad de la resolución de nuestro Máximo Tribunal. Es oportuno destacar que los Ministros Lorenzetti y Highton votaron por separado, con respecto a Maqueda y Rosatti, pero los cuatro lo hicieron en el mismo sentido.

Ahora bien, sólo voy a citar de forma literal algunos párrafos de la Dra. Monti, que son esenciales a los fines de entender el sentido real de la sentencia de la CSJN.

Hace tres años la Procuradora nos dijo:

- *“En efecto, si bien **el Municipio** informó los importes recaudados en concepto de tasa de inspección, seguridad e higiene durante los períodos de este juicio, **admitió que no se puede determinar el costo, ya que no contamos con el detalle de los insumos, ni el personal abocado (informe suscripto por el Contador Municipal), lo que le impidió explicitar la preceptiva correlación entre la***

recaudación total por la tasa y el coste global del servicio a prestar”. (el resaltado me pertenece)

- *“Tal carencia resulta, en mi parecer, fatal para su derecho, máxime cuando V.E. ha indicado con meridiana claridad que la carga de probar el costo del servicio prestado por el Municipio no puede imponerse al contribuyente pues constituiría una exigencia procesal de imposible cumplimiento que frustraría el derecho sustancial”.* (el resaltado me pertenece)
- *“En mi entender, la omisión de la sentencia recurrida en advertir esa falta del Municipio demandado la vicia como acto jurisdiccional válido, toda vez que no satisface sino en forma aparente la necesidad de ser derivación del derecho vigente con adecuada referencia a los hechos de la causa.”* (el resaltado me pertenece)

Volviendo a lo resuelto por la CSJN, en ningún voto se hace mención, aunque sea en forma elíptica, a la teoría de las cargas dinámicas de la prueba que hubieran puesto en cabeza del Municipio probar la razonabilidad de la base imponible en relación al costo efectivo del servicio, tal cual dictamina la propia Procuradora.

En ningún voto se hace mención al nudo del dictamen de la procuradora, simplemente se lo ignora.

VII. El Voto Conjunto de los Dres. Juan Carlos Maqueda y Horacio Daniel Rosatti.

Con relación al artículo 35, del CM, ambos Ministros expresan que corresponde desestimar por manifiestamente infundada la afirmación de que la interpretación de esa norma constituye cuestión federal puesto que ESSO omite por completo que la Corte al fallar en los autos **“Papel Misionero SAIFC”** abandonó la doctrina sentada en las causas **“El Cóndor Empresa de Transportes S.A.”** y **“Argencard S.A.”**, **reinstaurando el tradicional entendimiento según el cual el Convenio Multilateral forma parte del derecho público local.**

Luego agregan que:

- *“con específica referencia al artículo 35 del Convenio Multilateral, las divergencias sobre la interpretación de normas de derecho público local (como lo es el Convenio Multilateral) deben ser ventiladas ante los **jueces locales**, que deberán examinar el alcance de un tributo que deriva de una ordenanza municipal creada y aplicada por las autoridades de igual carácter, interpretándolos en el espíritu y en los efectos que la soberanía local ha querido darles.....”.*

Este punto, que pasa como algo insustancial en el presente caso (o natural), recomiendo que sea leído en conjunción con el reciente fallo de la SCBA, en los autos “Municipalidad de Vicente López c/ Comisión Arbitral y Otro s/ Pretensión Anulatoria. Recurso Extraordinario de Inaplicabilidad de Ley (28/08/2021)”, en el cual, justamente, el Máximo Tribunal Provincial resuelve en sentido contrario.

Luego, ambos nos recuerdan que en el primero de los precedentes invocados por la recurrente, “*YPF S.A. c/Municipalidad de Concepción del Uruguay*”, el Tribunal declaró arbitraria una sentencia en la cual la **Cámara Federal de Apelaciones de Paraná** había admitido que la Municipalidad exigiera una tasa de higiene sobre el 100% de los ingresos provinciales con fundamento en que el contribuyente había omitido probar debidamente el pago efectuado por tasas similares a otras municipalidades de la Provincia de Entre Ríos.

De tal manera, la solución dada por la Corte al caso se limitó a invalidar esa lectura, lo cual (como puede advertirse sin dificultad) constituye un supuesto evidentemente distinto al presente, el cual no trata de las consecuencias que emergen de la posibilidad de un contribuyente de demostrar el pago de una tasa similar en otras localidades de la misma provincia.

Por otra parte, los Ministros de la Corte, plantean que en la causa “*Helicópteros Marinos S.A. c/Tierra del Fuego, Provincia de s/ Acción Declarativa*”, los hechos nada se relacionan con el mecanismo previsto en el artículo 35, del Convenio Multilateral, cuya finalidad es evitar la superposición tributaria respecto de aquellos contribuyentes que ejercen actividades en más de una jurisdicción fiscal.

Es decir, desestiman el primer agravio esgrimido por ESSO.

Ahora bien, más allá que no haya cuestión federal en el primer argumento esgrimido por la petrolera, ambos Ministros sí lo encuentran en el segundo agravio referido a la proporcionalidad de la tasa, puesto que se pone en tela de juicio la validez de normas locales por ser contrarias a los artículos 28 y 75, incisos 2 y 13 de la Constitución Nacional.

Es más, a esta altura de nuestro relato, podemos concluir que el único hecho positivo para la demandante (y para todos los contribuyentes) ha sido que la Corte admitió su competencia.

Posteriormente, Maqueda y Rosatti, luego de realizar una reseña histórica con relación a la evolución de la “**autonomía municipal**”², llegan al nudo del resolutorio, planteando que: **para**

² En nuestra Carta Magna.

que la misma tenga existencia en la vida real se deben garantizar los medios para la subsistencia de los municipios. Este es el corazón del fallo.

- Se coloca a la autonomía municipal por encima de los derechos y garantías de los contribuyentes, más allá que se busca que la sentencia reluzca con cierto apego a nuestra Constitución Nacional. Esto lo podemos observar cuando se detallan los elementos y aspectos del hecho imponible que debe cumplir una “tasa”, para que sea calificada como tal bajo nuestra Carta Magna (Derecho Constitucional Tributario).

Los Ministros señalan que, cuando la Constitución Nacional manda a las provincias a asegurar el régimen municipal, dispone el reconocimiento de una realidad preexistente que solo puede garantizarse con el derecho a los medios. Dentro del derecho a los medios para la subsistencia del municipio, se encuentran los recursos provenientes de la potestad tributaria que titularizan, la cual les permite: *“...generar sus rentas y recaudar para invertir y controlar sus recursos que, a su vez, podrán ser manejados independientemente de otro poder, complementando así las facultades de administración que le son propias”*.

A todo efecto, **son las tasas municipales las que constituyen un capítulo central para lograr el cumplimiento de los cometidos de dicha organización estatal, cuya finalidad primaria consiste en atender las necesidades más concretas, inmediatas e indispensables de la comunidad.**

En ese orden, las tasas, por su naturaleza, se encuentran sujetas a los límites y exigencias que resultan de los principios constitucionales de la tributación, como así también a la distribución de competencias propia de nuestra forma de estado federal.

En tal sentido, señalan ambos juristas, nuestra Corte ha calificado a la tasa como una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al contribuyente.

La atribución de los municipios para crear una tasa, entendida como un recurso de naturaleza coactiva, con fuente legal, regido por el Derecho Público, se encuentra sujeta a las siguientes pautas:

- a. La definición clara y precisa del hecho imponible y la individualización de los servicios o actividades que se ofrecen.

- b.** La organización y puesta a disposición del servicio al contribuyente, pues de lo contrario el cobro carecería de causa importando un agravio al derecho de propiedad.
- c.** La adecuada y precisa cuantificación del tributo (base imponible, alícuota, exenciones y deducciones), debiendo para ello la autoridad fiscal ponderar prudencialmente, entre otros parámetros, el costo global del servicio o actividad concernido y la capacidad contributiva.

A los fines de probar la existencia real de un servicio por parte del Municipio de Quilmes hacia ESSO, los miembros de nuestro Tribunal Címero se conformaron con el dictamen pericial contable elaborado en base a los libros de inspecciones labrados en las estaciones de servicios involucradas, del cual se desprende que se documentaron **tres inspecciones** en una de las dos estaciones de servicio.

Yendo al corazón del tema, en lo referido a la cuantificación del tributo, y específicamente en la selección de la base imponible, expresan que el Tribunal ha resuelto que para que aquella constituya una legítima manifestación del poder tributario, resulta inobjetable que la fijación de su cuantía tome en consideración no solo el costo de los servicios que se ponen a disposición de cada contribuyente sino también su **capacidad contributiva**.

En este orden de ideas, expresan que: *“no existen reparos de índole constitucional para recurrir a los ingresos brutos del contribuyente como indicador de capacidad contributiva y factor para el cálculo de la base imponible de un tributo como el considerado en autos, en tanto ello no derive en resultados irrazonables, desproporcionados y disociados de las prestaciones directas e indirectas que afronta el municipio para organizar y poner a disposición el servicio”*.

- **De esta forma se habilita a los Municipios continuar con esta metodología de cuantificación de las tasas municipales carente de toda conexión con el costo del servicio que prestan (individual o global) y cuya irrazonabilidad es imposible de ser comprobada por parte del contribuyente como consecuencia de fallos como el objeto del presente.**

Luego de que los dos prestigiosos juristas reiteran la procedencia de la capacidad contributiva como un componente de la tasa municipal que se considera en autos y, por ende, la facultad del municipio de vincular su *quantum* a los ingresos brutos, destacan que: **“en su recurso extraordinario la apelante no ha aportado argumentos tendientes a demostrar en concreto la irrazonabilidad o desproporción del tributo....”**. Esta afirmación me plantea como interrogante si los Ministros de la Corte leyeron el Dictamen de la Procuración.

Finalmente, con respecto a este punto, expresan que: “se trata en definitiva de afirmaciones que no alcanzan para descalificar a la tasa cuestionada y convertirla en un tributo constitucionalmente inválido.”

Por último, en relación al tercer agravio, Rosatti y Maqueda rezan el mantra que habitualmente se utiliza cuando no se quiere declarar a una norma como inconstitucional, el cual es:

- *“...por último, con relación al tercer agravio de la recurrente vinculado a la inconstitucionalidad del artículo 35 del Convenio Multilateral cabe recordar que esa declaración constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, ya que configura un acto de suma gravedad que debe ser considerado como la ultima ratio del orden jurídico, por lo que no debe recurrirse a ella sino cuando una estricta necesidad lo requiera....**En el caso, la alegada inconstitucionalidad del tercer párrafo del artículo 35 del Convenio Multilateral carece de sustento fáctico y jurídico consistente, sin ninguna referencia que conecte los hechos de la causa a las normas constitucionales invocadas; el simple cotejo del planteo subsidiario de inconstitucionalidad esbozado del remedio federal denota la insuficiencia argumentativa de la actora, lo cual conduce a su irremediable desestimación**”.* (el resaltado me pertenece).

Me ha llamado la atención que en varios pasajes de los considerandos, de los distintos votos, se manifiesta (sin ningún sustento) un accionar insuficiente o poco diligente por parte de la actora. Esto no era necesario dado el objetivo buscado por el fallo y si se hubiera tenido en consideración el Dictamen de la Procuración.

En virtud de lo expuesto, ambos miembros de la CSJN declaran parcialmente admisible el recurso extraordinario y se confirma la sentencia apelada.

VIII. El Voto de la Dra. Elena Ines Highton

Si bien resuelve en el mismo sentido que los Dres. Maqueda y Rosatti, agrega que:

- *“sobre esas bases, en el caso, los cuestionamientos constitucionales al modo en que las normas locales determinan los elementos cuantitativos de la tasa en cuestión debían sustentarse no solo en su falta de proporción con relación al costo del servicio prestado por el municipio demandado, sino también en función de la capacidad contributiva tenida en cuenta por el referido tributo, extremo que la recurrente no ha siquiera invocado”.*

IX. El Voto del Dr. Ricardo Luis Lorenzetti

A mi entender es el voto más claro y desnuda el único objetivo perseguido por la resolución del caso. **Manifiesta que en materia municipal el principio de suficiencia significa que cada municipio tiene que disponer de ingresos suficientes para cumplir con sus fines.**

Citando a la audiencia de los Amigos del Tribunal, menciona que:

- ***“en clara relación con lo señalado, en la audiencia pública celebrada en este expediente quedó en evidencia la preocupante situación financiera de los municipios, ya que se incrementaron sus funciones y se disminuyeron sus recursos”.***

Después manifiesta que las circunstancias referidas en dicha audiencia, acerca de la falta de correspondencia entre las funciones asignadas a estos entes y los recursos con los que cuentan para llevarlas adelante, requieren un serio debate parlamentario y deben ser contempladas por los demás actores del federalismo.

Ahora bien, luego, el Dr. Lorenzetti, a lo fines de mostrar cierto apego a las normas que conforman el **Derecho Constitucional Tributario**, expresa que la falta de cumplimiento de las normas dentro del sistema federal no puede constituirse en una habilitación para crear tributos por fuera de los límites constitucionales.

Reitero, como sucedió en el voto conjunto de los Dres. Maqueda y Rosatti, se busca otorgar un cierto tinte constitucional al exceso en el ejercicio de las potestades tributarias municipales convalidado en post de proteger a la autonomía municipal y, en particular, sus finanzas.

Volviendo al voto del Ministro, nos ilustra que: *“el primero de ellos es que su presupuesto de hecho consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado. Los precedentes son claros al señalar que al cobro de una tasa debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente”.*

El segundo es que la suma dineraria que se cobra debe tener un vínculo razonable con la prestación del servicio. En este sentido, Lorenzetti recuerda que la Corte ha indicado que:

- ***“el pago de tasas o servicios... finca en una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado y que resulta necesario que el monto de la tasa y el costo del servicio guarden cierta relación, sin que ello deba***

interpretarse como una equivalencia estricta, prácticamente imposible de establecer. Ello es así pues, desde el punto de vista de la cuantía global de la tasa, ella no puede superar más allá de un límite discreto y razonable el costo del servicio, toda vez que no puede admitirse que con el ingreso obtenido por la prestación de un servicio divisible se financien otros servicios (divisibles o indivisibles) y aun funciones del gobierno municipal". (el resaltado me pertenece)

El juicio de razonabilidad exige una proporción entre el costo del servicio que el legislador decidió que debía prestarse y el monto de lo recaudado por el tributo que el mismo legislador eligió para financiar ese servicio (y no otro), en tanto tiene que existir una determinada ligazón entre el aspecto material del hecho imponible y el cuantitativo.

Este control de razonabilidad es aplicable también cuando se utiliza la capacidad contributiva como parámetro ya que, si bien esto puede ser legítimo, no puede haber un resultado desproporcionado o disociado del gasto que demanda la prestación del servicio.

El tercer carácter es que no es necesario que el obligado haga uso efectivo del servicio.

De estos precedentes surge que la tasa municipal es una suma dineraria que debe tener una vinculación razonable con el costo del servicio, con el territorio en el que se lo presta, que puede tener una referencia a la capacidad contributiva y para cuyo cobro alcanza con la organización y puesta a disposición del particular, sin que este pueda rehusar su pago por no hacer uso o no tener interés en él.

Finalmente, en forma paradójica, el Dr. Lorenzetti manifiesta que:

- ***“tanto la alegada falta de prestación del servicio, así como lo referido a la proporcionalidad de la tasa y su relación con el costo del servicio por ella retribuido, no fueron suficientemente fundados por la actora en su recurso, al tratarse de simples manifestaciones sin respaldo y, muchas de ellas, incluso dogmáticas, que no lograron desvirtuar la ponderación, realizada por el a quo, de la prueba producida en autos”.***

En el voto del expresidente de la CSJN no se menciona que es de imposible producción la prueba que se le exige a ESSO para demostrar la falta de proporcionalidad del quantum de la tasa en relación al servicio prestado por el municipio y, lo más preocupante, se omite toda mención al Dictamen de la Procuradora.

En síntesis: el Dr. Lorenzetti sincera el objeto de la sentencia (el sostenimiento de las arcas públicas) y resuelve a los fines de quedar a derecho que debe haber límites a la cuantificación

de las mismas, más allá de la aplicación del principio de capacidad contributiva, dejando de lado la imposibilidad fáctica que tiene el contribuyente de realizar dicho cálculo, tal cual dejó expuesto de forma indubitable la Dra. Monti en su Dictamen.